



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.017230/2009-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.805 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2021
Recorrente MARIALICE PORCARO MESSEDER DE CASTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DECRETO-LEI 1.510/76. ISENÇÃO.

O ganho auferido sobre operação de alienação de participação societária, mesmo que ocorrida após a revogação dos dispositivos do Decreto-Lei, faz jus à isenção prevista neste diploma se as condições para a sua concessão foram cumpridas antes de sua revogação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente o conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 353/387, interposto contra decisão da DRJ em Belo Horizonte/MG de fls. 310/332, a qual julgou parcialmente procedente o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF, consubstanciado no auto de infração de fls. 06/37, lavrado em 16/09/2009, relativo aos anos-calendário de 2004 a 2008, com ciência da RECORRENTE em 20/10/2009, conforme assinatura no próprio auto de infração de à fl. 07.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado por: (i) omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa; e (ii) omissão de rendimentos. O crédito tributário foi apurado no valor total de R\$ 2.748.103,47, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal – TVF acostado às fls. 38/60, o presente processo tem por objeto, especialmente, a análise da ocorrência de ganho de capital da RECORRENTE, nas alienações das ações da Cia. São Geraldo de Viação, CNPJ: 19.315.118/0001-37 e da Viação Nacional S/A, CNPJ: 61.898.813/0001-35.

Conforme o TVF, foi verificado que as ações da Cia. São Geraldo de Viação foram alienadas em 02/02/2004 para a GONTIJO PARTICIPAÇÕES S/A, CNPJ: 25.583.659/0001-49 e eram de titularidade de:

- BENITO PORCARO FILHO (CPF: 512.243.306-25), MARIALICE PORCARO M. DE CASTRO (CPF: 759.039.116-68), ELIANE GARCIA PORCARO (CPF: 520.609.696-20), PATRICIA PORCARO MONTEIRO DE CASTRO (CPF: 462.882.796-68), e SIMONE GARCIA PORCARO (CPF: 001.446.956-18), os quais detinham 10% cada uma das ações representativas do capital social da empresa alienada;
- Empresa e Participações Augusto Braga Filho Ltda., CNPJ: 25.612.300/0001-52, a qual era titular de 25% ações representativas do capital social da empresa alienada; e
- Empresa e Administração Paula Maciel Ltda., CNPJ: 21.622.428/0001-46, que igualmente era titular de 25% ações representativas do capital social da empresa alienada.

De igual forma, verificou que as ações da Viação Nacional S/A, foram alienadas em 02/02/2004 para a BH PARKING S/A, CNPJ: 71.109.268/0001-04 e eram de titularidade de

- BENITO PORCARO FILHO (CPF: 512.243.306-25), MARIALICE PORCARO M. DE CASTRO (CPF: 759.039.116-68), ELIANE GARCIA PORCARO (CPF: 520.609.696-20), PATRICIA PORCARO MONTEIRO DE CASTRO (CPF: 462.882.796-68), e SIMONE GARCIA PORCARO (CPF: 001.446.956-18), os quais detinham 10% cada uma das ações representativas do capital social da empresa alienada;
- Família Braga os quais possuíam 25% (Vinte e cinco por cento) das ações representativas do capital social da empresa alienada;
- dos quotistas da Empresa e Administração Paula Maciel Ltda., que possuíam 25% (Vinte e cinco por cento) das ações representativas do capital social da empresa alienada.

Em análise dos contratos de alienação das respectivas ações (fls. 78/102 e fls. 103/123), foram elencadas pela fiscalização, às fls. 41/44, as cláusulas que especificam preço, correção monetária, alteração (acréscimos e reduções) e condições de pagamento, acerca dos

valores pagos pela GONJITO PARTICIPAÇÕES S/A e pela BH PARKING S/A aos respectivos vendedores. Conforme relatado, os contratos previam a alteração do preço da venda em função de eventos futuros; ou seja, havia previsão de acréscimos (eventuais créditos não refletidos nas demonstrações financeiras, por exemplo) e de reduções (eventuais débitos não refletidos nas demonstrações financeiras, por exemplo) ao preço acordado.

As empresas compradoras foram intimadas a comprovar o efetivo pagamento do sinal e das parcelas acordadas, o que foi cumprido (fls. 152/183). Contudo, após análise dos comprovantes de depósitos nas contas bancárias dos vendedores, verificou-se que não era possível segregar a parcela referente ao pagamento do saldo do preço de aquisição do valor correspondente à correção monetária das parcelas e dos ajustes no preço, visto que o depósito era feito em um único recibo mensalmente, motivo pelo qual a Gontijo Participações S/A, a BH Parking SA e a contribuinte foram reintimadas a apresentar novos documentos, os quais foram acostados às fls. 132/146 e fls. 188/221.

Após análise de toda documentação fornecida, a autoridade fiscal verificou que as ações alienadas em 02/02/2004 pela RECORRENTE foram adquiridas por sucessão hereditária em 10 de fevereiro de 1979 e considerou que o custo de aquisição corresponde a 10% (dez por cento) do capital social de cada uma das empresas na data da alienação, nos termos do art. 16, §2º, da IN SRF nº 84/2001, já que este valor corresponde à integralização do capital na data da constituição acrescido da incorporação de reservas até àquela data. Como, na época da venda, o capital social da Cia São Geraldo era de R\$ 41.960.000,00 e o da Viação Nacional era de R\$ 2.600.000,00, o custo das ações pertencentes à RECORRENTE corresponderam, na data da alienação, a R\$ 4.196.000,00 e R\$ 260.000,00, respectivamente.

Como a RECORRENTE possuía 10% de participação societária nas empresas alienadas, e as vendas ocorreram pelo valor de R\$ 154.000.000,00 (Cia São Geraldo) e R\$ 6.000.000,00 (Viação Nacional), coube à contribuinte receber a importância correspondente a R\$ 15.400.000,00 e R\$ 600.000,00, respectivamente.

A venda das empresas foi operada da seguinte forma (fls. 49/50):

1.16 E, na data de 02/02/2004, a contribuinte vendeu a totalidade de suas ações do capital social da Cia São Geraldo para Gontijo Participações S/A, conforme registrado no Instrumento Particular de Compra e Venda de Participações Societárias e Outras Avenças juntado às fls. 75/99, referente à venda da empresa Cia. São Geraldo de Viação, CNPJ 19.315.118/0001-37. Na mesma data, a contribuinte vendeu também a totalidade de suas ações do capital social da Viação Nacional para BH Parking, conforme registrado no Instrumento Particular de Compra e Venda de Participações Societárias e Outras Avenças juntado às fls. 100/120, referente à venda da empresa Viação Nacional.

1.17 Como a Cia. São Geraldo de Viação foi vendida pelo preço de R\$ 154.000.000,00 (cento e cinquenta e quatro milhões de reais), a ser pago aos vendedores mediante sinal de R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais), complementação de sinal de R\$ 10.356.000,00 (dez milhões e trezentos e cinquenta e seis mil reais) e os restantes R\$ 133.635.000,00 (cento e trinta e três milhões e seiscentos e trinta e cinco mil reais) em 59 (cinquenta e nove) parcelas mensais, proporcionalmente à quantidade de ações de titularidade de cada um deles, coube à contribuinte receber a importância correspondente à aplicação do percentual de 10% (Dez por cento) ao preço de venda, o que equivale a R\$15.400.000,00 (Quinze milhões e quatrocentos mil reais).

1.18 Por seu turno, como a Viação Nacional foi vendida pelo preço de R\$ 6.000.000,00 (Seis milhões de reais), a ser pago aos vendedores mediante sinal de R\$572.000,00 (quinhentos setenta e quatro mil reais) a ser pago até o dia 05 de maio de 2.004, sendo que o restante seria pago em 59 (cinquenta e nove) parcelas mensais, proporcionalmente à quantidade de ações de titularidade de cada um deles, coube à contribuinte receber a importância correspondente à aplicação do percentual de 10% (Dez por cento) ao preço de venda, o que equivale a R\$600.000,00(seiscentos mil reais).

Assim, restou constatado que a contribuinte auferiu ganho de capital nas vendas das participações societárias acima descritas, correspondente à diferença positiva entre o valor de alienação das citadas quotas e o respectivo custo, conforme abaixo demonstrado:

AÇÕES VENDIDAS	VALOR DE VENDA	CUSTO	GANHO DE CAPITAL	% GANHO
CIA SÃO GERALDO	15.400.000,00	4.196.000,00	11.204.000,00	72,75325
VIAÇÃO SÃO GERALDO	600.000,00	260.000,00	340.000,00	56,66667

Nas alienações em tela, os percentuais resultantes da relação entre o ganho de capital total e valor total da alienação, são os acima demonstrados. Assim, tais percentuais foram aplicados aos valores de cada parcela recebida no período fiscalizado, pelas vendas das participações societárias.

Ademais, com base na documentação entregue pelas compradoras, a autoridade fiscal observou que os valores das parcelas pagas foram ajustados, tendo em vista a previsão contratual de correção monetária e de eventuais reajustes (registrados na “Conta Gráfica” prevista na cláusula 10 dos contratos). Assim, a autoridade fiscal elaborou as planilhas de fl. 193 e fl. 202, através das quais calculou a atualização monetária de cada parcela e computou os descontos aplicados.

Com isso, segregou nos anexos de fls. 63/64 o valor correspondente ao ganho de capital auferido daquele correspondente à atualização monetária de cada parcela. Assim, apurou o imposto devido sobre o ganho de capital auferido (fl. 61) e o valor correspondente à correção mensal contida nas parcelas pagas (fl. 62), os quais deveriam ter sido tributados na fonte pelas empresas compradoras a título de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica, uma vez que a tributação de tais montantes deveria ter sido realizada em separado da tributação do ganho de capital apurado, nos termos do 19, §3º, da IN SRF n.º 84/2001.

Da Isenção Revogada

Em oposição ao fato de o contribuinte ter indicado nas declarações de ajuste, no campo rendimentos isentos e não tributáveis, o artigo 4º, “d” do Decreto-Lei n.º 1.510/1976 que trata da isenção do imposto de renda nas alienações efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação, a autoridade lançadora não considerou tal pretensão, pois o fato gerador ocorreu já na vigência da Lei n.º 7.713/88 que revogou a isenção pretendida.

Decadência

A fiscalização discorre sobre o lançamento por homologação e sustenta que, na ausência do pagamento previsto no § 1º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, aplica-se a regra contida no inciso I do artigo 173 do referido código.

Diante do exposto, constatou-se que foram omitidos, no período fiscalizado, rendimentos tributáveis correspondentes aos ganhos de capital auferidos pela contribuinte na alienação de participação societária, em decorrência do recebimento de parcelas do preço de venda das ações da Cia São Geraldo por ele possuídas, bem como na alienação de ações da Viação Nacional, motivo pelo qual foi efetuado o presente lançamento, com base nos arts. 1 a 3 e §§, 18 a 22, da Lei n.º 7.713/88, arts. 1 a 3, da Lei n.º 8.134/90, arts. 7, 21 e 22, da Lei n.º 8.981/95, art. 17 e 23 da Lei n.º 9.249/95, arts. 22 a 24, da Lei n.º 9.250/95, arts. 37, 38, 43, 55, incisos I a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56, 83, 126, 130, 135 e 142 do RIR/99, art. 10 da Lei n.º 10.451/2002, art. 10 da Lei n.º 11.119/2005 e art. 1º da Lei n.º 11.311/2006.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 265/297 em 18/11/2009. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Belo Horizonte/MG, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Decadência

Ao contrário do entendimento da fiscalização, o contribuinte alega que a ausência de pagamento do imposto apurado não desnatura a natureza do lançamento que continua a ser por homologação, pois nesta modalidade de lançamento o que se homologa não é o pagamento, mas sim a atividade de lançamento exercida pelo contribuinte.

Junta diversos julgados do Antigo Conselho de Contribuintes para afirmar que a tributação relativa aos fatos geradores ocorridos em meses anteriores a outubro de 2004, inclusive, foi alcançada pela decadência.

Isenção do Decreto-Lei 1.510/76 – Direito Adquirido

A fiscalização ao afirmar que a isenção prevista no artigo 4º, “d” do Decreto-Lei 1.510/76 havia sido revogada pela Lei 7.713/88, comunga do entendimento segundo o qual a isenção poderia ser revogada a qualquer tempo, visto não ter sido concedida por prazo certo, embora admita que fora atendida a condição, mas esqueceu-se do direito adquirido incorporado ao patrimônio do contribuinte, em razão da manutenção das ações por mais de cinco anos antes da revogação.

Baseado em farta doutrina, assevera ter direito à isenção, pois atendeu apelo do Estado e manteve em seu patrimônio, participações societárias por mais de cinco anos contados da data do Decreto-Lei. Conclui que a interpretação e integração correta a ser feita, respeitando o artigo 178 do CTN e conciliando-o com a segurança jurídica e o direito adquirido somente pode ser a seguinte:

- Aquele que detinha em seu patrimônio, há mais de cinco anos, participações societárias até a publicação da Lei 7.713/88, pode aliená-las com isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital;

- Aquele que adquiriu estas mesmas participações societárias não tem isenção quando da alienação, mesmo que as mantenha em seu patrimônio por mais de cinco anos, posto que adquiridas após a revogação da lei; e,
- Aquele que na data da publicação da Lei 7.713/88, não tiver adquirido ou integralizado as participações em data anterior a cinco anos não tem direito à isenção.

Cita a Súmula nº 544 do Supremo Tribunal Federal, aliada a decisões do Superior Tribunal de Justiça para afirmar que as isenções concedidas sob condição onerosa não podem ser livremente suprimidas.

Condição Suspensiva

Nos termos da Cláusula 4 dos contratos de alienação das participações societárias da Viação São Geraldo para a Gontijo Participações e da Viação Nacional para a BH Holding, foi estabelecida a condição segundo a qual a eficácia dos contratos de transferência das participações societárias estava subordinada à autorização da Agência Nacional de Transportes Terrestres – ANTT. Conforme documentos apresentados à fl. 306 e seguintes, as autorizações somente ocorreram em 21/6/2004 e 2/5/2004, com a publicação dos atos no Diário Oficial da União.

Alega que nos termos do artigo 116 do CTN, não ocorre fato gerador da obrigação tributária enquanto pendente condição suspensiva. Com isto requer a exclusão dos valores que se refiram a fatos geradores anteriores as datas de 21/6/2004 e 2/5/2004.

Apuração do Percentual do Ganho de Capital

Afirma que a autoridade lançadora equivocou-se quanto à apuração dos valores a serem submetidos à tributação, pois o preço da alienação não é determinado, mas reduzido de acordo com os passivos não conhecidos das empresas alienadas. Ainda que fosse determinado, existe passivo conhecido e quantificado e nos contratos consta disposição expressa para redução.

Cita as cláusulas 3.7.2 e 3.6.2 dos contratos de alienação das empresas, para afirmar que de acordo com os anexos “passivos excluídos das negociações”, na empresa Viação São Geraldo havia passivo de R\$52.441.476,00 e na Viação Nacional R\$5.669.510,00, o que não foi considerado pela fiscalização.

Destaca que com a aplicação da redução dos preços, o valor de venda da Viação São Geraldo passaria de R\$154.000.000,00 para R\$101.558.524,00 e o da Viação Nacional passaria de R\$6.000.000,00 para R\$330.490,00. Como sua participação era de 10% em ambas as empresas, o ganho de capital ocorreria somente com a alienação da Viação São Geraldo, ocorrendo perda de capital na venda da Viação Nacional:

Ações Vendidas	Valor de Venda	Custo Aquisição	Ganho Capital	% GCAP
Cia São Geraldo	10.155.852,00	4.196.000,00	5.959.852,00	58,6839
Viação Nacional	33.049,00	260.000,00	(226.951)	0,00

Adverte que mesmo o preço de venda sendo indeterminado, sofrendo reduções por aqueles débitos previstos contratualmente, na data do lançamento, ainda que de forma não definitiva, o valor recebido e objeto de tributação é conhecido. Conforme apurou a própria fiscalização, os valores recebidos foram de R\$7.467.678,53 (Cia São Geraldo) e de R\$195.864,09 (Viação Nacional).

Prossegue no raciocínio e afirma que por faltarem seis parcelas de valor nominal de R\$226.500,00, totalizando R\$1.359.000,00, o que representa 8,82% do preço original (sem considerar as reduções) de R\$15.400.000,00 já teria sido liquidado o equivalente a 91,18%, percentual este que deveria ser considerado no custo para apurar o ganho de capital.

A tese apresentada serve também para a Viação Nacional, pois como faltam seis parcelas de R\$9.200,00, totalizando R\$55.200,00, ou 9,20% do preço original, já que 90,80% foi liquidado, este percentual deveria ser utilizado no custo para apuração do ganho de capital.

Ações Vendidas	Valor de Venda = Valor Recebido	Custo Aquisição = % do Recebimento x VL	Ganho Capital	% GCAP
-----------------------	--	--	----------------------	---------------

		Custo		
Cia São Geraldo	7.467.678,53	3.825.912,80	3.641.765,73	48,77
Viação Nacional	195.864,09	236.080,00	40.215,91	0,00

Lembra da planilha apresentada em atendimento à intimação, de onde a fiscalização extraiu somente o que lhe interessou, que houve redução do preço no montante de R\$6.714.860,08 (Viação São Geraldo) e de R\$346.105,76 (Viação Nacional) o que comprova total equívoco da autoridade lançadora.

Observa que das 59 parcelas do preço, 6 faltam ser pagas e que os pagamentos foram suspensos em junho de 2008, por mútuo consenso entre as partes, certamente porque os débitos redutores do preço, já naquela data, teriam superado o valor das parcelas restantes.

Apuração dos Juros

Também neste aspecto, a defesa alega que houve erro da fiscalização. Em atendimento à intimação foi apresentada planilha demonstrando a data prevista para recebimento, a data do efetivo recebimento, o valor original da prestação, a correção prevista, o ajuste provisório do preço e o valor efetivamente recebido. No documento, somente os valores efetivamente recebidos eram definitivos.

A correção era mera previsão, pois havendo a redução de preço, na coluna denominada ajuste provisório, com a consequente diminuição do valor original da prestação, haveria também redução da correção prevista.

Critica a metodologia utilizada pela fiscalização ao considerar como juros o valor dos encargos incidentes sobre as parcelas inicialmente contratadas, pois em alguns meses houve pagamentos apenas de juros, sem principal. Cita os meses 4/2008, 6/2008 (Viação São Geraldo) e 9/2006 e 7/2007 para afirmar que a autoridade fiscal cometeu grave equívoco.

Ressalta que há impropriedade do procedimento fiscal, pois a correção acumulada dos índices de 2/2004 e 6/2008 se situa na casa dos 29,62% e, em diversos meses de ambas as planilhas da fiscalização trazem juros apurados em valor maior que o valor das parcelas sem juros, o que somente poderia ocorrer se a variação combinada dos índices fosse superior a 100%.

No seu entendimento, deve haver a decomposição do valor recebido em correção/juros e principal, mediante ajuste para obtenção do valor principal que, acrescido dos índices,

resulte no valor recebido. Elabora as fórmulas “Valor Principal=Valor Recebido/(100+Taxa de Correção) e Valor Correção=(Valor Principal x Taxa de Correção)/100”, para apurar os valores que reputa corretos de juros/correção, conforme demonstra às fls. 263/264, que seriam de R\$831.429,81 (Cia São Geraldo) e R\$25.961,16 (Viação Nacional), contrariamente aos valores de R\$1.616.320,56 e de R\$62.226,60 apurados no lançamento.

Requer, com fundamento no artigo 142 do CTN, o cancelamento do crédito tributário, por evidente erro insanável, pois não houve a correta quantificação do crédito tributário. Ensina que não são todos os erros ou equívocos que podem determinar o cancelamento do auto de infração, mas aqueles evidentes, principalmente ocorridos na mensuração da base imponible, como ocorre no caso em análise.

Alocar parte dos juros lançados para ganhos de capital e recalcular o ganho a partir de novos percentuais equivale a fazer novo lançamento, o que é defeso à autoridade julgadora, por este motivo reforça a necessidade de cancelamento do lançamento.

Redução do Valor do Auto de Infração

Caso esta DRJ entenda ser possível o refazimento do lançamento, requer, pelo princípio da eventualidade, a redução do valor do auto de infração, pela aplicação da metodologia correta demonstrada nos itens anteriores, tanto na apuração do percentual do ganho de capital, quanto no tocante ao cálculo da atualização monetária das parcelas recebidas.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Belo Horizonte/MG julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 310/332):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

GANHO DE CAPITAL. DECADÊNCIA QUINQUENAL.

Diante da ausência de qualquer pagamento prévio, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a constituição do crédito tributário poderia ter sido efetuada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GANHO DE CAPITAL. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ALIENAÇÃO. ISENÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO.

A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, nos termos do art. 178 do Código Tributário Nacional, pode ser revogada ou modificada a qualquer tempo, sem que gere direito adquirido ao contribuinte.

As vendas de ações efetuadas por pessoas físicas após 1º de janeiro de 1989 estão sujeitas ao imposto de renda sobre o lucro auferido, ainda que, na data da alienação, a participação societária já conte com mais de cinco anos no domínio do alienante. Inaplicável a isenção contida no artigo. 4º do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, por se encontrar revogada no momento da ocorrência do fato gerador.

MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. APLICAÇÃO DE LEI VIGENTE.

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.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO A PRAZO.

Na alienação a prazo, o ganho de capital deve ser apurado como se a venda fosse à vista e o imposto deve ser pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida.

IMPLEMENTO DE CONDIÇÃO SUSPENSIVA. FATO GERADOR. FLUÊNCIA DE JUROS.

Na alienação sob condição suspensiva, em que a eficácia do negócio jurídico está condicionada à aprovação de órgão governamental, reputa-se ocorrido o fato gerador (alienação) na data da homologação.

Os pagamentos recebidos em data anterior, inclusive parcela referente a sinal, devem ser considerados para fins fiscais na data do implemento da condição suspensiva, momento em que se inicia a fluência de juros moratórios.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. JUROS RECEBIDOS A TÍTULO DE REAJUSTE DE PARCELA.

Os juros incidentes sobre as parcelas de alienação de ações são tributados mediante a aplicação de alíquotas progressiva do IRPF do ano respectivo em que for recebido.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em caráter preliminar, a autoridade julgadora entendeu que a RECORRENTE não tinha direito à isenção alegada, posto que o artigo 4º, alínea d, do Decreto-Lei nº 1.510/1976, foi revogado pelo artigo 58 da Lei nº 7.713/1988. Assim, o ganho de capital auferido estaria sujeito à tributação ainda que a RECORRENTE tivesse a propriedade das ações há mais de cinco anos na data da alienação.

No mérito, a DRJ entendeu que diante da cláusula que prevê a condição suspensiva, devem ser considerados os recebimentos anteriores ao implemento da condição, inclusive o sinal, nas datas das respectivas homologações efetuadas pela ANTT, ou seja, decidiu que os pagamentos anteriores ao implemento da condição suspensiva de que trata a cláusula 4 dos contratos fossem reconsiderados como ocorridos em 6/2004 (Cia São Geraldo) e 5/2005 (Viação Nacional), para fins de apuração do ganho de capital e consequente fluência de juros moratórios. Desta forma, elaborou a tabela de fls. 327/328, deixando a cargo da unidade executora proceder ao ajuste de competências e valores tributáveis para fins de recálculo dos juros moratórios incidentes nas competências ali especificadas.

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 11/01/2013, conforme AR de fls. 351/352, apresentou o recurso voluntário de fls. 353/387 em 07/02/2013.

Preliminarmente, para efeito de decadência, alega que a data da ocorrência do fato gerador se dá no mês da venda, sendo diferido o pagamento do imposto para a época do efetivo recebimento do produto da venda, se baseando nos arts. 140 do Decreto 3.000/1999, art. 31 da

Instrução Normativa 84, de 11 de outubro de 2001, jurisprudências e trechos de doutrina. Assim, alega que a contagem do prazo decadencial vai de acordo com o §4º do artigo 150 do CTN, tendo como prazo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Em suas razões, alega que houve erro na identificação do aspecto temporal da hipótese de incidência tributária, no momento em que o acórdão recorrido determina o deslocamento da data a do vencimento do imposto para o mês do implemento da condição suspensiva, realizando, assim, um novo lançamento. Dessa forma, alega que é nulo o lançamento Fiscal que erige exigência em data dissonante a dos efeitos temporais do fato gerador.

Ato contínuo, a RECORRENTE alega a inexistência de recebimento/pagamento de juros, e defende que, na apuração das parcelas do ganho de capital, somente o valor dos juros recebidos é passível de tributação diferenciada, conforme comando contido no § 6º do artigo 123 do Regulamento do Imposto de Renda, já que em relação à atualização monetária o seu valor sofre tributação idêntica à do ganho de capital, nos termos do art. 140 do RIR/99.

Da mesma forma, alega ofensa ao art. 142 do CTN, ao tempo que a fiscalização não procedeu com a quantificação correta do crédito tributário, pois procedeu de forma discricionária, e não vinculada.

No mais, reiterou os argumentos da Impugnação.

Diante do exposto, requer o cancelamento no auto de infração ou, se esse não for aceito, a redução do valor do auto de infração

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

Da isenção de IRPF sobre alienação de participação societária

Em apertada síntese, o presente lançamento ocorreu pois a autoridade fiscal identificou operação que originou ganho de capital, omitido pela RECORRENTE, na venda de ações das companhias Cia. São Geraldo de Viação, CNPJ: 19.315.118/0001-37 e da Viação Nacional S/A, CNPJ: 61.898.813/0001-35, que foram adquiridas pela RECORRENTE em 10/02/1979, por sucessão.

Em sua defesa, a RECORRENTE afirma que a participação societária alienada se encontrava englobada pela isenção concedida pelo Decreto-Lei 1.510/76.

O Decreto-Lei 1.510/76, ao passo que incluía a operação de alienação de participações societárias no rol de fatos geradores do IRPF em seu artigo 1º, listava as situações em que tal imposto não incidiria já no art. 4º. Dentre estas últimas hipóteses, estava incluído o caso de alienação ocorrida após decorrido o período de 05 (cinco) anos entre a aquisição ou subscrição e a efetivação da venda.

“Art 1º O lucro auferido por pessoas físicas na alienação de quaisquer participações societárias está sujeito à incidência do imposto de renda, na cédula “H” da declaração de rendimentos.

(...)

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

(...)

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

Estes dispositivos, contudo, foram revogados com a promulgação da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a qual determina a tributação pelo imposto de renda de *“rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989”*.

Com isto, surgiu o questionamento se o contribuinte que já havia cumprido os requisitos estabelecidos pelo Decreto-Lei nº 1.510/76 faria jus a manutenção da isenção.

Neste sentido, entendo que já havendo a contribuinte atendido o requisito objetivo estabelecido para a concessão da isenção, é certo que possui o direito adquirido para fazer gozo desta quando entender melhor para si, independente da superveniência de Lei que revogue tal benefício. É que a própria Constituição Federal de 1988, em nome da segurança jurídica, impediu a modificação de direito adquirido por lei posterior, mais precisamente no artigo 5º, inciso XXXVI. Confira-se:

“XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;”

A possibilidade de aplicação de uma norma mesmo após a sua revogação, dá-se o nome de “ultratividade”. Sobre a ultratividade em matéria de direito adquirido, vale destacar a lição do professor Roque Antônio Carraza (Curso de direito constitucional tributário. São Paulo: Malheiros, 1999, 13ª ed., p. 555.), oportunidade em que o doutrinador demonstra com clareza a impossibilidade de lei posterior suprimir direito adquirido:

“Em remate, convém assinalarmos que o direito adquirido e o ato jurídico perfeito mais do que imunes ao efeito retroativo da lei nova, impedem que esta, de algum modo, os desconstitua.

(...)

“Neste sentido, o direito adquirido e o ato jurídico perfeito asseguram a ultratividade da lei velha, que continuará a disciplinar as situações que sob sua

égide se consumara, mesmo depois da entrada em vigor da lei nova. Tudo em homenagem ao princípio da segurança jurídica.” (grifos acrescidos)

Em se tratando diretamente de matéria tributária, mais especificamente com relação às isenções, o direito adquirido é disciplinado pelo Código Tributário Nacional – CTN. De acordo com o art. 178 deste código, as isenções podem ser revogadas ou modificadas por lei, exceto quando estas forem concedidas mediante determinados requisitos ou condições, as chamadas isenções condicionadas.

“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.”

Depreende-se, a partir da leitura deste dispositivo, que o contribuinte passa a ter direito adquirido a uma isenção condicionada a partir do momento em que cumpre as exigências legais para tanto. Além de que, como demonstrado anteriormente, esse direito não se esvazia com a eventual revogação póstera da norma concedente do referido benefício.

O doutrinador Aurélio Pitanga Seixas (Teoria Geral das Isenções Tributárias, Rio de Janeiro: Forense, 1999, 2 ed, p. 164) demonstra possuir o mesmo entendimento acerca da interpretação do art. 178 do CTN quando leciona sobre o direito adquirido nas hipóteses de isenção condicionada:

“No plano normativo, como já visto, toda e qualquer norma jurídica pode ser revogada, em qualquer tempo, mesmo que contenha um prazo certo de vigência.

Não pode, nem existe qualquer dispositivo constitucional neste sentido, vedando a um legislador de uma determinada legislatura, revogar normas isencionais instituídas em legislações anteriores.

Portanto, a lei, a norma isencional, pode ser revogada, sempre e a qualquer tempo.

Como já foi examinado em capítulo anterior, se a pessoa isenta já cumpriu os requisitos e exigências fixados na norma isencional, passa a ter direito adquirido ao gozo do favor fiscal, cuja duração dependerá do tributo e do eventual prazo concedido pelo legislador.” (grifos acrescidos)

Ademais, entendo que a condição imposta para o gozo da isenção de IRPF no caso em análise – a manutenção das ações no patrimônio do contribuinte por cinco anos – é dotada de onerosidade.

É que a conservação da propriedade de ações por um prazo de cinco anos configura uma condição onerosa, vez que se tratam de bens negociáveis cujo valor sofre com as inflexões e intempéries do mercado. Além disso, estava implícito no ditame normativo do Decreto-Lei 1.510/76 que, para usufruir da isenção, deveria o contribuinte renunciar a qualquer oportunidade de negociação das cotas nos cinco anos subsequentes a sua aquisição ou subscrição. Ele deveria privar-se, então, de obter lucro imediato e certo caso optasse por desfrutar de um benefício maior – a alienação isenta de IRPF – porém incerta.

É nesse exato sentido que se posiciona o ilustre doutrinador José Souto Maior Borges (Teoria Geral da Isenção Tributária. São Paulo: Malheiros, 2006, 2ª ed, p. 79 e 80):

“Ao contrário, nas isenções condicionais, a lei estabelece as condições e os requisitos para a sua concessão. Tais condições e requisitos ordinariamente exigem do titular da isenção, como pondera Carlos Maximiliano, esforço dispendioso, obra cara, imobilização de capitais próprios ou tomados a juros.

Se nessas circunstâncias fosse juridicamente possível a cessão de plano da fruição do benefício fiscal, restabelecido total ou parcialmente, o ônus da tributação, ninguém arriscaria a seu futuro financeiro; ninguém acudiria aos acenos do Estado, através da legislação de incentivos fiscais, particularmente em matéria de isenções. A qualquer tempo, poder-se-ia dar a ruptura do equilíbrio financeiro do investimento privado, com a superveniência da lei revogadora.” (grifos acrescidos)

Outrossim, mostra-se necessário ressaltar que a jurisprudência dos tribunais superiores demonstra a concordância destes com o entendimento de que há a configuração de direito adquirido às isenções condicionadas. O Egrégio Supremo Tribunal Federal – STF, inclusive, editou a súmula nº 544, na qual posicionou-se expressamente pela configuração de direito adquirido:

“Súmula 544. Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas.”

Doutro lado, o Superior Tribunal de Justiça – STJ possui inúmeras decisões no sentido de considerar isentas de tributação pelo imposto de renda operações de alienação de participações societárias adquiridas sob a égide do Decreto-Lei 1.510/76, mesmo que a transação tenha ocorrido após a entrada em vigor da Lei nº 7.1713/88.

Esse posicionamento, vale ressaltar, foi reafirmado em recente decisão do STJ, datada de 02 de maio de 2017, proferida nos autos do Agravo Interno no Recurso Especial 1.647.630/SP. Confira-se, abaixo, esta decisão bem como decisões análogas:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. INOCORRÊNCIA. IMPOSTO SOBRE A RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. DECRETO-LEI N. 1.510/76. NECESSIDADE DE IMPLEMENTO DAS CONDIÇÕES ANTES DA REVOGAÇÃO. TRANSMISSÃO DO DIREITO AOS SUCESSORES DO TITULAR ANTERIOR DO BENEFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. ISENÇÃO ATRELADA À TITULARIDADE DAS AÇÕES POR CINCO ANOS. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - A Corte de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Inexistência de omissão, contradição ou obscuridade.

III - O acórdão adotou entendimento consolidado nesta Corte segundo o qual a isenção de Imposto sobre a Renda concedida pelo art. 4º, d, do Decreto-Lei n. 1.510/76, pode ser aplicada às alienações ocorridas após a sua revogação pelo art. 58 da Lei n. 7.713/88, desde que já implementada a condição da isenção antes da revogação, não sendo, ainda, transmissível ao sucessor do titular anterior o direito ao benefício.

IV - O recurso especial, interposto pelas alíneas a e/ou c do inciso III do art. 105 da Constituição da República, não merece prosperar quando o acórdão recorrido encontra-se em sintonia com a jurisprudência desta Corte, a teor da Súmula n. 83/STJ.

V - Os Agravantes não apresentam, no agravo, argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida.

VI - Agravo Interno improvido.

(STJ - AgInt no REsp 1647630 SP 2017/0003422-0. Relatora: Ministra REGINA HELENA COSTA, Data de Julgamento, 02/05/2017, Data de Publicação: 10/05/2017) – Grifos acrescidos

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DERENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DECRETO-LEI N.1.510/1976.

- A Primeira Seção do STJ fixou o entendimento de que é isento do Imposto de Renda o ganho de capital decorrente da alienação de ações societárias após 5 (cinco) anos da respectiva aquisição, ainda que transacionadas após a vigência da Lei n. 7.713/1988, conforme previsão do Decreto-Lei n. 1.510/1976. Agravo regimental improvido.

(STJ – AgRg no Ag: 1425917 AL 2011/0196692-6, Relator: Ministro CESAR ASFOR ROCHA, Data de Julgamento: 01/12/2011, Data de Publicação: DJe 07/12/2011)

DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE AÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO CONDICIONADA OU ONEROSA. DECRETO-LEI 1.510/1976. REVOGAÇÃO PELA LEI 7.713/1988. DIREITO ADQUIRIDO AO BENEFÍCIO FISCAL.

1. A discussão nos autos consiste na caracterização ou não de direito adquirido de isenção de Imposto de Renda sobre lucro auferido na alienação de ações societárias, isenção esta instituída pelo Decreto-Lei 1.510/1976 e revogada pela Lei 7.713/1988, tendo em vista que a venda das ações ocorreu em janeiro de 2007, ou seja, após a revogação.

2. A legislação em regência (arts. 1º e 4º, d, do Decreto-Lei 1.510/76) concede isenção de Imposto de Renda sobre lucro auferido por pessoa física em virtude de venda de ações 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. Trata-se, portanto, de isenção sob condição onerosa.

3. A isenção onerosa ou condicionada não pode ser revogada ou modificada por lei. Acerca do tema, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula 544, que dispõe: "Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas".

4. Em minuciosa leitura do art. 4º, d, do Decreto-Lei 1.510/1976, constata-se que o referido dispositivo legal estabelecia isenção do Imposto de Renda sobre lucro auferido por pessoa física pela venda de ações, se a alienação ocorresse após cinco anos da subscrição ou da aquisição da participação societária.

5. In casu, o contribuinte cumpriu os requisitos para o gozo da isenção do Imposto de Renda, nos termos da referida lei, antes mesmo da revogação da norma, tendo direito adquirido ao benefício fiscal.

6. A Primeira Seção passou a adotar orientação em sentido contrário à que foi acolhida pelo Tribunal local, entendendo ser isento do Imposto de Renda o ganho de capital decorrente da alienação de ações societárias após cinco anos da respectiva aquisição, ainda que transacionadas após a vigência da Lei 7.713/1988, conforme previsão do Decreto-Lei 1.510/1976.7. Agravo Regimental não provido.

(STJ – AgRg no AgRg no REsp 1137701 RS 2009/0082320-7. Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 23/08/2011, Data da Publicação: DJe 08/09/2011)

Por fim, cumpre demonstrar que este próprio Conselho Administrativo de Recursos – CARF possui acórdãos que reconhecem o direito adquirido à isenção requerida pelo RECORRENTE:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006

IRPF. PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. AQUISIÇÃO SOBRE OS EFEITOS. A HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA PREVISTOS NO ART. 4º, ALÍNEA "d" DO DECRETO-LEI 1510/76 DIREITO ADQUIRIDO A ALIENAÇÃO SEM TRIBUTAÇÃO MESMO NA VIGÊNCIA DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR ESTABELECE A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (LEI 7.713/88).

Se a pessoa física titular da participação societária, sob a égide do art. 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.

Recurso Provido

(CARF. Acórdão n. 2102-002.967 no Processo n. 16048.000047/2008-22. Relatora: ALICE GRECCHI, Data da Sessão: 13/05/2014)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2000, 2001

IRPF - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - AQUISIÇÃO SOBRE OS EFEITOS DA HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA PREVISTOS NO ART. 4º, ALÍNEA "d" DO DECRETO-LEI 1510/76 - DIREITO ADQUIRIDO A ALIENAÇÃO SEM TRIBUTAÇÃO MESMO NA VIGÊNCIA DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR ESTABELECE A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (LEI 7713/88)

Se a pessoa física titular da participação societária, sob a égide do art. 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.

Recurso provido.

(CARF – Acórdão n. 2202-002.468 no Processo n. 11831.002650/2001-12. Relator: ANTONIO LOPO MARTINEZ)

Ademais, importante ressaltar que tal matéria foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do Art. 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016, conforme se vê abaixo:

1.22 - Imposto de Renda (IR)

u) Alienação de participação societária - Decreto-lei 1.510/76 - Isenção - Direito adquirido

Precedentes: REsp 1.133.032/PR, AgRg no REsp 1164768/RS, AgRg no REsp 1141828/RS e AgRg no REsp 1231645/RS.

Resumo: A Primeira Seção do STJ fixou entendimento no sentido de que o contribuinte detentor de quotas sociais há cinco anos ou mais antes da entrada em vigor da Lei 7.713/88 possui direito adquirido à isenção do imposto de renda, quando da alienação de sua participação societária.

OBSERVAÇÃO 1: O entendimento acima explicitado não se aplica às ações bonificadas adquiridas após 31.12.1983, ante à impossibilidade lógica de implementação do lapso temporal de 05 (cinco) anos sem alienação até a revogação da isenção prevista no Decreto-Lei nº 1.510/76, indispensável à formação do direito, tratando-se, nesse passo, de mera expectativa de direito, com relação à qual se aplica a norma do art. 178 do CTN e não a garantia constitucional do direito adquirido. Ainda que as bonificações decorram das ações originais, não é correto afirmar que delas fazem parte, não passando de meras atualizações ou modificações integrativas das ações antigas. Na verdade, elas representam efetivo acréscimo patrimonial, não se comunicando a isenção tributária relativa ao imposto de renda quando da alienação, caso a aquisição tenha ocorrido após 31.12.1983. Precedente: ApelREEX 2007.71.03.002523-0, Segunda Turma, Relator Otávio Roberto Pamplona, D.E. 12/01/2011, TRF da 4ª Região.

OBSERVAÇÃO 2: A isenção é condicionada a certos requisitos, cuja observância é imprescindível: (i) presença da documentação comprobatória de titularidade das ações – aqui merece especial atenção o fato de que podem haver operações societárias que tenham repercussão no período de cinco anos necessário para a aquisição do direito, como, por exemplo, a cisão de determinada sociedade em que as ações antigas foram utilizadas para integralização do patrimônio da sociedade nova, com a conseqüente extinção das ações antigas; (ii) aquisição comprovada das ações até o dia 31/12/1983; (iii) alcance do prazo de 5 anos na titularidade das ações ainda na vigência do DL 1.510/76, portanto, antes da revogação pela Lei 7.713/88.

Neste sentido, há uma orientação da PGFN, em favor do contribuinte detentor de quotas sociais há cinco anos ou mais antes da entrada em vigor da Lei 7.713/88, de que o mesmo possui direito adquirido à isenção do imposto de renda quando da alienação de sua participação societária. A informação acima também indica como deve ser feita essa comprovação/apuração da aquisição das ações e cumprimento do prazo exigido para isenção; ademais, evidencia que ainda existe uma discussão acerca das ações bonificadas.

Assim, para fazer jus à isenção, a RECORRENTE deve comprovar que as participações societárias por ela alienadas atendiam aos requisitos da isenção fiscal do Decreto-Lei nº 1.510/76 antes de sua revogação pela Lei nº 7.713/88. Em outras palavras, somente fazem

jus à isenção aquelas ações que permaneceram 05 anos no patrimônio do contribuinte durante a vigência do art. 4º, alínea “d” do Decreto-Lei 1.510/76, o que reduz o caso somente à participação societária adquirida até o ano de 1983.

No presente caso, não há qualquer dúvida com relação a este fato, tendo em vista que a própria fiscalização reconhece a afirmação prestada pela RECORRENTE de que esta adquiriu as ações por sucessão hereditária (ocorrida em 10/02/1979), veja-se (fls. 48/49):

1.14 Atendendo ao termo de intimação, a contribuinte apresentou termo de resposta datado de 02 de setembro de 2009(docs. fls. 127/130) [e-fls. 132/135], no qual apresenta planilhas demonstrativas dos valores recebidos pela venda das ações da Cia São Geraldo e Viação Nacional(docs. fls. 128/130) [e-fls. 133/135]. A contribuinte apresentou ainda cópia do Formal de Partilha onde estão descritos os direitos havidos por sucessão hereditária, incluindo as ações alienadas(docs. 131/134) [e-fls. 136/139]. Finalmente a contribuinte apresentou demonstrativo da evolução de capital das empresas Cia São Geraldo de Viação e Viação Nacional(docs fls. 135/141) [e-fls. 140/146].

Não há dúvidas que a participação societária alienada em 2004 foi a mesma que foi adquirida em 1979. Assim, no momento da revogação da isenção prevista no do art. 4º, alínea “d” do Decreto-Lei 1.510/76, as ações já estavam no patrimônio da RECORRENTE há mais de 09 (nove) anos, tendo sido atendida a condição necessária para gozo da referida isenção.

Logo, quando da revogação do Decreto-Lei 1.510/76, as ações da RECORRENTE já havia cumprido a condição exigida para o benefício de isenção: a manutenção das cotas de participação societária em seu patrimônio pelo período de cinco anos.

Neste sentido, referida participação societária está isenta do ganho de capital.

Da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica

Além do valor recebido submetido à sistemática do ganho de capital, a autoridade fiscal efetuou o lançamento do crédito tributário decorrente dos acréscimos auferidos pela RECORRENTE em razão do reajuste das parcelas recebidas em decorrência da venda das participações societárias, nos termos do art. 19, §3º, da IN SRF nº 84/2001:

Art. 19. Considera-se valor de alienação:

(...)

§ 3º Os valores recebidos a título de reajuste, no caso de pagamento parcelado, qualquer que seja sua designação, a exemplo de juros e reajuste de parcelas, não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento, na fonte ou mediante o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), quando a alienação for para pessoa jurídica ou para pessoa física, respectivamente, e na Declaração de Ajuste Anual.

No caso, a fiscalização indicou que, conforme estabelecido em contrato, os reajustes seriam decorrentes da correção monetária mensal (média aritmética da variação do IGP-M e do INPC) bem como de alteração do preço da venda em função de eventos futuros (acréscimos/reduções em razão de eventuais créditos/débitos não refletidos nas demonstrações financeiras à época da venda). Contudo, nenhuma parcela recebeu acréscimos em decorrência

desta última cláusula de reajuste citada; ocorreram apenas reduções em cada parcela, conforme descreveu a autoridade fiscal no item 1.24 do TVF, assim como demonstram as planilhas de fls. 193 e 202 elaboradas pela fiscalização:

1.24 E como se pode observar na documentação entregue pela Gontijo Participações S/A e pela BH Parking, os valores relacionados nas planilhas de fls. 187e 196 [e-fls. 193 e 202], referentes aos pagamentos efetuados à contribuinte, nos anos-calendário de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008 em virtude da aquisição das ações do capital social Cia São Geraldo e da Viação Nacional, foram corrigidos mensalmente pela média aritmética da variação do IGP-M e do INPC. Além disso, tais valores, depois de corrigidos, tiveram seu valor reduzido por força dos ajustes pactuados na cláusula 3.7.2 e 3.6.2 dos instrumentos de fls. 84 e 107 [e-fls. 87 e 110], ajustes estes registrados na "Conta Gráfica" prevista na cláusula 10 dos mesmos instrumentos.

Sendo assim, apenas o valor decorrente da correção monetária foi submetido à apuração do imposto de renda na forma do art. 19, §3º, da IN SRF nº 84/2001, conforme expõe o item 1.26 do TVF:

1.26 Dessa forma, os montantes correspondentes à correção mensal, pela média aritmética da variação do IGP-M e do INPC, contida nos valores dos pagamentos efetuados pela Gontijo Participações S/A e pela BH Parking à contribuinte deveriam ter sido tributados na fonte pelas empresas, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com as tabelas para cálculo do imposto de renda vigentes à época, e informados pelo fiscalizado em suas DIRPF, a título de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica, uma vez que a tributação de tais montantes deveria ter sido realizada em separado da tributação do ganho de capital apurado na alienação da participação societária em foco.

No entanto, acredito que o lançamento desta omissão de rendimentos sobre correções monetárias das parcelas não reflete a legislação sobre o tema. Isto porque o art. 21 da Lei nº 7.713/88 prevê expressamente que o valor representado pela atualização monetária será considerado na apuração do ganho de capital:

Art. 21. Nas alienações a prazo, o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver.

O Regulamento do Imposto de Renda vigente à época dos fatos (Decreto nº 3.000/99) previa que os juros não compõem o valor da alienação sujeito ao ganho de capital, devendo ser tributados de forma diferenciada, na fonte ou mediante o carnê-leão, conforme o caso (art. 123, §6º, do RIR/99):

Art. 123. Considera-se valor de alienação (Lei nº 7.713, de 1988, art. 19 e parágrafo único):

(...)

§ 6º Os juros recebidos não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados na forma dos arts. 106 e 620, conforme o caso.

O já citado art. 19, §3º, da IN SRF nº 84/2001, prevê de forma correta essa tributação diferenciada dos valores recebidos a título de reajuste, no caso de pagamento parcelado, qualquer que seja sua designação, e cita como exemplos os juros e o reajuste de parcelas. No entanto, entendo que a atualização monetária não é um reajuste do valor a ser pago, mas sim uma mera correção para compensar o poder de compra daquele mesmo valor. Reajuste

seria, por exemplo, um acréscimo de valor decorrente de eventual crédito não refletido nas demonstrações financeiras à época da venda, exatamente como pactuado pela RECORRENTE nos contratos de alienação da participação societária (o que, como visto, não ocorreu no presente caso).

Sendo assim, entendo que o lançamento não reflete a correta forma de apuração do crédito tributário decorrente das atualizações monetárias, visto que estas deveriam ser consideradas no ganho de capital, conforme dispõe o art. 21 da Lei nº 7.713/88, devendo ser cancelado o referido lançamento por erro na sua construção, nos termos do art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Ademais, ainda que a correção monetária fosse computada no ganho de capital, mesmo assim o lançamento não iria prevalecer em razão do reconhecimento da isenção estabelecida pelo art. 4º do Decreto-Lei 1.510/76, conforme exposto no tópico anterior.

Por fim, deixo de analisar as demais matérias de defesa apresentadas pela RECORRENTE, pois as razões abordadas acima são suficientes para cancelar integralmente o lançamento.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos das razões acima expostas, devendo ser integralmente cancelado o lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim