

RECURSO ESPECIAL Nº 1.632.483 - SP (2016/0272437-5)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
RECORRENTE : **SOFIA DINIZ JUNQUEIRA BUENO**
ADVOGADO : **RAQUEL CRISTINA RIBEIRO NOVAIS - SP076649**
ADVOGADA : **CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - SP123771**
ADVOGADOS : **DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343**
MARCO ANTÔNIO GOMES BEHRNDT - SP173362
MARCELO PAULO FORTES DE CERQUEIRA - SP144994B
LIA MARA FECCI E OUTRO(S) - SP247465
RECORRIDO : **FAZENDA NACIONAL**

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Cuida-se de recurso especial manejado por SOFIA DINIZ JUNQUEIRA BUENO, com fundamento na alínea "a" do permissivo constitucional, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região que, por unanimidade, negou provimento ao apelo, resumido da seguinte forma:

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE AÇÕES - ISENÇÃO - DECRETO-LEI 1.510/76 - REVOGAÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO - PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA ADQUIRIDA POR SUCESSÃO *CAUSA MORTIS* APÓS A REVOGAÇÃO DO BENEFÍCIO.

1. O Superior Tribunal de Justiça posicionou-se no sentido de ser isento do imposto de renda o ganho de capital decorrente da alienação de participações societárias adquiridas sob a égide do DL 1.510/76 e negociadas após cinco anos da data da aquisição, ainda que a transação tenha ocorrido já na vigência da Lei 7.713/88.
2. Contudo, o beneficiário da isenção não a usufruiu, porquanto não alienou em vida sua participação societária, cujo direito entende possuir a impetrante que herdou referidas ações em 2006, em decorrência da morte de sua avó a qual, por sua vez, as adquirira pela morte do seu marido em 1988, durante a vigência do Decreto-Lei n. 1.510/76, posteriormente revogado.
3. Não se há de falar em violação ao direito adquirido da impetrante, posto não ser de sua titularidade referido direito, mas sim de seu ascendente.
4. A isenção foi prevista em atenção a situação personalíssima e, portanto, insuscetível de transferência por sucessão. Note-se não ter apelante implementado as exigências legais para a fruição do benefício tributário, logo não há direito a sua fruição.

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados.

Nas razões recursais a recorrente alega, preliminarmente, violação ao art. 535 do CPC, uma vez que o acórdão recorrido, a despeito da oposição de embargos de declaração, teria

Superior Tribunal de Justiça

deixado de se manifestar a respeito: (i) da contradição ventilada nos aclaratórios no que tange à afirmação do reconhecimento de direito adquirido à isenção de Imposto de Renda incorporado ao patrimônio do titular e, ao mesmo tempo, negar o direito aos sucessores em razão de se tratar de direito personalíssimo; e (ii) da natureza jurídica da sucessão universal de bens e direitos à luz dos arts. 5º, XXXVI, da Constituição Federal; 6º, § 2º, da LInDB; 11, 91, 349, 1.207 e 1.748 do Código civil; e 178 do CTN.

No mérito alega ofensa aos arts. 5º, XXXVI, da Constituição Federal; 6º, § 2º, da LInDB; 11, 91, 349, 1.207 e 1.748 do Código civil; e 178 do CTN e sustenta que o então titular das ações implementou em vida os requisitos (alienação somente após decorridos cinco anos da subscrição ou aquisição) para gozo do direito à isenção de Imposto de Renda de que trata o art. 4º, "d", do Decreto-Lei nº 1.510/1976, sobre ganhos de capital em caso de alienação de participação societária, direito adquirido em razão de se tratar de isenção condicionada, subsistindo mesmo após sua revogação pela Lei nº 7.713/1988, de forma que tal direito adquirido se transmitiria ao sucessor universal *causa mortis* em razão do caráter patrimonial de tal direito, o qual não se confunde com direitos de personalidade, razão pela qual não haveria que se falar de natureza personalíssima do benefício.

Assevera, outrossim, que os direitos e obrigações tributários não têm caráter personalíssimo, e que a sucessão tributária se opera tanto em relação às obrigações quanto em relação aos direitos, de modo que a isenção em questão se trata de uma isenção objetiva, equiparada a uma imunidade objetiva, tal como aquela prevista na Constituição Federal, art. 150, IV, "d", em relação a livros, jornais e periódicos, em contraposição com as imunidades subjetivas inerentes à pessoa de seu titular, como os partidos políticos.

Nesse sentido, alega que a isenção em questão não está atrelada a nenhuma condição personalíssima de seu titular, mas tão somente a uma relação patrimonial do indivíduo com as ações societárias de sua titularidade, sendo perfeitamente transferível à recorrente na condição de sucessora universal *causa mortis*.

Sustenta que a herança é considerada como uma universalidade pelo art. 91 do Código Civil, e que na transmissão da herança há continuidade da relação anteriormente constituída, não havendo qualquer alteração. Assevera que o direito à isenção pertencente ao patrimônio do *de cujus*, de modo que seria transmissível em conjunto com a universalidade dos seus bens aos

Superior Tribunal de Justiça

herdeiros, pois estes apenas se sub-rogam nas relações jurídica daquele, consoante o art. 349 do Código Civil.

Assevera, ainda, que o direito de propriedade adquirido por sucessão *causa mortis* não se confunde com a transmissão de propriedade por alienação, uma vez que nesta seria necessária manifestação de vontade das partes a título singular, e que naquele caso a transmissão da propriedade ocorre independente da vontade das partes e a título universal.

Por fim, compara, por analogia, a transmissibilidade da referida isenção à transmissão ao herdeiro do direito à usucapião, o qual pode unir sua posse a de seu antecessor para garantir os efeitos legais da usucapião, assim como o herdeiro, no caso dos autos, poderia gozar do benefício fiscal adquirido por seu antecessor.

Requer o conhecimento e o provimento do recurso especial para reformar o acórdão recorrido ou decretar sua nulidade.

Contrarrazões às fls. 584-586 e-STJ.

Recurso extraordinário interposto e não admitido na origem, havendo agravo nos autos para o Supremo Tribunal Federal.

Admitido o recurso especial na origem, subiram os autos a esta Corte e vieram-me conclusos.

É o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.632.483 - SP (2016/0272437-5)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 2 DO STJ. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC/1973. NÃO OCORRÊNCIA. VIOLAÇÃO A DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ISENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES ACIONÁRIAS. DIREITO ADQUIRIDO. DECRETO-LEI Nº 1.510/1976. ALIENAÇÃO VIA SUCESSÃO CAUSA MORTIS. IMPOSSIBILIDADE DE TRANSFERÊNCIA DO DIREITO À ISENÇÃO AO SUCESSOR. ART. 111 DO CTN. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE. AFASTAMENTO DAS NORMAS GERAIS DO CÓDIGO CIVIL.

1. Inexistência de ofensa ao art. 535 do CPC/1973, eis que o acórdão recorrido se manifestou de forma clara e fundamentada sobre a matéria posta em debate na medida necessária para o deslinde da controvérsia. Não há que se falar, portanto, em negativa de prestação jurisdicional, visto que tal somente se configura quando, na apreciação de recurso, o órgão julgador insiste em omitir pronunciamento sobre questão que deveria ser decidida, e não foi.

2. O acórdão recorrido se manifestou na esteira do entendimento da jurisprudência deste STJ, o qual firmou orientação no sentido de que a isenção concedida pelo art. 4º, "d", do Decreto-Lei nº 1.510/1976, pode ser aplicada a alienações ocorridas após a sua revogação pela Lei n. 7.713/1988, desde que já implementada a condição da isenção. Esse implemento da condição significa completar cinco anos como titular das ações na vigência do Decreto-Lei n. 1.510/76.

3. A palavra alienação vem do latim *alienare* e significa transmitir a outrem bem ou direito. Não há na legislação de regência qualquer necessidade de manifestação de vontade para que haja alienação do direito, basta a transferência da titularidade para que se caracterize a alienação, o que, na hipótese, ocorreu pelo menos duas vezes com a sucessão *causa mortis* primeiro do avô e depois da avó da recorrente. Portanto, o argumento segundo o qual a sucessão universal *causa mortis* não configura alienação não prospera.

4. O fato de o então titular das ações, avô da recorrente, não ter usufruído do direito adquirido à isenção de Imposto de Renda prevista na alínea "d" do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510/1976, não transfere tal isenção para sua sucessora, uma vez que o benefício está atrelado à titularidade das ações pelo prazo de cinco anos. Além disso, à época em que a impetrante se tornou titular das ações não mais seria possível implementar as condições para fruição da referida isenção, sobretudo porque já revogada pela Lei nº 7.713/1988.

5. Transferida a titularidade das ações para o sucessor *causa mortis*, não mais subsiste o requisito da titularidade para fruição do direito adquirido (reconhecido ao titular anterior) à isenção de Imposto de Renda sobre o lucro auferido com a alienação das ações. É que, nos termos do art. 111, II, do CTN, a lei tributária que outorga isenção deve ser interpretada literalmente, o que impede o reconhecimento da pretensão da impetrante, ora recorrente. Por fim, faz-se necessário ressaltar que a relação jurídico-tributária atinente à isenção de Imposto de Renda discutida na hipótese está regida pelo Código Tributário Nacional, norma especial em relação ao Código Civil, razão pela qual, forte no princípio da especialidade, aplica-se a disciplina

da norma especial em detrimento da norma geral.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e não provido.

VOTO

O SENHOR MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Necessário consignar que o presente recurso atrai a incidência do Enunciado Administrativo n. 2/STJ: “Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.”

O presente feito trata de mandado de segurança preventivo no qual a impetrante, ora recorrente, alegou receio de que a União pretenda tributar o ganho de capital decorrente de alienação de participação societária adquirida por seu avô, que faleceu em 1988 e, por sucessão *causa mortis*, transferiu as ações para sua avó, a qual também faleceu em 2006, ocasião em que as referidas ações se incorporaram ao patrimônio da impetrante.

Inicialmente afastado a alegada ofensa ao art. 535 do CPC/1973, eis que o acórdão recorrido se manifestou de forma clara e fundamentada sobre a matéria posta em debate na medida necessária para o deslinde da controvérsia. Confirma-se o seguinte excerto do voto condutor do acórdão recorrido, *in verbis*:

Contudo, o beneficiário da isenção não a usufruiu, porquanto não alienou em vida sua participação societária, cujo direito entende possuir a impetrante que **herdou referidas ações em 2006, em decorrência da morte de sua avó a qual, por sua vez, as adquirira pela morte de seu marido em 1988, durante a vigência do Decreto-Lei 1.510/1976, posteriormente revogado.**

A isenção a que se refere o Decreto-Lei 1.510/1976 é conferida ao contribuinte que cumpriu as condições nele previsto, vale dizer, a alienação ocorrer somente após decorridos cinco anos da subscrição ou da aquisição da participação societária.

Assim, o contribuinte que implementa a referida condição pode se beneficiar da isenção. Trata-se de direito adquirido daquele que cumpriu as exigências legais vigências à época, de modo a poder ser por ele usufruído.

Com efeito, **referida isenção é de natureza subjetiva, já que reconhecida a determinado contribuinte cumpridor da condição**

instituída em lei.

Destarte, não se há de falar em violação ao direito adquirido da impetrante, posto não ser de sua titularidade referido direito, mas sim de seu ascendente.

Direito adquirido, como se sabe, é aquele que se consolida diante de determinada situação jurídica, incorporando-se ao patrimônio de seu titular, cujo respeito se exige por questões de segurança jurídica.

A isenção foi prevista em atenção a situação personalíssima e, portanto, insuscetível de transferência por sucessão. Note-se não ter a apelante implementado as exigências legais para a fruição do benefício tributário, logo não há direito a sua fruição. (grifei)

Não há que se falar, portanto, em negativa de prestação jurisdicional, visto que tal somente se configura quando, na apreciação de recurso, o órgão julgador insiste em omitir pronunciamento sobre questão que deveria ser decidida, e não foi.

De comum sabença, cabe ao magistrado decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso (c.f. AgRg no AREsp 107.884/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, DJe 16/05/2013), não estando obrigado a rebater, um a um, os argumentos apresentados pela parte quando já encontrou fundamento suficiente para decidir a controvérsia (c.f. EDcl no AgRg no AREsp 195.246/BA, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 04/02/2014). Relembre-se, conjuntamente, que a motivação contrária ao interesse da parte não se traduz em maltrato ao artigo 535 do CPC (v.g.: REsp 686.631/SP, Rel. para acórdão Min. Sidnei Beneti, DJe 01/04/2009 e REsp 459.349/MG, Rel. Min. Castro Filho, DJ de 18/12/2006).

Quanto ao mérito, não conheço do recurso especial em relação ao art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal, haja vista se tratar de violação cuja análise compete ao Supremo Tribunal Federal no âmbito do recurso extraordinário.

Quanto aos demais dispositivos legais tidos por violados, uma vez prequestionados pelo acórdão recorrido, ainda que implicitamente, conheço do recurso especial e passo a sua análise.

Sem razão a recorrente.

O presente recurso especial discute a possibilidade de transmissão, via sucessão universal *causa mortis*, do direito adquirido à isenção de Imposto de Renda sobre ganhos de capital decorrente de alienação de participação societária prevista no art. 4º, "d", do Decreto-Lei

Superior Tribunal de Justiça

nº 1.510/1976, cujas condições para fruição do benefício foram implementadas pelo avô da recorrente, que transmitiu as ações para sua esposa via sucessão, a qual também faleceu e transmitiu seu patrimônio, também via sucessão *causa mortis*, para a ora recorrente.

No que tange ao reconhecimento do direito adquirido à referida isenção, o acórdão recorrido se manifestou na esteira do entendimento da jurisprudência deste STJ, o qual firmou orientação no sentido de que a isenção concedida pelo art. 4º, "d", do Decreto-Lei nº 1.510/1976, pode ser aplicada a alienações ocorridas após a sua revogação pela Lei n. 7.713/1988, desde que já implementada a condição da isenção. Esse implemento da condição significa **completar cinco anos como titular das ações na vigência do Decreto-Lei n. 1.510/76**. Veja-se:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO ONEROSA POR PRAZO INDETERMINADO. DECRETO-LEI 1.510/76. DIREITO ADQUIRIDO. REVOGAÇÃO. ART. 178 DO CTN.

1. Os recorrentes impugnam acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, o qual entendeu não persistir a isenção conferida pelo art. 4º, alínea "d", do Decreto-Lei nº 1.510/76 ao acréscimo patrimonial decorrente da alienação de participação societária realizada após a entrada em vigor da Lei nº 7.713/88.
2. Não obstante as ponderáveis razões do voto apresentado pelo Sr. Ministro Relator, **reconheço o direito adquirido do contribuinte que alienou a participação societária após o decurso de cinco anos, ainda que essa alienação tenha ocorrido na vigência da Lei nº 7.713/88**, tendo em vista os reiterados pronunciamentos da Fazenda Nacional, pelo órgão máximo de sua instância administrativa, o Conselho Superior de Recursos Fiscais nesse sentido.
3. Recurso especial provido (REsp 1.133.032/PR, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, Rel. p/Acórdão Min. Castro Meira, julgado em 14.3.2011).

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO FISCAL. HIPÓTESES DO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. USURPAÇÃO DE COMPETÊNCIA DO STF. NÃO OCORRÊNCIA. VIOLAÇÃO DA CLÁUSULA DE RESERVA DE PLENÁRIO. AUSÊNCIA. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA JÁ DECIDIDA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Os embargos de declaração destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade ou eliminar contradição existente no julgado. Também tem-se admitido os aclaratórios para a correção de meros erros materiais, passíveis de conhecimento de ofício pelo órgão julgador. Entretanto, subverte a finalidade do recurso a tentativa de rediscutir as questões já enfrentadas pelo julgado impugnado.
2. Não há contradição em se afirmar que, via de regra, as isenções fiscais por prazo indeterminado são revogáveis, nos termos do art. 178 do CTN e concluir-se, no caso das alienações das participações societárias regulamentadas pelo art. 4º, alínea 'd', do Decreto-Lei 1.510/76, que o contribuinte tem direito adquirido à benesse fiscal.
3. Não procede a suscitada usurpação de competência da Suprema Corte, pois o acolhimento da tese de que a isenção fiscal persiste, no caso, deu-se com base na interpretação dos dispositivos infraconstitucionais aplicáveis à espécie, não se

Superior Tribunal de Justiça

tendo feito, em nenhum momento, juízo de valor sobre as normas insculpidas no Texto Maior.

4. Não se confunde a revogação da isenção fiscal com a revogação da lei isentiva. O legislador, ao exercer a função legislativa inserida no âmbito da liberdade de conformação, pode revogar a lei isentiva. No entanto, **a força normativa do novo diploma legal não atinge, na hipótese, quem já cumpriu com os requisitos para a fruição da isenção, em momento anterior ao da revogação da lei.** Logo, não se declarou a inconstitucionalidade do art. 58 da Lei 7.713/88, o qual permanece válido, tanto é que, após a edição desse normativo, não é mais possível adquirir-se novo direito à isenção.

5. Embargos de declaração rejeitados (EDcl no REsp 1.133.032/PR, Primeira Seção, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 14.9.2011).

Na hipótese dos autos, porém, a alienação das participações societárias de titularidade de seu avô ocorreu por ocasião de seu falecimento, momento em que a titularidade passou, via sucessão *causa mortis*, a ser de sua esposa. Nova alienação ocorreu quando do falecimento da avó da recorrente, quando então as ações passaram à sua titularidade, também via sucessão *causa mortis*. Dessa forma, pelo menos duas alienações ocorreram para que as ações chegassem à titularidade da impetrante, ora recorrente.

Impende registrar que a alienação das ações por sucessão *causa mortis* não foi eleita como fato gerador do Imposto de Renda e, mesmo que o fosse, estaria albergada pela isenção prevista na alínea "d" do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510/1976, a qual dispunha que *não incidirá o imposto de que trata o artigo 1º: (...) b) pelo espólio, nas alienações " mortis causa"*. Embora a redação da referida alínea tenha sido alterada pelo Decreto-Lei nº 1.579/1977, ocasião em que passou a constar da lei a não incidência de Imposto de Renda *nas doações feitas a ascendentes ou descendentes e nas transferências "mortis causa"*, sua existência na égide do Decreto-Lei nº 1.510/1976 afasta qualquer dúvida a respeito da efetiva caracterização de alienação das ações em tais transferências. Registro, outrossim, que tal qual ocorreu com a alínea "d", a alínea "b" do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510/1976 também foi revogada pela Lei nº 7.713/1988.

A palavra alienação vem do latim *alienare* e significa transmitir a outrem bem ou direito. Não há na legislação de regência qualquer necessidade de manifestação de vontade para que haja alienação do direito, basta a transferência da titularidade para que se caracterize a alienação, o que, na hipótese, ocorreu pelo menos duas vezes com a sucessão *causa mortis* primeiro do avô e depois da avó da recorrente. Portanto, o argumento segundo o qual a sucessão universal *causa mortis* não configura alienação não prospera, conforme demonstrado.

Superior Tribunal de Justiça

O fato de o então titular das ações, avô da recorrente, não ter usufruído do direito adquirido à isenção de Imposto de Renda prevista na alínea "d" do art. 4º do Decreto-Lei nº 1.510/1976, não transfere tal isenção para sua sucessora, uma vez que o benefício está atrelado à titularidade das ações pelo prazo de cinco anos. Além disso, à época em que a impetrante se tornou titular das ações não mais seria possível implementar as condições para fruição da referida isenção, sobretudo porque já revogada pela Lei nº 7.713/1988. Confira-se a redação do referido dispositivo à época:

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.

Assim, transferida a titularidade das ações para o sucessor *causa mortis*, não mais subsiste o requisito da titularidade para fruição do direito adquirido (reconhecido ao titular anterior) à isenção de Imposto de Renda sobre o lucro auferido com a alienação das ações. É que, nos termos do art. 111, II, do CTN, a lei tributária que outorga isenção deve ser interpretada literalmente, o que impede o reconhecimento da pretensão da impetrante, ora recorrente.

Por fim, faz-se necessário ressaltar que a relação jurídico-tributária atinente à isenção de Imposto de Renda discutida na hipótese está regida pelo Código Tributário Nacional, norma especial em relação ao Código Civil, razão pela qual, forte no princípio da especialidade, aplica-se a disciplina da norma especial em detrimento da norma geral.

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE e, nessa parte, NEGÓ PROVIMENTO ao presente recurso especial.

É como voto.