



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

Processo nº	13811.002471/00-60
Recurso nº	147.556 Voluntário
Matéria	IRPF - Exercício 1997
Acórdão nº	102-48.824
Sessão de	08 de novembro de 2007
Recorrente	BRUNO FERRI (ESPÓLIO) /
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1996

AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA SOB A ÉGIDE DO ECRETO-LEI Nº. 1510, DE 1976 - ALIENAÇÃO NA VIGÊNCIA DE NOVA LEI REVOGADORA DO BENEFÍCIO - DIREITO ADQUIRIDO - PAGAMENTO INDEVIDO - RESTITUIÇÃO - 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 constitui operação tributável, ainda que realizada sob a vigência de nova lei revogadora do benefício, tendo em vista o direito adquirido, constitucionalmente previsto. Implementada a condição antes da revogação da lei que concedia o benefício, os pagamentos porventura efetuados são indevidos, portanto passíveis de restituição (Acórdão nº CSRF/04-00.215, de 14/03/2006).

Recurso Provido.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos de relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, SILVANA MANCINI KARAM e LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO. Ausente, justificadamente, a Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO (Presidente).



Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão DRJ/SPO II n.º 12.442 (fls. 156/160), de 25/05/2005, que indeferiu, por unanimidade de votos, o pedido de restituição formulado à fl. 01.

Os fatos e fundamentos jurídicos do pedido foram sumariados pelo Órgão julgador a quo nos seguintes termos:

“Trata-se de Pedido de Restituição de fl.1 e requerimento de fls.2/5, através dos quais o contribuinte acima identificado solicita a restituição de imposto de renda que alega ter sido pagos indevidamente sobre alienação de participação societária, no valor de R\$.876.396,19.

2. Em seu requerimento de fl.2/5 esclarece o requerente:

2.1 - que consoante Ata de Assembléia Geral de 18/04/1983 era detentor, juntamente com sua esposa, de ações da PARDELLI S/A INDUSTRIA E COMÉRCIO correspondente a 38,04% de seu capital social;

2.2 - que desde então, o capital da empresa não foi aumentado por subscrições ficando mantida até 14/05/1996 quando a sua participação foi alienada para a empresa ARISCO PRODUTOS ALIMENTICIOS S/A conforme instrumento particular de venda e compra de ações, doc. 3, no qual se previu o pagamento parcelado ocorrido nos anos de 1996 e 1997;

2.3 - que as DIRPF referentes aos exercícios de 1997 e 1998 com os respectivos demonstrativos de ganho de capital/alienação de participação societária fora da bolsa de valores registram ganhos de capital, tendo sido os respectivos impostos de renda recolhidos nos anos de 1996 e 1997 num total de R\$.465.838,81 conforme comprovam cópias de DARF que junta ao processo;

2.4 - que os mencionados pagamentos foram indevidos uma vez que a participação societária em questão foi adquirida há mais de cinco anos a contar da vigência da Lei 7713/1988 motivo pelo qual o requerente tinha direito a não incidência conferido pelo art. 4º, d, do Decreto-Lei 1.510/1976:

“Art. 4º -Não incidirá o imposto de que trata o artigo 1º:

(...)

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

2.5 - que com posterior vigência da Lei 7.713/1988, estabeleceu-se indistintamente a incidência para ganho de capital, não significando a revogação da *não incidência* mas institui-se a *tributação* nos casos do art. 4º do Decreto-Lei 1.510;

2.6 - que cabe lembrar no caso da redução do imposto na venda de imóvel conforme o prazo (5% por ano) em que permaneceu em domínio do contribuinte, o direito até então adquirido foi respeitado pela lei 7.713 (art.26) e que no caso do art. 4º, d do Decreto-Lei 1510 o legislador esqueceu-se de preservar o direito do contribuinte que já havia cumprido a condição prevista;

2.7 - que o requerente era detentor, parte em 1979 e parte em 1983, da participação alienada e portanto havia cumprido, antes da mudança da regra, a condição para que o imposto de renda não incidisse sobre o ganho de capital na venda de suas quotas;

2.8 - que cumprida a condição, a não incidência, passou a fazer parte de seu patrimônio como um direito adquirido e que por isso não há como incidir o imposto, independentemente do momento da venda.

3. Examinando o pedido a DIORT/DERAT/SP proferiu despacho decisório de fls. 114/117 indeferindo-o, sob o fundamento de que não há que se falar em direito adquirido mas sim em mera expectativa de direito, devendo ser reportado à ocorrência do fato gerador para então se verificar a incidência ou não do imposto sobre o ganho de capital.

4. Inconformado, protocolizou o contribuinte manifestação de inconformidade de fls.119/135, reiterando os argumentos já anteriormente apresentados e acima relatados, aos quais acrescenta as alegações, em resumo, de que:

4.1 - ao contrário do que entendeu o despacho decisório contestado, o direito adquirido à não-incidência lhe é garantido pela Carta Magna e constitui uma das cláusulas pétreas nela prevista, inalterável sequer por Emenda Constitucional;

4.2 - que o conceito de direito adquirido está consagrado também na Lei de Introdução ao Código Civil ao dispor em seu § 2º do art. 6º que "consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém que por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo pré-fixo, ou condição preestabelecida inalterável, a arbítrio de outrem."

4.3 - que sob os prismas constitucional e legal, o direito adquirido é definido como aquele que pode ser exercido a qualquer momento pelo seu titular, não podendo norma superveniente causar prejuízo àquela situação jurídica verificada e incorporada ao respectivo patrimônio sob a égide de norma anterior;

4.4- que segundo doutrinadores que transcreve o entendimento é o mesmo;

4.5 - que não se trata de expectativa de direito como afirmado pelo julgador *a quo* eis que no momento da alienação da participação societária, estavam preenchidos todos os requisitos legais para a fruição do direito à não-incidência do imposto, haja vista que a única condição indispensável prevista legalmente para tal era a detenção da titularidade da participação societária por 5 anos;

4.6 - que a decisão recorrida confunde os conceitos de "direito adquirido" e "direito consumado" ao invocar o art. 144 do CTN uma vez que o direito adquirido prestigia o direito nascido em dado momento, segundo a lei então vigente, mas que poderá ser exercido posteriormente, ainda que sob a égide de lei nova lei; já o direito consumado é aquele que se esgotou por já ter sido adquirido e exercido na vigência dessa mesma lei;

4.7 - que é esse o entendimento também do Conselho de Contribuintes segundo ementas de Acórdãos que transcreve.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau, em votação unânime, manteve o indeferimento do pedido, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1996

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

No recurso voluntário de fls. 163/182, suscitados os mesmos argumentos declinados perante o juízo *a quo*.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator.

O recurso reúne os requisitos de admissibilidade.

Conforme relatado, o litígio versa sobre pedido de reconhecimento de direito creditório sobre recolhimento de IRPF sobre ganho de capital obtido na alienação de ações, adquiridas antes de 1983, operação, que segundo o recorrente, seria isenta à luz do Decreto-lei n.º 1.510/76, art. 4.º, letra "d", por se tratar de direito adquirido.

A matéria de direito em questão é conhecida deste Conselho e possui jurisprudência pacífica na Câmara Superior de Recursos Fiscais. Em brilhante voto proferido no Acórdão n.º 104-19.821, de 18/02/2004, o ilustre Conselheiro Roberto William Gonçalves, enfrentou o tema com precisão. Peço vênias para transcrever aqui parte do citado voto, adotando seus fundamentos como razões de decidir, ressalvando apenas o meu entendimento de que a questão em exame trata de isenção onerosa cuja condição foi implementada antes do advento da lei revogadora, não poderia a Lei 7.713, de 1988, estabelecer tributação sobre matéria fora do campo de incidência:

"(...) acerca do Decreto-lei n.º 1.510/76, "vis a vis" com o art. 3.º, § 3.º, da Lei n.º 7.713/88, este Colegiado já se manifestara, conforme ementa do Acórdão n- 104-16.545, sessão de 19 de agosto de 1988, "verbis":

'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 1.510/76, art. 4.º, letra 'd', sob pena de afronta ao Direito Adquirido.'

Por oportuno mencione-se que a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao examinar Recurso da Ilustre Procuradoria da Fazenda Nacional, RP/104-0.309, sobre a matéria objeto do Acórdão antes mencionado, Recurso Voluntário n.º 14.485, Processo n.º 11080.037864/94-71, referendou, na íntegra, a decisão desta 4.ª Câmara, que assim lhe fora submetida. Consta, textualmente, da ementa do Acórdão CSRF/01.349, Sessão de 17 de abril de 2001:

'IRPF. PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. AQUISIÇÃO SOB EFEITOS DA HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA PREVISTOS NO ART. 4.º, ALÍNEA "d" DO DECRETO-LEI 1510/76. DIREITO ADQUIRIDO SEM TRIBUTAÇÃO MESMO NA VIGÊNCIA DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR ESTABELECENDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (LEI 7.713/88). Se a pessoa física titular de participação societária, sob a égide do art. 4.º, "d", do Decreto-lei 1.510/76, subsequentemente ao período de 5 (cinco) anos da aquisição da participação, alienou-a, ainda que legislação posterior ao decurso do prazo de 5 (cinco) anos tenha transformado a hipótese de não incidência em hipótese de incidência, não torna aquela alienação tributável, prevalecendo,

sob o manto constitucional do direito adquirido o regime tributário completado na vigência da legislação anterior que afastava qualquer hipótese de tributação.'



Ora, formalizava o art. 4º, letra 'd', do Decreto-lei n.º 1.510/76, da não incidência do imposto:

'd – nas alienações efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação.'

De outro lado, na vigência do mesmo Decreto-lei, seu artigo 5º, reproduzido no artigo 40, § 4º, do RIR/80, dispunha, expressamente, que, para efeitos da tributação, prevista no mesmo Decreto-lei:

'art. 5º.- . presume-se que as alienações se referem às participações subscritas ou adquiridas mais recentemente e que as bonificações são adquiridas a custo zero, nas datas de subscrição ou aquisição das participações a que corresponderem.' (grifos não do original).

Igualmente, por oportuno, o diploma legal em questão não faz quaisquer distinções quanto à natureza de participações societárias, se ON ou PN.

Isto posto, os documentos de fls. 421/440, em particular, certidão de óbito, inventário e formal de partilha de Ivanisa Malta Simonsen, documentos com fé pública, atestam haver a contribuinte recebido de herança da "de cujus", sua genitora, 7.875.000 ações da Joisa S/A, conforme inventário encerrado ainda em 1982, fls. 436 e 440. Portanto, bem antes de 31.12.96 a contribuinte possuía, por herança, não só 2.975.000 ações da empresa.

Por via de conseqüência, no exato contexto da legalidade escrita e objetiva, se,

- material e comprovadamente a recorrente adquiriu por herança de genitora 7.785.000 ações em março/82, fls. 436/440, e,*
- após novas aquisições, igualmente por herança de genitor e doação de irmão, desdobramentos acionários da empresa e posteriores doações a seus descendentes,*
- lhe restaram, a final, 2.975.000 ações ordinárias, objeto de alienação em 20.03.98, e, desta lide,*
- não restam dúvidas tratarem-se de ações referenciadas legalmente à aquisição original, ocorrida ainda em 1982. Portanto, sem incidência tributária, conforme prescrição do artigo 4º, d, do Decreto-lei n.º 1.510/76, antes reproduzido. Haja vista que, em 31.12.88, antes, portanto, da alienação objeto desta pendenga, já ocorrera o período quinquenal a que se reportava o mesmo artigo 4º, d.*

Por oportuno, tratava-se de condição de não incidência tributária. Não, de isenção, passível de suspensão a qualquer tempo, conforme prescrição do CTN, artigo 178. Daí, o direito adquirido, reportado na ementa do Acórdão 104-16.545, de 19. 08.98."

Na esteira dessas considerações, pois, com os adendos ora acrescidos, ratifico, na íntegra, a conclusão do Acórdão n.º104.19.341, Sessão de 13 de maio de 2003."

Corroborando esse entendimento, a colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais ratificou-o, em diversos outros julgados, a exemplo:

"IRPF – PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS – AQUISIÇÃO SOBRE OS EFEITOS DA HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA PREVISTOS NO ART. 4º, ALÍNEA "d" DO DECRETO-LEI 1.510/76 – DIREITO ADQUIRIDO A ALIENAÇÃO SEM TRIBUTAÇÃO MESMO NA VIGÊNCIA DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR ESTABELECCENDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (LEI 7.713/88) – Se a pessoa



Física titular da participação societária, sob a égide do artigo 4º "d", do Decreto-Lei 1.510/76, subsequentemente ao período de 5 (cinco) anos da aquisição da participação, alienou-a, ainda que legislação posterior ao decurso do prazo de 5 (cinco) anos tenha transformado a hipótese de não incidência em hipótese de incidência, não torna aquela alienação tributável, prevalecendo, sob o manto constitucional do direito adquirido o regime tributário completado na vigência da legislação anterior que afastava qualquer hipótese de tributação." (Acórdão n.º CSRF/01-03.725, de 02/12/2002).

"IRPF – PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS – DIREITO ADQUIRIDO – DECRETO-LEI 1.510/76 – Não incide imposto de renda na alienação de participações societárias integrantes do patrimônio do contribuinte há mais de cinco anos, nos termos do art. 4º, alínea d, do Decreto-Lei 1.510/76 a época da publicação da Lei de n.º 7.713, em decorrência do direito adquirido." (Acórdão n.º CSRF/04-00.215, de 14/03/2006).

O Superior Tribunal de Justiça - STJ também já apreciou essa matéria, sendo que suas decisões ratificam o entendimento deste Conselho a exemplo de recente julgado, REsp 656222/RS de 25/10/2005, cuja ementa e acórdão abaixo transcrevo.

Ementa:

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE AÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO CONDICIONADA OU ONEROSA. DECRETO-LEI N. 1.510/76. REVOGAÇÃO PELA LEI N. 7.713/88. DIREITO ADQUIRIDO À ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE REVOGAÇÃO. SÚMULA N. 544/STF.

1. Insere-se no conceito de isenção condicionada ou onerosa a isenção do imposto de renda sobre lucro auferido por pessoa física em virtude de venda de ações (art. 4º, 'd' do Decreto-Lei n. 1.510/76), pois concedida mediante o cumprimento de determinado requisito (condição), qual seja, o de a alienação ocorrer somente após decorridos cinco anos da subscrição ou da aquisição da participação societária.

2. Cumpridos os requisitos para o gozo da isenção condicionada, tem o contribuinte direito adquirido ao benefício fiscal.

3. 'Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas' (Súmula n. 544/STF).

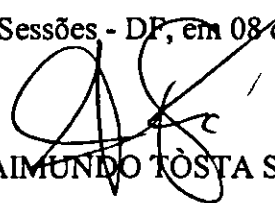
4. Recurso especial não-provido.

Acórdão:

"Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Francisco Peçanha Martins e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator." (grifei).

Em face ao exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2007.


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS