



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 11080.006192/97-74
Recurso nº : 13.964
Matéria : IRPF - Exs: 1991 a 1993
Recorrente : MARIA HELENA FREITAS LOSEKANN
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 19 de agosto de 1998
Acórdão nº : 104-16.543

GANHO DE CAPITAL - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - DIREITO ADQUIRIDO - A tributação sobre ganhos de capital prevista na Lei n.º 7.713, art. 3.º, par. 3.º não alcança as situações já definidas na vigência do Decreto Lei n.º 1510/76, art. 4.º, letra "d", sob pena de afronta ao Direito Adquirido.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MARIA HELENA FREITAS LOSEKANN**.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto vencedor que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann (Relator), Leila Maria Scherrer Leitão e Elizabeto Carreiro Varão, que proviam parcialmente o recurso para excluir da exigência fiscal as importâncias de Cr\$ 7.316.585,37, referente a janeiro de 1991; Cr\$ 2.775.541,91, referente a janeiro de 1992; Cr\$ 5.124.394,76, referente a maio de 1992; e Cr\$ 7.520.944,51, referente a julho de 1992. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Remis Almeida Estol.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


REMIS ALMEIDA ESTOL
REDATOR-DESIGNADO



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO e JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA.

A stylized, handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and a final flourish.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543
Recurso nº. : 13.964
Recorrente : MARIA HELENA FREITAS LOSEKANN

RELATÓRIO

MARIA HELENA FREITAS LOSEKANN, CPF/MF 384.112.020-20, residente e domiciliada na cidade de Porto Alegre, Estado do Rio Grande do Sul, à Rua Casemiro de Abreu, nº 690, Bairro, Rio Branco, jurisdicionado a DRF em Porto Alegre - RS, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 27/36, prolatada pela DRJ em Porto Alegre - RS, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 46/54.

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrado, em 19/11/93, a Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 03/11, com ciência em 13/12/93, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 431.840,57 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 50%, para o fato gerador de 15/02/91 e de 100% para os fatos geradores a partir de 15/02/92; da TRD como juros de mora, referente ao período de 15/02/91 a 02/01/92; e dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 1991 a 1993, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 1990 a 1992.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

1 - Acréscimo Patrimonial a Descoberto: Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos, 8º da Lei nº 7.713/88, art. 1º ao 4º da Lei nº 8.134/90 e art. 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

2 - Ganhos na Alienação de Ações/Quotas não Negociadas em Bolsa: Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de ações da empresa FUMOSUL S.A. - IND. COMÉRCIO, em razão da glosa do custo de aquisição das ações vendidas, tendo em vista a falta de comprovação do custo Por parte da contribuinte em atendimento a intimação nº 65/93, de 05/03/93. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos, 16 a 21 da Lei nº 7.713/88, artigos 1º, 2º e 18, inciso I e parágrafos da Lei nº 8.134/90.

Em sua peça impugnatória de fls. 14/25, apresentada, tempestivamente em 12/01/94, a contribuinte, após historiar os fatos registrados na Notificação, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a declaração de rendimentos tempestivamente apresentada expressava uma situação perfeita do ponto de vista das origens, aplicações e despesas, com cobertura completa para o crescimento patrimonial verificado no exercício;

- que supre-se a alegada falta de comprovação, juntando o comprovante dos rendimentos líquidos obtidos no Chase Individual D.I. - Fundo de Renda Fixa, no total de Cr\$ 37.455.791,06, através do Informe Anual anexo, fornecido pela Instituição Financeira;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

- que como se vê, apenas os rendimentos ora comprovados dão cobertura à suposta insuficiência, constante do Auto de Infração, de Cr\$ 33.364.294,00, demonstrando que não houve acréscimo patrimonial a descoberto, mas acréscimo patrimonial cuja origem se comprovou com base em rendimentos tributados, tributados exclusivamente na fonte, isentos e não tributáveis;

- que a segunda irregularidade consistiria na suposta falta de oferecimento à tributação da integralidade do ganho de capital auferido na venda de ações, pois segundo o Auto impugnado, apenas parte foi tributada;

- que a diferença decorreria da glosa, integral, do custo atribuído às ações, no preenchimento do "Demonstrativo de Apuração de Ganhos de Capital", pois o autor do auto considerou como sendo "zero", o que absolutamente não procede;

- que no mesmo exercício de 1992, ano-base de 1991, a requerente e seu ex-marido (Severo Aristark Losekann), alienaram ações nominativas de sua propriedade comum. Apuraram o ganho de capital, oferecendo-o à tributação proporcionalmente à participação de cada cônjuge, e pagando o imposto de renda devido, com o posterior preenchimento do Demonstrativo de Apuração dos Ganhos de Capital;

- que após a apuração do ganho de capital tributável de Cr\$ 128.279.215,00, e uma vez que o preço foi recebido a prazo, a requerente calculou, através do controle do diferimento da tributação, qual a porcentagem de cada parcela que, uma vez recebida, corresponderia a ganho tributável;

- que os valores calculados na forma acima, foram pagos, conforme os DARFs constantes do processo. E, Por equívoco, o pagamento foi feito a maior, Por ter tomado a UFIR do mês anterior;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

- que assim sendo, mesmo que o custo de aquisição das ações fosse zero, ainda assim o auto de infração estaria cobrando mais do que o devido, já que a requerente pagou valores maiores do que aqueles considerandos pelo AFTN;

- que as primeira aquisições foram efetuadas em 08/07/59, ou seja, há mais de trinta anos e as últimas em 29/04/88, tudo conforme se vê não apenas da relação já entregue anteriormente, quando da intimação para prestar esclarecimentos, mas também da anexa informação fornecida pela Empresa, quanto à posição do casal nas assembléias realizadas no período;

- que à medida que foram sendo adquiridas, as ações foram incluídas na declaração de bens do cabeça do casal, com indicação do número e valor. Em cada ano-base, constaram o número das ações adquiridas e o valor de sua aquisição, conforme exigia a legislação;

- que as pessoas físicas não estão obrigadas a manter escrituração. Devem, apenas, conservar os comprovantes relativos às declarações de rendimentos pelo prazo estabelecido no artigo 173 do CTN, como aliás, tem constado de todos os Manuais de Instruções para preenchimento das Declarações de Rendimentos de Pessoas Físicas, distribuídos anualmente aos contribuintes;

- que quanto às ações adquiridas através de bonificações, e, portanto, a custo zero, não há comprovação a fazer. Conforme consta da planilha, somente foram adquiridas a custo zero 510.055,00 ações. As demais, como se comprova a seguir, foram adquiridas ou através de subscrição de aumento de capital ou Por aquisição de terceiros;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

- que as ações subscritas o casal adquiriu pagando em dinheiro ou mediante realização de créditos, conforme consta das assembléias gerais realizadas no decorrer dos anos;

- que todas as demais ações foram adquiridas de terceiros, evidentemente que mediante o pagamento de um preço, que é o que foi indicado em cada declaração de rendimentos, que, como já se viu, possuem presunção de regularidade em favor do contribuinte;

- que não há como, tendo em vista os argumentos apresentados, e o disposto no § 1º do art. 96 da lei nº 8.383/91, dar à requerente tratamento diferente mais prejudicial do que aquele dado ao contribuinte que, alguns meses após, efetua alienação das mesmas ações nas mesmas condições, sob pena de infração ao disposto no art. 150, II, da Constituição Federal de 1988;

- que a requerente entende necessária, além das provas já constantes do processo de Severo Aristark Losekann e das ora juntadas ao presente, a realização de perícia, sob pena de cerceamento de defesa.

A DRJ, diante da impugnação apresentada, entendeu necessária a realização de diligência a fim de localizar registros que demonstrassem o custo das ações adquiridas, tanto em assentamentos da pessoa jurídica sucessora da FUMOSUL S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO, quanto nos registros da Junta Comercial em Porto Alegre. O resultado de tal ação implicou a juntada da documentação de fls. 88/227 (processo original), referentes a assembléias gerais extraordinárias e folhas de Livro de Transferência de Ações.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela improcedência, parcial,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

da ação fiscal dando provimento, em parte, à impugnação interposta, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que para a análise da tributação do ganho de capital na alienação de bens e direitos, inicialmente, cabe lembrar a base legal para o lançamento deste ganho. Na notificação de lançamento, à pág. 003 (fls. 39), observa-se que o enquadramento legal engloba as leis 7.713/88, 8.134/90 e 8.383/91, sendo que as duas últimas nos artigos citados não alteram as definições da primeira, exceto quanto a prazo de pagamento;

- que o art. 3º da Lei nº 7.713/88 já estipula sobre quais rendimentos incide o imposto de renda. Entre eles, conforme descrito no § 2º desse artigo, está incluído o ganho de capital na alienação de bens e direitos que é definido como a diferença positiva entre o valor de transmissão e o custo de aquisição corrigido monetariamente, conforme disposto nos arts. 15 a 22 do mesmo diploma legal;

- que cabe lembrar que a irresignada contribuinte se equivoca ao entender ter realizado pagamento a maior do imposto relativo aos recebimentos nos meses de janeiro e abril de 1992. Ocorre que na data dos indigitados recebimentos vigia a Lei nº 8.383/91 que em seu art. 6º, dispunha que os rendimentos de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713/88, deveriam ser convertidos em quantidade de UFIR pelo valor desta no mês em que os rendimentos forem recebidos;

- que como as UFIRs referentes aos meses de janeiro e abril de 1992 eram, respectivamente, 597,06 e 1.153,96, conclui-se que o valor que deveria ser pago era exatamente aquele indicado pelo contribuinte à fls. 47;

- que devido a inexistência de dados ou provas que permitissem determinar o custo de aquisição pelas formas indicadas no art. 16 da Lei nº 7.713/88, não restava



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

nenhuma outra alternativa a não ser a aplicação do § 4º deste mesmo artigo que preceitua a utilização do custo zero. Assim, se a contribuinte propugna pela ilogicidade da norma, tratando Por ilógica a ação baseada em custo zero, está atacando a Lei na forma em que vigia à época, não havendo outra previsão legal que não aquela utilizada pelo agente fiscal para caso específico;

- que observe-se que os valores utilizados no demonstrativo da apuração do ganho de capital, à fls. 31, se originaram do custo pela avaliação patrimonial (patrimônio da empresa em 31/12/90 dividido pelo número de ações então existentes), ignorando a determinação do § 2º do art. 16, que impunha a utilização do custo médio ponderado;

- que igualmente, inaceitáveis os argumentos que tratam Por inexistente o fato gerador do imposto de renda sobre o ganho de capital ao entender que inexistente acréscimo patrimonial na venda, mas mera mutação patrimonial. Concordamos que assim o seria se não houvesse diferença positiva entre os valores de venda e o de aquisição corrigido;

- que todavia, existindo forma de se apurar o custo médio ponderado, este deve ser buscado; mormente diante dos elementos apurados na diligência solicitada. Saliente-se que a contribuinte apresentou planilha com custo médio ponderado como documento 03 (fls. 60) na impugnação, e mesmo esta planilha resulta em valor diferente daquele utilizado como valor de aquisição corrigido quando da alienação;

- que como a legislação da época da aquisição (1978) realmente não determinava a tributação da alienação das mesmas e a manutenção dos comprovantes de aquisição era somente necessária para dar lastro a declaração de bens e direitos referentes àquele exercício, a contribuinte não tinha a obrigação de mantê-los indefinidamente. Contudo, a ata de reunião de 30/10/78 faz prova da aquisição a título gratuito de 231.953



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

ações, devendo estas constarem da tabela apresentada; se essas não estivessem contidas nas ações tidas como adquiridas em 31/10/78, o total, ao final das transações, não seria aquele que finalmente foi vendido em 1991, logo há que se considerar que somente 671.165 (903.118 - 231.953) tinham o custo de 65,00 Por unidade;

- que todavia, o custo na data da alienação, 31/01/91, não era mais o mesmo da época do balanço. Ocorre que em 22/01/91 foi realizada a cisão da empresa (ata às fls. 170/173), que levou a uma redução de 27,06% no valor das ações, pois continuaram a ser em número de 12.000.000, mas o capital social foi reduzido de Cr\$ 188.460.711,00 para Cr\$ 137.450.000,00. Tal assembléia ocorreu em data anterior a da alienação, Por isso deveria o custo ser reduzido em 27,06%. Dessa forma o custo unitário deve ser reduzido de 1,4479 para 1,0561, implicando um custo total Cr\$ 92.606.019,40, e o ganho de capital na alienação está demonstrado em cálculo anexo, bem como o imposto de renda a ele associado, na proporção das parcelas recebidas;

- que quanto ao pleito Por perícia, os quesitos do contribuinte são irrelevantes para solução da lide, pelas seguintes razões:

. a perícia é desnecessária para confirmação das afirmações do item 4.4.2 da impugnação, uma vez que as atas das assembléias acostadas ao processo são suficientes para tanto;

. da mesma forma as atas demonstram a subscrição de ações Por parte do marido da impugnante;

. as cópias apresentadas conferem com as páginas do Livro de Registro de Ações, conforme obtidos pela fiscalização;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

. a função do perito não é de investigação no sentido de encontrar outros registros que indiquem o preço pago pelas ações adquiridas em outras transações, tal investigação foi realizada pela fiscalização mediante os meios legais e a contribuinte teve oportunidade de fornecer todas as provas que lhe favorecessem.

- que ressalte-se que a perícia, com os quesitos solicitados, nenhum dado traria que já não se pudesse obter pelo compulsar dos autos na fase em que se encontram; não é necessário comprovar a correção dos cálculos somente sob o aspecto matemático, e tampouco a perícia pode levar a avaliação do custo de aquisição corrigido Por método diverso do legalmente exigido;

- que no tocante a variação patrimonial a descoberto, a comprovação do valor de rendimentos sujeitos a tributação exclusiva na fonte que a contribuinte traz ao processo (fls. 56), Cr\$ 37.455.791,06, realmente já supre as origens o bastante para cobrir as aplicações realizadas. Dessa forma inexistente variação patrimonial a descoberto naquele período;

- que Por fim, após a edição da Lei nº 9.430, de 27/12/96 seguida pelo Decreto nº 2.194, de 07/04/97, o Secretário da Receita Federal determinou, através do art. 1º e § 1º da IN SRF nº 032, de 09/04/97, que fosse subtraída a aplicação da TRD no período compreendido entre 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991;

- que finalmente, com base no inciso II do AD(N)-SRF-COSIT nº 1/97, que se origina do disposto na alínea c do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, as penalidades de 100% aplicadas sobre os tributos cujos fatos geradores ocorreram em 1992, devem ser reduzidas para 75% em virtude do art. 44 da Lei nº 9.430/96 tê-las tornado menos gravosas a partir de 1997.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA
REVISÃO DO LANÇAMENTO**

- **NULIDADE** - Descabido o pedido de nulidade do lançamento Por suposta afronta a legislação, sendo esta inexistente quando da ocorrência do fato gerador.

- **CUSTO ZERO** - A legislação vigente à época dos fatos geradores previa a utilização do custo médio ponderado na avaliação do custo de aquisição de ações, devendo este custo, corrigido e comprovado, ser utilizado na apuração do ganho de capital se existe a possibilidade da apuração, e não o custo zero.

- **PERÍCIA** - Descabida a solicitação de perícia quando a mera comprovação dos fatos é suficiente para o esclarecimento da questão.

- **TRD - JUROS DE MORA** - Por determinação contida no art. 1º da IN SRF nº 32/97, a TRD, aplicada como juros de mora no período compreendido entre 04/02/91 e 29/07/91, deve ser subtraída dos lançamentos.

- **MULTA DE OFÍCIO - REDUÇÃO** - As penalidades de 100% aplicadas sobre as parcelas de impostos devidas e não pagas em 1992, devem ser reduzidas para 75% em virtude do art. 43 da Lei nº 9.430/96 tê-las tornado menos gravosas.

- **VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO** - Comprovada a existência de rendimentos tributados exclusivamente na fonte, cancela-se o valor do lançamento referente à variação patrimonial a descoberto.

AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 05/06/97, conforme Termo constante às folhas 43/45, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (02/07/97), o recurso voluntário de fls. 46/54, instruído pelo documento de fls. 55, no qual demonstra total irresignação contra parte da decisão supra ementada, referente a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

alienação das ações, baseado nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que mesmo que fosse admitida a inclusão das 231.953 ações em 31/10/78, a custo zero, a planilha teria de ser refeita para serem: a) - excluídas as 138.763 ações constantes como distribuídas em 18/01/79, pois, na realidade, nesta data não houve distribuição, sendo as 138.763 ações parte das ações distribuídas em 30/10/78. b) - por isso, foram adquiridas em 31/10/78 809.928 ações por Cr\$ 65,00 cada, de modo que devem ser adicionadas às 671.165 constantes da planilha refeita mais 138.763 ações, visto que foram adquiridas por Cr\$ 65,00, em 31/10/78, de modo que na linha referente à data 31/10/78, constem 809.928 ações ao custo unitário de 65,00 cada;

- que a segunda discrepância diz respeito à suposta necessidade de redução do custo das ações da Fumossul em virtude da cisão dessa empresa. Não procede o raciocínio. Não se pode confundir o valor do capital social com o custo da aquisição das ações. São conceitos distintos que não podem ser vinculados para efeito de retirar como conclusão a influência de um no outro e, no caso, pretender-se a redução do custo de aquisição e o conseqüente aumento do ganho de capital tributável;

- que antes do advento da lei que revogou a referida isenção, em 1988, a requerente já havia cumprido as condições legalmente estabelecidas para o enquadramento na isenção; e, por conseguinte, as vendas por ela efetuadas após cinco anos da data da compra, e antes do advento da lei que revogou a isenção, são isentas do imposto sobre os ganhos de capital;

- que ressalte-se, finalmente, que, ao contrário do afirmado na decisão recorrida, não se quer a declaração, por esta Egrégia Câmara, de inconstitucionalidade da norma constante da Lei nº 7.713/88 que passou a determinar a tributação dos ganhos de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

capital nas alienações de ações, mas, tão-somente, a declaração de sua inaplicabilidade ao caso concreto em face do direito adquirido.

Em 26 de agosto de 1997, a Procuradora da Fazenda Nacional Dr.^a Jussara Ayala Guedes, representante legal da Fazenda Nacional credenciada junto a Delegacia da receita federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, apresenta, às fls. 57/59, as Contra-Razões ao Recurso Voluntário.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

VOTO VENCIDO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há argüição de qualquer preliminar de nulidade.

A matéria em discussão no presente litígio, como ficou consignado no Relatório, diz respeito tão somente ao item nº 02 do Auto de Infração - Ganhos na Alienação de Quotas/Ações não Negociadas em Bolsa - sendo que o item 01 (Acréscimo Patrimonial a Descoberto) a autoridade singular deu provimento a peça impugnatória da suplicante.

Inicialmente o suplicante ataca os dispositivos da Lei nº 7.713/88 que instituiu o ganho de capital sobre quota/ação. Para tanto, entende que é inconstitucional a legislação que instituiu a tributação pelo imposto de renda relativamente aos supostos ganhos de capital na alienação eventual de ações incorporadas ao patrimônio da pessoa física há mais de cinco anos da data da vigência da lei, ou até incorporados no curso de sua vigência.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

Os Membros desta Quarta Câmara entendem que quanto, a discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através dos chamados controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Não há como quer a recorrente violação ao princípio constitucional citado (inciso LV do art. 5º da Constituição Federal), posto que a alegação de presumíveis inconstitucionalidades da legislação tributária não pode ser apreciada na esfera administrativa, justamente pelo argumento que os órgãos e poderes têm e exercem jurisdição no limite de sua competência.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

A ser verdadeiro que o Poder Executivo deva inaplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer a suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior, consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Por outro lado, não cabe falar de direito adquirido em relação a isenção tampouco invocá-la por analogia. A isenção há de ser sempre decorrente de lei que lhe especifique as condições e requisitos para a concessão (CTN art. 176), devendo ser literal a interpretação desta (CTN, art. 111, inc. II), podendo, ainda, ser revogada por lei a qualquer tempo (CTN, art. 178). Tem-se, ainda, que o artigo 105 do CTN preceitua que a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, estando, portanto, a alienação em discussão, inquestionavelmente sujeita às disposições da Lei n.º 7.713/88.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

A não-incidência de imposto nas alienações de quaisquer participações societárias, após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação, previsto no artigo 4º, letra "d" do Decreto-lei nº 1.510/76, foi literalmente revogada pelo artigo 58 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Convém, ainda, ressaltar que a não-incidência de tributos pode ser interpretada de duas formas, uma por força constitucional (imunidade) e outra por força de legislação tributária (isenção). A verdadeira não-incidência é a constitucional, que veda a incidência de tributos definitivamente. A isenção, embora não se aplique ao imposto por benefício legal, está sujeita a condições que a revoguem.

Assim, a isenção é uma das espécies de exclusão do crédito tributário, em que o contribuinte tem excluída sua obrigação de pagar o imposto, por ato legal. A isenção não deve ser confundida com a imunidade, pois esta última é disciplinada na Constituição Federal e a isenção pela legislação tributária, não sendo definida, pois está vinculada a uma condição, podendo ser revogada a qualquer tempo. Na isenção, o imposto incide, mas não pode ser aplicado enquanto durar a condição e o contribuinte não se exime do cumprimento da obrigação acessória.

No Direito Tributário, um aspecto da maior relevância que deve ser salientado neste passo é que, enquanto cabe ao poder legislativo, dentro da sua competência constitucional, escolher e descrever "as hipóteses de incidência" do imposto, também como um princípio fundamental da liberdade, cabe ao contribuinte a faculdade de realizar ou não o fato ou situação. Porém se este realiza a situação, incide compulsoriamente na obrigação legal.

Para o nascimento da obrigação tributária não basta só a descrição pela lei da "hipótese de incidência", mas é preciso que alguém pratique ou realize em concreto o fato



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

ou situação que se encaixe perfeitamente na forma ou hipótese de incidência que previamente a lei modelou ou instituiu. Somente depois que alguém realize o fato ou situação enquadrável na hipótese é que pode nascer a obrigação. O fato para ser gerador jurídico-tributário precisa ser um casamento ou adequação entre a hipótese de incidência descrita na lei, com a situação realizada concretamente pela pessoa e só então produz o efeito jurídico ou consequência.

O Estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei n.º 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto n.º 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei n.º 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto n.º 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto n.º 70.235/72).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

Neste contexto, passo ao exame da questão principal da lide em julgamento.

Para a análise da tributação do ganho de capital na alienação de bens e direitos, cabe lembrar que o art. 3º da Lei n.º 7.713/88 define sobre quais rendimentos incide o imposto de renda e entre eles está incluído o ganho de capital na alienação de bens e direitos.

É entendimento pacífico nesta Câmara que integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente. Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

No que se refere ao custo de aquisição dos bens e direitos o art. 16 e parágrafos da Lei n.º 7.713/88, regulam a questão, conforme transcrevemos abaixo:

“Art. 16 - O custo de aquisição dos bens e direitos será o preço ou valor pago, e, na ausência deste, conforme o caso:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

I - o valor atribuído para efeito de pagamento do Imposto sobre a Transmissão;

II - o valor que tenha servido de base para o cálculo do Imposto sobre a Importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;

III - o valor da avaliação no inventário ou arrolamento;

IV - o valor de transmissão utilizado, na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante;

V - seu valor corrente, na data da aquisição.

§ 1º - O valor da contribuição de melhoria integra o custo do imóvel.

§ 2º - O custo de aquisição de títulos e valores mobiliários, de quotas de capital e dos bens fungíveis será a média ponderada dos custos unitários, por espécie, desses bens.

§ 3º - No caso de participações societárias resultante de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, que tenham sido tributado na forma do art. 36 desta Lei, o custo de aquisição é igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista beneficiário.

§ 4º - O custo é considerado igual a 0 (zero) no caso das participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, no caso de partes beneficiárias adquiridas gratuitamente, assim de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado nos termos previstos neste artigo."

Assim, é de se entender que o custo de aquisição de títulos e valores mobiliários, de quotas de capital e dos bens fungíveis será a média ponderada dos custos unitários, por espécie, desses bens e que o custo é considerado igual a 0(zero) no caso das participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, no caso de partes beneficiárias adquiridas gratuitamente, assim como de qualquer bem cujo valor não possa ser determinado nos termos previstos na legislação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

Alega a suplicante na peça recursal que a divergência surge a partir dos eventos de 30/10/78. Pois a ora recorrente, na sua tabela, arrolou a aquisição de 903.118 ações, e a autoridade informadora, desdobrou esse montante em dois: um, de 231.953 ações adquiridas a título gratuito em 30/10/78, e outro, de 671.165, adquiridas em 31/10/78, a Cr\$ 65,00 cada. No entanto, logo a seguir, mantém, no seu anexo, como se fossem as ações, mais 138.763, também a título gratuito. Sucede que esse montante, embora tivesse sido arrolado pela impugnante como adquiridas na AG de 18/01/79, efetivamente está incluído no lote de 671.165 ações, adquirido a Cr\$ 65,00 cada. Por isso, no anexo ora juntado, o montante adquirido pelo recorrente em 31/10/78 eleva-se a 809.928 ações, a Cr\$ 65,00 cada (671.165 + 138.763). Em consequência, foram refeitos os cálculos, para ser encontrado o custo médio ponderado de 1,5887 e não de 1,4479, em fevereiro de 1988, conforme consta do processo fiscal.

Dos autos nota-se que a fiscalização se baseou no § 4º do art. 16 da Lei nº 7.713/88 para considerar como sendo zero o valor de aquisição, entendendo não haver possibilidade de determinar o custo por nenhuma das formas previstas naquele artigo, ou seja, o suplicante não teria encontrado forma de comprovar os custos das aquisições com os documentos apresentados até o lançamento.

Por sua vez, a autoridade singular entendeu que os dados constantes da planilha apresentada pelo suplicante às fls. 144 do processo original de nº 11080.010506/93-09 (Recurso de Ofício), deveriam encontrar arrimo em documentação comprobatória dos valores lá apontados, contudo, após análise desses dados e dos documentos obtidos com o contribuinte e mais aqueles decorrentes da diligência solicitada aceitou em parte os argumentos apresentados, realizando o cálculo do custo pela média ponderada.

Entendo que a autoridade singular agiu corretamente, tendo em vista a legislação da época da aquisição das ações (31/10/78) não determinava a tributação da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

alienação das mesmas e a manutenção dos comprovantes de aquisição era somente necessária para dar lastro a declaração de bens e direitos referente àquele exercício. Assim, o contribuinte não tinha a obrigação de mantê-los indefinidamente.

Nota-se às fls. 145/146 do processo original de nº 11080.010506/93-9 que em 30/10/77 possuía 386.589 ações de saldo; e em 18/01/79 possuía 1.428.470 ações de saldo, onde se conclui que adquiriu neste período 1.041.881 ações, que vem corroborar com o alegado pela suplicante que 231.953 ações decorrem de aumento de capital social decorrente de incorporação de lucros e reservas e o saldo de 809.928 ações decorrem da aquisição realizada em 31/10/78 pelo valor de Cr\$ 65,00 cada uma.

Desta forma deve ser refeita a apuração do Ganho de Capital, bem como os valores sujeita a tributação:

Data da alienação: 01/91

Quantidade de Ações Vendidas: 830.888

Valor da Venda: Cr\$ 283.177.053,00

Custo médio ponderado (em coeficientes): $1,5887 \times (1-0,2706) = 1,1588$

Fator de Conversão (IN RF 45/90): 105,5337

Custo Total: $1,1588 \times 105,5337 \times 830.889 = \text{Cr\$ } 101.611.452,78$

Ganho de capital: Cr\$ 181.565.600,22

Proporção do Ganho de Capital em relação ao valor da venda = 64,11%

CÁLCULO DO VALOR TRIBUTÁVEL

Data recb.	Valor Recebido (Cr\$)	%	Ganho de Capital (Cr\$)	Rendimento Declarado (Cr\$)	Valor a Tributar (Cr\$)
30/01/91	230.081.301,00	64,11	147.505.122,07	104.224.640,00	43.280.482,07
31/01/92	87.281.192,00	64,11	55.955.972,19	39.538.380,00	16.417.592,19



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

30/04/92	161.144.489,00	64,11	103.309.731,89	72.998.452,00	30.311.279,89
01/07/92	236.507.686,00	64,11	151.625.077,49	107.137.980,00	44.487.097,40
04/01/93	882.305.330,00	64,11	565.645.947,06	599.287.840,00	(33.641.892,93)

Assim, deve ser excluído da tributação os seguintes valores: Cr\$ 7.316.585,37 (50.597.067,44 - 43.280.482,07), referente a janeiro de 1991; Cr\$ 2.775.541,91 (19.193.134,10 - 16.417.592,19), referente a janeiro de 1992; Cr\$ 5.124.394,76 (35.435.674,65 - 30.311.279,89), referente a maio de 1992; Cr\$ 7.520.944,51 (52.008.041,91 - 44.487.097,40), referente a julho de 1992. Devendo, ainda, ser compensado o valor recolhido a maior de imposto de renda, relativo ao fato gerador 12/92.

Não milita a seu favor a alegatória que incabível a redução de 27,06% do custo médio ponderado em virtude da cisão parcial. Ora, o custo na data da alienação, 31/01/91, não era mais o mesmo da época do balanço, em razão da realização da cisão em 22/01/91 e o número das ações continuaram a ser em número de 12.000.000, porém o capital social foi reduzido de Cr\$ 188.460.711,00 para Cr\$ 137.450.000,00.

Por outro lado, a substituição de ações, na proporção das anteriormente possuídas, ocorrida em virtude da cisão, pela transferência de parcela de um patrimônio para o de outro, não caracteriza alienação, para efeito da incidência do imposto de renda. A data de "aquisição" é contada da data de compra ou subscrição "originária", não tendo relevância, para fins tributários, a data em que, em virtude de cisão, tenha havido emissão ou entrega de novos títulos representativos da participação societária.

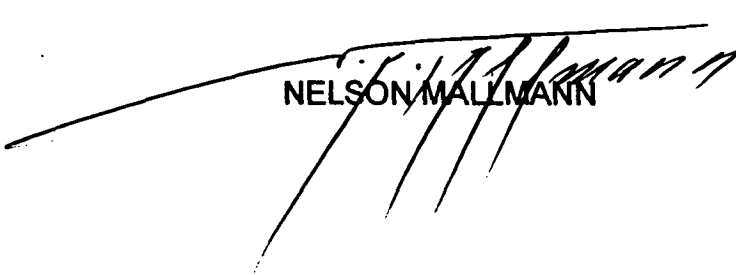


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para excluir da exigência fiscal as importâncias de: Cr\$ 7.316.585,37, referente a janeiro de 1991; Cr\$ 2.775.541,91, referente a janeiro de 1992; Cr\$ 5.124.394,76, referente a maio de 1992; Cr\$ 7.520.944,51, referente a julho de 1992.

Sala das Sessões - DF, em 19 de agosto de 1998



NELSON MALLMANN



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

VOTO VENCEDOR

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Redator-designado

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

A questão principal versada nestes autos consiste em se estabelecer a incidência ou não do tributo, com base na lei 7.713/ 88, sobre ganhos de capital na alienação de ações, cujo tempo de subscrição ou aquisição já ultrapassara 5 (cinco) anos durante a vigência do Decreto Lei n.º 1.510/76.

Entendeu o ilustre relator que a não incidência do imposto nas alienações de quaisquer participações societárias, após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação, previsto no art. 4.º, letra "d" do Decreto Lei n.º 1510/76, foi literalmente revogada pelo Art. 58 da Lei n.º 7.713/88 e, portanto, o simples fato da alienação ter ocorrido após a revogação da Decreto Lei n.º 1.510/76, muito embora já preenchida a condição nele prevista (subscrição ou aquisição há mais de 5 anos), o ganho de capital resultante estaria sujeito à tributação por força do Art. 3.º da Lei n.º 7.713/88.

Nesse aspecto e em que pese a admiração e respeito que dedico ao Conselheiro Relator, com o qual convivo nesta casa há longos anos, permito-me divergir de seu entendimento vez que, no caso presente, parece-me marcar presença a figura do "Direito Adquirido".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 11080.006192/97-74
Acórdão n.º : 104-16.543

Nessa direção, passo a transcrever a legislação pertinente a matéria submetida a este Colegiado:

Decreto Lei n.º 1.510/76

"Art. 4.º. Não incidirá o imposto de que trata o art. 1.º:

d) nas alienações efetivadas após decorrido o período de 5 (cinco) anos da data da subscrição ou aquisição da participação."

Lei n.º 7.713/88

Art. 3.º. O imposto incidirá sobre o rendimento, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14º desta Lei.

"Par. 3.º. Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes da alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei."

Constituição Federal

Art. 5.º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

Inc. XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

Lei de Introdução ao Código Civil

Art. 6.º. A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

Par. 2.º - Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

tenha termo pré-fixo, ou condição preestabelecida inalterável, a arbítrio de outrem.

Código Civil

Art. 74. Na aquisição dos direitos se observarão estas regras:

Par. Único - Chama-se deferido o direito futuro, quando sua aquisição pende somente do arbítrio do sujeito; não deferido, quando se subordina a fatos ou condições fálveis."

Sendo certo que as participações societárias já haviam sido adquiridas ou subscritas há mais de 5 anos durante a vigência do Decreto Lei n.º 1.510/76, tinha seu titular o direito de aliená-las a qualquer tempo, sem a incidência do tributo sobre eventuais ganhos.

Sem dúvida, estamos diante de um direito subjetivo, completamente disponível ao seu titular, que poderia exercitá-lo independentemente de fato superveniente eis que cumpridas as condições para sua aquisição.

Como direito subjetivo, que é, caso houvesse a alienação durante a vigência do Decreto Lei teríamos um direito consumado, caso não exercido e vindo lei revogatória, hipótese dos autos, transformou-se em direito adquirido, vez que exercitável segundo a vontade única de seu titular.

Resumidamente, pode-se afirmar que "Direito Adquirido" é aquele que seu titular pode exercer, o que se ajusta perfeitamente à questão fiscal trazida a deslinde, em perfeita harmonia com as disposições contidas no art. 6.º da Lei de Introdução ao Código Civil e no Art. 74 do próprio Código Civil que, evidentemente, não poderiam estar divorciados da garantia estampada no Art. 5.º da Constituição Federal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 11080.006192/97-74
Acórdão n.º : 104-16.543

Essa mesma matéria já foi apreciada pela Egrégia Sexta Câmara deste Conselho, resultando no Acórdão n.º 106-09.213, assim ementado:

IRPF - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - DIREITO ADQUIRIDO - Não há incidência de imposto de renda sobre ganhos de capital apurados na alienação de participações societárias ocorridas após 01.01.89, adquiridas até 31.12.83, a teor da alínea "d" do artigo 4.º do Decreto-lei n.º 1.510/76, face ao princípio do direito adquirido.

Recurso Provido."

Quando da fundamentação desse Acórdão (parte), que adoto integralmente, o ilustre Conselheiro Genésio Deschamps, seguido pela maioria de seus pares, assim enfrentou a controvérsia:

Verbis:

"É o que acontece no caso, a lei previa uma hipótese de exclusão de incidência de imposto de renda, para o caso de alienação de participações societárias, que consistia no implemento de um prazo durante o qual ela devia permanecer na propriedade do contribuinte, findo o qual passava a ter o gozo de um benefício estipulado por lei, e o mesmo tinha inteira liberdade para exercê-lo, sem prazo específico para fazê-lo.

A partir do momento em que se implementou este prazo, que era uma condição imposta pela lei, adquiriu o contribuinte o direito de ter e não incidência do imposto de renda sobre a operação que realizasse.

Aqui vale ressaltar a lição do emérito Francisco Gerson Marques de Lima, na sua obra "Lei de Introdução ao Código Civil e a aplicação ao Direito do Trabalho" (Malheiros Editores, São Paulo, 1996, pág. 190), que embora dirigida a outro campo do direito, também se ajusta como uma luva ao presente caso, e que assim expressa:

..... não há confundir a aquisição do direito com o seu exercício. O direito está adquirido quando alguém possa exercer, mesmo que não o tenha exercido, quer por conveniência própria ou por motivo fático (não jurídico).

 29



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

Ou seja, a aquisição do direito é um fato independente do seu exercício após a sua aquisição. E essa aquisição (do direito) dá o direito de exercê-la, independentemente de condições ou prazos, salvo se a lei instituidora expressamente preveja hipóteses dessa natureza.

Nesse ponto é incisivo o Acórdão exarado no Recurso de Mandado de Segurança n.º 11.395, pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, em 18.03.65, no qual a matéria do direito adquirido foi exaustivamente analisada pelos renomados Ministros daquela Corte, tendo por relator o culto Ministro Luis Galotti (RDA 82/186), dizendo respeito a aposentadoria de cujo voto vale destacar a seguinte parte (pág. 191):

"Aí é que, data vênia, divirjo. Um direito adquirido não se pode transmudar-se em expectativa de direito, só porque o titular preferiu continuar trabalhando e não requerer a aposentadoria antes de revogada a lei em cuja vigência ocorrera a aquisição de direito. Expectativa de direito é algo que antecede a sua aquisição; não pode ser posterior a esta.

Uma coisa é aquisição de direito; outra diversa, é o seu uso ou exercício. Não devem ser as duas confundidas. E convém ao interesse público que não o sejam, porque, assim quando pioradas pela lei as condições de aposentadoria, se permitirá que aqueles eventualmente atingidos por ela, mas já então com os requisitos para se aposentarem de acordo com a lei anterior, em vez que o fazerem imediatamente, em massa, como costuma ocorrer, com graves ônus para os cofres públicos, continuem trabalhando, sem que o tesouro tenha de pagar, em cada caso, a dois, ao novo servidor em atividade e ao inativo."

Cumpre ainda ressaltar que este mesmo Acórdão (106-09.213), decidido por maioria e portanto sujeito à recurso para a C.S.R.F., quando submetido ao Procurador da Fazenda, Dr. Rodrigo Pereira de Mello, mereceu dele o seguinte despacho:

E.T. - Sr. Presidente, deixo de formular recurso tendo em vista que, conforme fartamente demonstrado no voto vencedor, a legislação que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.006192/97-74
Acórdão nº. : 104-16.543

embasa o lançamento (Lei n.º 7.713/88) não se aplica à espécie dos autos, tendo em vista que a mesma encontra-se amparada pelo direito adquirido, posto que a situação jurídica de não incidência já se encontrava "deferida", conforme descreve o artigo 74, par. único, do Código Civil Brasileiro (na mesma linha, ainda que sem menção deste dispositivo, o pronunciamento do STF à página 15 do Acórdão)."

Desta forma, plenamente convencido que o Par. 3.º do Art. 3.º da Lei n.º 7.713/88 não alcança as situações já definidas na vigência e termos do art. 4.º letra "d" do Decreto Lei n.º 1.510/76, meu voto é no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 19 de agosto de 1998



REMIS ALMEIDA ESTOL