

RECURSO ESPECIAL Nº 1.650.844 - SP (2017/0014712-8)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
R.P/ACÓRDÃO : MINISTRO HERMAN BENJAMIN
RECORRENTE : ALBA REGINA MALZONI BARRETO
ADVOGADO : RAQUEL CRISTINA RIBEIRO NOVAIS - SP076649
ADVOGADA : CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - SP123771
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
MARCO ANTÔNIO GOMES BEHRNDT E OUTRO(S) -
SP173362
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. DECRETO-LEI 1.510/1976. POSTERIOR ALIENAÇÃO DAS COTAS SOCIAIS, PELO SUCESSOR, QUANDO JÁ REVOGADA A NORMA ISENTIVA. MANUTENÇÃO DO BENEFÍCIO, EM RAZÃO DO PRINCÍPIO DA SAISINE. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAR NORMAS DE DIREITO CIVIL PARA ATRIBUIR EFEITOS TRIBUTÁRIOS NÃO PREVISTOS EXPRESSAMENTE NA NORMA DE ISENÇÃO. ART. 111 DO CTN. DESNECESSIDADE DE REVISÃO JURISPRUDENCIAL.

DELIMITAÇÃO DA CONTROVÉRSIA

1. Discute-se a isenção de Imposto de Renda na operação de transferência, pelo sucessor *causa mortis*, de participação acionária. A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que a isenção tributária compreende apenas a transmissão por sucessão, de modo que a posterior alienação da participação acionária, pelo herdeiro, realizada em momento no qual a isenção havia sido previamente revogada (pela Lei 7.713/1988), encontra-se sujeita à incidência de Imposto de Renda. Precedentes: AgInt nos EDcl no REsp 1.573.652/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.10.2018; AgInt no REsp 1.647.630/SP, Rel. Min. Regina Helena Costa, DJe de 10.5.2017; REsp 1.632.483/SP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 14.11.2016.

DESINFLUÊNCIA DA ALTERAÇÃO NA REDAÇÃO DO
ART. 4º, "B", DO DL 1.510/1976 PELO DL 1.579/1977

2. A alteração no art. 4º, "b", do Decreto-Lei 1.510/1976 se deu pelo Decreto-Lei 1.579/1977, mediante substituição da palavra "*alienação*" pelo termo "*transmissão*". A disciplina jurídica do tema controvertido já estava em vigor **no momento de consolidação da jurisprudência do STJ**, o que sugere inexistência de fundamento plausível para cogitar revisão da jurisprudência desta Corte, até mesmo pelo indesejável comprometimento da segurança jurídica e da estabilidade dos precedentes.

3. Ademais, registra-se que, desde 1977, a legislação tributária expressamente indicou que o benefício da isenção abrange tanto (i) as alienações "promovidas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação" (art. 4º, "d") como (ii) as transmissões "*mortis causa*" (art. 4º,

“b”).

4. A discussão a respeito da existência de contraprestação, ou de onerosidade, como se vê, não afeta a disciplina concedida à específica situação das transmissões “*mortis causa*” – isto é, este fato autônomo (transmissão *mortis causa*, em contraposição à alienação *inter vivos*) atrai a aplicação de norma específica do regime isentivo.

TRANSFERÊNCIA *MORTIS CAUSA* E POSTERIOR ALIENAÇÃO DA PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. REGIME LEGAL DE ISENÇÃO. DOIS MOMENTOS ABSOLUTAMENTE DISTINTOS

5. Ainda nesse ponto (transmissão “*mortis causa*”), convém esclarecer que há dois momentos distintos a serem considerados: a) o da transmissão em razão do falecimento do titular das cotas sociais, em que pode haver ganho de capital (em benefício do sucessor); e b) a data da alienação com ganho de capital, promovida pelo sucessor.

6. A esse respeito, o art. 4º, “b”, do Decreto-Lei 1.510/1976, seja em sua redação original (**alienação** “*mortis causa*”), seja na redação que entrou em vigor um ano após (redação conferida pelo Decreto-Lei 1.579/1977 – **transmissão** “*mortis causa*”), expressamente concedeu isenção em favor do herdeiro naquele primeiro momento (naturalmente, ante a hipótese de que, nesse evento, houvesse ganho de capital).

7. Diferentemente, a citada legislação, em momento algum, prescreveu que na segunda operação de transferência de titularidade da participação acionária (relembre-se: a primeira, consistente na transmissão do *de cujus* para seu sucessor, e a segunda por ocasião da venda, por este, da referida participação para terceiros) seria mantido o benefício da isenção.

8. Paralelamente a tal constatação, tem-se, como é sabido, que a Lei 7.713/1988 expressamente revogou o benefício da isenção.

IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO LITERAL DE NORMAS DE DIREITO CIVIL PARA DEFINIR, POR SI, EFEITOS TRIBUTÁRIOS. INTERPRETAÇÃO DO ART. 109 DO CTN

9. O entendimento favorável à aplicação da legislação cível (Código Civil), segundo o qual, na transmissão de bens e direitos, preserva-se a situação original destes (princípio da *saísine*), tem potencial para seduzir, mas não resiste, *data venia*, à análise sistemática do ordenamento jurídico. Trata-se de um sofisma: vale-se de premissa verdadeira para justificar conclusão, s.m.j., equivocada.

10. Isso porque não se deve olvidar que a legislação tributária pode valer-se dos institutos ou conceitos de Direito Civil, mas possui liberdade para modificar os respectivos efeitos tributários (art. 109 do CTN): "Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, **mas não para definição dos respectivos efeitos tributários**".

11. Melhor exemplo a respeito dessa distinção é o tema da capacidade jurídica, relativamente aos atos e/ou negócios jurídicos que envolvem a presença de menor (de 16 anos, ou com idade entre 16 e 18 anos): embora a legislação civil defina a incapacidade absoluta (art. 3º do CC) ou relativa do menor (art. 4º, I, do CC), prevendo a possibilidade de anulação de atos jurídicos celebrados com menores sem assistência de seus representantes legais, a legislação tributária, autônoma, atribui ao menor plena capacidade tributária, independentemente da idade. Assim, o menor incapaz pode figurar como contribuinte em relação jurídica de natureza

Superior Tribunal de Justiça

tributária (art. 121, I, do CTN), ainda que a lei fixe a responsabilidade pelo pagamento do tributo aos seus representantes legais – quando verificada a impossibilidade da exigência do cumprimento, pelo menor, da obrigação principal (art. 134, I, do CTN).

12. É imperioso ter em consideração que **os efeitos tributários podem diferir do tratamento dado pela lei civil (art. 109 do CTN)**, excetuada a hipótese em que se pretender, *para alterar a competência tributária*, modificar institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados diretamente na Constituição Federal, na Constituição Estadual ou nas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios.

13. Dito isso, **é irrelevante discutir, segundo a interpretação isolada e literal dos dispositivos do Código Civil, se os direitos transmitidos por sucessão *causa mortis* preservam o caráter original ou não. Conforme dito, a questão em debate diz respeito não à disciplina civil do fato jurídico, mas aos efeitos tributários, os quais, em respeito ao princípio da legalidade, devem ser disciplinados por lei específica (lei tributária).**

14. E, nesse ponto, é inquestionável, conforme acima dito, que a legislação tributária, enquanto vigente, concedeu o benefício da isenção, em relação à sucessão *causa mortis*, somente para o ganho de capital apurado na primeira alteração da titularidade (isto é, na transmissão do *de cuius* para o seu sucessor). Mesmo na vigência da citada norma, não havia previsão concedendo isenção para a segunda operação de transferência (a alienação onerosa, do herdeiro para terceiros, da participação acionária).

15. Tratando-se de isenção tributária, **o art. 111, II, do CTN impõe a técnica de interpretação literal, sendo impossível, portanto, aplicar por analogia a disciplina atribuída pela legislação cível para dispor, *contra legem*, a respeito dos efeitos tributários.**

CONCLUSÃO

16. Dessa forma, a conclusão a que se chega é que o art. 4º, “b”, do Decreto-Lei 1.510/1976 concedeu isenção apenas para transmissão da participação acionária “*mortis causa*”, não ampliando abrangência para momento posterior – ressalvada, exclusivamente, a hipótese em que a própria aquisição por herança se desse durante a vigência do Decreto-Lei 1.510/1976 e o sucessor permanecesse na respectiva posse pelo período de cinco anos, necessariamente anteriores à revogação do benefício pela Lei 7.713/1988, e depois promovesse a sua alienação onerosa (note-se: única hipótese em que o benefício seria mantido em favor do sucessor, segundo a jurisprudência do STJ, mas agora em virtude da incidência do art. 4º, “d”, da citada norma).

17. Recurso Especial não 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: ""Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista da Sra. Ministra Assusete Magalhães, acompanhando a divergência inaugurada pelo Sr. Ministro Herman Benjamin, negando provimento ao recurso

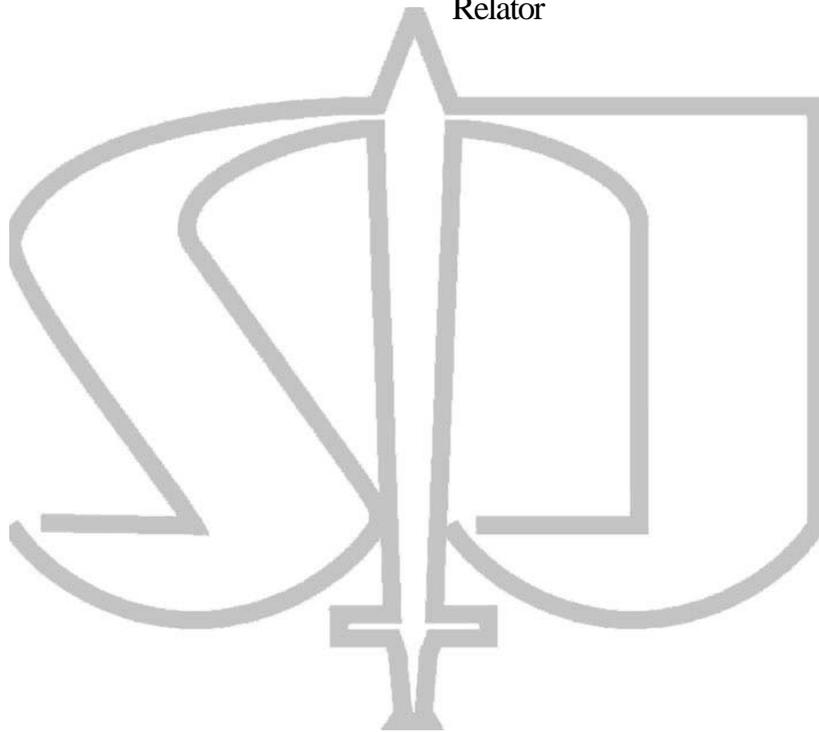
Superior Tribunal de Justiça

especial, o voto do Sr. Ministro Francisco Falcão no mesmo sentido, a Turma, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques e Og Fernandes, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Herman Benjamin, que lavrará o acórdão." Votaram com o Sr. Ministro Herman Benjamin a Sra. Ministra Assusete Magalhães e o Sr. Ministro Francisco Falcão."

Brasília, 07 de junho de 2022(data do julgamento).

MINISTRO HERMAN BENJAMIN

Relator



RECURSO ESPECIAL Nº 1.650.844 - SP (2017/0014712-8)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
RECORRENTE : ALBA REGINA MALZONI BARRETO
ADVOGADO : RAQUEL CRISTINA RIBEIRO NOVAIS - SP076649
ADVOGADA : CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - SP123771
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
MARCO ANTÔNIO GOMES BEHRNDT E OUTRO(S) - SP173362
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Trata-se de Recurso Especial interposto, com fundamento no art. 105, III, "a", da Constituição da República, contra acórdão que entendeu estar a isenção prevista no Decreto-Lei n. 1.510/76 revestida de caráter personalíssimo, o que torna incabível sua transferência para os ascendentes.

O acórdão restou assim ementado (e-STJ fls. 682/691):

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO LEGAL. ART. 557, §1º, DO CPC. FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA INAFASTADOS. MANUTENÇÃO DA DECISÃO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE AÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO. BENEFÍCIO FISCAL DE CARATER PERSONALÍSSIMO. SUCESSÃO CAUSA MORTIS.

1. Para o manejo do agravo previsto no art. 557, § 12, do Código de Processo Civil, é preciso o enfrentamento da fundamentação da decisão agravada, ou seja, deve-se demonstrar, no caso, que a decisão recorrida não estava em conformidade com súmula ou jurisprudência dominante de Tribunal Superior. Precedentes do STF, STJ e desta Corte.

2. Decisão proferida em conformidade com a legislação cabível à espécie, aplicando o entendimento dominante neste Tribunal.

3. A agravante limitou-se a manifestar seu inconformismo com a decisão recorrida, não trazendo, porém, elementos aptos a sua reforma.

4. A impetrante adquiriu as mencionadas ações no ano de 1991, transmitidas por herança, em razão do óbito de seu pai, cuja participação societária foi adquirida sob a égide do Decreto-lei n. 1.517/76, tendo permanecido em seu patrimônio por mais de cinco anos.

5. Os requisitos para obtenção da isenção tributária foram preenchidos somente pelo genitor da impetrante e, revestindo-se o benefício fiscal de caráter personalíssimo, incabível sua transferência para os seus descendentes, no caso a impetrante.

6. Agravo legal desprovido.

Os embargos de declaração foram rejeitados (e-STJ fls. 707/712).

O recorrente aponta violação aos art. 165 e 535, do CPC/1973 e ofensa aos arts. 11, 91, 349, 1207 e 1748 do Código Civil; art. 178 do Código Tributário Nacional; e art. 6º, §2º da Lei de

Superior Tribunal de Justiça

Introdução do Código Civil. Afirma que, como herdeiro, tem o direito líquido e certo ao não recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) incidente sobre o ganho de capital por si auferido na alienação das ações que permaneceram no patrimônio do *de cujus* por mais de cinco anos, em razão da isenção concedida pelo art. 4º, "d", do Decreto-Lei n. 1.510/76. Sustenta que a isenção concedida pela citada lei ao *de cujus* constitui direito adquirido que foi a si transferido por herança juntamente com as ações a que se aplica (e-STJ fls. 716/735).

Contrarrazões nas e-STJ fls. 767/772.

O Recurso Especial foi admitido na origem (e-STJ fls. 780/782).

Às e-STJ fls. 817/822 exarei decisão monocrática negando provimento ao recurso especial com base nos precedentes REsp. n. 1.632.483 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 08.11.2016 e EDcl no REsp. n. 1.632.483 - SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 04.04.2017.

Às e-STJ fls. 853/854 foram monocraticamente rejeitados os aclaratórios interpostos.

Às e-STJ fls. 880/881 dei provimento ao agravo interno para anular as decisões monocráticas agravadas e proporcionar o novo julgamento do recurso especial no órgão colegiado, tendo em vista a possibilidade de superação dos precedentes em razão de novos argumentos apresentados.

É o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.650.844 - SP (2017/0014712-8)
EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE A ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. ALIENAÇÃO EFETIVADA PELO HERDEIRO APÓS SUCESSÃO CAUSA MORTIS. ART. 4º, "D", DO DECRETO-LEI N. 1.510/76. EXISTÊNCIA DE ISENÇÃO. DIREITO ADQUIRIDO PELO *DE CUJUS* E TRANSFERIDO AOS HERDEIROS PELA *SAISINE*. REVISÃO DA JURISPRUDÊNCIA.

1. Não viola os arts. 165 e 535, do CPC/1973, o acórdão que resta suficientemente fundamentado a respaldar suas conclusões.
2. A jurisprudência deste STJ já se firmou no sentido de que a isenção concedida pelo art. 4º, "d", do DL 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. 1.510/1976**. Precedentes: REsp. n. 1.133.032/PR, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, Rel. p/Acórdão Min. Castro Meira, julgado em 14.3.2011; EDcl no REsp. n. 1.133.032/PR, Primeira Seção, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 14.9.2011; AgRg no REsp 1.243.855/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 7.6.2011; REsp. n. 1.257.437 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 18.08.2011.
3. Nos casos onde os referidos cinco anos se completam com as ações na titularidade do *de cuius* este adquire o direito à isenção que se transfere aos herdeiros em razão da *saísine*.
4. As "transferências '*mortis causa*'" previstas no art. 4º, "b", do Decreto-Lei nº 1.510/1976, não se enquadram no conceito de "alienação" previsto no art. 4º, "d", do Decreto-Lei nº 1.510/1976, devendo ser dada interpretação sistemática que preserve a maior eficácia de ambas as normas, sem invasão no âmbito de aplicação de cada uma, mormente diante do fato de que a legislação posterior do imposto de renda tratou as transferências decorrentes da *saísine* como "transferências *causa mortis*" ou "transferência de direito de propriedade por sucessão", de natureza diversa da "alienação" que estaria a pressupor um ato negocial, de vontade (vide art. 3º, do Decreto-Lei nº 1.510/1976; art. 41, §3º, "b" do Decreto n. 85.450/80 - RIR-80; art. 3º, §3º, da Lei n. 7.713/88; art. 22, III, da Lei n. 7.713/88 e art. 23, da Lei n. 9.532/97).
5. Para reconhecer o direito à isenção no caso concreto devem ser superados os seguintes precedentes: REsp. n. 1.632.483 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 08.11.2016; e EDcl no REsp. n. 1.632.483 - SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 04.04.2017.
6. Recurso especial parcialmente provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Inicialmente é necessário consignar que, anuladas as decisões anteriores, retoma-se o julgamento do presente recurso especial o qual foi interposto na vigência do CPC/1973, o que atrai a incidência do Enunciado Administrativo Nº 2: “*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*”.

Não viola os arts. 165 e 535, do CPC/1973, o acórdão que resta suficientemente fundamentado a respaldar suas conclusões.

Trata-se de recurso especial onde se discute a isenção de Imposto de Renda sobre o ganho de capital na alienação de participações societárias, prevista no art. 4º, "d", do Decreto-Lei 1.510/1976, revogada pela Lei 7.713/1988.

Efetivamente, a jurisprudência deste STJ já se firmou no sentido de que a isenção concedida pelo art. 4º, "d", do DL 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 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).

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE AÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO CONDICIONADA OU ONEROSA. DECRETO-LEI N. 1.510/76. REVOGAÇÃO PELA LEI N. 7.713/88. DIREITO ADQUIRIDO AO BENEFÍCIO FISCAL.

1. "É 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". Tema sedimentado pela Primeira Seção do STJ, nos autos do REsp 1.133.032/PR, Rel. Min. Luiz Fux, Relator para o acórdão Min. Castro Meira, na assentada do dia 14 de março de 2011 (acórdão pendente de publicação).

(...)

Agravo regimental improvido (AgRg no REsp 1.243.855/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 7.6.2011).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. IMPOSTO DE RENDA. AQUISIÇÃO DAS AÇÕES APÓS A REVOGAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA.

1. Hipótese em que se discute a isenção de Imposto de Renda sobre o ganho de capital na alienação de participações societárias, prevista no art. 4º, "d", do DL

Superior Tribunal de Justiça

- 1.510/1976, revogada pela Lei 7.713/1988.
2. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.
3. É pacífico o entendimento de que a isenção sobre ganho de capital prevista no art. 4º, "d", do DL 1.510/1976 aproveita àqueles que adquiriram as ações antes da revogação do benefício fiscal, ainda que a alienação ocorra posteriormente. Precedentes do STJ.
4. Ocorre que, *in casu*, o contribuinte adquiriu a participação societária após a revogação do benefício fiscal pela Lei 7.713/1988, não havendo falar em direito adquirido ou irrevogabilidade.
5. Ademais, a isenção de Imposto de Renda sobre doações, que era prevista pelo art. 4º, "b", do DL 1.510/1976 e, posteriormente, pelo art. 6º, XVI, da Lei 7.713/1988, não tem relação com a incidência discutida nos autos.
6. A legislação tributária brasileira tradicionalmente isenta do Imposto de Renda as aquisições por doação, para que não haja dupla tributação com o ITCMD estadual. Não é isso o que se debate.
7. O fisco não pretende tributar o acréscimo patrimonial decorrente da doação recebida pelo contribuinte, mas sim o ganho de capital posterior, advindo da alienação das ações (= diferença positiva entre o valor da venda e o da aquisição por doação).
8. Recurso Especial não provido (REsp. n. 1.257.437 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 18.08.2011).

Contudo, nos casos onde os referidos cinco anos se completam com as ações na titularidade do *de cuius*, o entendimento até agora vigente é o de que o direito à isenção cessa com a alienação *causa mortis*. Dito de outra forma, o direito à isenção não alcança a alienação feita pelo herdeiro, posto que cessa com a primeira alienação existente entre o *de cuius* e o herdeiro (alienação *causa mortis*). Nesse sentido, os precedentes:

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 (REsp. n. 1.632.483 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 08.11.2016).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. ISENÇÃO. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES AÇÃOARIAS. BENEFÍCIO NÃO TRANSMISSÍVEL AOS HERDEIROS. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE. REJEIÇÃO DOS ACLARATÓRIOS.

1. O acórdão embargado se manifestou de forma clara e fundamentada no sentido de que 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 seus sucessores, uma vez que o benefício está atrelado à titularidade das ações pelo prazo de cinco anos, e que a alienação das ações por sucessão *causa mortis* não foi eleita como fato gerador do Imposto de Renda, contudo, caracteriza alienação, de modo que, 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, visto que, nos termos do art. 111, II, do CTN, a lei tributária que outorga isenção deve ser interpretada literalmente, sendo norma especial que prevalece sobre a norma geral do Código Civil. Além disso, afirmou-se que, 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.

Superior Tribunal de Justiça

2. O aresto ora atacado abordou todos os pontos necessários à composição da lide, oferecendo conclusão conforme a prestação jurisdicional solicitada, encontrando-se alicerçado em premissas que se apresentam harmônicas com o entendimento adotado e desprovido de obscuridades ou contradições, o que impõe a rejeição dos presentes embargos. Verifica-se, na verdade, que o objetivo da embargante é obter um novo julgamento de mérito do recurso, sendo absolutamente inaceitável na via aclaratória.

3. Embargos de declaração rejeitados (EDcl no REsp. n. 1.632.483 - SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 04.04.2017).

Deste modo, verifico que a posição desta Segunda Turma tem sido no sentido de que o direito à isenção prevista no art. 4º, "d", do Decreto-Lei n. 1.510/76, não alcança a alienação feita pelo herdeiro, posto que cessa com a primeira alienação existente entre o *de cujus* e o herdeiro (alienação *causa mortis*).

Ocorre que os precedentes mencionados de minha relatoria não examinaram os argumentos de que:

a) Houve alteração na redação do art. 4º, "b", do Decreto-Lei nº 1.510/1976, substituindo a expressão "**alienações** '*mortis causa*'" por "**transferências** '*mortis causa*'", a corrigir a atecnia da norma anterior;

b) O art. 3º, do Decreto-Lei nº 1.510/1976, ao mencionar "valor da alienação", trata apenas das situações de cessão, alienação mediante contraprestação e alienação a título gratuito; e

c) A isenção constante do art. 4º, "b", do Decreto-Lei nº 1.510/1976, para as "**transferências** '*mortis causa*'" restaria inócua para as essas mesmas transferências "*efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação*" (art. 4º, "d", do Decreto-Lei nº 1.510/1976) caso se entendesse que a "transferência '*mortis causa*'" se equipara à alienação, pois as duas normas incidiriam simultaneamente sendo necessário procurar um sentido para esta última que não invada o âmbito de aplicação daquela primeira. Estes temas, os considero relevantes para o desfecho do presente julgado e me fizeram mudar de opinião a respeito do caso líder que relatei.

Veja-se a redação do Decreto-Lei nº 1.510/1976:

Decreto-Lei nº 1.510/1976

Art 1º O lucro auferido por pessoas físicas na alienação de quaisquer participações societárias está sujeito à incidência do imposto de renda, na cédula

Superior Tribunal de Justiça

"H" da declaração de rendimentos. (Revogado pela Lei nº 7.713, de 1988)

Art 2º **O rendimento tributável de acordo com o artigo anterior será determinado pela diferença entre o valor da alienação e o custo de subscrição ou aquisição da participação societária**, corrigido monetariamente segundo a variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional. (Revogado pela Lei nº 7.713, de 1988)

Art 3º Considera-se **valor da alienação**: (Revogado pela Lei nº 7.713, de 1988)

- a) o preço efetivo da **operação de venda ou da cessão de direitos**;
- b) o valor efetivo da **contraprestação nos demais casos de alienação**.

Parágrafo único. Nos casos de **alienação a título gratuito**, será sempre imputável à operação o valor real da participação alienada.

Art 4º **Não incidirá o imposto de que trata o artigo 1º**: (Revogado pela Lei nº 7.713, de 1988)

a) nas negociações, realizadas em Bolsa de Valores, com ações de sociedades anônimas;

b) **pelo espólio, nas alienações "mortis causa"**;

b) **nas doações feitas a ascendentes ou descendentes e nas transferências "mortis causa"**; (Redação dada pela Decreto-lei nº 1.579, de 1977)

c) nas alienações em virtude de desapropriação por órgãos públicos;

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

[...]

Art 7º O adquirente da participação societária deverá reter e recolher, no ato da operação sujeita à tributação prevista no artigo 1º deste Decreto-lei, 1% (um por cento) do valor da aquisição, como antecipação do imposto devido pelo alienante na declaração de rendimentos. (Revogado pela Lei nº 7.713, de 1988)

§ 1º O adquirente fornecerá ao alienante o comprovante do recolhimento do imposto antecipado na forma deste artigo.

§ 2º A falta de retenção de que trata este artigo sujeitará o adquirente à multa de 50% (cinquenta por cento) do imposto que deveria ter sido retido.

À toda evidência, o art. 3º, do Decreto-Lei nº 1.510/1976, adotou um conceito restrito de "alienação" ao se referir a preço ou contraprestação em operações de venda ou cessão. Esse conceito não pode abarcar o de "transferência 'mortis causa'", simplesmente por que não há aqui qualquer contraprestação, preço ou operação, há apenas a *saisine*. Nesse sentido a própria definição de "alienação" contida letra do art. 41, §3º, "b" do Decreto n. 85.450/80 (RIR-80), ainda que direcionada à tributação do lucro apurado em decorrência de alienações de imóveis, *in verbis*:

Decreto n. 85.450/80 (RIR-80)

Art. 41. Constitui, também, rendimento tributável na cédula H, o lucro apurado em decorrência de alienações de imóveis, no que exceder a Cr\$ 4.000,00 (quatro milhões de cruzeiros) no ano-base (Decreto-Lei nº 1.641/78, artigos 1º e 10, e Decreto-Lei nº 1.814/80, art. 8º).

[...]

§ 3º Para os efeitos do disposto neste artigo consideram-se (Decreto-Lei nº

Superior Tribunal de Justiça

1.641/78, art. 1º, parágrafos 2º e 3º, e art. 2º, parágrafos 1º, 2º e 3º):

[...]

b) **Alienação** - as operações que importem transmissão ou promessa de transmissão, a qualquer título, de imóveis ou na cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por: compra e venda, permuta, adjudicação, dação em pagamento, doação, desapropriação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos à aquisição de imóveis e contratos afins em que haja transmissão de imóveis ou cessão de direitos à sua aquisição;

[...]

Veja-se que o conceito de "alienação" está ligado a uma transferência contratual ("e contratos afins"), não sendo despertada a incidência da norma tributária por qualquer fato jurídico que importe a transferência do bem ou direito. Não por acaso, essa mesma definição foi a genericamente adotada posteriormente pelo art. 3º, §3º, da Lei n. 7.713/88, já com o fim o imposto de renda cedular, *ipsis verbis*:

Lei n. 7.713/88

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

[...]

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º **Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.**

E nessa linha, toda a legislação posterior tratou as transferências decorrentes da *saisine* como "transferências causa mortis" ou "transferência de direito de propriedade por sucessão", de natureza diversa da "alienação" que estaria a pressupor um ato negocial, de vontade. Seguem as leis:

Lei nº 9.532, de 1997

Art. 23. Na **transferência de direito de propriedade por sucessão**, nos casos de herança, legado ou por doação em adiantamento da legítima, os bens e direitos poderão ser avaliados a valor de mercado ou pelo valor constante da declaração de bens do de cujus ou do doador.

[...]

.....
.....
Lei n. 7.713/88

Art. 22. Na determinação do ganho de capital serão excluídos:

[...]

III - as **transferências causa mortis** e as doações em adiantamento da legítima;

[...]

Por tais motivos, para reconhecer o direito à isenção no caso concreto, proponho a superação dos seguintes precedentes: REsp. n. 1.632.483 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 08.11.2016; e EDcl no REsp. n. 1.632.483 - SP, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 04.04.2017.

Na hipótese dos autos, o titular das ações à época em que se implementou a condição para a isenção do imposto de renda era o avô da recorrente, tendo esta adquirido, por herança, a titularidade das ações em 2006. Sendo assim, em decorrência da *saisine*, já adquiriu a titularidade das ações conjuntamente com o direito à isenção previsto no art. 4º, "d", do Decreto-Lei nº 1.510/1976, razão pela qual a alienação resta albergada da incidência do imposto de renda.

Ante o exposto, proponho a revisão da jurisprudência e **DOU PARCIAL PROVIMENTO** ao presente recurso especial.

É como voto.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.650.844 - SP (2017/0014712-8)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
RECORRENTE : ALBA REGINA MALZONI BARRETO
ADVOGADO : RAQUEL CRISTINA RIBEIRO NOVAIS - SP076649
ADVOGADA : CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - SP123771
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
MARCO ANTÔNIO GOMES BEHRNDT E OUTRO(S) -
SP173362
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. TRANSMISSÃO *CAUSA MORTIS* DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. DECRETO-LEI 1.510/1976. POSTERIOR ALIENAÇÃO DAS COTAS SOCIAIS, PELO SUCESSOR, QUANDO JÁ REVOGADA A NORMA ISENTIVA. MANUTENÇÃO DO BENEFÍCIO, EM RAZÃO DO PRINCÍPIO DA *SAISINE*. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAR NORMAS DE DIREITO CIVIL PARA ATRIBUIR EFEITOS TRIBUTÁRIOS NÃO PREVISTOS EXPRESSAMENTE NA NORMA DE ISENÇÃO. ART. 111 DO CTN. DESNECESSIDADE DE REVISÃO JURISPRUDENCIAL.

DELIMITAÇÃO DA CONTROVÉRSIA

1. Discute-se a isenção de Imposto de Renda na operação de transferência, pelo sucessor *causa mortis*, de participação acionária. A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que a isenção tributária compreende apenas a transmissão por sucessão, de modo que a posterior alienação da participação acionária, pelo herdeiro, realizada em momento no qual a isenção havia sido previamente revogada (pela Lei 7.713/1988), encontra-se sujeita à incidência de Imposto de Renda. Precedentes: AgInt nos EDcl no REsp 1.573.652/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.10.2018; AgInt no REsp 1.647.630/SP, Rel. Min. Regina Helena Costa, DJe de 10.5.2017; REsp 1.632.483/SP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 14.11.2016.

DESINFLUÊNCIA DA ALTERAÇÃO NA REDAÇÃO DO

ART. 4º, "B", DO DL 1.510/1976 PELO DL 1.579/1977

2. A alteração no art. 4º, "b", do Decreto-Lei 1.510/1976 se deu pelo Decreto-Lei 1.579/1977, mediante substituição da palavra "*alienação*" pelo termo "*transmissão*". A disciplina jurídica do tema controvertido já estava em vigor **no momento de consolidação da jurisprudência do STJ**, o que sugere inexistência de fundamento plausível para cogitar revisão da jurisprudência desta Corte, até mesmo pelo indesejável comprometimento da segurança jurídica e da estabilidade dos precedentes.

3. Ademais, registra-se que, desde 1977, a legislação tributária expressamente indicou que o benefício da isenção abrange tanto (i) as alienações "promovidas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação" (art. 4º, "d") como (ii) as transmissões "*mortis causa*" (art. 4º, "b").

4. A discussão a respeito da existência de contraprestação, ou de onerosidade, como se vê, não afeta a disciplina concedida à específica situação das

transmissões “*mortis causa*” – isto é, este fato autônomo (transmissão *mortis causa*, em contraposição à alienação *inter vivos*) atrai a aplicação de norma específica do regime isentivo.

TRANSFERÊNCIA MORTIS CAUSA E POSTERIOR ALIENAÇÃO DA PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. REGIME LEGAL DE ISENÇÃO.

DOIS MOMENTOS ABSOLUTAMENTE DISTINTOS

5. Ainda nesse ponto (transmissão “*mortis causa*”), convém esclarecer que há dois momentos distintos a serem considerados: a) o da transmissão em razão do falecimento do titular das cotas sociais, em que pode haver ganho de capital (em benefício do sucessor); e b) a data da alienação com ganho de capital, promovida pelo sucessor.

6. A esse respeito, o art. 4º, “b”, do Decreto-Lei 1.510/1976, seja em sua redação original (**alienação** “*mortis causa*”), seja na redação que entrou em vigor um ano após (redação conferida pelo Decreto-Lei 1.579/1977 – **transmissão** “*mortis causa*”), expressamente concedeu isenção em favor do herdeiro naquele primeiro momento (naturalmente, ante a hipótese de que, nesse evento, houvesse ganho de capital).

7. Diferentemente, a citada legislação, em momento algum, prescreveu que na segunda operação de transferência de titularidade da participação acionária (relembre-se: a primeira, consistente na transmissão do *de cujus* para seu sucessor, e a segunda por ocasião da venda, por este, da referida participação para terceiros) seria mantido o benefício da isenção.

8. Paralelamente a tal constatação, tem-se, como é sabido, que a Lei 7.713/1988 expressamente revogou o benefício da isenção.

IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO LITERAL DE NORMAS DE DIREITO CIVIL PARA DEFINIR, POR SI, EFEITOS TRIBUTÁRIOS. INTERPRETAÇÃO DO ART. 109 DO CTN

9. O entendimento favorável à aplicação da legislação cível (Código Civil), segundo o qual, na transmissão de bens e direitos, preserva-se a situação original destes (princípio da *saisine*), tem potencial para seduzir, mas não resiste, *data venia*, à análise sistemática do ordenamento jurídico. Trata-se de um sofisma: vale-se de premissa verdadeira para justificar conclusão, s.m.j., equivocada.

10. Isso porque não se deve olvidar que a legislação tributária pode valer-se dos institutos ou conceitos de Direito Civil, mas possui liberdade para modificar os respectivos efeitos tributários (art. 109 do CTN): “Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, **mas não para definição dos respectivos efeitos tributários**”.

11. Melhor exemplo a respeito dessa distinção é o tema da capacidade jurídica, relativamente aos atos e/ou negócios jurídicos que envolvem a presença de menor (de 16 anos, ou com idade entre 16 e 18 anos): embora a legislação civil defina a incapacidade absoluta (art. 3º do CC) ou relativa do menor (art. 4º, I, do CC), prevendo a possibilidade de anulação de atos jurídicos celebrados com menores sem assistência de seus representantes legais, a legislação tributária, autônoma, atribui ao menor plena capacidade tributária, independentemente da idade. Assim, o menor incapaz pode figurar como contribuinte em relação jurídica de natureza tributária (art. 121, I, do CTN), ainda que a lei fixe a responsabilidade pelo pagamento do tributo aos seus representantes legais – quando verificada a impossibilidade da exigência do cumprimento, pelo menor, da obrigação principal

(art. 134, I, do CTN).

12. É imperioso ter em consideração que **os efeitos tributários podem diferir do tratamento dado pela lei civil (art. 109 do CTN)**, excetuada a hipótese em que se pretender, *para alterar a competência tributária*, modificar institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados diretamente na Constituição Federal, na Constituição Estadual ou nas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios.

13. Dito isso, **é irrelevante discutir, segundo a interpretação isolada e literal dos dispositivos do Código Civil, se os direitos transmitidos por sucessão *causa mortis* preservam o caráter original ou não. Conforme dito, a questão em debate diz respeito não à disciplina civil do fato jurídico, mas aos efeitos tributários, os quais, em respeito ao princípio da legalidade, devem ser disciplinados por lei específica (lei tributária).**

14. E, nesse ponto, é inquestionável, conforme acima dito, que a legislação tributária, enquanto vigente, concedeu o benefício da isenção, em relação à sucessão *causa mortis*, somente para o ganho de capital apurado na primeira alteração da titularidade (isto é, na transmissão do *de cujus* para o seu sucessor). Mesmo na vigência da citada norma, não havia previsão concedendo isenção para a segunda operação de transferência (a alienação onerosa, do herdeiro para terceiros, da participação acionária).

15. Tratando-se de isenção tributária, **o art. 111, II, do CTN impõe a técnica de interpretação literal, sendo impossível, portanto, aplicar por analogia a disciplina atribuída pela legislação cível para dispor, *contra legem*, a respeito dos efeitos tributários.**

CONCLUSÃO

16. Dessa forma, a conclusão a que se chega é que o art. 4º, “b”, do Decreto-Lei 1.510/1976 concedeu isenção apenas para transmissão da participação acionária “*mortis causa*”, não ampliando abrangência para momento posterior – ressalvada, exclusivamente, a hipótese em que a própria aquisição por herança se desse durante a vigência do Decreto-Lei 1.510/1976 e o sucessor permanecesse na respectiva posse pelo período de cinco anos, necessariamente anteriores à revogação do benefício pela Lei 7.713/1988, e depois promovesse a sua alienação onerosa (note-se: única hipótese em que o benefício seria mantido em favor do sucessor, segundo a jurisprudência do STJ, mas agora em virtude da incidência do art. 4º, “d”, da citada norma).

17. Recurso Especial não provido.

VOTO VENCEDOR

O EXMO. SR. MINISTRO HERMAN BENJAMIN: Pedi vista dos autos para examinar a proposta do Ministro Mauro Campbell Marques, que traz novo entendimento a respeito da isenção de Imposto de Renda na operação de transferência, pelo sucessor *causa mortis*, de participação acionária. O eminente Ministro Relator, em judicioso Voto, cita precedentes do STJ que concluem que “o direito à isenção não alcança a alienação feita pelo

herdeiro, posto que cessa com a primeira alienação existente entre o *de cuius* e o herdeiro (alienação *causa mortis*)”.

De fato, o correto entendimento acima adotado é o que vem sendo seguido **também na Primeira Turma do STJ:**

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. DECRETO-LEI N. 1.510/1976. EXIGÊNCIA DE IMPLEMENTO DAS CONDIÇÕES ANTES DA REVOGAÇÃO. TRANSMISSÃO DO DIREITO AOS SUCESSORES DO TITULAR ANTERIOR DO BENEFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. ISENÇÃO VINCULADA À TITULARIDADE DAS AÇÕES POR CINCO ANOS.

1. A isenção de Imposto sobre a Renda concedida pelo art. 4º, d, do Decreto-Lei n. 1.510/1976 pode ser aplicada às alienações ocorridas após a sua revogação pelo art. 58 da Lei n. 7.713/1988, desde que já implementada a condição da isenção antes da revogação, não sendo, ainda, transmissível ao sucessor do titular anterior o direito ao benefício.

2. 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 (REsp 1.632.483/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 8/11/2016, DJe 14/11/2016; AgInt no REsp 1.647.630/SP, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 2/5/2017, DJe 10/5/2017).

3. Agravo interno não provido.

(AgInt nos EDcl no REsp 1.573.652/PR, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 22/10/2018)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. INOCORRÊNCIA. IMPOSTO SOBRE A RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. DECRETO-LEI N. 1.510/76. NECESSIDADE DE IMPLEMENTO DAS CONDIÇÕES ANTES DA REVOGAÇÃO. TRANSMISSÃO DO DIREITO AOS SUCESSORES DO TITULAR ANTERIOR DO BENEFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. ISENÇÃO ATRELADA À TITULARIDADE DAS AÇÕES POR CINCO ANOS. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, *in casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - A Corte de origem apreciou todas as questões relevantes apresentadas com fundamentos suficientes, mediante apreciação da disciplina

normativa e cotejo ao posicionamento jurisprudencial aplicável à hipótese. Inexistência de omissão, contradição ou obscuridade.

III - O acórdão adotou entendimento consolidado nesta Corte 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, não sendo, ainda, transmissível ao sucessor do titular anterior o direito ao benefício.

IV - O recurso especial, interposto pelas alíneas a e/ou c do inciso III do art. 105 da Constituição da República, não merece prosperar quando o acórdão recorrido encontra-se em sintonia com a jurisprudência desta Corte, a teor da Súmula n. 83/STJ.

V - Os Agravantes não apresentam, no agravo, argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida.

VI - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp 1.647.630/SP, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 10/05/2017)

Não obstante, Sua Excelência propõe a revisão da jurisprudência do STJ, indicando que a orientação até aqui adotada (menciona especificamente os precedentes de sua relatoria) não levou em consideração situações jurídicas já existentes quando da consolidação do entendimento desta Corte. Transcrevo o seguinte excerto de seu Voto:

Ocorre que os precedentes mencionados de minha relatoria não examinaram os argumentos de que:

a) Houve alteração na redação do art. 4º, "b", do Decreto-Lei nº 1.510/1976, substituindo a expressão "**alienações** '*mortis causa*'" por "**transferências** '*mortis causa*'", a corrigir a atecnia da norma anterior;

b) O art. 3º, do Decreto-Lei nº 1.510/1976, ao mencionar "valor da alienação", trata apenas das situações de cessão, alienação mediante contraprestação e alienação a título gratuito; e

c) A isenção constante do art. 4º, "b", do Decreto-Lei nº 1.510/1976, para as "**transferências** '*mortis causa*'" restaria inócua para as essas mesmas transferências "*efetivadas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação*" (art. 4º, "d", do Decreto-Lei nº 1.510/1976) caso se entendesse que a "transferência '*mortis causa*'" se equipara à alienação, pois as duas normas incidiriam simultaneamente sendo necessário procurar um sentido para esta última que não invada o âmbito de aplicação daquela primeira. Estes temas, os considero relevantes para o desfecho do presente julgado e me fizeram mudar de opinião a respeito do caso líder que relatei.

Com a devida vênia, entendo que os fundamentos acima indicados não

Superior Tribunal de Justiça

recomendam a revisitação ao tema.

Em primeiro lugar, a alteração no art. 4º, “b”, do Decreto-Lei 1.510/1976 se deu pelo Decreto-Lei 1.579/1977 – norma que, como se vê, já estava em vigor **no momento da consolidação da jurisprudência do STJ** –, o que sugere inexistência de fundamento plausível para se propor a revisão da jurisprudência do STJ, até pelo indesejável comprometimento da segurança jurídica e da estabilidade dos precedentes.

Ademais, registro que, desde 1977, a legislação tributária expressamente indicou que o benefício da isenção abrange tanto as alienações “promovidas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação” (art. 4º, “d”) como as transmissões “*mortis causa*” (art. 4º, “b”).

O enfoque dado pelo Ministro Mauro Campbell Marques a respeito da existência de contraprestação, ou de onerosidade, como se vê, não afeta a disciplina concedida à específica situação das transmissões “*mortis causa*” – isto é, este específico fato atrai a aplicação de norma específica do regime isentivo.

Ainda nesse ponto (transmissão “*mortis causa*”), convém esclarecer que há dois momentos distintos a serem considerados: a) o da transmissão em razão do falecimento do titular das cotas sociais, em que pode haver ganho de capital (em benefício do sucessor); e b) a data da alienação com ganho de capital, promovida pelo sucessor.

A esse respeito, o art. 4º, “b”, do Decreto-Lei 1.510/1976, seja em sua redação original (alienação “*mortis causa*”), seja na redação que entrou em vigor um ano após (redação conferida pelo Decreto-Lei 1.579/1977 – transmissão “*mortis causa*”), expressamente concedeu isenção em favor do herdeiro (naturalmente, ante a hipótese de que, nesse evento, houvesse ganho de capital).

Diferentemente, a citada legislação, em momento algum, prescreveu que na segunda operação de transferência de titularidade da participação acionária (relembre-se: a primeira, consistente na transmissão do *de cujus* para seu sucessor, e a segunda por ocasião da venda, por este, da referida participação para terceiros) seria mantido o benefício da isenção.

Paralelamente a tal constatação, tem-se, como é sabido, que a Lei 7.713/1988

Superior Tribunal de Justiça

expressamente revogou o benefício da isenção.

O entendimento sugerido pelo eminente Ministro Relator é o de aplicar a lógica da legislação cível (Código Civil), segundo o qual, na transmissão de bens e direitos, preserva-se a situação original destes. À primeira vista, o argumento seduz, mas uma análise sistemática do ordenamento jurídico evidencia, com a devida vênia, que a premissa não autoriza a conclusão por ele proposta.

Isso porque a legislação tributária pode valer-se dos institutos ou conceitos de Direito Civil, mas possui liberdade para modificar os respectivos efeitos tributários (art. 109 do CTN).

Melhor exemplo a respeito dessa distinção é o tema da capacidade jurídica, relativamente aos atos e/ou negócios jurídicos que envolvem a presença de menor (de 16 anos, ou com idade entre 16 e 18 anos).

Embora a legislação civil defina a incapacidade absoluta (art. 3º do CC) ou relativa do menor (art. 4º, I, do CC), prevendo inclusive a possibilidade de anulação de atos jurídicos celebrados com menores sem assistência de seus representantes legais, a legislação tributária, autônoma, atribui ao menor plena capacidade tributária, independentemente da idade. Assim, o menor incapaz pode figurar como contribuinte em relação jurídica de natureza tributária (art. 121, I, do CTN), ainda que a lei fixe a responsabilidade pelo pagamento do tributo aos seus representantes legais – quando verificada a impossibilidade da exigência do cumprimento, pelo menor, da obrigação principal (art. 134, I, do CTN).

Portanto, é imperioso ter em consideração que **os efeitos tributários podem diferir do tratamento dado pela lei civil (art. 109 do CTN)**, excetuada a hipótese em que se pretender, *para alterar a competência tributária*, modificar institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados diretamente na Constituição Federal, na Constituição Estadual ou nas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios.

Dito isso, **é irrelevante discutir, segundo a interpretação isolada e literal dos dispositivos do Código Civil, se os direitos transmitidos por sucessão *causa mortis* preservam o caráter original ou não, pois, conforme dito, a questão em debate diz respeito não à disciplina civil do fato jurídico, mas dos efeitos tributários, os quais, em**

respeito ao princípio da legalidade, devem ser disciplinados por lei específica (lei tributária).

E, nesse ponto, é inquestionável, conforme acima dito, que a legislação tributária, enquanto vigente, concedeu o benefício da isenção, em relação à sucessão *causa mortis*, somente para o ganho de capital apurado na primeira alteração da titularidade (isto é, a transmissão do *de cuius* para o seu sucessor). Mesmo na vigência da citada norma, não havia previsão concedendo isenção para a segunda operação de transferência (a alienação onerosa, do herdeiro para terceiros, da participação acionária).

Tratando-se de isenção tributária, o art. 111, II, do CTN impõe a técnica de interpretação literal, não sendo possível, portanto, aplicar por analogia a disciplina atribuída pela legislação cível para dispor, *contra legem*, a respeito dos efeitos tributários.

Dessa forma, a conclusão a que se chega é que o art. 4º, “b”, do Decreto-Lei 1.510/1976 concedeu isenção apenas para transmissão da participação acionária “*mortis causa*”, não ampliando a sua abrangência para momento posterior – ressalvada, exclusivamente, a hipótese em que a própria aquisição por herança se desse durante a vigência do Decreto-Lei 1.510/1976 e o sucessor permanecesse na respectiva posse pelo período de cinco anos, necessariamente anteriores à revogação do benefício pela Lei 7.713/1988, e depois promovesse a sua alienação onerosa (note-se: única hipótese em que o benefício seria mantido em favor do sucessor, segundo a jurisprudência do STJ, mas agora em razão da incidência do art. 4º, “d”, da citada norma).

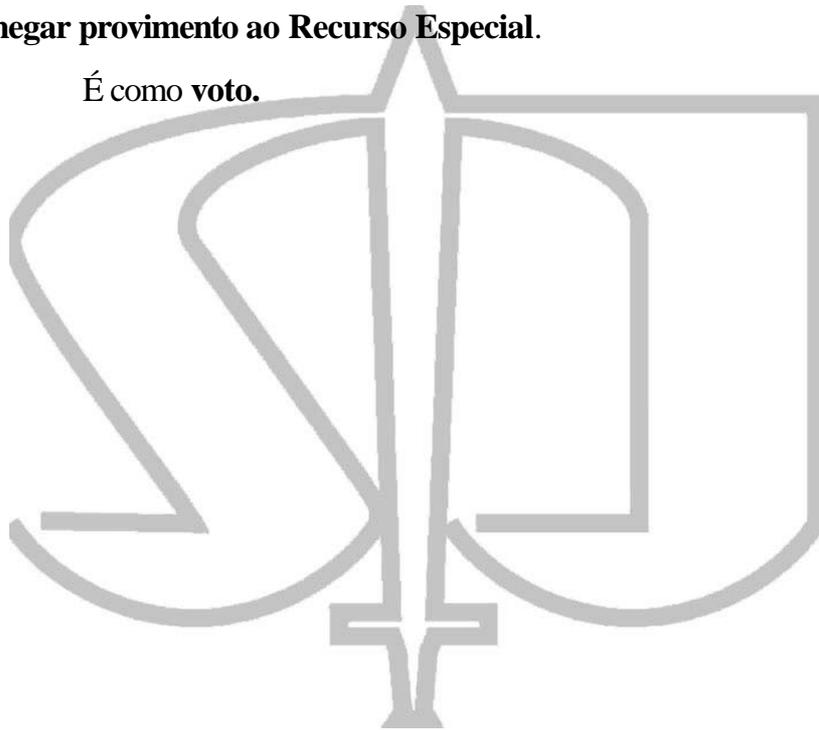
A título exemplificativo, constata-se que, para uma mesma realidade (alienação onerosa da participação acionária, no ano de 2008), merece tratamento distinto a situação do herdeiro que, em 1978, se tornou proprietário das ações (mantendo-se assim de 1978 até 2008) daquela em que ele herdou a participação acionária em 1991: a) o primeiro herdeiro cumpriu, desde 1983, o requisito do art. 4º, “d”, do Decreto-Lei 1.510/1976 e, por essa razão, poderá alienar as ações em 2008 e gozará da isenção sobre o ganho de capital (com base no art. 4º, “d”, do Decreto-Lei 1.510/1976); b) diferentemente, o segundo herdeiro se tornou proprietário das ações em momento (1991) no qual já não mais subsistia a norma que

Superior Tribunal de Justiça

concedia isenção se ele permanecesse na titularidade do bem pelo período mínimo de cinco anos (que seriam completados em 1996), razão pela qual a alienação onerosa, feita em qualquer momento posterior (antes ou depois de 1996), está sujeita à incidência de IRPF sobre o ganho de capital.

Com essas considerações, **peço vênia ao Ministro Mauro Campbell Marques, enaltecendo as judiciosas considerações lançadas em seu Voto, para respeitosamente apresentar análise jurídica dissonante da dele a respeito do tema e, assim, negar provimento ao Recurso Especial.**

É como **voto.**



RECURSO ESPECIAL Nº 1.650.844 - SP (2017/0014712-8)

VOTO-VISTA

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES: Como anotado pelo Relator, Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, trata-se de Recurso Especial, interposto por ALBA REGINA MALZONI BARRETO, com fundamento no art. 105, III, **a**, da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que manteve a sentença denegatória do presente Mandado de Segurança.

Na origem, trata-se de Mandado de Segurança preventivo, ajuizado em 30/05/2007, no qual a impetrante, ora recorrente, relata que era acionista da USINA SANTA LUÍZA S/A e da AGROPECUÁRIA AQUIDABAN S/A; que seu pai adquiriu a participação societária na primeira sociedade por ações, em 1959, e na segunda, em 1981; que referidas participações permaneceram no patrimônio do seu pai até o ano de seu falecimento, em 1991, quando todo seu patrimônio foi transmitido aos seus herdeiros, entre os quais a impetrante, por sucessão **causa mortis**; que, em 12/04/2007, a impetrante, juntamente com seus irmãos e sua mãe, viúva meeira, decidiram alienar suas participações societárias nas duas empresas, e, em função dessa alienação, a impetrante tem justo receio de que o ganho de capital decorrente desta operação esteja sujeito à incidência do imposto de renda, nos termos da Lei 7.713/88, que revogou expressamente o art. 4º, alínea **d**, do Decreto-lei 1.510/76, que previa a isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital auferido por pessoa física na alienação de ações societárias que permanecessem no patrimônio do contribuinte por mais de 5 (cinco) anos (fls. 5/7e).

Na petição inicial a impetrante sustenta, em síntese, que, em respeito ao direito adquirido e ao ato jurídico perfeito, possui ela "direito ao gozo da isenção uma vez que à época da revogação já havia sido preenchido – pelo seu ascendente – o requisito essencial previsto em lei para a sua fruição, qual seja: a permanência das ações em seu patrimônio por mais de 5 (cinco) anos, caracterizando assim direito adquirido" (fl. 7e).

Assim, pleiteia seja assegurado o suposto direito líquido e certo de não efetuar o recolhimento do IRPF sobre o ganho de capital auferido com a alienação das ações societárias objeto do presente **mandamus** (fl. 17e).

O Juízo de 1º Grau denegou o Mandado de Segurança (fls. 442/446e).

O Tribunal de origem, ao manter a sentença, deixou consignado, na ementa do acórdão recorrido, que "**a impetrante adquiriu as mencionadas ações no ano de 1.991, transmitidas por herança**, em razão do óbito de seu pai, cuja participação societária foi adquirida sob a égide do Decreto-lei 1.517/76 [**rectius**, 1.510/76], tendo permanecido em seu patrimônio por mais de cinco anos" (fl. 690e), e que "**os requisitos para obtenção da isenção tributária foram preenchidos somente pelo genitor da impetrante e, revestindo-se o benefício fiscal de caráter personalíssimo**, incabível sua transferência para os seus descendentes, no caso a impetrante" (fl. 690e).

Opostos Embargos de Declaração, em 2º Grau, restaram eles rejeitados.

No Recurso Especial, sob alegação de contrariedade aos arts. 165 e 535 do CPC/73, 11, 91, 349, 1.207 e 1.748 do Código Civil, 178 do CTN e 6º, § 2º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), a impetrante sustentou a nulidade do acórdão dos Embargos de Declaração, e, além disso, a existência de direito adquirido ao gozo da isenção tributária de que trata o art. 4º, **d**, do Decreto-lei 1.510/76, direito transmitido por sucessão **causa mortis**, assim como o caráter patrimonial e não personalíssimo desse benefício fiscal.

O Relator, Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, rejeitou a alegação de ofensa aos arts. 165 e 535 do CPC/73, mas, quanto aos demais dispositivos apontados como contrariados, propôs a superação da jurisprudência firmada pelo STJ, por considerar, em suma, que (i) o art. 4º, **b**, do Decreto-lei 1.510/76 foi alterado pelo Decreto-lei 1.579/77, tendo sido substituída a expressão "alienação **causa mortis**" por "transmissão **causa mortis**", dispensando, como pressuposto material da isenção, a necessidade de a transferência dos bens e direitos possuir caráter oneroso ou contraprestacional, diferentemente da "alienação", que estaria a pressupor um ato negocial, de vontade"; e (ii) em razão do princípio da **saisine**, os bens transmitidos por sucessão **causa mortis** devem preservar as características originais (portanto, se já estava preenchido o requisito da isenção quando o bem estava na titularidade do **de cujus**, tal benefício é transferido, com direito adquirido à isenção tributária). Assim, deu parcial provimento ao Recurso Especial, para conceder o Mandado de Segurança.

Inaugurando a divergência, o Ministro HERMAN BENJAMIN negou provimento ao Recurso Especial, pelos fundamentos assim sintetizados, na ementa por ele proposta:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. DECRETO-LEI N. 1.510/1976. POSTERIOR ALIENAÇÃO DAS COTAS SOCIAIS, PELO SUCESSOR, QUANDO JÁ REVOGADA A NORMA ISENTIVA. MANUTENÇÃO DO BENEFÍCIO, EM RAZÃO DO PRINCÍPIO DA SAISINE. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAR NORMAS DE DIREITO CIVIL PARA ATRIBUIR EFEITOS TRIBUTÁRIOS NÃO PREVISTOS EXPRESSAMENTE NA NORMA DE ISENÇÃO. ART. 111 DO CTN. DESNECESSIDADE DE REVISÃO JURISPRUDENCIAL.

DELIMITAÇÃO DA CONTROVÉRSIA

1. Discute-se a isenção de Imposto de Renda na operação de transferência, pelo sucessor *causa mortis*, de participação acionária. A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que a isenção tributária compreende apenas a transmissão por sucessão, de modo que a posterior alienação da participação acionária, pelo herdeiro, realizada em momento no qual a isenção havia sido previamente revogada (pela Lei 7.713/1988)

encontra-se sujeita à incidência de Imposto de Renda. Precedentes: AgInt nos EDcl no REsp 1.573.652/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, DJe 22/10/2018; AgInt no REsp 1.647.630/SP, Rel. Ministra Regina Helena Costa, DJe 10/05/2017; REsp 1.632.483/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, DJe 14/11/2016.

2. O Ministro Relator propõe a superação do entendimento do STJ, ao argumento de que: a) o art. 4º, 'b', do Decreto-Lei 1.510/1976 (com a redação do Decreto-Lei 1.579/1977) foi modificado, substituindo-se o termo '*alienação mortis causa*' por '*transmissão mortis causa*', dispensando, como pressuposto material da isenção, a necessidade de a transferência do bem possuir caráter oneroso ou contraprestacional; e b) em razão do princípio da *saisine*, os bens transmitidos por sucessão causa mortis devem preservar as características originais (portanto, se já estava preenchido o requisito da isenção quando o bem estava na titularidade do *de cuius*, tal benefício é transferido com direito adquirido à isenção tributária).

DESINFLUÊNCIA DA ALTERAÇÃO NA REDAÇÃO DO ART.

4º, 'B', DO DL 1.510/1976 PELO DL 1.579/1977

3. A alteração no art. 4º, 'b', do Decreto-Lei 1.510/1976 se deu pelo Decreto-Lei 1.579/1977. A disciplina jurídica do tema controvertido já estava em vigor no momento de consolidação da jurisprudência do STJ, o que, com a devida vênia, sugere inexistência de fundamento plausível para se propor a revisão da jurisprudência do STJ, até mesmo pelo indesejável comprometimento da segurança jurídica e da estabilidade dos precedentes.

4. Ademais, registra-se que, desde 1977, a legislação tributária expressamente indicou que o benefício da isenção abrange tanto (i) as alienações '*promovidas após decorrido o período de cinco anos da data da subscrição ou aquisição da participação*' (art. 4º, 'd') como (ii) as transmissões '*mortis causa*' (art. 4º, 'b').

5. A discussão a respeito da existência de contraprestação, ou de onerosidade, como se vê, não afeta a disciplina concedida à específica situação das transmissões '*mortis causa*' – isto é, este fato autônomo (transmissão *mortis causa*, em contraposição à alienação *inter vivos*) atrai a aplicação de norma específica a respeito do regime isentivo.

TRANSFERÊNCIA MORTIS CAUSA E POSTERIOR ALIENAÇÃO DA PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. REGIME LEGAL DE ISENÇÃO. DOIS MOMENTOS ABSOLUTAMENTE DISTINTOS

6. Ainda nesse ponto (transmissão '*mortis causa*'), convém esclarecer que há dois momentos distintos a serem considerados: a) o momento da transmissão em razão do falecimento do titular das

cotas sociais, em que pode haver ganho de capital (em benefício do sucessor); e b) a data da alienação com ganho de capital, promovida pelo sucessor.

7. A este respeito, o art. 4º, 'b', do Decreto-Lei 1.510/1976, seja em sua redação original (alienação '*mortis causa*'), seja na redação que entrou em vigor um ano após (redação conferida pelo Decreto-Lei 1.579/1977 – transmissão '*mortis causa*'), expressamente concedeu isenção em favor do herdeiro, naquele primeiro momento (naturalmente, na premissa de que, nesse evento, houvesse ganho de capital).

8. Diferentemente, a citada legislação em momento algum disciplinou que na segunda operação de transferência de titularidade da participação acionária (relembre-se: a primeira, consistente na transmissão do *de cuius* para seu sucessor e a segunda por ocasião da venda, por este, da referida participação para terceiros) seria mantido o benefício da isenção.

9. Paralelamente a tal constatação, tem-se, como é sabido, que a Lei 7.713/1988 expressamente revogou o benefício da isenção.

IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO LITERAL DE NORMAS DE DIREITO CIVIL PARA DEFINIR, POR SI SÓ, EFEITOS TRIBUTÁRIOS.

INTELIGÊNCIA DO ART. 109 DO CTN

10. O entendimento pela aplicação da legislação cível (Código Civil), de que na transmissão de bens e direitos, preserva-se a situação original destes (princípio da *saisine*), tem potencial para seduzir, mas não resiste, data vênua, à análise sistemática do ordenamento jurídico. Trata-se de um sofisma, pois se vale de uma premissa verdadeira para justificar uma conclusão, s.m.j., equivocada.

11. Isso porque, embora o princípio da *saisine* corresponda ao que foi preconizado no voto do e. Ministro Relator, não se deve olvidar que a legislação tributária pode se valer dos institutos ou conceitos de Direito Civil, mas possui liberdade para modificar os respectivos efeitos tributários (art. 109 do CTN): 'Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.'

(...)

13. É imperioso ter em consideração que os efeitos tributários podem diferir do tratamento dado pela lei civil (art. 109 do CTN), excetuada a hipótese em que se pretender, para alterar a competência tributária, modificar institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados diretamente na Constituição Federal, na Constituição Estadual ou nas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios.

14. Dito isso, é irrelevante discutir, segundo a interpretação

isolada e literal dos dispositivos do Código Civil, se os direitos transmitidos por sucessão *causa mortis* preservam o caráter original ou não, pois, conforme dito, a questão em debate diz respeito não à disciplina civil do fato jurídico, mas aos efeitos tributários, os quais, em respeito ao princípio da legalidade, devem necessariamente ser disciplinados por lei específica (lei tributária).

15. E, no ponto, é inquestionável, conforme acima dito, que a legislação tributária, enquanto vigente, somente concedeu o benefício da isenção, em relação à sucessão *causa mortis*, para o ganho de capital apurado na primeira alteração da titularidade (isto é, a transmissão do *de cuius* para o seu sucessor). Mesmo na vigência da citada norma, não havia previsão concedendo isenção para a segunda operação de transferência (a alienação onerosa, do herdeiro para terceiros, da participação acionária).

16. Tratando-se de isenção tributária, o art. 111, II, do CTN impõe a técnica de interpretação literal, não sendo possível, portanto, aplicar por analogia a disciplina atribuída pela legislação cível para dispor, *contra legem*, a respeito dos efeitos tributários.

CONCLUSÃO

17. Dessa forma, a conclusão a que se chega é que o art. 4º, 'b', do Decreto-Lei 1.510/1976 concedeu isenção apenas para transmissão da participação acionária '*mortis causa*', não ampliando a sua abrangência para momento posterior – ressalvada, exclusivamente, a hipótese em que a própria aquisição por herança se desse durante a vigência do Decreto-Lei 1.510/1976 e o sucessor permanecesse na respectiva posse pelo período de cinco anos, necessariamente anteriores à revogação do benefício pela Lei 7.713/1988, e depois promovesse a sua alienação onerosa (note-se: única hipótese em que o benefício seria mantido em favor do sucessor, segundo a jurisprudência do STJ, mas agora em razão da incidência do art. 4º, 'd', da citada norma).

18. Voto-vista no sentido de divergir, respeitosamente, do Ministro Relator, de modo a negar provimento ao Recurso Especial".

Após o voto do Relator, Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, propondo a superação da jurisprudência hoje pacificada no âmbito das Turmas da Primeira Seção e dando parcial provimento ao Recurso Especial, para conceder o Mandado de Segurança, no que foi acompanhado pelo Ministro OG FERNANDES, e o voto-vista divergente do Ministro HERMAN BENJAMIN, sustentando a desnecessidade de superação dessa jurisprudência e negando provimento ao Recurso Especial, e a ratificação oral de voto pelo Relator, pedi vista

dos autos, para melhor exame da controvérsia.

De início, ressalto que não há divergência quanto à rejeição da alegada afronta aos arts. 165 e 535 do CPC/73.

No mais, com a devida vênua ao Relator, entendo que os motivos por ele apontados não justificam a proposta de revisão da jurisprudência de ambas as Turmas da Primeira Seção do STJ, firmada no sentido da impossibilidade de transmissão, aos sucessores, da isenção tributária, prevista no art. 4º, d, do Decreto-lei 1.510/76, por possuir tal benefício fiscal caráter personalíssimo e estar atrelado à titularidade das ações por cinco anos. 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 do 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, como demonstram os seguintes precedentes:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 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 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.

(...)

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 1.510/1976, pode ser aplicada a alienações ocorridas após a sua revogação pela Lei 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 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 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 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" (STJ, REsp 1.632.483/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 14/11/2016).

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. INOCORRÊNCIA. IMPOSTO SOBRE A RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. DECRETO-LEI 1.510/76. NECESSIDADE DE IMPLEMENTO DAS CONDIÇÕES ANTES DA REVOGAÇÃO. TRANSMISSÃO DO DIREITO AOS SUCESSORES DO TITULAR ANTERIOR DO BENEFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. ISENÇÃO ATRELADA À TITULARIDADE DAS AÇÕES POR CINCO ANOS. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA.

(...)

III – O acórdão adotou entendimento consolidado nesta Corte segundo o qual a isenção de Imposto sobre a Renda concedida pelo art. 4º, d, do Decreto-lei 1.510/76, pode ser aplicada às alienações ocorridas após a sua revogação pelo art. 58 da Lei 7.713/88, desde que já implementada a condição da isenção antes

da revogação, não sendo, ainda, transmissível ao sucessor do titular anterior o direito ao benefício.

(...)

VI – Agravo Interno improvido" (STJ, AgInt no REsp 1.647.630/SP, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 10/05/2017).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IRPF. DECRETO-LEI 1.510/76. AQUISIÇÃO POR HERANÇA. DIREITO PERSONALÍSSIMO. ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 83/STJ. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. EXAME PREJUDICADO.

1. Trata-se de ação em que busca o recorrente desconstituir acórdão que não reconheceu a possibilidade de isenção de imposto de renda sobre capital decorrente de alienação.

2. **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.**

3. Dessume-se que o acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento deste Tribunal Superior, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. Incide, *in casu*, o princípio estabelecido na Súmula 83/STJ: 'Não se conhece do Recurso Especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida'.

(...)

5. Recurso Especial não provido" (STJ, REsp 1.683.084/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 16/10/2017).

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. DECRETO-LEI 1.510/1976. EXIGÊNCIA DE IMPLEMENTO DAS CONDIÇÕES ANTES DA REVOGAÇÃO. TRANSMISSÃO DO DIREITO AOS SUCESSORES DO TITULAR ANTERIOR DO BENEFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. ISENÇÃO VINCULADA À TITULARIDADE DAS AÇÕES POR CINCO ANOS.

1. A isenção de Imposto sobre a Renda concedida pelo art. 4º, *d*, do Decreto-lei 1.510/1976 pode ser aplicada às alienações ocorridas após a sua revogação pelo art. 58 da Lei 7.713/1988, desde que já

implementada a condição da isenção antes da revogação, não sendo, ainda, transmissível ao sucessor do titular anterior o direito ao benefício.

2. 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 (REsp 1.632.483/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 8/11/2016, DJe 14/11/2016; AgInt no REsp 1.647.630/SP, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 2/5/2017, DJe 10/5/2017).

3. Agravo interno não provido" (STJ, AgInt nos EDcl no REsp 1.573.652/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 22/10/2018).

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. **IMPOSTO SOBRE A RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. DECRETO-LEI 1.510/1976. NECESSIDADE DE IMPLEMENTO DAS CONDIÇÕES ANTES DA REVOGAÇÃO. TRANSMISSÃO DO DIREITO AOS SUCESSORES DO TITULAR ANTERIOR AO BENEFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. ISENÇÃO ATRELADA À TITULARIDADE DAS AÇÕES POR CINCO ANOS. VERBETE SUMULAR 83/STJ. AÇÕES. MANUTENÇÃO DE COTAS. PERÍODO DE PERMANÊNCIA. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE NO CASO CONCRETO. ENUNCIADO SUMULAR N. 7/STJ. INCIDÊNCIA. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.**

(...)

II – O acórdão recorrido adotou entendimento consolidado nesta Corte segundo o qual a isenção de Imposto sobre a Renda concedida pelo art. 4º, d, do Decreto-lei 1.510/1976, pode ser aplicada às alienações ocorridas após a sua revogação pelo art. 58 da Lei 7.713/1988, desde que já implementada a condição da isenção antes da revogação, não sendo, ainda, transmissível ao sucessor do titular anterior o direito ao benefício. Precedentes.

(...)

IV – *In casu*, rever o entendimento do tribunal de origem, que assentou não ter o Agravante permanecido com as ações antes da revogação da isenção, pelo necessário prazo de cinco anos, demandaria inafastável revolvimento de matéria fática e probatória, inviável em sede de recurso especial, à luz do óbice contido na Súmula 7/STJ.

(...)

VII – Agravo Interno improvido" (STJ, AgInt nos EDcl no REsp 1.518.384/SC, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 23/10/2019).

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ART. 535 DO CPC/1973. INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS. **IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. DECRETO-LEI 1.510/1976. EXIGÊNCIA DE IMPLEMENTO DAS CONDIÇÕES ANTES DA REVOGAÇÃO. TRANSMISSÃO DO DIREITO AOS SUCESSORES DO TITULAR ANTERIOR DO BENEFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. ISENÇÃO VINCULADA À TITULARIDADE DAS AÇÕES POR CINCO ANOS.**

(...)

2. A isenção de imposto sobre a renda concedida pelo art. 4º, 'd', do Decreto-lei 1.510/1976 pode ser aplicada às alienações ocorridas após a sua revogação pelo art. 58 da Lei 7.713/1988, desde que já implementada a condição da isenção antes da revogação, não sendo, ainda, transmissível ao sucessor do titular anterior o direito ao benefício.

3. 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 (REsp 1.632.483/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 14/11/2016; AgInt no REsp 1.647.630/SP, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 10/5/2017; AgInt nos EDcl no REsp 1.573.652/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 22/10/2018).

4. Recurso especial não provido" (STJ, REsp 1.563.733/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 25/03/2021).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. **IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. DIREITO ADQUIRIDO DO CONTRIBUINTE QUE, NA VIGÊNCIA DO DECRETO-LEI 1.510/1976, PREENCHEU OS REQUISITOS LEGAIS EXIGIDOS PARA A CONCESSÃO DA ISENÇÃO. TRANSMISSÃO DO DIREITO AOS SUCESSORES DO TITULAR ANTERIOR AO BENEFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. ENTENDIMENTO DO TRIBUNAL A QUO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. AGRAVO INTERNO DO CONTRIBUINTE A QUE SE NEGA PROVIMENTO.**

1. **Cinge-se a controvérsia sobre a existência ou não de direito**

adquirido à isenção do Imposto de Renda, isenção esta instituída pelo Decreto-lei 1.510/1976 sobre o lucro auferido na alienação de quotas societárias ocorrida após cinco anos de sua aquisição, quotas adquiridas pela parte recorrente por herança em razão do falecimento do seu genitor.

2. O entendimento perfilhado pelo acórdão recorrido está em consonância com o sedimentado pela jurisprudência desta Corte Superior, que reconhece a aplicação da isenção do Imposto de Renda sobre o lucro obtido, na forma prevista no art. 4º, 'd', do Decreto-Lei 1.510/1976, às operações de alienação de ações ocorridas após a sua revogação pela Lei 7.713/1988, desde que já implementado o período de cinco anos, contados da subscrição ou aquisição da participação à condição da isenção. Entretanto, tal isenção não se transfere para sucessor, uma vez que o benefício está atrelado à titularidade das ações pelo prazo de cinco anos. Precedentes: AgInt nos EDcl no REsp 1.573.652/PR, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 22.10.2018; REsp 1.632.483/SP, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 14.11.2016.

3. Agravo Interno do contribuinte a que se nega provimento" (STJ, AgInt no AREsp 1.379.101/RJ, Rel. Ministro MANOEL ERHARDT (Desembargador Federal convocado do TRF/5ª Região), PRIMEIRA TURMA, DJe de 20/04/2021).

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. DIREITO ADQUIRIDO DO CONTRIBUINTE QUE, NA VIGÊNCIA DO DECRETO-LEI 1.510/1976, PREENCHEU OS REQUISITOS LEGAIS EXIGIDOS PARA A CONCESSÃO DA ISENÇÃO. TRANSMISSÃO DO DIREITO AOS SUCESSORES DO TITULAR ANTERIOR AO BENEFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. ENTENDIMENTO DO TRIBUNAL 'A QUO' EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE A QUE SE NEGA PROVIMENTO. AGRAVO INTERNO DE FLS. 866/870 PREJUDICADO.

1. Cinge-se a controvérsia sobre a existência ou não de direito adquirido à isenção do Imposto de Renda, isenção esta instituída pelo Decreto-lei 1.510/1976 sobre o lucro auferido na alienação de quotas societárias ocorrida após cinco anos de sua aquisição, relativamente às quotas adquiridas pela parte recorrente por herança em razão do falecimento do seu genitor.

2. O entendimento perfilhado pelo acórdão recorrido está em consonância com o sedimentado pela jurisprudência desta Corte Superior, que reconhece a aplicação da isenção do Imposto de

Renda sobre o lucro obtido, na forma prevista no art. 4º, 'd', do Decreto-lei 1.510/1976, às operações de alienação de ações ocorridas após a sua revogação pela Lei 7.713/1988, desde que já implementado o período de cinco anos, contados da subscrição ou aquisição da participação à condição da isenção. Entretanto, tal isenção não se transfere para o sucessor, uma vez que o benefício está atrelado à titularidade das ações pelo prazo de cinco anos. Precedentes: AgInt no AREsp 1.379.101/RJ, Rel. Ministro MANOEL ERHARDT (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TRF-5ª REGIÃO), PRIMEIRA TURMA, DJe 20.4.2021; REsp 1.563.733/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe 25.3.2021.

3. Recurso Especial do contribuinte a que se nega provimento. Prejudicado o Agravo Interno de iniciativa da Fazenda Nacional (fls. 866/870)" (STJ, REsp 1.648.432/SP, Rel. Ministro MANOEL ERHARDT (Desembargador Federal convocado do TRF/5ª Região), PRIMEIRA TURMA, DJe de 18/06/2021).

"TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. INOCORRÊNCIA. ARTS. 104, III, E 178 DO CTN E 6º, § 2º, DA LINDB. ALEGAÇÃO GENÉRICA DE OFENSA A DISPOSITIVO DE LEI FEDERAL. ISENÇÃO DE IMPOSTO SOBRE A RENDA. ART. 4º, d, DO DECRETO-LEI N. 1.510/1976. ALIENAÇÕES OCORRIDAS APÓS REVOGAÇÃO PELO ART. 58 DA LEI N. 7.713/1988. IMPLEMENTADA A CONDIÇÃO DE ISENÇÃO ANTES DA REVOGAÇÃO. GANHO DE CAPITAL. BONIFICAÇÕES. ISENÇÃO PROPORCIONAL. AÇÕES ORIGINALMENTE ADQUIRIDAS. TRIBUTAÇÃO. ULTRATIVIDADE. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO NORMATIVA DA EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. REVISÃO DE MATÉRIA FÁTICA E DE CLAÚSULAS CONTRATUAIS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULAS 5 E 7/STJ. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

(...)

IV - Esta Corte firmou posicionamento segundo o qual a isenção de Imposto sobre a Renda concedida pelo art. 4º, d, do Decreto-lei 1.510/76, pode ser aplicada às alienações ocorridas após a sua revogação pelo art. 58 da Lei 7.713/88, desde que já implementada a condição da isenção antes da revogação, não sendo, ainda, transmissível ao sucessor do titular anterior o direito ao benefício.

V - 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, sendo tributável quando ocorrido após a revogação da isenção, uma vez que não há previsão normativa conferindo ultratividade à tal forma de exclusão do crédito tributário.

VI - Rever o entendimento adotado pelo tribunal *a quo*, no sentido de que, tendo em vista 'as alterações societárias ocorridas após a revogação perpetrada pela Lei 7.713/18, quais sejam, os seguidos aumentos de capital e a mudança da organização da empresa para sociedade por ações, [...] a isenção pretendida deve ser reconhecida apenas em relação à parcela equivalente a 0,47% do valor da alienação efetuada pela impetrante', demandaria necessária análise de cláusulas contratuais e revolvimento de matéria fática, o que é inviável em sede de recurso especial, à luz dos óbices contidos nas Súmulas 5 e 7 desta Corte.

(...)

VIII - Agravo Interno desprovido" (STJ, AgInt no REsp 1.955.884/SP, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 17/02/2022).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISPRUDENCIAL. NÃO OCORRÊNCIA. **IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO. TRANSMISSÃO DO DIREITO AOS SUCESSORES. IMPOSSIBILIDADE.**

(...)

2. Segundo a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, 'a isenção de imposto sobre a renda concedida pelo art. 4º, 'd', do Decreto-lei 1.510/1976 pode ser aplicada às alienações ocorridas após a sua revogação pelo art. 58 da Lei 7.713/1988, desde que já implementada a condição da isenção antes da revogação, não sendo, ainda, transmissível ao sucessor do titular anterior o direito ao benefício' (REsp 1.563.733/SP, rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 23/03/2021, DJe 25/03/2021). Outro precedente: AgInt no AREsp 1.379.101/RJ, Rel. Ministro Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região), Primeira Turma, julgado em 12/04/2021, DJe 20/04/2021.

3. Agravo interno desprovido" (STJ, AgInt no REsp 1.616.514/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 24/02/2022).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. **IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. DIREITO ADQUIRIDO DO**

CONTRIBUINTE QUE, NA VIGÊNCIA DO DECRETO-LEI 1.510/1976, PREENCHEU OS REQUISITOS LEGAIS EXIGIDOS PARA A CONCESSÃO DA ISENÇÃO. TRANSMISSÃO DO DIREITO AOS SUCESSORES DO TITULAR ANTERIOR AO BENEFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. ENTENDIMENTO DO TRIBUNAL A QUO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. AGRAVO INTERNO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Cinge-se a controvérsia à discussão sobre a existência ou não de direito adquirido à isenção do imposto de renda, instituída pelo Decreto-lei 1.510/1976, sobre o lucro auferido na alienação de quotas societárias ocorrida após cinco anos de sua aquisição, quotas adquiridas pela parte recorrente por sucessão *causa mortis*.

2. O entendimento perfilhado pelo acórdão recorrido está em consonância com o sedimentado pela jurisprudência desta Corte Superior, que reconhece a aplicação da isenção do imposto de renda sobre o lucro obtido, na forma prevista no art. 4, d, do Decreto-lei 1.510/1976, às operações de alienação de ações ocorridas após a sua revogação pela Lei 7.713/1988, desde que já implementado o período de cinco anos, contados da subscrição ou aquisição da participação societária. Entretanto, tal isenção não se transfere para sucessor, uma vez que o benefício está atrelado à titularidade das ações pelo prazo de cinco anos. Precedentes: AgInt no REsp 1.616.514/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/02/2022, DJe 24/02/2022; REsp 1.563.733/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/03/2021, DJe 25/03/2021; REsp 1.683.084/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/10/2017, DJe 16/10/2017.

3. Agravo interno a que se nega provimento" (STJ, AgInt nos EDcl no REsp 1.741.989/SP, Rel. Ministro MANOEL ERHARDT (Desembargador Federal convocado do TRF/5ª Região), PRIMEIRA TURMA, DJe de 04/05/2022).

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 165 E 535 DO CPC/73. NÃO OCORRÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. DIREITO ADQUIRIDO DO CONTRIBUINTE QUE, NA VIGÊNCIA DO DECRETO-LEI 1.510/1976, PREENCHEU OS REQUISITOS LEGAIS EXIGIDOS PARA A CONCESSÃO DA ISENÇÃO. TRANSMISSÃO DO DIREITO AOS SUCESSORES DO TITULAR. IMPOSSIBILIDADE.

(...)

3. A conclusão a que chegou a Corte de origem de que o benefício fiscal concedido pelo Decreto-lei 1.510/76 não se transmite aos herdeiros está em plena consonância com a jurisprudência do STJ, a qual se sedimentou no sentido de que 'a isenção de imposto sobre a renda concedida pelo art. 4º, *d*, do Decreto-lei 1.510/1976 pode ser aplicada às alienações ocorridas após a sua revogação pelo art. 58 da Lei 7.713/1988, desde que já implementada a condição da isenção antes da revogação, não sendo, ainda, transmissível ao sucessor do titular anterior o direito ao benefício' (REsp 1.563.733/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 23/3/2021, DJe 25/3/2021).
Precedentes.

4. Agravo interno não provido" (STJ, AgInt nos EDcl no REsp 1.628.396/SP, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 02/06/2022).

No tocante à alteração do art. 4º, *b*, do Decreto-lei 1.510/76 pelo Decreto-lei 1.579/77, comungo do entendimento do Ministro HERMAN BENJAMIN, no sentido de que essa alteração legislativa mostra-se desinfluyente para justificar a revisão da jurisprudência firmada pelas Turmas da Primeira Seção do STJ, já sob a vigência do dispositivo legal alterado.

Com efeito, a redação alterada do art. 4º, *b*, do Decreto-lei 1.510/76 não afasta a imperiosa conclusão de que, para fins de incidência do imposto de renda, a legislação tributária considera que o vocábulo "alienação" compreende "qualquer forma de transmissão da propriedade", inclusive as transmissões que não decorrem de operações de natureza contratual ("ato negocial, de vontade", na dicção do Relator), tais como adjudicação, desapropriação e sucessão *causa mortis*, conclusão essa que se extrai da interpretação conjunta dos seguintes dispositivos legais, posteriores ao Decreto-lei 1.510/76, com a alteração do Decreto-lei 1.579/77, e anteriores ao ganho de capital apurado, no caso, em 2007:

- § 3º do art. 3º da Lei 7.713/88 ("§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem *alienação, a qualquer título*, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, *tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins*");

- § 5º do art. 20 da Lei 8.383/91 (" § 5º Para fins da incidência do imposto de renda na fonte, a *alienação compreende qualquer forma de transmissão da propriedade*, bem como a liquidação, resgate ou repactuação do título ou aplicação");

- § 2º do art. 65 da Lei 8.981/95 ("§ 2º Para fins de incidência do imposto de renda na fonte, a *alienação compreende qualquer forma de transmissão da*

propriedade, bem como a liquidação, resgate, cessão ou repactuação do título ou aplicação");

- § 2º do art. 35 da Lei 10.637/2002 ("2º Para fins do disposto neste artigo, **considera-se alienação qualquer forma de transmissão da propriedade**, bem como a liquidação, o resgate e a cessão dos referidos títulos e valores mobiliários, instrumentos financeiros derivativos e itens objeto de hedge").

Como esclarecido pelo Ministro HERMAN BENJAMIN, há dois momentos distintos a serem considerados. Primeiro, no caso, o da transmissão em razão do falecimento do titular das cotas sociais, em 1991, e, segundo, o da alienação com ganho de capital, promovida pela herdeira impetrante, em 2007. Para essa segunda transferência de titularidade das participações societárias, entendo que o ganho de capital está sujeito à incidência do imposto de renda, não havendo que se falar em desrespeito a ato jurídico perfeito ou a direito adquirido à isenção tributária, no que tange a essa alienação, ocorrida em 2007, quando já revogada a aludida isenção pela Lei 7.713/88.

Quanto aos dispositivos do Código Civil tidos como contrariados, concordo com o Ministro HERMAN BENJAMIN, no sentido de que, nos termos do art. 109 do CTN, os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários. Assim, considero irrelevante discutir, segundo a interpretação isolada e literal dos dispositivos do Código Civil, se os direitos transmitidos por sucessão **causa mortis** preservam o caráter original, ou não, pois a questão em debate diz respeito, não à disciplina civil do fato jurídico, mas aos efeitos tributários, os quais, em respeito da princípio da legalidade, devem necessariamente ser disciplinados pela legislação tributária.

Ante o exposto, pedindo a mais respeitosa vênua ao Relator, Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, acompanho a divergência, inaugurada pelo Ministro HERMAN BENJAMIN, para negar provimento ao Recurso Especial.

É como voto.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA**

Número Registro: 2017/0014712-8 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.650.844 / SP**

Números Origem: 00124261420074036100 124261420074036100 200761000124262

PAUTA: 19/10/2021

JULGADO: 19/10/2021

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **MÁRIO JOSÉ GISI**

Secretária

Bela. **VALÉRIA RODRIGUES SOARES**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ALBA REGINA MALZONI BARRETO
ADVOGADO : RAQUEL CRISTINA RIBEIRO NOVAIS - SP076649
ADVOGADA : CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - SP123771
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
 MARCO ANTÔNIO GOMES BEHRNDT E OUTRO(S) - SP173362
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

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

CERTIDÃO

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

"Adiado por indicação da Sra. Ministra Assusete Magalhães."

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA**

Número Registro: 2017/0014712-8 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.650.844 / SP**

Números Origem: 00124261420074036100 124261420074036100 200761000124262

PAUTA: 07/06/2022

JULGADO: 07/06/2022

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Relator para Acórdão

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **DARCY SANTANA VITOBELLO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA RODRIGUES SOARES**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ALBA REGINA MALZONI BARRETO
ADVOGADO : RAQUEL CRISTINA RIBEIRO NOVAIS - SP076649
ADVOGADA : CRISTIANE ROMANO FARHAT FERRAZ - SP123771
ADVOGADOS : DANIELLA ZAGARI GONÇALVES - SP116343
 MARCO ANTÔNIO GOMES BEHRNDT E OUTRO(S) - SP173362
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

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

CERTIDÃO

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

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista da Sra. Ministra Assusete Magalhães, acompanhando a divergência inaugurada pelo Sr. Ministro Herman Benjamin, negando provimento ao recurso especial, o voto do Sr. Ministro Francisco Falcão no mesmo sentido, a Turma, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques e Og Fernandes, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Herman Benjamin, que lavrará o acórdão."

Votaram com o Sr. Ministro Herman Benjamin a Sra. Ministra Assusete Magalhães e o Sr. Ministro Francisco Falcão.