



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.003064/2010-54
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-008.577 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 29 de janeiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ALCINDO LUIZ MAFFINI

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

Exercício: 2009

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, alínea “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

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Ana Cláudia Borges de Oliveira (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pela conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Relatório

Trata-se de lançamento no qual foi apurada omissão de rendimentos obtidos na alienação da sua participação societária na sociedade Expresso São Pedro Ltda.

O Relatório de Fiscalização, às fls. 71/74, informa que, conforme contrato firmado em 11.10.2006, às fls. 20/25, o contribuinte alienou à sociedade DEREEKS PARTICIPAÇÕES LTDA sua participação na EXPRESSO SÃO PEDRO, correspondente a 14,814% do capital social, pelo valor de R\$ 1.250.000,00, a serem pagos ao longo de 2006 a 2008. Posteriormente, em 25.05.2007, a DEREEKS transferiu as quotas adquiridas para DORENI ISAIAS CARAMORI (fls. 26/29) e foi formalizado um novo contrato, às fls. 30/32, no qual ALCINDO transfere diretamente para DORENI as suas quotas, pelo mesmo valor de R\$ 1.250.000,00, a ser pago parceladamente em 2007 e 2008.

Inicialmente, foi lavrado um primeiro Auto de Infração, processo administrativo fiscal n.º 11060.000925/200917, constituindo o crédito tributário no valor de R\$ 389.819,97, nele incluídos o imposto de renda sobre a omissão de rendimentos relativa ao ganho de capital e à atualização das parcelas recebidas no ano-calendário 2007, a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, os juros de mora calculados até 31.03.2009 e a multa de ofício qualificada. Na situação, ficou caracterizado, em tese, crime contra a ordem tributária, tendo sido efetuada a representação fiscal para fins penais, formalizada no processo n.º 11060.000926/200953.

Contra esta primeira autuação, o sujeito passivo apresentou impugnação, que foi julgada procedente em parte pela 2ª Turma de Julgamento da extinta DRJ de Santa Maria/RS, mediante o Acórdão n.º 1811.493, em 30.10.2009. A tributação sobre a omissão de rendimentos referente ao ganho de capital e à correção das parcelas recebidas na alienação da participação societária, bem como a multa isolada, foram totalmente mantidas, mas a multa de ofício que fora lançada como qualificada (150%) foi reduzida para o normal (75%). Contra este acórdão, o autuado apresentou recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Como o rendimento referente às parcelas recebidas pelo contribuinte pela alienação de suas quotas na empresa Expresso São Pedro Ltda no ano-calendário 2008 não pôde fazer parte da primeira autuação por ela ter sido lavrada em 07.04.2009, a fiscalização efetuou um segundo Auto de Infração, que é tratado neste processo.

No presente Auto de Infração, às fls. 66/81, foi apurada a omissão de rendimentos decorrentes das parcelas recebidas no ano-calendário 2008. A fiscalização explica que os rendimentos relativos à atualização destas parcelas recebidas de pessoa física (DORENI) foram declarados, mas como não houve o pagamento do carnê-leão, foi também lançada a multa isolada equivalente a 50% do valor que deixou de ser recolhido.

Assim, foi constituído o crédito tributário no valor de R\$ 91.018,42, compreendendo R\$ 44.017,16 de imposto de renda pessoa física, R\$ 9.508,85 de juros de mora até 30.09.2010, R\$ 33.012,87 de multa de ofício (75%) e R\$ 4.479,54 de multa isolada.

Na impugnação, às fls. 84/89, foi alegado que, em face ao disposto no art. 4º, alínea “d” do Decreto-Lei n.º 1.510/1976, haveria isenção do pagamento de tributos por ter adquirido a participação societária alienada há mais de cinco anos antes do início da vigência da Lei n.º 7.713/1988.

A DRJ julgou a impugnação improcedente pelo Acórdão 10-42.785 (fls. 135 a 140), que recebeu as seguintes ementas:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

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.

MULTA DE OFÍCIO.

Deve ser aplicada a multa de ofício no caso de falta de declaração ou de declaração inexata.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNE-LEÃO. Submete-se a exigência da multa isolada, a pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto que deixou de fazê-lo.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões judiciais e 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.

No julgamento do recurso voluntário, em 06 de fevereiro de 2018, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, pelo Acórdão n.º 2201-004.128 (fls. 187 a 197), decidiu, “unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário”. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

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 N.º 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.

MULTA ISOLADA. NÃO CABIMENTO.

Valores recebidos a título de correção monetária, não aplicação da multa. Valor do principal isento sendo que o acessório deve seguir a mesma sorte.

O processo foi encaminhado à PGFN em 14/03/2018 (Despacho de Encaminhamento de fl. 198). A intimação presumida da Fazenda Nacional ocorreria em 13/04/2018, de acordo com o disposto no art. 79, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, com a redação da Portaria MF n.º 39, de 2016. Em 12/04/2018, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 199 a 206 (Despacho de Encaminhamento de fl. 207), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015.

O recurso visa a rediscutir **a interpretação do art. 4º, “d”, do Decreto-lei n.º 1.510, de 1.976, quanto ao direito adquirido à isenção prevista no referido dispositivo, no caso de alienação de participações societárias realizadas após sua revogação, pela Lei n.º 7.713, de 1988.**

A Fazenda Nacional indicou como paradigmas os Acórdãos n.ºs 9202-004.507 e 2202-003.962, cuja ementas colacionou.

Primeiro paradigma - Acórdão n.º 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 n.º 1.510, de 1976, por ter sido expressamente revogada pelo artigo 58 da Lei n.º 7.713, de 1988, não se aplica a fato gerador (alienação) ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1989 (vigência da Lei n.º 7.713, de 1988), pois inexistente direito adquirido a regime jurídico.

Segundo paradigma - Acórdão n.º 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 ISENÇÃO CONCEDIDA NO DECRETO-LEI N.º 1.510, DE 1976.

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

(...)

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de admissibilidade datado de 04/05/2018 (fls. 209 a 212), o qual considerou presente, em relação a ambos os paradigmas, tanto a similitude fática quanto a divergência suscitada, uma vez que todos enfrentam a questão do direito adquirido à isenção de que trata o art. 4º, “d”, do Decreto-Lei n.º 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.

Também restou assinalado que

Registre-se que se trata de recurso da Fazenda Nacional, muito embora a Portaria PGFN n.º 502, de 2016, dispense os Procuradores de recorrerem nos litígios envolvendo esta matéria. Isso porque, por óbvio, a referida Portaria não tem força vinculante, o que não impede a interposição de recurso especial ou a prolação de paradigmas que, proferidos após a mencionada Portaria, não a aplicaram.

A Fazenda Nacional apresentou as seguintes razões (fl. 203):

- a isenção reconhecida no acórdão recorrido foi instituída pelo Decreto-Lei n.º 1.510, de 27/12/76, e tinha por objeto, especificamente, excluir da tributação os ganhos auferidos quando da alienação de participações societárias, após decorrido o período de cinco anos da aquisição ou subscrição das participações.
- entretanto, tal benefício fiscal foi revogado pelo art. 58 da Lei 7.713/88; portanto, com a revogação dessa isenção, praticado o fato gerador do imposto, qual seja, auferimento de ganho de capital com a alienação de participação societária, é devido o imposto de renda incidente.
- na hipótese dos autos, à época em que o contribuinte vendeu sua participação acionária, a isenção instituída pelo Decreto-Lei 1.510/76 já havia sido revogada pelo art. 58 da Lei 7.713/88.
- no que tange especificamente à revogação de uma isenção, o art. 178º do Código Tributário Nacional disciplina que “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”.
- portanto, em se tratando de isenção, prevalece a regra da revogabilidade a qualquer tempo, salvo nos casos de isenção condicional ou concedida a prazo certo. Dessa forma, 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.

- quanto ao enunciado subjetivo contido na expressão “em função de determinadas condições”, o Supremo Tribunal Federal sumulou, no verbete n.º 544, o entendimento de que “Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas”. Sob inspiração da matéria sumulada, vieram várias decisões no mesmo sentido, dentre elas a prolatada no AMS n.º 95.04.33717-1/SC e, posteriormente, o que decidido no RE n.º 198.331, trazendo este último a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO - ISENÇÃO - IMPORTAÇÃO - LEI N.º 8.032/90 - IPI E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - DECRETO-LEI N.º 2.324/97.

A isenção, quando concedida por prazo certo e sob condição onerosa, não pode ser revogada”

- é a própria jurisprudência do STF que nos dá, também, a noção do que seja condição onerosa. O tema é tratado no acórdão proferido no RE n.º 164.161-4, de março de 1997, cuja ementa está assim redigida:

... Regime isentivo concedido pela União Federal na vigência da Constituição pretérita, em face do Programa de Exportação BEFIEEX, que teve sua vigência assegurada no art. 41, § 1º, do ADCT, até outubro de 1990. Direito adquirido reconhecido pelo acórdão, com base no art. 41, § 2º, da disposição transitória e na Súmula 544 - STF, tendo em vista tratar-se de incentivo concedido por prazo certo e mediante condições. Recurso Extraordinário que não se conhece.

- nesse julgado, resta claro que a isenção não revogável a qualquer tempo é aquela concedida a termo e sob condições onerosas, condições estas, conforme deixou entendido a ementa transcrita, referentes ao comprometimento de recursos com projetos apoiados pelo Governo, a exemplo do que ocorre com os empreendimentos na área da SUDENE e da SUDAM, bem assim com aqueles relacionados ao BEFIEEX, este especificamente citado no julgado do STF trazido a lume.

- nessa esteira de raciocínio, tem-se que a isenção pleiteada pelo contribuinte, pelas razões expostas, 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.

- sobre o “direito adquirido”, o De Plácido e Silva, na sua obra Vocabulário Jurídico. 12a Ed., Editora Forense, 1996, assim se posiciona:

Por essa forma, direito adquirido quer significar o direito que já se incorporou ao patrimônio da pessoa, já é de sua propriedade, já constitui um bem, que deve ser juridicamente protegido contra qualquer ataque exterior, que ouse ofendê-lo ou turbá-lo. Mas, para que se considere direito adquirido é necessário que:

a) sucedido o fato jurídico, de que se originou o direito, nos termos da lei, tenha sido integrado no patrimônio de quem o adquiriu;

b) resultando de um fato idôneo, que o tenha produzido em face de lei vigente ao tempo, em que tal fato se realizou, embora não se tenha apresentado ensejo

para fazê-lo valer, antes da atuação de uma lei nova sobre o mesmo fato jurídico, já sucedido.

- o art. 4º do Decreto-lei n.º 1.510, de 27/12/76, que concedia a isenção, estabelecia o seguinte:

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

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

- portanto, 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 a 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”. Assim, mesmo com a manutenção das ações no patrimônio do contribuinte por mais de 5 anos, não há que se falar em isenção sem a ocorrência da alienação desses ativos na vigência do Decreto-lei n.º 1.510, de 27/12/76, por faltar um dos pressupostos para a aquisição do direito.

Requer a União (Fazenda Nacional) seja dado provimento ao recurso para reformar o acórdão atacado, restabelecendo-se, por consequência, também o lançamento da multa isolada.

Os autos foram, então, à unidade da Receita Federal do Brasil de origem para ciência ao Contribuinte do despacho que deu seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, o que se deu em 14/06/2018 (fl. 218), não tendo sido apresentadas Contrarrazões.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator.

O Recurso Especial é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Conforme destacado no relatório, a matéria devolvida à apreciação deste colegiado diz respeito à incidência ou não de IRPF na venda da participação societária - Decreto-Lei n.º 1.510/76, Lei n.º 7.713/88, arts. 105, 113, §1º, 174, e 144, do CTN.

Trata-se de matéria pacificada no âmbito deste Colegiado, sobretudo com a publicação do Ato Declaratório PGFN n.º 12, de 25/06/2018. A respeito do tema, reproduzo trecho do Acórdão n.º 9202-007.148, julgado em 29 de agosto de 2018, de relatoria da Ilustre

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, cujos fundamentos adoto como minhas razões de decidir:

Quanto à primeira matéria - isenção aplicável às ações detidas em 1983 – o apelo visa rediscutir a aplicabilidade da isenção prevista no Decreto-Lei n.º 1.510, de 1976, nos casos de alienação de participações societárias ocorridas após a vigência da Lei n.º 7.713, de 1988, quando já cumprida a condição imposta de manutenção da participação societária por cinco anos.

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 n.º 74/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, que ensejou a publicação do Ato Declaratório PGFN n.º 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 n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5.º do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do PARECER SEI N.º 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 n.º 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.

Destarte, considerando que parte das ações alienadas já era de propriedade do Contribuinte em 1983, e conforme o parecer acima, forçoso concluir pelo provimento do recurso, nesta parte.

De se esclarecer que a matéria aqui tratada diz respeito, exclusivamente, à não incidência do IR na venda da participação societária – Decreto-Lei n.º 1.510/76, Lei n.º 7.713/88, arts. 105, 113, §1º, 174, e 144, do CTN, isto é, não está em discussão questões relacionadas a mutação na participação societária/bonificações, tendo em vista que o apelo recursal não tratou desse tema.

Conclusão

Face o exposto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho