



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

**Processo nº** 19515.720432/2012-19  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **2202-000.586 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 17 de julho de 2014  
**Assunto** IRPF  
**Recorrente** EDISON SCROBACK  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDISON SCROBACK

RESOLVEM os Membros da 2ª. Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, Por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Conselheiro Relator. Vencida a Conselheira DAYSE FERNANDES LEITE, que rejeitava a conversão em diligência.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente e Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Dayse Fernandes Leite (Suplente Convocada), Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Fabio Brun Goldschmidt, Jimir Doniak (Suplente Convocado), Vinicius Magni Verçoza (Suplente Convocado), Antonio Lopo Martinez. Ausente, justificadamente, os Conselheiros Rafael Pandolfo e Pedro Anan Junior.

## RELATÓRIO

Em desfavor da contribuinte, EDISON SCROBACK, foi lavrado Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física montante de R\$ 8.208.500,49, dos quais R\$ 4.052.679,56 correspondem a imposto, R\$ 3.039.509,56 a multa proporcional e R\$ 1.116.311,37 a juros de mora, calculados até 29/02/2012, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, conforme Termo de Verificação Fiscal, às fls. 875/883 e anexos, a saber:

*1) Ganho de Capital na Alienação de Ações/Quotas não negociadas em Bolsa, referente aos Exercícios/Anos Calendário 2008/2007, 2009/2008, 2010/2009 e 2011/2010, apurados pelos valores efetivamente recebidos pela alienação do Laboratório Avamiller de Cosméticos Ltda, desde setembro de 2007, considerando o custo de aquisição conforme informação da ficha cadastral emitida pela Junta Comercial do Estado de São Paulo – JUCESP e baseados no Instrumento de Compra e Venda de Quotas do Avamiller, correspondendo ao contribuinte a parcela de 95% dos recebimentos, com valor estipulado de R\$ 500.000,00 por mês, conforme demonstrativo de fls. 904/911;*

*2) Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebido de Pessoa Jurídica, referente aos Exercícios/Anos Calendário 2009/2008, 2010/2009 e 2011/2010, apurados pelos valores dos acréscimos das parcelas recebidas pela alienação do Laboratório Avamiller, que ficaram acima de R\$ 500.000,00, como correção mensal conforme variação do Certificado de Depósito Interbancário – CDI, os quais não compõem o preço de alienação, sendo tributados em separado do Ganho de Capital, como recebimento de pessoa jurídica sem vínculo empregatício, código 0588 e computados à proporção de 95% correspondente à parte que cabia ao contribuinte, conforme demonstrativo de fls. 896;*

*3) Omissão de Rendimento caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada, referente ao Exercício/Ano Calendário 2010/2009, apurada através da Movimentação Financeira Incompatível – MFI, por não comprovação, através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, de créditos/depósitos de contas correntes e poupança mantidas pelo contribuinte em instituições financeiras, conforme demonstrativo de fls. 889/895.*

Lavrado Termo de Embaraço à Fiscalização em face de o contribuinte não ter atendido integralmente às intimações fiscais, às fls. 05/07,

com emissão de Requisição de Movimentação Financeira dirigida às instituições financeiras, conforme documentos de fls. 39/57.

O enquadramento legal está previsto na seguinte legislação: Lei no. 7.713/1988 – arts 1º., 2º., 3º. e parágrafos, 18 a 22; Lei no. 8.134/1990 – arts. 1º., 2º. e 3º.; Lei no. 9.430/1996 – art. 42 e parágrafos 1º. a 4º. e 6º., 44, I, 61, parágrafo 3º.; Lei no. 11.488/2007 – art. 14; Lei no. 11.482/ 2007 – art. 1º.; Lei no. 9.481/1997 – art. 4º.; Lei no. 10.637/2002 – art. 58; Lei no. 8.021/1990 – art. 6º.; Lei no. 8.981/1995 – arts. 7º., 21 e 22; Lei no. 9.249/1995 – arts. 17 e 23; Lei no. 9.250/1995 – arts. 22 a 24; Lei no. 9.532/1997 – art. 17 e parágrafos; Decreto no. 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda RIR/99 – arts. 45, 55, XIII, 126, 130, 135, 142, 806, 807, 841, 846, 849 e 926;

O Autuado foi cientificado do Auto de Infração em 08/03/2012, às fls. 941, tendo ingressado com a impugnação de fls. 949/997, em 05/04/2012 e documentos de fls. 1003/1316, alegando, em síntese:

*1) O fisco atribuiu aos valores correspondentes à atualização pelo CDI das parcelas devidas pela alienação do Laboratório Avamiller, a natureza de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, quando se tratavam de valores recebidos em razão da venda que se deu em 2007 e cujos pagamentos perduram até os dias de hoje e são isentos;*

*2) No que tange ao ganho de capital na alienação de bens e direitos, o lançamento não pode prosperar, pois os pagamentos efetuados em razão da alienação da participação societária do impugnante no Laboratório Avamiller, não configuram hipóteses de incidência do imposto de renda, vez que, fundou o Laboratório em 1970 e, até 2007, figurou como sócio;*

*3) O direito à isenção resulta do disposto no art. 4º, alínea d, do Decreto Lei nº 1.510/76 que estabeleceu a isenção do imposto de renda sobre o lucro decorrente de alienação de participação societária, desde que o sócio da empresa tenha mantido sua condição de participante pelo período mínimo de cinco anos;*

*4) Como o impugnante participou da empresa por mais de 36 anos, evidentemente cumpriu o requisito para usufruir da isenção do tributo em tela;*

*5) Não obstante a revogação do dispositivo que concedeu a isenção a partir de 01/01/1989, em função da entrada em vigor da Lei nº 7.713/1988, o impugnante não foi atingido, uma vez que à época da revogação já detinha participação societária por mais de cinco anos, de forma que possuía o direito adquirido ao benefício fiscal, vez que implementada as condições legais para o seu gozo. Invoca os arts. 1º e 4º, d, do Decreto Lei nº 1.510/76;*

6) O art. 178 do Código Tributário Nacional, bem como a Súmula 544 do STF, estabelecem que isenções tributárias concedidas sob condição onerosa, como é o caso, não podem ser livremente suprimidas;

7) O não reconhecimento do gozo ao benefício da isenção, implicaria em ofensa ao direito adquirido e ato jurídico perfeito nos termos do art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal;

8) A autoridade fiscal incorreu em ofensa ao princípio da verdade material, além de furtar se ao dever funcional de fiscalizar, realizando um lançamento prematuro e sem fundamento fático ou legal;

9) Ofendeu, ainda, a legalidade tributária por impor tributação sobre valores que não se sujeitam ao tributo ou porque são isentos ou por ter descartado a natureza dos pagamentos efetuados, aplicando a presunção de que não seriam relativos à alienação de quotas do Laboratório Avamiller, mas sim de rendimentos recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício ou depósitos bancários;

10) Quanto aos depósitos de origem não comprovada temos de um lado a nulidade do lançamento por duplicidade com os outros 2 itens do lançamento, uma vez que os depósitos em sua maioria se referem aos valores recebidos em razão da alienação de sua participação societária.

11) Por outro lado, os depósitos têm origem identificada pelo contribuinte desde a fiscalização, o que impede a utilização do fundamento adotado pela mesma;

12) Ainda, o lançamento não pode ser mantido sob qualquer hipótese, porque os extratos utilizados pela fiscalização foram obtidos ilícitamente, sem autorização judicial, o que foi levantado pelo contribuinte em resposta à intimação fiscal;

13) Assim, o lançamento não merece prosperar, pois totalmente infundado além de baseado em premissas e presunções equivocadas e em prova ilícita;

14) Preliminarmente, afirma que a apresentação da impugnação é tempestiva;

15) Os valores lançados pela autoridade autuante como rendimento do trabalho sem vínculo empregatício decorrem da correção das parcelas pagas pela alienação do laboratório Avamiller e jamais poderiam ser entendidos como tal, ainda mais quando reconhecido pela própria autoridade autuante como sendo juros, conforme planilha de recebimentos pela alienação;

16) *Se existe prova direta da natureza do rendimento de juros por alienação, reconhecida pela fiscalização e a ela apresentada antes do lançamento, é uma contradição lógica e evidente o fundamento adotado para o lançamento;*

17) *Deve ser cancelado o lançamento de rendimento do trabalho sem vínculo empregatício a uma porque o rendimento decorre de juros por alienação, o qual é isento e a duas porque há vício material relativo à motivação e capitulação legal;*

18) *Inadequação da capitulação legal quanto a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, invocando o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN e art. 9º, IV, do Decreto nº 70.235/72, quanto à indispensável demonstração da legislação infringida;*

19) *A norma suscitada pela fiscalização, art. 45 do RIR/99, é aplicável quando da existência de pagamento a pessoas que prestem serviços a pessoa jurídica, mas que com ela não possuam vínculo empregatício, o que não é o caso, mostrando se evidente antagonismo da autuação, sendo que a própria fiscalização atesta a insubsistência do presente lançamento;*

20) *Caso se entenda que os valores referentes à atualização das parcelas pagas ao impugnante pela venda de sua participação no Laboratório Avamiller não são receita da venda, mas receita financeira, seja qual for a ótica adotada, a legislação invocada para suportar a autuação é equivocada levando ao cerceamento do direito de defesa nos termos do art. 5º, LIV e LV da Constituição Federal, estando presente nos autos a situação prevista no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, restringindo o preparo de defesa útil e objetiva relativa à acusação fiscal em comento;*

21) *Inaplicabilidade do dispositivo legal suscitado ao presente caso com inexistência de subsunção do fato à norma, claro vício material e afronta ao art. 142 do CTN, evidenciando a necessidade do integral cancelamento da autuação. Cita decisão administrativa;*

22) *Quanto aos valores apurados referentes a ganho de capital por alienação de participação societária, não se trata não incidência e sim de isenção prevista no DecretoLei nº 1.510/76, artigos 1º e 4º, d, como meio de exclusão do crédito tributário, conforme estabelece o art. 175, I do CTN;*

23) *Constatado tratar se isenção e cumprido o requisito ao gozo da mesma, ou seja, participação da sociedade e nela manter se por cinco anos, ao menos, está garantido o direito de não se sujeitar à incidência do imposto de renda*

*sobre o lucro auferido na alienação de qualquer participação que venha a realizar, como é o caso do impugnante;*

*24) O impugnante, quando da revogação do incentivo já era sócio há mais de 5 anos e assim permaneceu até a data da alienação em 2007, sendo que toda a participação societária está inevitavelmente amparada pela norma isentiva, tratando-se de matéria incontroversa;*

*25) A própria autoridade coatora limita-se a tratar da questão de mérito afeta à revogabilidade ou não da isenção, bem como acerca dos requisitos para o gozo da mesma;*

*26) A exigência legal de manutenção da participação societária pelo prazo de cinco anos consubstancia-se em uma condição onerosa, pois há renúncia a quaisquer oportunidades favoráveis de alienação de tais direitos que possam surgir;*

*27) Trata-se de isenção condicionada, onerosa ou contratual que depende de certos requisitos, configurando hipótese de isenção onerosa irrevogável, prevista no art. 178 do CTN;*

*28) Nos casos de isenção onerosa, havendo implemento da condição estabelecida, o contribuinte faz jus ao benefício fiscal ainda que não o exerça imediatamente, integrando direito do contribuinte, inexistindo prazo determinado para exercê-lo, não perdendo tal prerrogativa, mesmo em razão de posterior revogação do benefício;*

*29) Trata-se de direito adquirido protegido pela Constituição Federal, art. 5º, XXXVI e não de direito consumado, sendo clara a aplicação dos artigos 104 e 178 do CTN, não podendo, a isenção onerosa ou condicionada, ser revogada ou modificada por lei para surtir efeitos para aqueles que já haviam implementado a condição estipulada pela norma isentiva antes da norma revogadora;*

*30) A norma revogadora da isenção poderá produzir efeitos unicamente futuros, não se aplicando a situações já consumadas como é o caso do impugnante, sob pena de ofensa aos artigos 5º, II e 150, I da Constituição Federal e ao art. 6º da Lei de Introdução do Código Civil e preservando a segurança jurídica e o direito adquirido. Cita doutrina, jurisprudência do CARF, jurisprudência do STJ e Súmula do STF;*

*31) Ressalta a aplicação das normas tributárias, artigos 105 e 106 do CTN e doutrina, evidenciando que os efeitos da Lei nº 7.713/88 são de impedir que os contribuintes adquiram o direito ao benefício a partir daquela data sendo que os contribuintes que adimpliram a condição*

*estabelecida e cumpriram o prazo determinado antes da revogação da norma isentiva, não perdem o direito que já haviam adquirido de fruir do benefício sob pena de admitir-se a aplicabilidade retroativa da Lei nº 7.713/88, o que é vedado pela Constituição Federal e pelo CTN;*

*32) Nulidade do lançamento em face da ilicitude da quebra do sigilo bancário sem autorização do contribuinte e judicial, sendo que a autoridade autuante sequer poderia determinar tal quebra de sigilo sem autorização vez que o referido ato é inconstitucional conforme declaração sedimentada do STF;*

*33) Ainda, invoca o Recurso Extraordinário nº 601.314/SP e art. 62ª do Código de Processo Civil – CPC, com reconhecimento da repercussão geral da matéria que implica no sobrestamento dos julgamentos dos recursos pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF;*

*34) Conclui que sequer poderia ter sido lavrado o auto de infração com base em informações obtidas por Requisição de Movimentação Financeira MPF, em razão do julgamento do Recurso Extraordinário nº 389.808/PR que entendeu pela inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário sem autorização judicial, devendo ser cancelado o lançamento por vício na sua constituição;*

*35) O quanto decidido pelo STF deve ser aplicado no âmbito do processo administrativo fiscal federal, do mesmo modo, julgando-se ou sobrestando-se até então os recursos que versem sobre a matéria conforme art.543B do CPC;*

*36) Questiona como a autoridade fiscal pôde considerar depósitos como de origem não comprovada se o Impugnante foi autuado em razão de ganho de capital na alienação de ações do Laboratório Avamiller e justamente os valores dessa alienação foram depositados em suas contas correntes o que implica em duplicidade da tributação, ao arrepio do princípio da legalidade e da moralidade;*

*37) Grande parte dos valores depositados nas contas correntes do Impugnante no Banco do Brasil e Banco Bradesco, mais especificamente os créditos relativos ao Laboratório Avamiller, à empresa Mundial S/A e à empresa Erbele Equip P. S/A, são justamente relativos aos pagamentos pela alienação das quotas desse Laboratório, que já foram objeto do lançamento. Junta planilha;*

*38) Conforme contrato os pagamentos se dariam no dia 28 de cada mês, no entanto os pagamentos eram desordenados, de conhecimento da fiscalização, tanto que não houve depósito de origem não comprovada no mês de julho de 2009, em que se encontram pagamentos relativos ao mês de junho;*

39) *Elabora tabela esclarecendo que os depósitos considerados como de origem não comprovada referem-se à alienação, tanto que somente assim se compõe o total recebido em 2009, a título de venda;*

40) *Reafirma a inexistência de omissão de receitas, salientando o erro fiscal ao capitular que os pagamentos tinham natureza de rendimento recebido do trabalho sem vínculo empregatício, que os créditos realizados nas contas correntes não se referiam aos pagamentos recebidos pela venda do Laboratório Avamiller e, por vezes, não seriam baixa de aplicação financeira;*

41) *Apresenta planilha demonstrativa da origem de cada um dos depósitos autuados referentes a pagamentos pela venda do laboratório que é isento, transferências bancárias do próprio impugnante que não pode ser tributado e resgates de aplicação financeira CDB DI que têm tributação exclusiva na fonte;*

42) *Não se sustenta a presunção do fisco por falta de justificativa fática ou legal para desconsiderar a natureza dos créditos em contas correntes;*

43) *Em 2008 foi realizada a venda de automóvel no valor de R\$ 70.000,00, conforme atesta a consulta à base do Detran e a Autorização para transferência do veículo;*

44) *Impõe se o reconhecimento da ilegalidade do lançamento com seu cancelamento integral e imediato, sendo cristalino o erro de metodologia que impacta na base de cálculo do tributo lançado, com ofensa ao art. 142 do CTN e art. 42 da Lei nº 9.430/96;*

45) *A autoridade fiscal desconsiderou a regra contida no art. 41, § 3º, II, da Lei nº 9.430/96 e incluiu no cálculo os depósitos inferiores a R\$ 12.000,00, ignorandose o limite de R\$ 80.000,00 do ano calendário, que não poderia ser considerado rendimento do impugnante. Cita jurisprudência administrativa;*

46) *Em relação aos questionamentos relativos ao ano de 2009, o lançamento deve ser integralmente cancelado, pois os valores pagos decorrem da venda do laboratório, baixa de aplicações e transferências bancárias entre contas correntes de titularidade do impugnante;*

47) *Inexiste fundamento para a imposição de qualquer multa, uma vez que descabe o lançamento de ofício, sendo certo que a multa segue a sorte do principal que é inexigível;*

48) *Inaplicabilidade dos juros de mora sobre a multa de ofício. Cita o art. 161, § 1º, do CTN que, ao referir se ao crédito tributário, não se reportou a multa de ofício, mas*



*PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. NÃO VIOLAÇÃO.*

*Estando o contribuinte ciente de todos os atos, procedimentos e valores apurados pela fiscalização, revestido de suas formalidades legais, não há que se falar em cerceamento de defesa ou violação aos princípios constitucionais.*

*GANHOS DE CAPITAL. ALIENAÇÃO. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA.*

*Incide o imposto de renda sobre o ganho de capital obtido na alienação de participação societária.*

*ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO.*

*Não efetivada a alienação, depois de decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação, na vigência da lei que outorgou a isenção, revogada esta, não há que se falar em direito adquirido.*

*JUROS. OMISSÃO DE RENDIMENTO.*

*Os valores recebidos a título de reajuste, qualquer que seja a denominação, não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento na fonte, quando a alienação for para pessoa jurídica, ou mediante o recolhimento mensal obrigatório, quando for para pessoa física, e na Declaração de Ajuste Anual.*

*JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.*

*Por ocasião do Lançamento os juros são calculados sobre o valor do tributo ou contribuição. Paralelamente, a multa de ofício, porquanto parte integrante do crédito tributário está sujeita à incidência dos juros de mora após seu vencimento.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO. ENQUADRAMENTO LEGAL.*

*A fundamentação legal aplicada ao lançamento está em concordância com a apuração de omissão de rendimentos sem vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica decorrente de acréscimos das parcelas recebidas pela alienação de ações que não compõem o ganho de capital.*

*A impugnação apresentada revela que o interessado tinha pleno conhecimento da infração que lhe foi imputada, não tendo demonstrado quaisquer dúvidas quanto à matéria tida como infringida, inexistindo qualquer embaraço ao exercício do seu direito de defesa, não se vislumbrando a existência de vícios a macular o lançamento.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO.*

*A presunção legal de disponibilidade econômica ou jurídica de rendimentos sem origem justificada, caracterizada como omissão de receitas, está prevista no art. 42, da Lei nº 9.430/96 e autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.*

*SIGILO BANCÁRIO.*

*É lícito ao fisco, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial, nos termos da LC nº 105/2001.*

*SOBRESTAMENTO DO FEITO.*

*Não há, entre as normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal, qualquer previsão que contemple a suspensão de prosseguimento do processo. A Secretaria da Receita Federal do Brasil tem regimento próprio que não prevê sobrestamento de processo o qual não se confunde com o regimento interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF.*

*NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*Não se cogita a nulidade quando atendida às determinações legais de formalização do processo administrativo fiscal.*

*PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.*

*A Administração Pública deve tomar suas decisões com base nos fatos tais como estes se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelo sujeito passivo.*

*PRODUÇÃO DE PROVAS. PERÍCIA.*

*A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, não podendo o impugnante apresentá-la em outro momento a menos que demonstre motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS. DOCTRINA. EFEITOS.*

*As decisões administrativas 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.*

*A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.*

#### *INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.*

*Compete exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal decidir sobre matéria relativa a constitucionalidade de lei*

#### *Lançamento Procedente em Parte*

A autoridade de primeira instância entendeu que alguns depósitos no ano calendário de 2006 estariam devidamente comprovados, tendo origem em aviso de créditos, recebimento de prêmios de seguros, reembolsos entre outros conforme o quadro a seguir:

MÊS	VALOR LANÇADO	VALOR COMPROVADO	VALOR MANTIDO
JANEIRO	664.688,64	-----	664.688,64
FEVEREIRO	133.258,88	-----	133.258,88
MARÇO	134.934,54	-----	134.934,54
ABRIL	36.162,02	506,56	35.655,46
MAIO	472.863,67	506,56	472.357,11
JUNHO	569.712,24	-----	569.712,24
JULHO	307.207,19	35.809,25	271.397,94
AGOSTO	227.428,70	702,56	226.726,14
SETEMBRO	214.127,64	1.095,68	213.031,96
OUTUBRO	269.226,48	-----	269.226,48
NOVEMBRO	8.592,49	-----	8.592,49
DEZEMBRO	109.521,69	9,49	109.512,20

Irresignado o recorrente interpõe recurso reprisando os principais argumentos de sua impugnação.

O processo foi sobrestado por força de resolução, tendo em vista a obtenção de extratos bancários a partir de RMF.

Em fevereiro de 2014, o recorrente interpõe razões adicionais para justificar especificamente a comprovação de depósitos bancários decorrentes do resgate de aplicações de CDB DI SWAP, com a exata correspondência de valores e datas, exigida pela autoridade julgadora de primeira instância.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

O auto de infração em cotejo tem como parte significativa o lançamento de omissão de ganho de capital decorrente da alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa.

A tese principal defendida pelo suplicante nessa matéria gira em torno do fato que entende que a apuração do ganho de capital e o conseqüente 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.

Embora exista inegável controvérsia jurisprudencial nessa matéria, pessoalmente, não tenho dúvidas, 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 literalmente revogada pelo artigo 58 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, entretanto, a discussão, neste processo, se prende ao 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.

Entretanto, tanto a jurisprudência administrativa como a judicial entende de modo contrário. Ou 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

Extraio alguns julgados que prontamente ilustram essa premissa:

*“GANHO DE CAPITAL - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - DIREITO ADQUIRIDO - A tributação sobre ganhos de capital prevista na Lei nº 7.713, art. 3º, par. 3º não alcança as situações já definidas na vigência do Decreto Lei nº 1.510/76, art. 4º, letra “d”, sob pena de afronta ao Direito Adquirido.” (1º CC - Quarta Câmara - Acórdão 104-16.545, de 19 de agosto de 1998).*

*“IMPOSTO SOBRE GANHO DE CAPITAL - PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - ISENÇÃO - Participações societárias com mais de cinco anos sob a titularidade de uma mesma pessoa, completados até 31.12.88, trazem a marca de bens exonerados do pagamento de imposto sobre o ganho de capital, na forma do art. 4º, letra d, do DL. 1.510/76, sendo irrelevante que a alienação tenha ocorrido já na vigência da Lei nº 7.713/88.” (1º CC - Sexta Câmara - Acórdão 106-11.429, Sessão de 15 de agosto de 2000 - D.O.U. 07/02/2001).*

*“ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - AQUISIÇÃO SOBRE OS EFEITOS DA HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA PREVISTOS NO ART. 4º, ALÍNEA “d” DO DECRETO-LEI 1.510/76 - DIREITO ADQUIRIDO A ALIENAÇÃO SEM TRIBUTAÇÃO MESMO NA VIGÊNCIA DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR ESTABELECENDO 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, subseqüentemente 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.” (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - Primeira Turma - Acórdão CSRF/01-03.266 em 20/03/2001 - Publicado no D.O.U em 02/10/2001).*

*“RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO DECORRENTE DE ALIENAÇÃO DE AÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO CONCEDIDA PELO DECRETO-LEI Nº 1.510/76, REVOGADA PELA LEI Nº 7.713/88. HIPÓTESE DE ISENÇÃO ONEROSA CUJA CONDIÇÃO FOI IMPLEMENTADA ANTES DO ADVENTO DA LEI REVOGADORA. ARTIGO 178 DO CTN. SUMULA 544/STF. NULIDADE TOTAL DO LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE.*

Cinge-se a controvérsia 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 2007, 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.

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.” (Superior Tribunal de Justiça - Segunda Turma - Acórdão 2005/0020914-5 - RESP 723508/RS, Sessão de 15 de março de 2005)

Como se vê, a isenção é uma das espécies de exclusão do crédito tributário, em que o contribuinte tem excluída sua obrigação de pagar o imposto, por ato legal. A isenção não deve ser confundida com a imunidade, pois esta última é disciplinada na Constituição Federal e a isenção pela legislação tributária, não sendo definida, pois está vinculada a uma condição, podendo ser revogada a qualquer tempo. Na isenção, o imposto incide, mas não pode ser aplicado enquanto durar a condição e o contribuinte não se exime do cumprimento da obrigação acessória.

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.

No Direito Tributário, um aspecto da maior relevância que deve ser salientado neste passo é que, enquanto cabe ao poder legislativo, dentro da sua competência constitucional, escolher e descrever “as hipóteses de incidência” do imposto, também como um princípio fundamental da liberdade, cabe ao contribuinte a faculdade de realizar ou não o fato ou situação. Porém se este realiza a situação, incide compulsoriamente na obrigação legal.

Para o nascimento da obrigação tributária não basta só a descrição pela lei da “hipótese de incidência”, mas é preciso que alguém pratique ou realize em concreto o fato ou situação que se encaixe perfeitamente na forma ou hipótese de incidência que previamente a lei modelou ou instituiu. Somente depois que alguém realize o fato ou situação enquadrável na hipótese é que pode nascer à obrigação. O fato para ser gerador jurídico-tributário precisa ser um casamento ou adequação entre a hipótese de incidência descrita na lei, com a situação realizada concretamente pela pessoa e só então produz o efeito jurídico ou consequência.

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.

Da análise do caso concreto percebe-se conforme a própria argumentação do Recorrente que a participação alienada pertencia ao recorrente há mais de cinco anos de quando ocorreu a edição da Lei no. 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Embora os argumentos do recorrente sejam verossímeis, faltam elementos de prova que comprovem que efetivamente o recorrente poderia ser detentor desse direito.

A Pessoa Jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes, os Livros, documentos e papéis relativos a sua atividades, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou que possam vir a modificar sua situação patrimonial.

É importante destacar que a fiscalização e autoridade julgadora de primeira instância não apreciaram esse ponto, pois essa não era condição necessária para a verificação da legalidade do lançamento, segundo o entendimento e interpretação construída por essas autoridades.

Diante dos fatos, tendo em vista a documentação acostada quando do recurso, bem como para que não reste qualquer dúvida no julgamento, entendo que o processo continua ainda não se encontrando em condições de ter um julgamento justo, razão pela qual voto no sentido de ser convertido em diligência para que a repartição de origem tome as seguintes providências:

1 – Intime o contribuinte com prazo de 20 (vinte) dias apresentar elementos de prova que demonstrem de modo claro, qual seria o percentual da participação acionária que poderia ser considerado como isento dentro daquelas ações que foram alienadas, caso se aplique o entendimento de que a isenção seria assegurada para participações mantidas mais de 5 anos, antes da revogação da isenção instituída pelo Decreto-Lei No. 1.510/76, ou seja antes de dezembro de 1983.

2 – Que a autoridade fiscal, aprecie a documentação apresentada, e se manifeste em relatório conclusivo sobre a validade do mesmo, para justificara que a participação alienada pertencia ao recorrente há mais de cinco anos. Dando-se vista a recorrente, com prazo de 10 (dez) dias para se pronunciar, querendo. Após vencido o prazo, os autos deverão retornar a esta Câmara para inclusão em pauta de julgamento.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez