



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11831.002707/2001-83
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-006.137 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de abril de 2019
Matéria IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.
Recorrente ISRAEL ISSER LEVIN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO PGFN 12/2018.

Nos termos do Ato Declaratório PGFN 12/2018, há isenção do imposto de renda no ganho de capital decorrente da alienação de participações societárias adquiridas até 31/12/1983 e mantidas por, pelo menos, cinco anos, sem mudança de titularidade, até a data da vigência da Lei n. 7.713/1988.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (relator), Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Miriam Denise Xavier, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Matheus Soares Leite. Vencido em primeira votação o conselheiro Cleberson Alex Friess, que votou por anular o Despacho Decisório.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator.

Matheus Soares Leite - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Marialva

de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier. Ausente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

A bem da celeridade, aproveito o relatório do Acórdão nº 11-21.532, de 18/08/2008, da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I:

O contribuinte acima identificado apresentou, em 20/10/2004, manifestação de inconformidade de fls. 230/246, discordando do Despacho Decisório exarado pela DERAT/São Paulo (fls. 224/227), do qual tomou ciência em 04/10/2004, que indeferiu o pedido de restituição do valor relativo ao imposto de renda na fonte referente a ganho de capital na alienação de participação societária, no valor total de R\$ 1.409.923,73, pedido esse lastreado na alegação de que o interessado tinha o direito adquirido de não recolher o imposto na alienação de sua participação na empresa conferido pelo Decreto-lei nº 1.510/76.

A decisão recorrida indeferiu o pedido de restituição considerando que a alienação da participação societária ocorreu sob a vigência da Lei nº 7.713/88, não tendo o contribuinte direito adquirido com base no Decreto-lei nº 1.510/76, mas sim mera expectativa de direito.

Diante do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (290/306) e documentos (fls. 307/311), em síntese, alegando:

- a) Desde 1969, era detentor de ações do capital da Zorba Têxtil S/A (anteriormente denominada Indústrias Modasport S/A), inscrita no CNPJ nº 60.393.824/0001-09. Pelo contrato de compra e venda, de 12/06/2000, alienou a participação na Zorba, cujo preço total da aquisição foi fixado pelo montante equivalente a US\$ 28.000.000,00. Para a venda da empresa, a compradora (SARA LEE) impôs a condição de que fosse constituída uma subsidiária com ativos e passivos da ZORBA, que a ZORBA alterasse sua denominação, que a participação na subsidiária fosse transferida para os sócios da ZORBA e que os sócios da ZORBA vendessem suas participações para a SARA LEE. Por conta da operação de ganho de capital, o Recorrente recolheu Imposto de Renda nos anos de 2000 e 2001.
- b) O recorrente tinha direito adquirido à não-incidência do IRPF, prevista no Decreto-lei nº 1.510/75, art. 4º, “d”, considerando que a participação societária na ZORBA, eis que cumpriu o prazo de 5 anos antes da vigência da Lei nº 7.713/88. A Constituição e a Lei de Introdução ao Código Civil consagram o direito adquirido, bem como a doutrina. Não tinha mera “expectativa de direito”, como afirmado pelo Julgador. Isso porque, já preencheram os requisitos legais. O Julgador confundiu o tempo de

aquisição do direito do Recorrente com o de seu exercício, bem como “direito adquirido” e “direito consumado”. Logo, deve-se aplicar o art. 144, do CTN, harmoniosamente com o art. 5º, inciso XXXVI, da CF/88, e art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil. A regra da não-incidência do IR deve ser interpretada mediante interpretação sistemática do direito, por meio da integração dos métodos literal, histórico, lógico, teleológico e sistemático e por obediência ao Princípio da Legalidade (art. 150, I, CF). Houve perfeita subsunção do fato ao conceito da norma de não-incidência do Imposto de Renda incidente sobre o ganho de capital na venda de participação societária. Cita acórdãos do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais corroborando seu entendimento.

Do Acórdão recorrido (fls. 313/320), em síntese, extrai-se:

- a) À época da ocorrência do fato gerador do imposto, o art. 4º, alínea “d” do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, já havia sido expressamente revogado pelo art. 58 da Lei nº 7.713, de 1988, cuja vigência ocorreu a partir de 01/01/1989. Assim, não merece guarida a tese do direito adquirido à isenção nos termos da alínea “d”, do art. 4º, do Decreto-Lei nº 1510/1976, mesmo tendo a alienação ocorrido já sob a vigência da Lei nº 7.713/1988. Como previsto no art. 175 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN, a isenção é uma das causas de exclusão do crédito tributário, sua interpretação deve ser literal, conforme prevista no art. 111, também do CTN. Portanto, mesmo que o contribuinte possuísse as ações por mais de 5 anos no início da vigência da Lei n.º 7.713/1988, se ele não efetuou a alienação até esse momento, não ocorreu o fato gerador do IRPF sobre o ganho de capital, por lhe faltar um requisito essencial previsto pela Lei: a própria alienação.
- b) A isenção prevalece se prevista na lei vigente na época do acontecimento do fato tido como isento. Daí dizer que a lei isentiva, por princípio, não gera qualquer direito adquirido em prol do contribuinte. A isenção é usufruída enquanto vigente a lei concessiva. Revogada a lei isentiva, o tributo volta a ser exigível em relação aos fatos ocorridos posteriormente à revogação. O princípio geral é, pois, o da revogabilidade, que prevalece no direito brasileiro quanto à isenção.
- c) Os acórdãos do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais invocados necessário destacar que só se aproveitam em relação aos autos nos quais foram proferidos.

Intimado em 14/09/2009 (fls. 322), o contribuinte apresentou em 09/10/2009 (fls. 323) recurso voluntário (fls. 323/347) e documentos (fls. 348/395), em síntese, alegando:

- a) Tempestividade. Com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, apresenta o recurso voluntário.
- b) Histórico. Reitera os fatos relativos à aquisição e alienação das participações societárias, destacando que a DRF e a DRJ não apresentaram qualquer questionamento quanto à situação fática exposta pelo contribuinte.

- c) Direito à restituição. Por força do o art. 4º, alínea “d” do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, o contribuinte faz jus à não incidência do imposto de renda. Por lapso, o legislador não ressalvou o direito adquirido para os que cumpriam as condições desse artigo ao tempo da entrada em vigor da Lei nº 7.713, de 1988. Isso porque, no caso em tela, a Constituição e a Lei de Introdução ao Código Civil consagram o direito adquirido, bem como a doutrina e a jurisprudência, inexistindo mera expectativa de direito e nem se podendo confundir aquisição com exercício do direito ou direito adquirido com direito consumado. Além disso, o art. 144 do CTN deve ser aplicado harmoniosamente com os arts. art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição, e 6º da Lei de Introdução ao Código Civil e a não-incidência interpretada sistematicamente, conforme jurisprudência e em obediência ao princípio da legalidade. O acórdão recorrido trata indevidamente como isenção a não-incidência. Logo, a Lei nº 7.713, de 1988, não cuidou de revogar uma isenção, mas de criar nova incidência (tributação originária), sendo absurda a aplicação do art. 178 do CTN. Os efeitos passados do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, devem permanecer, tendo sido sua condição cumprida ao tempo de sua vigência, sendo inadmissível o raciocínio do acórdão recorrido. Destarte, por qualquer ângulo, deve ser reconhecido o direito adquirido.
- d) A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do CARF amparam o entendimento do recorrente.
- e) Pedido. Requer o conhecimento e provimento ao recurso voluntário, garantindo-se a integral restituição dos valores postulados.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 14/09/2009 (fls. 322) o recurso interposto em 09/10/2009 (fls. 323) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Mérito. Não prospera a premissa do recorrente de que a restituição postulada se refere à alienação de participação societária na Zorba Têxtil S/A. A leitura do contrato de compra e venda (fls. 82/156) e de seu aditivo (fls 157/170) revela a alienação de quotas da empresa Apparelco Brasil Ltda, sociedade por quotas de responsabilidade limitada criada em 12 de junho de 2000 (fls 177/191).

A própria Declaração de Ajuste Anual - DAA do ano-calendário de 2000 (fls. 62/81) atesta esse fato, tendo o recorrente especificado no Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital que o ganho de capital apurado se refere à venda das quotas da Apparelco Brasil Ltda, CNPJ nº 03.626.948/0001-57 (fls. 76 e 78), bem como feito constar em sua Declaração de Bens (fls. 68/70) que mantinha participação societária na Zorba Têxtil S/A, transformada em KL Administração e Participações Ltda e com redução do capital social.

A Apparelco Brasil Ltda foi constituída em 12 de junho de 2000 (fls 177/191) com capital Social de R\$ 100,00 tendo por sócios Zorba Têxtil S/A (96 quotas), Israel Isser Levin (1 quota), Henrique Kraccochansky (1 quota), David Kaleka (1 quota) e Gabriel Koch (1 quota). Zorba Têxtil S/A integralizou aumento de capital da Apparelco Brasil Ltda mediante conferência de estabelecimentos, marcas e demais direitos de propriedade intelectual de titularidade da Zorba, a resultar num aumento do capital social da Apparelco de R\$ 100,00, não integralizado, para R\$ 8.900.004,00, tendo Zorba 8.900.000 quotas e os quatro outros sócios uma quota cada (fls. 193/206).

A seguir, Zorba Têxtil S/A foi transformada na KL Administração e Participações Ltda (fls. 207/235) e a KL em sua primeira alteração contratual teve seu capital social reduzido em R\$ 8.900.000,00 pelo cancelamento de 8.900.000 quotas, tendo os quotistas da KL recebido em pagamento pelo cancelamento de suas quotas (liquidação do investimento) quotas da Apparelco Brasil Ltda (investimento diverso; aquisição de nova quota) totalmente subscritas e integralizadas com valor nominal de R\$ 1,00, a totalizar R\$ 8.900.000,00 (fls. 236/268).

Por força da 3ª Alteração da Apparelco Brasil Ltda, o recorrente se retirou dessa sociedade transferindo suas quotas para Sara Lee Brasil Ltda (fls. 269/282).

Diante dessas operações, as quotas que gozavam de isenção por força do direito adquirido advindo do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, nos estritos limites do Ato Declaratório PGFN nº 12, de 2018 (a excluir ações bonificadas adquiridas após 31/12/1983, inclusive oriundas de incorporações de reservas e/ou lucros), restaram canceladas ou permanecem em poder do contribuinte (quotas da KL Administração e Participações Ltda), tendo o recorrente alienado para a adquirente Sara Lee Brasil Ltda participações societárias diversas das mantidas junto à Zorba/KL e não abrigadas por direito adquirido (quotas da Apparelco Brasil Ltda).

Para a legislação tributária, é irrelevante que a empresa compradora tenha exigido as operações em tela por não querer comprar a Zorba/KL, mas estabelecimentos, marcas e demais direitos de propriedade intelectual a serem abrigados em empresa diversa e a ser criada (Apparelco Brasil Ltda).

Pelo exposto, impõe-se a manutenção do indeferimento do pedido de restituição fundado na alegação de isenção do art. 4º, *d*, do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, eis que inexistente, no caso concreto (alienação de quotas da empresa Apparelco Brasil Ltda), tal direito, devendo ser observado o pedido de restituição e sua causa de pedir.

Isso posto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

De ofício, o conselheiro Cleberson Alex Friess suscita que meu voto cristalizaria cerceamento ao direito de defesa havido no despacho decisório. Isso porque, o despacho decisório (fls. 281/286), considerando como alienadas em 01/08/2000 ações da Zorba Têxtil S/A adquiridas em 12/08/1969, limitou-se a sustentar em face da data de alienação a incidência do regramento da Lei nº 7.713, de 1988, a não haver direito adquirido em relação ao art. 4º, *d*, do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, mas expectativa de direito, tendo o processo administrativo fiscal se desenvolvido a partir de motivação falha por inadequada aos fatos e a ela se limitado por ser suficiente, na visão da Receita Federal ao tempo do despacho decisório, para se indeferir o pedido.

Discordo, pois os fatos foram apresentados e documentados pelo contribuinte em seu pedido de restituição (alterações estatutárias/sociais havidas na Zorba/KL, criação da Apparelco, contrato de compra e venda, DAA e Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital) e reiterados na manifestação de inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório, a fundamentar a alegada caracterização do direito adquirido, bem como invocados nas razões recursais, estando abrangidos pelo ponto central da lide, ou seja, pela definição de haver ou não direito adquirido e o recurso voluntário possibilita o exame de todos os fatos, cabendo ao julgador a eles aplicar o direito a partir da livre apreciação motivada da prova, ainda que o Despacho Decisório e a decisão recorrida os tenham percebido de forma diversa e de modo a não esgotar todos os fundamentos do contribuinte. Logo, a evolução do capital social e a operacionalização da venda, a envolver o contribuinte, Zorba Têxtil S/A, KL Administração e Participações Ltda e Apparelco Brasil Ltda, podem e devem ser apreciadas pelo presente colegiado, sem se incorrer em cerceamento ao direito de defesa.

Como bem destacado pela Conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking, não se está a tratar de matéria nova ou de capítulo não impugnado, mas de analisar haver ou não o direito adquirido sustentado pelo contribuinte a luz dos fatos por ele apresentados, não havendo surpresa por parte do contribuinte em razão de o fato constitutivo do direito do contribuinte fazer parte da causa de pedir.

Da tribuna, inclusive, o patrono do contribuinte reiterou que a forma de operacionalização da venda exigida pela compradora não descaracterizou o direito adquirido e acrescentou ter havido sub-rogação real como ocorreria na cisão, fusão ou incorporação, nos moldes do Parecer Normativo CST nº 39, de 1981.

A descrição dos fatos empreendida pelo próprio contribuinte e a prova dos autos por ele apresentada não corroboram a alegação, eis que não houve mera substituição de participações societárias, na proporção das anteriormente possuídas, ocorrida em virtude de cisão, fusão ou incorporação, pela transferência de parcelas de um patrimônio para o de outro. No caso concreto, não houve persistência do vínculo societário com mero traspasso de patrimônio entre pessoas jurídicas, mas houve, reitere-se, liquidação de investimento da pessoa física na Zorba e novo investimento por parte da pessoa física na Apparelco.

Diante desse contexto, não vislumbro cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, eis que o contribuinte desde o pedido de restituição apresentou corretamente os fatos, lastreando-os nos documentos constantes dos autos, para fundamentar a caracterização do alegado direito adquirido, não havendo que se falar em surpresa na mera apreciação dos fatos invocados pelo contribuinte para sustentar o preenchimento do antecedente normativo do art. 4º, d, do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, estando em litígio justamente a caracterização ou não do direito adquirido.

Destarte, entendo como cabível a apreciação do mérito e a conclusão de se negar provimento ao recurso voluntário nos termos já explicitados.

Por fim, deixo consignado que, em relação à preliminar suscitada de ofício, os conselheiros Rayd Santana Ferreira e Andrea Viana Arrais Egypto acompanharam o entendimento do conselheiro Matheus Soares Leite no sentido de não haver cerceamento de defesa diante da lide deduzida nos autos (ou seja: a lide fixada pelo Despacho Decisório envolveria apenas questão de direito de haver ou não direito adquirido, tendo a fiscalização tomado conhecimento dos fatos e motivado no Despacho Decisório haver alienação em 01/08/2000 de participações societárias da Zorba Têxtil S/A adquiridas em 12/08/1969), não

sendo cabível, por ser equiparável ao lançamento de ofício, a anulação, a modificação ou o aperfeiçoamento do Despacho Decisório com o escopo de se corrigir falha na motivação.

Isso posto, CONHEÇO DO RECURSO e, REJEITANDO a nulidade do despacho decisório suscitada de ofício pelo conselheiro Cleberson Alex Friess, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

(assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Matheus Soares Leite - Redator Designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para manifestar entendimento divergente, na hipótese vertente, no tocante à isenção do imposto de renda no ganho de capital decorrente da alienação de participações societárias. É o que será feito a seguir.

A começar, ao meu ver, as conclusões apontadas pelo Ilmo. Relator, em seu voto, extrapolam os limites da acusação fiscal, delineados pelo despacho decisório (fls. 283/286), que, em momento algum, questionou a operação societária de alienação da participação societária na Zorba Têxtil S/A.

Cabe pontuar que todo despacho decisório é um ato administrativo, equiparável ao lançamento, não sendo cabível a mudança, pelo órgão julgador, da motivação originalmente externada, transbordando sua competência para além dos limites fixados na lide.

Em outras palavras, não se afigura possível à autoridade julgadora alterar o fundamento do lançamento, mediante a adoção de um novo critério, diverso daquele apontado pela autoridade fiscal. Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146, do CTN, caracterizando inovação e aperfeiçoamento do lançamento.

Ademais, para a solução do litígio tributário, deve o julgador delimitar, claramente, a controvérsia posta à sua apreciação, restringindo sua atuação apenas a um território contextualmente demarcado.

Os limites são fixados, por um lado, pela pretensão do Fisco e, por outro lado, pela resistência do contribuinte, que culminam com a prolação de uma decisão de primeira instância, objeto de revisão na instância recursal.

No caso concreto, nem mesmo a decisão de primeira instância questionou a operação societária levada a efeito, não entrando no mérito da questão fática, mas apenas na controvérsia jurídica posta, qual seja, a existência ou não do direito adquirido à isenção.

Nesse compasso, a análise que se fez presente no despacho decisório (fls. 283/286), centrou-se, unicamente, na controvérsia jurídica da questão posta, por entender que não haveria que se falar em direito adquirido à isenção, mas sim em mera expectativa de direito.

A fiscalização entendeu que o fato gerador do tributo seria a percepção dos ganhos de capital pela alienação da participação societária, de modo que tal fato teria ocorrido sob a vigência da Lei nº 7.713/88, o que teria o condão de concretizar a hipótese de incidência nela contida, sendo essa, inclusive, a única motivação posta para o indeferimento do pleito do contribuinte.

Admitir que o julgador pudesse introduzir novos motivos, estranhos aos fixados originalmente, seria reconhecer a eternidade da lide, pois, a todo o momento, o contribuinte se colocaria diante de novas acusações, devendo apresentar, com isso, reiteradamente, justificativas para todas elas.

Assim, como os fatos narrados pelo Relator eram conhecidos pela fiscalização tributária e nada foi omitido, não cabe inovar a acusação fiscal trazendo elementos estranhos à lide. A controvérsia dos autos, portanto, diz respeito unicamente ao direito à isenção (direito adquirido) e não aos fatos.

E, sobre a matéria de direito, há remansosa jurisprudência a favor do pleito do Recorrente, tendo, inclusive, sido objeto do Ato Declaratório PGFN nº 12, de 25 de junho de 2018, aprovado pelo Senhor Ministro da Fazenda, que autoriza a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outro fundamento relevante, “nas ações judiciais que fixam o entendimento de que há isenção do imposto de renda no ganho de capital decorrente da alienação de participações societárias adquiridas até 31/12/1983 e mantidas por, pelo menos, cinco anos, sem mudança de titularidade, até a data da vigência da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 (...)”.

Dessa forma, entendo que deve ser admitida a procedência da alegação do Recorrente, vez que sua pretensão se amolda ao disposto no Ato Declaratório PGFN nº 12, de 25 de junho de 2018.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Redator Designado