



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

Processo nº 16048.000048/2008-77
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-002.966 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2014
Matéria IRPF
Recorrente OLGA MARYSA MARTINS POLITZER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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 1.510/76 DIREITO ADQUIRIDO A ALIENAÇÃO SEM TRIBUTAÇÃO MESMO NA VIGÊNCIA DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR ESTABELECEDO 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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, para que seja restituído o valor de R\$ 918.061,94, relativo à alienação de 295.833 ações. Vencidos os Conselheiros Núbia Matos Moura e Rubens Maurício Carvalho, que negavam provimento. Realizou sustentação oral o Dr. Selmo Augusto Campos Mesquita, OAB/SP nº 119.076.

(Assinado digitalmente)

Jose Raimundo Tosta Santos - Presidente

(Assinado digitalmente)

Alice Grecchi - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Alice Grecchi, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Jose Raimundo Tosta Santos, Núbia Matos Moura e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de restituição do valor pago no DARF anexado por cópia à fl. 87, no valor total de R\$ 1.068.128,76, relativo ao imposto sobre o lucro obtido na alienação de participação societária. A contribuinte informa que:

- Em agosto de 2006, alienou 344.190 ações do capital da empresa Getec Guanabara Química Industrial S/A, que representavam a totalidade da sua participação na empresa, equivalente a 13,716323%.
- Conforme contrato de compra e venda das ações, firmada em língua inglesa, às fls. 25/77, o valor da venda das ações foi de US\$ 30.868.140,00, dos quais US\$ 4.233.973,70 (US\$ 30.868.140,00 x 13,716323%) couberam à contribuinte.
- Em se tratando de alienação de participação societária, verificou a possibilidade de aplicação do Decreto-lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, que regulava a tributação de resultados obtidos na venda de participações societárias pelas pessoas físicas e em seu art. 4º, previa a não incidência do imposto nas alienações efetivadas após decorrido o período de 5 (cinco) anos da data da subscrição ou aquisição da participação.
- Entende que ainda que legislação posterior ao decurso do prazo de 5 (cinco) anos, no caso a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, tenha transformado a hipótese de não incidência em hipótese de incidência, a mesma não tem o condão de tornar as alienações de participações adquiridas na vigência da norma anterior passíveis de tributação, prevalecendo, sob o manto constitucional do direito adquirido, o regime tributário anterior, que afastava a incidência do imposto de renda nesses casos.
- Recalculou o imposto de renda sobre o ganho de capital, considerando o entendimento acima exposto e formalizou o Per/Dcomp de fls. 01/03, para requerer a restituição do valor original de R\$ 918.061,94, como demonstra à fl. 19.

O pedido de restituição foi indeferido, conforme Despacho Decisório DRF/TAU/Saort de 11/11/2008, de fls. 109/111, sob a fundamentação de que houve a revogação da isenção de que trata o art. 4º, d, do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, posto que não restou configurado o atendimento dos dois requisitos previstos no art. 178 do Código Tributário Nacional - CTN: a existência de prazo certo e as determinadas condições.

Cientificada de tal negativa em 20/11/2008, através de carta AR, constante em fl. 113, a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 19/12/2008 (fls. 116/131), alegando em síntese, que:

- a) a cláusula isentiva veiculada pela alínea "d" do artigo 4º do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, foi revogada pelo art. 58 da Lei nº 7.713, de 1988, o qual produziu efeitos a partir de 01/01/1989;
- b) ainda que a norma tenha sido revogada, a isenção sobre a operação em tela permanece intacta no caso concreto, afastando a tributação do ganho de capital auferido;
- c) isto porque, com base no art. 178 do CTN, tratou-se de típica isenção concedida sob a observância de determinadas condições, as quais, uma vez verificadas, sedimentam a regra desonerativa, com efeitos para o futuro, ainda que o correspondente suporte legal seja revogado;
- d) cita a Súmula nº 544, do Supremo Tribunal Federal, que preceitua que as isenções tributárias concedidas, sob condições onerosas, não podem ser livremente suprimidas;
- e) há a condição onerosa, qual seja a permanência da participação societária no patrimônio do sujeito passivo por mais de 5 (cinco) anos, o que lhe dá o direito adquirido para o gozo do benefício fiscal;
- f) cita jurisprudência administrativa e judicial com entendimentos a favor de sua tese.

A Turma de primeira instância ao examinar a impugnação da contribuinte, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme ementa abaixo transcrita:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
– IRPF - Ano-calendário: 2006*

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. Incide o imposto de renda sobre ganhos de capital, apurados em decorrência de alienação de participação societária ocorrida após 01/01/1989, tendo em vista a expressa revogação do Decreto-lei que concedia a isenção.

ISENÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO. 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 A. isenção.

JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

A contribuinte foi cientificada do Acórdão nº 17-44.238 da 3ª Turma da DRJ/SP2 em 24/09/2010 (fl. 149).

Sobreveio Recurso Voluntário em 25/10/2010 (fls. 152/164), acompanhado dos documentos de fls. 168 e seguintes, no qual repisou as alegações da impugnação, sem acrescentar razões no mérito.

É o relatório.

Passo a decidir.

Voto

Conselheira Relatora Alice Grecchi

O recurso voluntário ora analisado, possui todos os requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/72, motivo pelo qual merece ser conhecido.

Trata-se o presente recurso da controvérsia acerca do reconhecimento de direito adquirido sobre a isenção de imposto de renda sobre lucro auferido na alienação de ações societárias, isenção esta instituída pelo Decreto-Lei n. 1.510/76 e revogada pela Lei n. 7.713/88, tendo em vista que a venda das ações ocorreu em 2006, após a revogação.

Entende a contribuinte que

a apuração do ganho de capital e o consequente recolhimento do imposto são indevidos, porque as ações alienadas escapam do pagamento do imposto sobre o ganho de capital, na forma do artigo 4º, alínea “d”, do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, por haver direito adquirido, materializado pela aquisição das ações há mais de cinco anos, completados na vigência do referido Decreto-Lei e que tal direito não pode ser atingido pela revogação ultimada pela Lei nº 7.713, de 1988.

Resta incontroverso que a não incidência de imposto nas alienações de quaisquer participações societárias, após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação, previsto no artigo 4º, letra “d” do Decreto-Lei nº 1.510/76 foi integralmente revogada pelo artigo 58 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de

1988, no entanto, a discussão, neste processo, versa sobre o direito adquirido em matéria tributária.

A regra insculpida no artigo 4º, alínea “d”, do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976 estabelecia isenção do imposto de renda sobre lucro auferido por pessoa física pela venda de ações se a alienação ocorrer após cinco anos da subscrição ou da aquisição da participação societária.

A isenção sobre o ganho de capital na alienação das participações societárias havidas há mais de cinco anos foi eliminada com a revogação expressa do artigo 4º, alínea “d”, do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976 ultimada pelo artigo 58 da Lei nº 7.713, de 1988. Assim, nas alienações efetuadas a partir do ano-calendário de 1989, o entendimento da Administração Tributária é que o ganho de capital deve ser tributado independentemente da data de aquisição das referidas participações societárias.

Contudo, tanto a jurisprudência administrativa como a judicial entende de modo contrário, qual seja, que em 31/12/88 a condição para incidência da norma de isenção já estava consumada pela propriedade das quotas ou ações pelo prazo ininterrupto de 5 (cinco) anos e que a revogação do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976 ultimada pela Lei nº 7.713, de 1988 não pode afastar a isenção já cristalizada, pois a condição para a sua existência foi cumprida antes da revogação do dispositivo que a instituiu. Vale dizer, que reconhecem o direito adquirido em matéria tributária.

Nesse sentido, cabe transcrever alguns julgados, especialmente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que ilustram essa premissa:

“CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

*Processo nº 13807.010403/0015 - Recurso nº Especial do
Procurador - Acórdão nº 9202002.805 - 2ª Turma*

Sessão de 07 de agosto de 2013

*Matéria IRPF Ganhos de Capital Alienação de Participação
Societária*

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Interessado MARIA HELENA RIBEIRO DE CASTRO

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Ano-calendário: 1995

*ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO
CONDICIONADA. OBSERVÂNCIA DE CONDIÇÃO
IMPLEMENTADA PELO DECRETO-LEI N.º 1.510/1976 NO
PERÍODO DE SUA VIGÊNCIA. POSTERIOR REVOGAÇÃO.
DIREITO ADQUIRIDO.*

*A observância, sob a égide do art. 4º, alínea "d", do Decreto-lei
n.º 1.510, de 1976, da condição de isenção por ele
implementada, de manutenção das ações pelo período mínimo de
cinco anos, ainda que a alienação da participação societária*

tenha sido realizada sob a vigência de nova lei que revogou o benefício, não perfaz a hipótese de incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital. Direito adquirido do contribuinte, devendo ser reconhecida a isenção do ato de alienação da participação societária perpetrado pelo Recorrente (art. 5º, XXXVI, da Constituição; art. 6º, caput e §2º, da LINDB; e art. 178 do Código Tributário Nacional).

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Relatora) e Luiz Eduardo de Oliveira Santos. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado)."

*"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 ESTABELECEENDO 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, subsequente 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."
(Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Segunda Seção de Julgamento, Acórdão 2202002.468, Rel. Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Sessão de 19/09/2013)

"AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA SOB A ÉGIDE DO DECRETO-LEI 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.*" (Primeiro Conselho de Contribuintes, Segunda Câmara, Recurso n.º 147.556, Rel. Conselheiro Jose Raimundo Tosta Santos, Sessão de 08/11 12007)

"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 A 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.*" (REsp 656.222 / RS, Rel. Exmo. Ministro João Otávio de Noronha, DJ 21/11 /2005)

"RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO DECORRENTE DE ALIENAÇÃO DE AÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO CONCEDIDA PELO DECRETO-LEI N. 1.510/76, REVOGADA PELA LEI N 7.713/88. HIPÓTESE DE ISENÇÃO ONEROSA CUJA CONDIÇÃO FOI IMPLEMENTADA ANTES DO ADVENTO DA LEI REVOGADORA. ARTIGO 178 DO CTN. SÚMULA 544/STF. NULIDADE TOTAL DO LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE.

Cinge-se a controvérsia acerca do reconhecimento de direito adquirido sobre a isenção de imposto de renda sobre lucro auferido na alienação de ações societárias, isenção esta instituída pelo Decreto-Lei n. 1.510/76 e revogada pela Lei n. 7.713/88, tendo em vista que a venda das ações ocorreu em 1991, após a revogação.

Implementada a condição pelo contribuinte antes mesmo da norma ser revogada, ainda que a alienação tenha ocorrido na vigência da lei revogadora, há que se manter a norma isentiva. Incidência do enunciado da Súmula 544/STF.

O ato do Fisco tributar os lucros auferidos pela alienação das ações albergadas pela isenção, juntamente com outras

tributáveis, por si só, possui a virtude de comprometer todo o lançamento e afasta a possibilidade de nulidade parcial, relativamente a parcelas identificáveis e destacáveis do débito.

Reconhecida a isenção do imposto de renda sobre o lucro auferido na alienação de ações societárias e a necessidade de se anular o lançamento fiscal, resta prejudicada análise do questionamento relativo à forma de apuração dos valores lançados." Recurso especial improvido." (REsp 723.508 / RS, Rel. Exmo. Ministro Franciulli Netto, DJ 30/05/2005)

"DECISÃO RECURSO EXTRAORDINÁRIO - QUADRO FÁTICO – ISENÇÃO ONEROSA E CONDICIONAL - AGRAVO DESPROVIDO.

1. Este agravo de instrumento visa ao processamento de recurso extraordinário interposto com base na alínea "a" do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, mediante o qual sustenta-se transgressão ao artigo 5º, inciso XXXVI, do Diploma Maior. No extraordinário de folha 68 a 72, a agravante ressaltou que o acórdão de origem, tal qual proferido, implicou contrariedade ao teor do artigo 50, inciso XXXVI, da Carta Política da República, discrepando de posição doutrinária. Para tanto, parte da premissa de que a isenção versada nestes autos veio ao mundo jurídico de forma simples, possibilitando a revogação a qualquer tempo. Ao negar trânsito ao extraordinário, o Juízo primeiro de admissibilidade assentou que a questão trazida pela agravante pressupõe apreciação de tema infraconstitucional e que a violação alegada não é direta e frontal ao texto constitucional (folha 98). Com a minuta de folha 2 a 7, a agravante afirma que a violação é direta a Constituição e que não está caracterizado o direito adquirido da agravada à isenção de imposto de renda sobre lucro auferido na alienação de ações societárias em 1991. A agravada trouxe aos autos a contraminuta de folha 107 a 111, frisando ter sido a isenção concedida mediante condição onerosa.

2. Na interposição deste agravo foram observados os pressupostos de recorribilidade que lhe são inerentes. A peça, subscrita por procuradora da Fazenda Nacional, veio acompanhada dos documentos de traslado obrigatório e restou protocolada no prazo em dobro a que tem jus a agravante.

3. A atuação em sede extraordinária faz-se a partir da moldura fática delineada pela Corte de origem. Examinando-se os elementos probatórios dos autos, de forma correta, ou não - não cabe perquirir em sede extraordinária -, consignou-se cogitar, na espécie, de isenção concedida sob condição onerosa. Aduziu-se.- "é indiscutível que a exigência de que o contribuinte conserve a propriedade das ações por um prazo de cinco anos representa uma condição onerosa, pois os títulos constituem em bens negociáveis, cujo valor sofre as inflexões de mercado. Está implícito na regra que o contribuinte, para usufruir do benefício fiscal, deve renunciar as oportunidades favoráveis que eventualmente se lhe ofereçam de negociação dos títulos nos cinco anos posteriores a sua aquisição" (folha 52). Admitiu-se,

portanto, que, tendo o contribuinte se desincumbido do Ônus exigido na lei para o gozo da isenção condicionada, possui direito adquirido ao benefício fiscal. Diante da singularidade da hipótese e da soberania do que decidido pelo Tribunal de origem quanto aos elementos probatórios dos autos, afasto a possibilidade de se ter como infringido o artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal. Somente pelo estabelecimento de quadro Odeº diverso seria possível chegar ao acolhimento do inconformismo demonstrado pela União. Pertinente o teor do Verbete n' 544 da Súmula desta Corte: 544 - Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livrem ente suprimidas.

4. Conheço do agravo e o desprovejo." (Al 591.766 / RS, Rel. Exmo. Min. Marco Aurélio, DJ 11/0 9/2006)

A controvérsia cinge-se acerca do reconhecimento de direito adquirido sobre isenção de imposto de renda sobre lucro auferido na alienação de ações societárias, isenção esta instituída pelo Decreto-Lei nº 1.510/76 e revogada pela Lei nº 7.713/88, tendo em vista que a venda das ações ocorreu em 2006 (fls. 25/79), após a revogação.

Implementada a condição pelo contribuinte antes mesmo da norma ser revogada, ainda que a alienação tenha ocorrido na vigência da lei revogadora, há que se manter a norma isentiva. Incidência do enunciado da Súmula 544/STF.

Portanto, reconhecida a isenção do imposto de renda sobre o lucro auferido na alienação de ações societárias, tendo em vista que o contribuinte já possuía 295.833 ações (85,95% das ações alienadas), conforme consta do Livro de registro de ações da GETEC acostada em fls. 89/92, é de ser restituído o valor referente a tributação destas ações (295.833), uma vez implementa a condição isentiva na vigência do Decreto-Lei nº 1.510/76, equivalem a R\$ 918.061,94.

Os documentos relativos ao Livro Registro de Ações, foram analisados por esse colegiado na sessão, através dos autos físicos, pois na mídia do processo, visto o tamanho das respectivas folhas, poderiam acarretar dúvidas, as quais restaram totalmente saneadas, por meio do processo físico.

Cabe consignar, que embora tenha sido recolhido o valor de R\$ 1.068.128,76, conforme DARF de fl. 87, o valor de R\$ 150.066,82, é devido, visto referir-se a aquisição de ações posteriores à revogação da norma isentiva, inclusive, demonstrado pela própria recorrente em fl. 19 do seu pedido de restituição. Assim, correto o “pedido de ressarcimento ou restituição”, constante em fl. 02, no valor de R\$ 918.061,94.

Acompanho o entendimento firmado, neste Tribunal Administrativo, no sentido de que não se pode negar, que na hipótese dos autos está inserida no conceito de isenção onerosa ou condicionada, a ensejar a aplicação da regra contida no artigo 178 do CTN, uma vez que o Decreto-Lei concedeu a isenção do Imposto de Renda se o contribuinte cumprisse um determinado requisito, que era o de não transferir as suas ações pelo prazo de cinco anos contados da sua aquisição ou subscrição.

Assim, implementada a condição pelo contribuinte antes mesmo da norma ser revogada, ainda que a alienação tenha ocorrido na vigência da lei revogadora, há que se manter a norma isentiva.

Ante ao exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso para que seja restituído o valor de R\$ 918.061,94, relativo à alienação de 295.833 ações.

(assinado digitalmente)

Alice Grecchi - Relatora