



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

Processo n° 19515.001264/2010-99
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.261 – 2ª Turma
Sessão de 22 de outubro de 2018
Matéria GANHO DE CAPITAL - DECRETO-LEI Nº 1.510, DE 1976
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SEVERIANO ATANES NETTO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Data do fato gerador: 30/09/2008

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DECRETO-LEI Nº 1.510, DE 1976. AÇÕES DETIDAS EM 1983. ISENÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO.

Matéria com dispensa legal de constituição por meio do Parecer SEI nº 74/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, aprovado pelo Ministro da Fazenda, que ensejou a publicação do Ato Declaratório PGFN nº 12, de 25/06/2018. Aplicação do art. 62, § 1º, II, "c", do Anexo II, do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de juros de mora e multa de ofício, tendo em vista a omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em Bolsa, em 30/09/2008, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 353 a 355.

Em sessão plenária de 08/11/2017, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2201-004.024 (e-fls. 437 a 448), assim ementado:

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

Ano-calendário: 2008

*NORMA ISENTIVA. MODIFICABILIDADE. DIREITO
ADQUIRIDO. CABIMENTO.*

O Superior Tribunal de Justiça, firmou entendimento 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. Tal posicionamento foi reconhecido pela Procuradoria da Fazenda Nacional, que por meio da Portaria PGFN Nº 502, de 2016, que dispensa seus Procuradores de contestar e recorrer nas ações que versem sobre esse tema. Necessidade de aplicação de tal entendimento no processo administrativo tributário, em busca da celeridade processual e solução definitiva dos conflitos.”

A decisão foi assim registrada:

“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.”

O processo foi encaminhado à PGFN em 04/12/2017 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 449) e, em 20/12/2017 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 452), a Fazenda Nacional opôs os Embargos de Declaração de e-fls. 450/451, rejeitados conforme despacho de 21/02/2018 (e-fls. 454 a 456).

Foi o processo novamente encaminhado à PGFN em 02/03/2018 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 457) e, em 19/03/2018, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 458 a 465 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 466).

O apelo está fundamentado no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, e visa rediscutir a **interpretação do art. 4º, “d”, do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, quanto ao direito adquirido à isenção prevista no referido dispositivo, no caso de alienação de participações societárias realizadas após sua revogação, pela Lei nº 7.713, de 1988.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 04/05/2018 (e-fls. 468 a 471).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- na hipótese dos autos, à época em que o contribuinte vendeu sua participação acionária, a isenção instituída pelo Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, já havia sido revogada pelo art. 58, da Lei nº 7.713, de 1988;

- em se tratando de isenção, prevalece a regra da revogabilidade a qualquer tempo, salvo nos casos de isenção condicional ou concedida a prazo certo;

- a ressalva contida no art. 178 do CTN é inaplicável à isenção ora discutida, pois se trata de benefício fiscal concedido de forma genérica e por prazo indeterminado;

- nessa esteira de raciocínio, tem-se que a isenção pleiteada pelo contribuinte, além de não ser concedida a termo, também não guarda relação com aquelas outorgadas em função de determinadas condições, amoldando-se, por conseguinte, à regra geral da revogabilidade a qualquer tempo;

- analisando a isenção ora pleiteada, conclui-se que só haveria direito adquirido a ela se realizados, durante a vigência da lei que a veiculou, os pressupostos necessários à sua concessão, quais sejam, posse da participação acionária por mais de cinco anos e alienação dessas ações;

- e, na hipótese dos autos, foi satisfeito o primeiro dos requisitos fáticos (posse por prazo superior a cinco anos), mas não o segundo (implemento da alienação durante a vigência da lei concessora da isenção), e, carente este último, resta insubsistente o argumento de direito adquirido.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja dado provimento ao Recurso Especial, reformando-se o acórdão recorrido.

Cientificado do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 11/05/2018 (AR - Aviso de Recebimento de e-fls. 493), o Contribuinte ofereceu, em 21/05/2018 (carimbo de e-fls. 476), as Contrarrazões de e-fls. 476 a 492, contendo os seguintes argumentos:

Preliminarmente

- os paradigmas apresentados, além de não trazerem o inteiro teor da decisão indicada, o que *per se* já implicaria na rejeição do Recurso Especial, por expressa disposição normativa, cuidam de hipóteses distintas da versada nestes autos;

- aqui, diferentemente do que ocorre nos paradigmas, o Contribuinte já havia implementado a condição para a isenção em foco, anteriormente à promulgação do art. 58, da Lei 7.713, de 1988, portanto o benefício tributário integrava seu patrimônio jurídico anteriormente à lei referida, importando em direito adquirido;

- ademais, o entendimento dos paradigmas está sobremodo superado, por decisão do STJ posterior e de caráter normativo, conforme explicitado no acórdão recorrido, a impedir, também por este prisma, o recebimento do vertente Recurso Especial;

- após as decisões dos paradigmas indicadas pela Fazenda Nacional, a jurisprudência administrativa, na esteira do STJ, de maneira unânime fixou-se no sentido pugnano pelo Contribuinte, de maneira a retirar-lhes a condição de paradigmas atuais e eficazes.

Mérito

- o contribuinte, em 30/12/1983, tornou-se titular, por aquisição e subscrição, de 33,33% do capital social da Serma Serviços Médicos Assistenciais Ltda, ou seja, anteriormente à vigência da Lei nº 7.713, de 1988 (01/01/1989 - princípio da anterioridade), que revogou a isenção prevista no art. 4º, alínea "d", do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976;

- em outras palavras, por já haver implementado a condição legal para fazer jus à isenção de que cuidava o art. 4º, alínea "d", do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, ou seja, mantido por cinco anos a sua participação societária de 33,33%, anteriormente à vigência da Lei nº 7.713, de 1988 (01/01/1989), podia, desde então, alienar a sua participação societária, à razão de 33,33%, gozando da respectiva isenção, por proteção constitucional (direito adquirido);

- a isenção em comento é de caráter oneroso e não pode ser suprimida, mesmo por lei;

- o caráter oneroso da isenção em comento é evidente, porque afasta o recolhimento do imposto incidente sobre o ganho de capital obtido por pessoa física na alienação de participação societária (não cuidando pois de isenção gratuita), bem como exige a permanência, por cinco anos, do contribuinte com a participação societária;

- importa ainda referir que os outros dois sócios do Contribuinte, na mesma situação jurídica, optaram por desconsiderar a via administrativa e, de pronto, buscaram a seara judicial, logrando êxito integral.

Ao final, o Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional ou, caso assim não se entenda, que lhe seja negado provimento.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de juros de mora e multa de ofício, tendo em vista a omissão de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em Bolsa, em 30/09/2008, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 353 a 355.

No acórdão recorrido, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, reconhecendo-se o direito adquirido à isenção tributária prevista no Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, para o ganho de capital apurado na alienação de ações detidas em 1983, ocorrida sob a

vigência da Lei nº 7.713, de 1988. Em seu apelo, a Fazenda Nacional visa rediscutir a **interpretação do art. 4º, “d”, do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, quanto ao direito adquirido à isenção prevista no referido dispositivo, no caso de alienação de participações societárias realizadas após sua revogação, pela Lei nº 7.713, de 1988.**

Em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, o Contribuinte pede o não conhecimento do apelo, alegando que a Fazenda Nacional não trouxe no recurso o inteiro teor dos paradigmas e que estas decisões cuidam de hipóteses distintas da versada nos autos. Ademais, assevera que o entendimento dos paradigmas está superado por decisão do STJ de caráter normativo e pela jurisprudência administrativa.

Quanto à alegação de ausência de juntada de inteiro teor dos paradigmas, a regra constante do § 11 do art. 67, do Anexo II, do RICARF, confere respaldo à Fazenda Nacional:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (grifei)

Assim, para o cumprimento dos requisitos formais previstos no art. 67, do Anexo II, do RICARF, é suficiente a reprodução da integralidade da ementa do acórdão paradigma no corpo do recurso, o que foi feito pela PGFN, não sendo necessária a juntada de cópia do inteiro teor do julgado.

Relativamente à alegação de que os paradigmas cuidariam de hipóteses distintas da versada nos autos, convém examinar as situações fáticas retratadas nos julgados em confronto:

Acórdão recorrido

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

Ano-calendário: 2008

NORMA ISENTIVA. MODIFICABILIDADE. DIREITO ADQUIRIDO. CABIMENTO.

O Superior Tribunal de Justiça, firmou entendimento 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. Tal posicionamento foi reconhecido pela Procuradoria da Fazenda Nacional, que por meio da Portaria PGFN Nº 502, de 2016, que dispensa seus Procuradores de contestar e recorrer nas ações que versem sobre esse tema. Necessidade de aplicação de tal entendimento no processo administrativo tributário, em busca da celeridade processual e solução definitiva dos conflitos.(grifei)

Paradigma - Acórdão 9202-004.507

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2004

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO ADQUIRIDO.

A isenção prevista no artigo 4º do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, por ter sido expressamente revogada pelo artigo 58 da Lei nº 7.713, de 1988, não se aplica a fato gerador (alienação) ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1989 (vigência da Lei nº 7.713, de 1988), pois inexistente direito adquirido a regime jurídico.

Paradigma - Acórdão 2202-003.962

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2010

INCORPORAÇÃO DE AÇÕES. ALIENAÇÃO. GANHO DE CAPITAL.

A incorporação de participação societária constitui-se em uma forma de alienação de ações, caracterizando-se pela entrega de quotas da sociedade incorporada em subscrição de capital e como contrapartida o recebimento de quotas da nova sociedade proporcionalmente ao valor subscrito.

GANHO DE CAPITAL. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. REVOGAÇÃO DA ISENTÃO CONCEDIDA NO DECRETO-LEI Nº 1.510, DE 1976.

A isenção prevista no artigo 4º do DecretoLei nº 1.510, de 1976, por ter sido expressamente revogada pelo artigo 58 da Lei nº 7.713, de 1988, não se aplica a fato gerador (alienação) ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1989 (vigência da Lei nº 7.713, de 1988), pois inexistente direito adquirido a regime jurídico.

CUSTO DE AQUISIÇÃO. INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL COM AÇÕES.

O custo de aquisição dos bens e direitos será o preço ou valor pago. No caso de integralização de capital com ações, o custo de aquisição será o valor atribuído às ações utilizadas na integralização.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Recurso Negado. (grifei)

Do cotejo entre os acórdãos recorrido e paradigmas, verifica-se, de plano, a similitude fática e a divergência de interpretação entre os julgados: todos enfrentam a questão do direito adquirido à isenção de que trata o art. 4º, “d”, do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, no caso de alienação de participação societária realizada após a revogação do referido dispositivo. Todavia, enquanto o acórdão recorrido reconheceu o direito adquirido à isenção, os paradigmas posicionaram-se em sentido contrário.

Quanto à alegação de que o apelo não poderia ser conhecido, em razão de o entendimento dos paradigmas estar superado por decisão do STJ de caráter normativo, bem como pela jurisprudência administrativa, esclareça-se que dita decisão judicial não vincula o CARF, eis que não se enquadra em qualquer das hipóteses elencadas no art. 62, do Anexo II, do RICARF. Ademais, a jurisprudência administrativa apta a vincular o CARF é aquela sedimentada por meio de súmula, o que não se verifica no presente caso. Nesse passo, destaca-se o comando do art. 67, § 12, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, com a redação das Portarias MF nºs 152, de 2016, 39 e 329, de 2017:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar:

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil;

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF; e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo.

Destarte, tendo em vista que os paradigmas não contrariam as decisões acima elencadas, não há óbice regimental à sua aceitação, razão pela qual conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo a examinar-lhe o mérito.

Ressalvado o posicionamento pessoal desta Conselheira, que sempre foi no sentido da inexistência de direito adquirido à isenção do Imposto de Renda, a Fazenda Nacional, parte neste processo, exarou o Parecer SEI nº 74/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, que ensejou a publicação do Ato Declaratório PGFN nº 12, de 25/06/2018, que assim determina:

"O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do PARECER SEI Nº 74/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 22 de junho de 2018, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

"nas ações judiciais que fixam o entendimento de que há isenção do imposto de renda no ganho de capital decorrente da alienação de participações societárias adquiridas até 31/12/1983 e mantidas por, pelo menos, cinco anos, sem mudança de titularidade, até a data da vigência da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, não sendo a referida isenção, contudo, aplicável às ações bonificadas adquiridas após 31/12/1983 (incluem-se no conceito de bonificações as participações no capital social oriundas de incorporações de reservas e/ou lucros)."

JURISPRUDÊNCIA: REsp 1.133.032/PR, AgRg no REsp 1.164.768/RS, AgRg no REsp 1.231.645/RS, REsp 1.659.265/RJ, REsp 1.632.483/SP, AgRg no AgRg no AREsp 732.773/RS, REsp 1.241.131/RJ, EDcl no AgRg no REsp 1.146.142/RS e AgRg no REsp 1.243.855/PR." (grifei)

Relativamente a essa modalidade de parecer, o RICARF, em seu Anexo II, assim dispõe:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

(...)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

(...)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

Destarte, considerando que, no presente caso, as ações alienadas já eram de propriedade do Contribuinte em 1983, e conforme o parecer acima, em que a própria parte abriu mão do litígio, forçoso concluir pelo não provimento do recurso.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo