



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.449.496 - RS (2014/0089739-2)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN
AGRAVANTE : ONEU PRATI MOLINA
ADVOGADOS : CARLOS EDUARDO DOMINGUES AMORIM - RS040881
JOÃO JOAQUIM MARTINELLI E OUTRO(S) - RS045071A
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL -
PR0000000

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. BONIFICAÇÕES. AUMENTO DE CAPITAL SOCIAL POR INCORPORAÇÃO DE LUCROS E RESERVAS. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA. DECRETO-LEI 1.510/1976. SUPERVENIÊNCIA DA LEI 7.713/1988. DIREITO ADQUIRIDO A ISENÇÃO. MARCO TEMPORAL.

1. Cuida-se, na origem, de Ação Ordinária com a finalidade de afastar o pagamento de Imposto de Renda sobre o ganho de capital decorrente da alienação de participação societária. Defende o impetrante, ora agravante, a tese de que a bonificação, consistente no aumento de capital social por incorporação de lucros e reservas, deve receber o mesmo tratamento de isenção concedido às alienações das ações ou quotas sociais originárias, na forma dos arts. 4º, "d", e 5º do Decreto-Lei 1.510/1976.

2. O Tribunal *a quo* reformou em parte sentença de improcedência para reconhecer a existência de direito adquirido à isenção do imposto de renda sobre ganho de capital da alienação dessas ações, excetuadas aquelas obtidas, por qualquer meio, após 31.12.1983.

3. A Lei 7.713/1988 regulou inteiramente a matéria, revogando expressamente a isenção anteriormente criada sem prazo certo, ao estabelecer, em seu art. 1º, que "Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei" (art. 1º) e, no art. 58, "Revogam-se (...) os arts. 1º a 9º do Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976".

4. A Segunda Turma do STJ adotou recentemente entendimento parcialmente diverso do acórdão recorrido, ao assentar que "o ganho de capital resultante das bonificações ocorridas na vigência do Decreto-Lei 1.510/1976 gozará da isenção, proporcionalmente em relação às ações originalmente adquiridas, mas é tributável quando ocorrido após a revogação da isenção, uma vez que não há previsão normativa conferindo ultratividade àquela forma de exclusão do crédito tributário" (REsp 1.443.516/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Rel. p/ Acórdão Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 7/10/2016).

5. Assim, para as bonificações **ocorridas na vigência do Decreto-Lei 1.510/1976**, incide o regime de isenção, que no caso observará relação de proporcionalidade em relação às ações originárias. As bonificações ocorridas após a revogação da isenção pela Lei 7.713/1988, porém, encontram-se sujeitas à tributação, pois a isenção prevista na legislação revogada não possui



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ultra-atividade.

6. No acórdão recorrido não constam informações sobre as datas em que ocorreram as bonificações e os desdobramentos das ações, de modo que os autos devem retornar ao Tribunal *a quo* para nova apreciação da lide, à luz da tese ora firmada.

7. Agravo Interno parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: ""A Turma, por unanimidade, deu parcial provimento ao agravo interno, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."" Os Srs. Ministros Og Fernandes, Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (Presidente) e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator."

Brasília, 23 de maio de 2017(data do julgamento).

MINISTRO HERMAN BENJAMIN
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.449.496 - RS (2014/0089739-2)

RELATOR : **MINISTRO HERMAN BENJAMIN**
AGRAVANTE : ONEU PRATI MOLINA
ADVOGADOS : CARLOS EDUARDO DOMINGUES AMORIM - RS040881
JOÃO JOAQUIM MARTINELLI E OUTRO(S) - RS045071A
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL -
PR0000000

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Trata-se de Agravo Interno de decisão que negou seguimento a Recurso Especial interposto contra acórdão assim ementado:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DECRETO-LEI Nº 1.510/76 REVOGADO PELA LEI Nº 7.713/88. DIREITO ADQUIRIDO.

As ações tenham sido adquiridas na vigência do Decreto-Lei n. 1.510/76 e permaneceram no patrimônio do contribuinte por cinco anos até a entrada em vigor da Lei n. 7.713/88, ainda que a alienação seja posterior, considera-se implementada a condição e, portanto, albergado o ganho de capital daí decorrente pela regra isentiva.

Inexiste direito adquirido à isenção com relação às ações por qualquer meio havidas após 31-12-1983, pela impossibilidade lógica de implementação do lapso temporal de cinco anos sem alienação até a revogação da isenção, indispensável à formação do direito. O art. 5º do DL n. 1.510, de 1976, ao se referir às bonificações, tratou apenas de estabelecer o valor a ser considerado para as ações bonificadas, de modo a se poder apurar o ganho de capital por ocasião das alienações dessas ações, e não de garantir a isenção.

Os Embargos de Declaração foram rejeitados monocraticamente (fls. 485-487).

O agravante afirma que o STJ não possui jurisprudência pacificada sobre parte da matéria sob controvérsia.

Adverte que "o que se requer neste recurso especial restringe-se à parcela referente ao reconhecimento de que as ações desdobradas ou agrupadas e aquelas em bonificações, sejam acobertadas pela isenção prevista no artigo 4º, alínea "d", do Decreto-Lei nº 1.510/76, quando forem as próprias originárias adquiridas ou subscritas até 31 de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

dezembro de 1983, apenas desdobradas depois, ou agrupadas depois, bem como as ações oriundas das bonificações decorrentes das ações adquiridas ou subscritas também até 31 de dezembro de 1983" (fl. 495).

Defende que também é isenta a alienação de ações bonificadas, recebidas a qualquer tempo, gratuitamente ou com custo, em decorrência de aumento de capital social, mediante aproveitamento de reservas e de lucros gerados de ações isentas adquiridas até 1983.

Sem contrarrazões.

É o **relatório**.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.449.496 - RS (2014/0089739-2)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN (Relator): Os autos foram recebidos neste Gabinete em 31.3.2017.

Cuida-se, na origem, de Ação Ordinária que busca o reconhecimento de direito à isenção do imposto de renda em relação aos ganhos de capital auferidos em operações de venda de ações adquiridas ou subscritas até 31 de dezembro de 1983 – incluindo as bonificadas, as desdobradas ou agrupadas –, com base no art. 4º, "d", do Decreto-Lei 1.510/1976.

O Tribunal *a quo* reformou em parte sentença de improcedência para reconhecer a existência de direito adquirido à isenção do imposto de renda sobre ganho de capital da alienação dessas ações, excetuadas aquelas obtidas, por qualquer meio, após 31.12.1983.

A Segunda Turma do STJ adotou recentemente entendimento parcialmente diverso do acórdão recorrido, em precedente assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. BONIFICAÇÕES. AUMENTO DE CAPITAL SOCIAL POR INCORPORAÇÃO DE LUCROS E RESERVAS. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA. DECRETO-LEI 1.510/1976. DIREITO ADQUIRIDO À ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA. HISTÓRICO DA DEMANDA

1. Trata-se de Mandado de Segurança impetrado com a finalidade de afastar o pagamento de Imposto de Renda sobre o ganho de capital decorrente da alienação de participação societária. Defende o impetrante, ora recorrente, a tese de que a bonificação, consistente no aumento de capital social por incorporação de lucros e reservas, deve receber o mesmo tratamento de isenção concedido às alienações das ações ou quotas sociais originárias, na forma dos arts. 4º, "d", e 5º do Decreto-Lei 1.510/1976.

2. Importante esclarecer que o recorrente, em sua petição inicial, narra que as bonificações se referem ao "aumento do capital social pela incorporação de reservas e lucros gerados a partir de 03/07/1991" (item 1.8 da petição inicial, cf. fl. 3, e-STJ), situação essa comprovada pela quarta alteração contratual da empresa (fls. 77-79, e-STJ). Em outras palavras, o ganho de capital decorrente da bonificação ocorreu em 1991.

EFICÁCIA DA ISENÇÃO. TEMPUS REGIT ACTUM.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

REVOGAÇÃO PELA LEI 7.713/1988.

3. A tributação, como se sabe, consiste na retirada de fração do patrimônio individual para destinação de recursos ao Poder Público, de modo a viabilizar que este atinja as suas finalidades.

4. Além dessa função, ordinária, pode também a tributação ser utilizada com objetivos extrafiscais, de incentivo a uma atividade, ou setor.

5. Por isso mesmo, a isenção tributária é instituto que comporta interpretação restritiva.

6. O disposto no art. 5º do Decreto-Lei 1.510/1976 só pode ser adotado como fundamento para isentar do Imposto de Renda o ganho de capital - relativo às bonificações representativas do aumento de capital social por incorporação de lucros e reservas - enquanto tal ato normativo encontrava-se vigente.

7. A Lei 7.713/1988 regulou inteiramente a matéria, revogando expressamente a isenção anteriormente criada sem prazo certo, ao estabelecer, em seu art. 1º, que "Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei" (art. 1º) e, no art. 58, "Revogam-se (...) os arts. 1º a 9º do Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976".

8. Nessa linha de raciocínio, a ofensa ao direito adquirido ocorreria somente se houvesse pretensão de tributar o ganho de capital na bonificação ocorrida até 31.12.1988, último dia de vigência do Decreto-Lei 1.510/1976.

9. Dito de outro modo, o ganho de capital resultante das bonificações ocorridas na vigência do Decreto-Lei 1.510/1976 gozará da isenção, proporcionalmente em relação às ações originalmente adquiridas, mas é tributável quando ocorrido após a revogação da isenção, uma vez que não há previsão normativa conferindo ultratividade àquela forma de exclusão do crédito tributário.

10. No caso dos autos, conforme afirmado pelo próprio recorrente, a bonificação ocorreu em 3.7.1991 e a operação de alienação, com ganho de capital, data de 4.3.2011, razão pela qual a aplicação do princípio *tempus regit actum* atrai a incidência do regime jurídico instituído pela Lei 7.713/1988.

11. Recurso Especial não provido.

(REsp 1.443.516/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Rel. p/ Acórdão Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe 7/10/2016).

Naquele julgamento, apresentei voto-vista cuja conclusão acabou prevalecendo. Tais fundamentos são plenamente aplicáveis ao presente caso, razão pela qual permito-me reproduzi-los.

A isenção concedida no Decreto-Lei 1.510/1976 não estabeleceu prazo certo



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

de duração, mas sim apenas condição, motivo que, a meu sentir, afasta a incidência do art. 178 do CTN para as alienações feitas na vigência da Lei 7.713/1988, que em seu art. 58 expressamente revogou a matéria disciplinada nos arts. 1º a 9º do Decreto-Lei 1.510/1976. Daí a fundamentação por mim utilizada no julgamento do REsp 1.126.773/RS, abaixo transcrita:

Reza o art. 4º, "d", do Decreto-Lei 1.510/1976 que a isenção de Imposto de Renda é concedida relativamente ao acréscimo patrimonial oriundo da venda de quotas sociais, nos seguintes termos (grifei):

Art 4º Não incidirá o imposto de que trata o artigo
1º:
(Revogado pela Lei nº 7.713, de 1988)
(...)
d) nas alienações efetivadas *após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação.*

Verifica-se que se trata de **isenção condicionada**, pois há necessidade de que tenha decorrido o prazo de cinco anos entre a subscrição ou aquisição da participação societária e a sua posterior alienação.

O benefício, contudo, não foi instituído por **prazo determinado**, razão pela qual poderia ser revogado a qualquer tempo.

Com efeito, segundo o art. 178 do CTN, **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".

A conclusão que se extrai a partir do referido dispositivo é a de que o direito adquirido somente existiria em se tratando de isenção concedida, **cumulativamente**, sob **condição e por prazo certo**.

No caso dos autos, repito, a isenção foi concedida apenas sob condição – qual seja a de que a titularidade da participação societária permanecesse a mesma pelo período mínimo de cinco anos.

Por não ter sido estipulado o período de isenção, a interpretação *a contrario sensu* do art. 178 do CTN conduz ao raciocínio de que aquela poderia ser revogada a qualquer tempo.

E foi isso o que ocorreu, mediante a Lei 7.713/1988.

Como a base material da incidência do Imposto de Renda é o acréscimo patrimonial, a questão debatida nos autos se resolve por meio do confronto de leis no tempo.

Se o acréscimo patrimonial ocorreu durante a vigência da lei isentiva, preserva-se o benefício, desde que atendidas as condições nela previstas. Havendo acréscimo patrimonial após a revogação da isenção, o tributo será



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

devido.

Não obstante, fiquei vencido naquela ocasião:

TRIBUTÁRIO - ISENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE ALIENAÇÃO DE AÇÕES SOCIETÁRIAS - DECRETO-LEI 1.510/76 - REVOGAÇÃO PELA LEI 7.713/88 - DIREITO ADQUIRIDO.

1. Direito adquirido à isenção de imposto de renda sobre lucro auferido na alienação de ações societárias, benefício outorgado no Decreto-Lei n. 1.510/76, revogado pela Lei 7.713/88.

2. Entre a aquisição das ações, ocorrida em dezembro de 1983, e a vigência da Lei 7.713/88, em janeiro de 1989, quando foi revogado o benefício, transcorreram os cinco anos estabelecidos como condição para a obtenção da isenção do imposto de renda.

3. A venda das ações ocorreu posteriormente à vigência da Lei n. 7.713/88, o que não prejudica o direito à isenção, adquirido sob a égide do diploma legal antecedente.

4. Recurso especial provido (REsp 1.126.773/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJe 27/09/2010).

Passei a seguir a orientação adotada pelo órgão colegiado, com a ressalva do meu entendimento.

A questão posta em debate nos autos é diversa, conforme explica o próprio agravante. A controvérsia consiste em definir o tratamento a ser dispensado aos "filhotes" (bonificações) das ações.

A tributação, como se sabe, consiste na retirada de fração do patrimônio individual para destinação de recursos ao Poder Público, de modo a viabilizar que este atinja as suas finalidades.

Além dessa função, ordinária, pode também a tributação ser utilizada com objetivos extrafiscais, de incentivo a uma atividade, ou setor.

Por isso mesmo, a isenção tributária é instituto que comporta interpretação restritiva.

Assim, o disposto no art. 5º do Decreto-Lei 1.510/1976 só pode ser adotado como fundamento para isentar do Imposto de Renda o ganho de capital relativo às bonificações representativas do aumento de capital social por incorporação de lucros e



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

reservas ocorridas exclusivamente enquanto tal ato normativo encontrava-se vigente.

Note-se que, efetivamente, a Lei 7.713/1988 regulou inteiramente a matéria, revogando expressamente a isenção anteriormente criada **sem prazo certo**, ao estabelecer, em seu art. 1º, que "Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei" (art. 1º) e, no art. 58, "Revogam-se (...) os arts. 1º a 9º do Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976".

Ofensa ao direito adquirido, em meu modesto pensamento, seria tributar o ganho de capital na bonificação ocorrida, portanto, até 31.12.1988, último dia de vigência do Decreto-Lei 1.510/1976.

Para as bonificações **ocorridas na vigência da norma acima**, incide o regime de isenção, que no caso observará relação de proporcionalidade em relação às ações originárias. As bonificações ocorridas após a revogação da isenção pela Lei 7.713/1988, porém, encontram-se sujeitas à tributação, pois a isenção prevista na legislação revogada não possui ultra-atividade.

No acórdão recorrido não constam informações sobre as datas em que ocorreram as bonificações e os desdobramentos das ações, de modo que os autos devem retornar ao Tribunal *a quo* para nova apreciação da lide, à luz da tese ora firmada.

Diante do exposto, **dou parcial provimento ao Agravo Interno.**

É como **voto**.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0089739-2 **PROCESSO ELETRÔNICO** **AgInt nos EDcl no**
REsp 1.449.496 / RS

Números Origem: 50022736020114047103 RS-50022736020114047103

PAUTA: 23/05/2017

JULGADO: 23/05/2017

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. MÔNICA NICIDA GARCIA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ONEU PRATI MOLINA
ADVOGADOS : CARLOS EDUARDO DOMINGUES AMORIM - RS040881
JOÃO JOAQUIM MARTINELLI E OUTRO(S) - RS045071A
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL - PR0000000
AGRAVADO : ONEU PRATI MOLINA
ADVOGADOS : CARLOS EDUARDO DOMINGUES AMORIM - RS040881
JOÃO JOAQUIM MARTINELLI E OUTRO(S) - RS045071A

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPF - Imposto de Renda de Pessoa Física

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : ONEU PRATI MOLINA
ADVOGADOS : CARLOS EDUARDO DOMINGUES AMORIM - RS040881
JOÃO JOAQUIM MARTINELLI E OUTRO(S) - RS045071A
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL - PR0000000

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, deu parcial provimento ao agravo interno, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Og Fernandes, Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (Presidente) e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.