



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

---

<b>Processo n°</b>	13811.002470/00-05
<b>Recurso n°</b>	153.145 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Ex(s): 1997
<b>Acórdão n°</b>	104-22.220
<b>Sessão de</b>	26 de janeiro de 2007
<b>Recorrente</b>	DAISY PARDELLI FERRI
<b>Recorrida</b>	3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

---

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1996, 1997

Ementa: AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA SOB A ÉGIDE DO DECRETO-LEI Nº. 1510, DE 1976 - ALIENAÇÃO NA VIGÊNCIA DE NOVA LEI REVOGADORA DO BENEFÍCIO - LEGISLAÇÃO APLICÁVEL - A alienação de participação societária adquirida sob a égide do art. 4º, alínea "d", do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, após decorridos cinco anos da aquisição, não garante o direito à isenção, que pode ser modificada ou revogada, por lei, aplicando-se a lei vigente na data da alienação, quando ocorre o fato gerador da obrigação tributária.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DAISY PARDELLI FERRI.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar, Heloísa Guarita Souza e Remis Almeida Estol, que proviam integralmente o recurso.

*Maria Helena Lotte Bandeira*  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

*Pedro Paulo P. Barbosa*  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Gustavo Lian Haddad.

## Relatório

DAISY PARDELLI FERRI solicitou, em 20/12/2000, por meio da petição de fls. 01/05, a restituição de valores que pagou nos anos de 1996 e 1997 a título de Imposto de Renda sobre ganho de capital na venda da participação societária na empresa PARDELLI S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO. Aduz que a referida participação societária foi adquirida antes de cinco anos a contar da vigência da lei nº 7.713, de 1988 e que, portanto, a requerente tinha o direito à não incidência do imposto, nos termos do art. 4º, "d", do Decreto-Lei nº 1.510/76.

Argumenta, em complemento, que como já era detentora da participação societária antes de 1983, já havia cumprido, antes da mudança da regra pela Lei nº 7.713, de 1988, a condição para que o IRPF não incidisse sobre o ganho de capital na venda de suas quotas. Portanto, arremata, já tinha o direito adquirido de não recolher o imposto na ocasião da venda.

A DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA EM SÃO PAULO/DEFIC/SP indeferiu o pedido sob o fundamento, em síntese, de que, quando da alienação da participação societária a regra de incidência tributária deveria ser a da legislação então vigente, no caso, a Lei nº 7.713, de 1988, que previa a hipótese de incidência tributária. Menciona como fundamento o art. 144 do CTN.

### Manifestação de Inconformidade

A Contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 94/110 onde reafirma que os pagamentos do imposto sobre o ganho de capital na alienação da participação societária foi indevido, tendo em vista o que dispunha o art. 4º, letra "d", do Decreto-lei nº 1.510/76 e que, embora a lei nº 7.713, de 1988 tivesse alterado a legislação tributária nesse ponto, a Contribuinte já havia adquirido o direito à não incidência.

Diz que a referida participação societária foi adquirida em 14/04/1983 e alienada apenas em 14/05/1996. Portanto, quando da edição da lei nº 7.713, de 1988 (31/12/1988), já havia se passado cinco anos da aquisição do ativo e, assim, cumprida a condição para o gozo da não incidência.

Invoca o art. 5º, XXXVI da Constituição Federal, segundo o qual a lei não prejudicará o direito adquirido e menciona o art. 6º, §§ 1º e 2º da Lei de Introdução ao Código Civil. Cita considerações doutrinárias sobre o conceito e o valor jurídico do direito adquirido.

Contesta fundamento da decisão administrativa no sentido de que a Contribuinte detinha apenas expectativa de direito a qual, segundo afirma, somente ocorre nos casos em que não houve o preenchimento de requisitos legais para a apropriação do direito e reafirma que, quando da alteração na legislação, já havia preenchido a única condição estabelecida pelo Decreto-Lei: a permanência por cinco anos na titularidade das ações.

Sobre o art. 144 do CTN, diz que esse dispositivo deve conviver com o art. 5º, XXXVI da Constituição Federal e o art. 6º da lei de Introdução ao Código Civil. Isto é, que esses dispositivos devem ser interpretados de forma sistemática.



Invoca jurisprudência administrativa no sentido da não incidência do Imposto nesses casos.

#### Decisão de Primeira Instância

A DRJ-SÃO PAULO/SP II indeferiu a solicitação com base, em síntese, na consideração de que não há falar em direito adquirido neste caso uma vez que somente com a alienação da participação societária se poderia falar em incidência tributária e, portanto, em isenção. O seguinte trecho do voto condutor da decisão recorrida bem resume seus fundamentos, *verbis*:

*Assim, somente a partir da efetiva alienação dessa participação societária poder-se-á falar em exclusão do crédito tributário que decorreria do ganho de capital que seria apurado dessa operação não fora a circunstância excludente acima apontada. Ou seja, antes da efetiva alienação da participação societária, não é possível se falar em direito à isenção a ser exercido e muito menos em direito adquirido à isenção, haja vista não estar ainda implementada a "consubstanciação do fator aquisitivo (requisitos legais e de fato) previsto na legislação" a que se refere o texto acima transrito. Em outras palavras, mesmo na vigência do Decreto-lei 1.510/76, antes de efetivada a venda da participação societária, o que existe é uma expectativa de direito. Houvesse a alienação ocorrido na vigência do citado DL, estaria resguardado o direito do contribuinte à isenção.*

Acrescenta que o lançamento deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela legislação então vigente e que, neste caso, a legislação vigente à data do lançamento era a Lei nº 7.713, de 1988.

Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados na seguinte ementa:

**ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO. EXPECTATIVA DE DIREITO** – *Não efetivada a alienação, após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação, na vigência da lei que outorgou a isenção, revogada esta, não há que se falar em direito adquirido.*

*Solicitação Indeferida.*

#### Recurso

Cientificada da decisão de primeira instância em 06/07/2005 (fls. 123v), a Contribuinte apresentou, em 02/08/2005, o Recurso de fls. 124/144 onde reproduz, em síntese, as mesmas alegações e argumentos da Impugnação.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele Conheço.

### Fundamentação

Como se vê, o cerne da questão em debate neste processo é se a Contribuinte teria, ou não, o direito adquirido à não incidência do Imposto de Renda sobre o ganho de capital na alienação de participação societária, considerando a situação fática em que, quando da alienação, a Contribuinte já havia ultrapassado cinco anos da aquisição da participação societária, conforme exigia o art. 4º, “d” do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, posteriormente revogado pela Lei nº 7.713, de 1988, considerando que a alienação se deu já na vigência dessa última Lei.

Quanto à situação fática não há dúvidas. De fato, a participação societária foi adquirida em 14/04/1983 e alienada apenas em 14/05/1996.

O que se discute é qual a legislação aplicável ao caso, se a revogada, considerando-se, nessa hipótese, que a Contribuinte adquiriu o direito à não incidência após cinco anos de posse da participação societária; ou a lei vigente na data da alienação, considerando, portanto, que o fato de haver completado os cinco anos da propriedade da participação societária, antes da revogação do dispositivo que previa a isenção, não preserva o direito ao benefício fiscal.

Penso que a segunda hipótese é a correta. Trata-se neste caso de regimes jurídicos distintos e, como é cediço, não há direito adquirido a regimes jurídicos. Até a edição da lei nº 7.713, de 1988 vigia um regime jurídico que contemplava essa hipótese de isenção, mas com a Lei nº 7.713, de 1988, inaugurou-se um outro regime. E é este último que se aplica aos fatos ocorridos a partir de sua vigência.

Em reforço, o art. 144 do Código Tributário Nacional – CTN explicita que a legislação que rege o lançamento é aquela então vigente, a saber:

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

Ora, o fato gerador do Imposto de Renda sobre o ganho de capital só ocorre no momento da alienação e, quando esta ocorreu (em 14/05/1996) a Lei nº 7.713, de 1988 já estava em vigor.

No caso específico das isenções, inclusive, o CTN dispõe expressamente que estas podem ser revogadas ou modificadas, por lei, desde que não tenham sido concedidas em função de determinadas condições e por prazo certo. É o que reza o art. 178, *verbis*:



*Art. 178. A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104.*

O art. 104, por sua vez, é parte do capítulo que cuida da vigência da legislação tributária, e é claro ao fixa a vigência de lei que reduz ou extingue isenção, a saber:

*Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a imposto sobre o patrimônio e a renda:*

(...)

*III – que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no art. 178.*

Ora, no caso sob exame, a alienação da participação societária e, portanto, o fato gerador da obrigação tributário ocorreu na vigência da Lei nº 7.713, de 1988 e a isenção prevista no art. 4º, “d” do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976 não preenche ambas as condições previstas no art. 178 do CTN: ser condicionada a determinadas condições e, cumulativamente, ser por prazo certo.

Portanto, o imposto recolhido era devido, razão pela qual a Contribuinte não faz jus à restituição pleiteada.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2007



PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA