



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13811.002471/00-60
Recurso nº 147.556 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.881 – 2ª Turma
Sessão de 11 de maio de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRUNO FERRI (ESPÓLIO)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

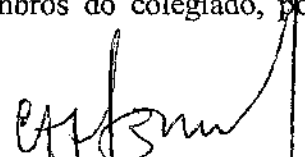
Ano-calendário: 1996

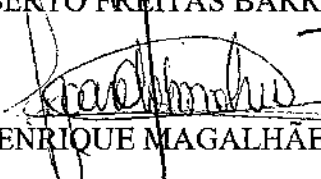
IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DIREITO ADQUIRIDO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. POSSIBILIDADE. A manutenção da participação societária da empresa pelo período de 05 (cinco) no decorrer da vigência do Decreto-Lei nº 1.510/76, importa na não incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital auferido a partir da alienação de aludido direito, nos termos do artigo 4º, alínea “d”, daquele Diploma Legal, ainda que o ato negocial tenha ocorrido posteriormente à revogação de referida benesse fiscal, em face do direito adquirido pelo contribuinte no período sob a égide do precitado comando legal.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA – Relator

EDITADO EM: 31 MAI 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Nelson Mallmann (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco de Assis Oliveira Junior.

Relatório

BRUNO FERRI (ESPÓLIO), contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, apresentou Pedido de Restituição de Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, em 20 de dezembro de 2000, em relação ao ano-calendário 1996, conforme Petição Inicial, às fls. 01/05, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes contra Decisão da 3ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, consubstanciada no Acórdão nº 12.442/2005, às fls. 156/160, que indeferiu integralmente o Pedido em referência, a Egrégia 2ª Câmara, em 08/11/2007, por unanimidade de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 102-48.824, sintetizados na seguinte ementa:

"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."

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 213/223, com arrimo no artigo 7º, inciso II, do então Regimento Interno da Câmara

Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, por entender ter contrariado entendimento levado a efeito pelas demais Câmaras do Conselho de Contribuintes e, bem assim, Câmara Superior de Recursos Fiscais, a respeito da mesma matéria, conforme se extrai do Acórdão nº 104-22.220, dentre outros, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a divergência argüida.

Em defesa de sua pretensão, alega que o entendimento adotado pela Câmara recorrida diverge da jurisprudência deste Colegiado, representada pelo Acórdão paradigma retromencionado, na medida em que acolheu a pretensão do contribuinte, lastreada no seu direito adquirido à isenção de ganho de capital sobre alienação de participação societária, na hipótese de o contribuinte permanecer com sua participação por 05 (cinco) anos, durante o período de vigência do Decreto-Lei nº 1.510/76.

Inferre que expectativa de direito e direito adquirido não se confundem, concluindo que o contribuinte, *in casu*, não detinha direito adquirido, mas, sim, a sua expectativa, em razão da observância do lapso temporal exigido pela norma isentiva para fruição de aludida benesse legal, sobretudo quando a alienação da participação societária ocorrera em 14/05/1996, somente havendo a possibilidade de incidência da norma tributária a respeito do assunto a partir desta data.

Assevera que somente com a alienação destes direitos é que houve a possibilidade concreta da subsunção da norma, uma vez preenchidas as condições materiais exigidas pela legislação de regência.

Contrapõe-se ao Acórdão recorrido, aduzindo para tanto que na data da alienação da participação societária vigorava a Lei nº 7.713/88, a qual revogou expressamente a isenção em comento, impondo a sua aplicação com supedâneo no princípio do *tempus regit actum*.

Defende que o direito adquirido existiria exclusivamente na hipótese de a alienação ter ocorrido sob a égide do Decreto-Lei nº 1.510/1976, que contemplava a isenção pretendida e que deve ser interpretada literalmente nos termos do artigo 111, inciso II, do Código Tributário.

Em defesa de sua pretensão, traz à colação doutrina e jurisprudência administrativa corroborando seu entendimento.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, a ilustre Presidente da então 2ª Câmara do 1º Conselho, entendeu por bem admitir o Recurso Especial do Procurador, sob o argumento de que o recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu do entendimento consubstanciado no paradigma, Acórdão nº 104-22.220, a propósito da mesma matéria, conforme Despacho nº 472/2008, às fls. 230/231.

Instado a se manifestar a propósito do Recurso Especial do Procurador, o contribuinte ofereceu suas contrarrazões, às fls. 233/254, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA,
Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pela ilustre Presidente da então 2ª Câmara do 1º Conselho a divergência argüida, conheço do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende da análise dos autos, trata-se de pedido de restituição de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, incidente sobre ganho de capital auferido na alienação de participação societária, que permanecem no patrimônio do contribuinte por mais de cinco anos durante a vigência do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, ocorrendo, porém, a alienação após a revogação da norma isentiva pela Lei nº 7.713/88.

Em suas razões recursais, pretende a Procuradoria a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram entendimento levado a efeito pelas demais Câmaras do Conselho de Contribuintes a respeito da mesma matéria, conforme se extrai do Acórdão nº 104-22.220, dentre outros, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a divergência argüida.

A fazer prevalecer seu entendimento, afirma que expectativa de direito e direito adquirido não se confundem, concluindo que o contribuinte, *in casu*, não detinha direito adquirido, mas, sim, a sua expectativa, em razão da observância do lapso temporal exigido pela norma isentiva para fruição de aludida benesse legal, mormente quando a alienação da participação societária ocorrera em 14/05/1996, somente havendo a possibilidade de incidência da norma tributária a respeito do assunto a partir desta data.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Com efeito, essa Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou em diversas ocasiões a propósito da matéria, oferecendo guarida ao pleito do contribuinte, conforme se extrai do excerto do voto do ilustre Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, acolhido de forma unânime, exarado nos autos do processo nº 10875.004768/00-54, Recurso nº 102-147.601, contemplando, inclusive, a mesma empresa cuja participação societária fora alienada, o qual peço vênha para transcrever e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“ Reitero que o acórdão proferido pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte, reconhecendo o direito à restituição do indébito tributário pleiteado.

Segundo a recorrente, como a alienação ocorreu após a revogação da isenção prevista pelo Decreto-lei nº 1.510/76 e inexistente direito adquirido no caso, estão corretos os recolhimentos efetuados e não merece prosperar o pedido de restituição.

Eis a matéria em litígio.

Pois bem, o artigo 4º, alínea "d", do Decreto-lei nº 1.510/76, que tratou, entre outros temas, da tributação de resultados obtidos na venda de participações societárias por pessoas físicas, estabeleceu o seguinte:

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

(...)

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

Este benefício fiscal foi revogado pelo artigo 58 da Lei nº 7.713/88.

No caso, é incontroverso que o contribuinte recebeu por doação participações societárias em 22/08/1979 e em 15/04/1983, tendo-as alienado em 14/05/1996.

Com isso, ele faz jus a tal benefício?

Penso que sim, de modo que a decisão recorrida merece ser confirmada.

Sob minha ótica, o benefício fiscal previsto no Decreto-lei nº 1.510/76 tinha por objetivo excluir da tributação os ganhos auferidos quando da alienação de participações societárias, após decorrido o prazo de cinco anos da aquisição ou subscrição das participações.

Salvo melhor juízo, esta foi a intenção do legislador.

Nesse sentido, não se pode olvidar que ao tempo da edição da Lei nº 7.713/88, o interessado já havia cumprido a exigência prevista no artigo 4º, alínea "d", do Decreto-lei nº 1.510/76, pois era proprietário das ações da empresa Pardelli S.A. Indústria e Comércio desde 22/08/1979 e 15/04/1983, quando as recebeu por doação.

Entendo que a incidência do imposto de renda pessoa física sobre o ganho de capital apurado na alienação de participações societárias não se aplica quando tais ações foram adquiridas há mais de cinco anos contados do início de vigência da Lei nº 7.713/88, como ocorre no caso em tela.

Deve-se respeitar o direito adquirido, previsto no artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal e no artigo 6º da Lei de Introdução ao Código Civil – LICC.

Segundo De Plácido e Silva¹:

... direito adquirido quer significar o direito que já se incorporou ao patrimônio da pessoa, já é de sua propriedade, já constitui um bem, que deve ser judicialmente protegido contra qualquer ataque exterior, que ouse ofendê-lo ou turbá-lo.

(...)

O direito adquirido tira a sua existência dos fatos jurídicos passados e definitivos, quando o seu titular os pode exercer. No entanto, não deixa de ser adquirido o direito, mesmo quando o seu exercício depende de um termo prefixado ou de uma condição preestabelecida, inalterável a arbítrio de outrem.

Por isso, sob o ponto de vista da retroatividade das leis, não somente se consideram adquiridos os direitos aperfeiçoados ao tempo em que se promulga a lei nova, como os que estejam subordinados a condições ainda não verificadas, desde que não se indiquem alteráveis ao arbítrio de outrem.

Sob minha ótica, a edição da Lei nº 7.713/88 não pode prejudicar o direito do contribuinte previsto no artigo 4º, alínea "d", do Decreto-lei nº 1.512/76, apenas pelo fato de a alienação da participação societária não ter ocorrido anteriormente, ou seja, antes da revogação do benefício fiscal.

A posição defendida por este julgador é corroborada pela jurisprudência amplamente majoritária do extinto e Egrégio Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ilustram as ementas dos seguintes acórdãos:

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 nº 7.713, em decorrência do direito adquirido.

Recurso especial negado.

(CSRF, Quarta Turma, Recurso nº 102-134.080, Acórdão CSRF/04-00.215, Relator Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, julgado em 14/03/2006)

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 ESTABELECEENDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (LEI 7.713/88) – Se a pessoa Física titular da participação societária, sob a égide do

¹ Vocabulário Jurídico / atualizadores: Nagib Slaibi Filho e Gláucio Carvalho – Rio de Janeiro, 27. ed., 2008, p. 464.

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.

(CSRF, Primeira Turma, Recurso nº 106-013.824, Acórdão CSRF/01-03.725, Redator Designado Conselheiro Victor Luís de Salles Freire, julgado em 18/02/2002)

IMPOSTO SOBRE GANHO DE CAPITAL - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - ISENÇÃO - Participações societárias com mais de cinco anos sob a titularidade de uma mesma pessoa, completados até 31.12.88, trazem a marca de bens exonerados do pagamento do imposto sobre ganho de capital, na forma do art. 4º letra d, do DL 1.510/76, sendo irrelevante que a alienação tenha ocorrido já na vigência da Lei nº. 7.713/88.

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 nº. 7.713, em decorrência do direito adquirido.

DISPONIBILIDADE ECONÔMICA. De ser afastada a alegação de que parte dos valores foram recebidos e posteriormente depositados em conta especial, sem permitir ao contribuinte a disponibilidade econômica e jurídica sobre o valor tributado, já que a estipulação efetuada entre as partes, comprador e vendedor das ações, não modificou a natureza da forma de pagamento.

Recurso provido.

(Primeiro Conselho, Segunda Câmara, Recurso Voluntário nº 158.393, Acórdão nº 102-49.306, Relatora Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues, julgado em 08/10/2008)

AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA SOB A ÉGIDE DO DECRETO-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.

Recurso provido.

(Primeiro Conselho, Quarta Câmara, Recurso Voluntário nº 147.557, Acórdão nº 104-21.519, Relator Conselheiro Nelson Mallmann, julgado em 26/04/2006)

Entendo, portanto, que a decisão recorrida merece ser confirmada.

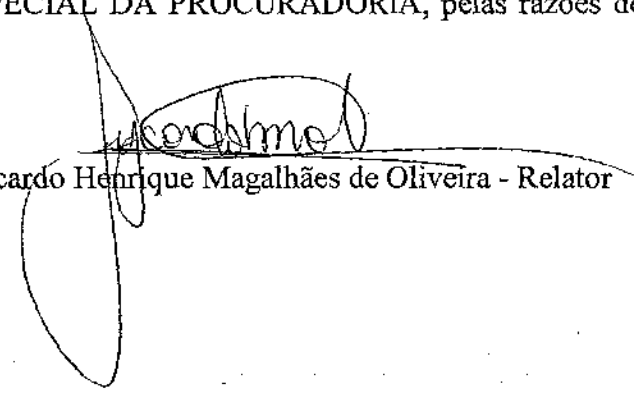
Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional."

Na hipótese dos autos, tendo a contribuinte permanecido com sua participação societária por mais de 05 (cinco) anos, durante a vigência do Decreto-Lei nº 1.510/1976, não há que se falar em expectativa de direito, mas, sim, em direito adquirido, tendo em vista o cumprimento dos pressupostos legais para fruição da isenção no decorrer do período regido pelo dispositivo legal retro.

Destarte, o fato de a alienação de sua participação societária ter ocorrido sob o manto dos preceitos insculpidos na Lei nº 7.713/88, não tem o condão de rechaçar o seu direito adquirido. Como muito bem asseverou a recorrente há de se observar o princípio do *tempus regit actum*, implicando dizer que o contribuinte adquiriu o direito de gozar de aludida benesse fiscal no período em que vigia a norma isentiva, sendo defeso a alteração introduzida pela Lei nº 7.713/88 retroagir de maneira a alcançar fato jurídico perfeito e acabado.

Assim, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.


Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator