



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

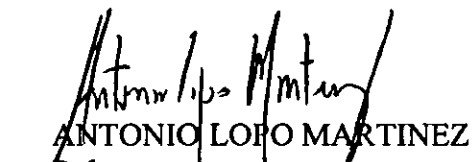
Processo nº 18471.001260/2005-34
Recurso nº 160498
Assunto Solicitação de Diligência
Resolução nº 104-02.080
Data 06 de agosto de 2008
Recorrente ELOÍSIO CRUZ GERALDI
Recorrida 3ª. TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO II

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ELOÍSIO CRUZ GERALDI.

RESOLVEM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Conselheiro Relator.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente


ANTONIO LOPO MARTINEZ
Relator

FORMALIZADO EM: 19 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Magalhães Peixoto (Suplente convocado), Pedro Anan Júnior e Gustavo Lian Haddad. Ausente justificadamente a Conselheira Rayana Alves de Oliveira França.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, ELOÍSIO CRUZ GERALDI, foi lavrado auto de infração para a cobrança de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), referente a ganho de capital na alienação de bens e direitos com fato gerador em 31/08/2001, consubstanciado no Auto de Infração às fls. 102 a 105. O valor lançado inclui imposto de R\$ 5.668.558,59, multa proporcional de 75%, no valor de R\$ 3.971.959,00, e acréscimos moratórios calculados até a data da lavratura.

No Termo de Verificação Fiscal às fls. 100 e 101 identifica-se os fundamentos do lançamento: OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES/QUOTAS NÃO NEGOCIADAS EM BOLSA.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, o Auto de Infração é decorrente do processo fiscal n.º 13706.002851/2001-81, em que o contribuinte formulou consulta acerca da alienação de 1.400.000 ações da empresa Farmoquímica S/A, CNPJ n.º 33.349.473/0001-58. Tal alienação teria acontecido em 30/08/2001, para a empresa Farmoquímica Holding Ltda, CNPJ n.º 04.372.890/0001-13. Em 17/04/2003, o contribuinte teria desistido da consulta e, na mesma data, a Divisão de Tributação da SRRF-7ª RF teria entendido que era o caso de tributação de ganho de capital, com base na solução da consulta de outro contribuinte que encontrava-se exatamente na mesma situação fiscal do autuado, visto que seria sócio do impugnante na Farmoquímica S/A, e que ambos teriam vendido as ações que possuíam nesta empresa para o mesmo comprador, no mesmo instrumento legal e na mesma data.

O valor original das ações seria de R\$ 1.297.714,00 e o valor da venda, de R\$ 40.214,552,00, o que resultaria no ganho de capital de R\$ 38.916.838,00, com imposto de R\$ 5.837.525,70, mediante a aplicação da alíquota de 15%. Deste valor do imposto apurado foi excluído o montante de R\$ 168.967,11, referente ao imposto já reconhecido e recolhido pelo contribuinte em 27/09/2001, restando o valor de R\$ 5.668.558,60, que foi lançado de ofício com a multa de ofício de 75%, no valor de R\$ 3.971.959,00.

Cientificado do Auto de Infração em 08/09/2005 (fls. 1025), o contribuinte protocolizou impugnação em 07/10/2005 (fls. 123 a 160), em que apresenta, em suma, as seguintes razões, extraídas da decisão da autoridade recorrida:

- *Aventa preliminar de cerceamento do direito de defesa por impossibilidade de acesso aos autos devido a uma greve dos técnicos da Secretaria da Receita Federal;*

- *Afirma que a presente autuação fiscal encontra-se eivada de vício de nulidade, posto que, tendo em vista a efetiva homologação da Declaração de Ajuste Anual, o cabimento do lançamento somente encontraria respaldo no artigo 149 da Código Tributário Nacional – CTN (Lei n.º 5.172, de 25 de Outubro de 1966), de modo que deveria constar em seu corpo, além de referência expressa ao mencionado dispositivo, a demonstração da ocorrência de um dos fatos previstos em seus incisos;*

- As ações da empresa *Farmoquímica S/A*, negociadas pelo impugnante em 2001, estavam gravadas com o benefício fiscal previsto na alínea "d" do artigo 4º do Decreto-lei nº 1.510/76, tendo em vista que o fato condicionador do referido benefício, qual seja, a permanência pelo prazo de cinco anos no patrimônio do adquirente, ocorreu ainda na vigência da norma supra mencionada, configurando, assim, um verdadeiro direito adquirido;

- Encontra-se viciada a fundamentação legal do *Auto de Infração e Imposição de Multa* em razão da inaplicabilidade do artigo 178 do CTN e do § 2º do artigo 41 do ADCT em relação ao caso concreto, posto que inaptos a embasar a desconsideração do benefício da isenção em tela;

- Na apuração do valor constituído pelo *Auto de Infração e Imposição de Multa* foi desconsiderado o valor pago a título de comissão de intermediação no valor de R\$ 2.506.284,00 à empresa *Stratus Investimentos Ltda.*, o que majorou a base de cálculo utilizada na apuração do suposto tributo devido;

- Os valores retidos a título de caução no importe de R\$ 3.852.800,00 não poderiam agregar a base de cálculo do suposto imposto de renda, posto que, além de não terem sido recebidos pelo impugnante em 2001, sua liberação dar-se-á plenamente somente em 2008;

- Em razão da natureza remuneratória da taxa SELIC, a utilização deste índice para o cálculo de juros moratórios mostra-se ilegal e inconstitucional.

- Ao final, por não haver no processo qualquer menção ao artigo 149 do CTN, requer que seja cancelada a autuação fiscal e, caso não seja acolhida esta nulidade, que seja, pelos demais motivos expostos na impugnação, conhecida e provida a impugnação, devendo ser reconhecida a total insubsistência da autuação de sorte a ser cancelado o *Auto de Infração* e integralmente anulado o crédito tributário lançado.

Tendo em vista a ocorrência de greve por parte dos técnicos da Secretaria da Receita Federal durante o prazo previsto para a impugnação do contribuinte, prejudicando, em tese, seu acesso aos autos, e, conseqüentemente, sua defesa, em 07/11/2006 (fls. 286), foi reaberto novo prazo para a impugnação do lançamento e acesso aos autos, tendo o contribuinte apresentado em 05/12/2006 (fls. 291 a 326), nova impugnação em que repete os pleitos anteriores, incluindo recente posicionamento do STJ sobre a isenção em questão.

Em 6 de fevereiro de 2007, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Rio de Janeiro/RJOII proferiram Acórdão que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares, e considerou procedente o lançamento, nos termos da Ementa a seguir transcrita.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Data do fato gerador: 31/08/2001

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Sanada a deficiência de acesso aos autos mediante

abertura de novo prazo para impugnação, não há que se falar em nulidade por cerceamento de direito de defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL.

No julgamento, o servidor deve observar as normas legais e regulamentares, bem como o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros. Os Acórdãos exarados pelos Conselhos de Contribuintes e Poder judiciário beneficiam exclusivamente as partes envolvidas nos processos respectivos. Não fazem coisa julgada relativamente a terceiros.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

A autoridade administrativa de julgamento é incompetente para examinar aspectos de constitucionalidade e ilegalidade dos atos baixados pelos Poderes legislativo e Executivo.

HOMOLOGAÇÃO. EXTRATO PARA SIMPLES CONFERÊNCIA.

Extrato para simples conferência de valores declarados pelo contribuinte não representa homologação do tributo declarado. A homologação antes do prazo de cinco anos previsto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966) deve ser expressa.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. REVOGAÇÃO DE ISENÇÃO.

Há incidência de imposto de renda sobre ganhos de capital apurados na alienação de participações societárias ocorridas após 01-01-1989 e adquiridas até 31.12.83, visto que o art. 4º do Decreto-lei nº 1.510/76 foi expressamente revogado.

GANHO DE CAPITAL. DEPÓSITO EM GARANTIA. RECEBIMENTO DO PREÇO A VISTA OU A PRAZO.

Não caracteriza negócio com recebimento de preço "a prazo" a efetivação de acordo entre as partes sobre o destino de parcela do preço. Depósito em garantia não se confunde com venda a prazo.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE. Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Cientificado em 16/05/2007, o contribuinte, se mostrando irresignado, apresentou, em 13/06/2007, o Recurso Voluntário, de fls. 456/494, reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas anteriormente que podem ser sintetizadas da seguinte forma:

- Do vício da fundamentação legal, pelo não enquadramento nas situações previstas no art. 149 do CTN, o qual não foi mencionado;

- Do vício no fundamento legal da inaplicabilidade do art. 178 do CTN e do § 2 do Art. 41 do ADCT para fins de desconsideração da isenção;

- Do enquadramento da situação fática na isenção prevista na alínea d do art. 4 do Decreto Lei n.º 1.510/76;

- Da existência de vício na apuração dos valores lançados, com a desconsideração de valores retidos pela adquirente (*escrow account*) e de valores pagos a título de comissão (custo pela empresa intermediadora).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

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

A tese principal defendida pelo suplicante 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.

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 matéria tributária.

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 ESTABELECIDO 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, 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." (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 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 fato de o 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.” (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.

Na análise do caso concreto percebe-se conforme a própria argumentação do Recorrente que a participação alienada corresponde a 1.400.000 ações da empresa Farmoquímica S/A, destas 1.356.052,60 passaram a ser de titularidade do recorrente através de 3 contratos de compra e venda, sendo o último firmado em 28.04.83, o que determinaria que os mesmos seriam abrangidos pela norma de isenção anteriormente mencionada.

Segundo os argumentos do recorrente este deteria 43,24% do total de capital da sociedade há mais de cinco anos de quando ocorreu a edição da Lei no. 7.713, de 22 de dezembro de 1988.



Ainda de acordo com os autos o recorrente teria celebrado novo contrato de compra de ações através do qual foi adquirida nova participação societária, equivalente a 4,12% do capital social da empresa.

Segundo alegações do recorrente em 05.05.00, em virtude de operação de cancelamento de 1.260.940 ações que se encontravam em tesouraria, a quantidade total de ações correspondente ao capital da empresas foi reduzida de 3.350.00 para 2.187.500 de modo que a participação societária do Recorrente, em reflexo resultante sofreu um aumento, passando a corresponder ao percentual de 79%.

Em 30.08.01, ainda conforme propugnado pelo recorrente em seu recurso, fls. 459 e 460, após doar 5% de sua participação societária e permanecer , ainda, com 74%, o Recorrente, através de contrato de compra e venda de ações, alienou parte de sua participação societária correspondente a 64% do capital da sociedade, o equivalente a 1.400.000 ações, segundo o recorrente a maior parte desse montante encontrava-se gravada com a isenção prevista no artigo 4º, alínea d, do Decreto-Lei nº. 1.510/76.

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 ainda não se encontra 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 - Examine a documentação e as informações apresentadas no tocante a data de aquisição das ações e materializados em seu recurso, manifestando-se quanto à sua veracidade;

2 - Realize intimações e diligências julgadas necessárias para formação de convencimento, sobre qual seria o percentual da participação acionária que poderia ser considerado como isento dentro daquelas ações que foram alienadas no dia 30.08.2001, 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.

4 - Que a autoridade fiscal se manifeste, em relatório circunstanciado e conclusivo sobre qual seriam nessas circunstâncias o ganho de capital tributável, dando-se vista ao recorrente, com prazo de 20 (vinte) 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.

Sala das Sessões - DF, em 06 de agosto de 2008


ANTONIO LOPO MARTINEZ