



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.722877/2011-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-003.512 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2016
Matéria Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF
Recorrente WILSON FERRO DE LARA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LUCROS INEXISTENTES. DISTRIBUIÇÃO.

Caracterizam omissão de rendimentos tributáveis os valores declarados como isentos, por terem sido recebidos de pessoa jurídica a título de distribuição de lucros, quando se verifica que os lucros são fictícios e foram apurados em desconformidade com a legislação societária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GANHO DE CAPITAL. CESSÃO DE CRÉDITO. RECEBIMENTO. FATO GERADOR.

O direito creditório adquirido a título oneroso, mediante cessão de crédito não corresponde à alienação ou dação em pagamento e, por consequência, não há que se falar em ganho de capital

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a infração referente ao ganho de capital, vencido o Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, que negou provimento ao recurso. Fez sustentação oral, pelo Contribuinte, o advogado Guilherme Kluck Gomes, OAB/SP nº 251.731/SP.

(Assinado digitalmente)

MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA - Presidente.

(Assinado digitalmente)

JÚNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO- Relatora

EDITADO EM: 22/08/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Rosemary Figueiroa Augusto, Martin da Silva Gesto, Cecilia Dutra Pillar, Wilson Antonio de Souza Correa (Suplente convocado) e Marcio Henrique Sales Parada

Relatório

Trata-se auto de infração lavrado contra o Recorrente (fls. 03/04) que lhe exige o pagamento de crédito tributário no valor de R\$ 72.872.025,59, sendo R\$ 35.090.299,80 de imposto e R\$ 26.317.724,85 de multa de ofício de 75% e juros de mora de R\$ 11.464.000,94 relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 12 a 21) o lançamento teve como fundamento as seguintes situações:

a) Omissão de rendimentos decorrente de distribuição de lucros em montante excedente ao escriturado pela pessoa jurídica no montante de R\$ 96.000.000,00.

A Delara (pessoa jurídica que efetuou a distribuição dos lucros) adquiriu obrigações ao portador emitidas pelas Centrais Elétricas Brasileiras - Eletrobrás na década de 1970, que seriam atualizadas monetariamente e acrescidas de juros até o efetivo pagamento, conforme Assembléia Geral dos Acionistas. Pela aquisição desses títulos a empresa pagou R\$ 1.125.000,00 em 21/09/2007 e R\$ 544.502,00 em 31/10/2007.

Baseado em laudos periciais e de atualização monetária, a empresa reavaliou os títulos e reconheceu receitas de R\$ 154.895.547,53 (cento e cinquenta e quatro milhões, oitocentos e noventa e cinco mil, quinhentos e quarenta e sete reais e cinquenta e três centavos), o equivalente a mais de 92 vezes ao valor contabilizado como pago.

De acordo com a fiscalização, o erro cometido pela empresa decorre do fato de que ela usou a reavaliação pelo custo atualizado monetariamente, ignorando que o custo de mercado dos títulos era de apenas 0,01% da reavaliação. Aponta, ainda, que os títulos da Eletrobrás nunca estiveram relacionados com a atividade operacional da empresa, situação necessária para permitir sua reavaliação, conforme a NBCT 19.6 - Reavaliação de Ativos. Menciona também que o art. 183 da Lei nº 6.404/76, com a redação vigente à época, impedia que a reavaliação fosse feita por valor acima do mercado. Finalmente, atesta que os laudos que serviram de base para a reavaliação não informaram um ponto fundamental que seria a certeza do recebimento dos títulos, o que seria até mesmo temerário, uma vez que a própria Eletrobrás teria divulgado, em nota oficial constante do seu site, a inexigibilidade dos referidos títulos.

Diante desses fatos, afirma autoridade fiscal que *"a Delara simulou a existência dessa receita milionária (sem recolhimento tributário) para esconder a dilapidação patrimonial realizada durante o ano de 2007. Praticamente todo o dinheiro disponível da*

empresa em investimentos foi transferido para Wilson Ferro de Lara e sua esposa Rosângela Gaspar de Lara, únicos sócios da pessoa jurídica.

Conclui que o art. 274 do RIR não foi respeitado, motivo pelo qual devem ser excluídas das Demonstrações Contábeis as "receitas" denominadas "Ganhos Cártulas Eletrobrás" que correspondem à reavaliações ilegais, bem como o correspondente diferimento de tributos. Tais alterações demonstram a inexistência de suporte para a distribuição de lucros no montante realizado pelo sujeito passivo.

b) Apuração incorreta de ganho de capital na alienação de bens e direitos no montante de R\$ 57.935.332,00.

Em 23/07/2011 a empresa Delara assinou contrato de arrendamento mercantil de seus ativos com ALL Intermodal e a controladora desta a ALL AMÉRICA LATINA LOGÍSTICA S/A (ALL Holding) que previa a transferência de todas as operações da Delara para a ALL Intermodal. Dentre as condições de pagamento desse contrato, constava uma parcela contingente do arrendamento (bônus) a ser paga em ações da ALL Holding caso as metas estipuladas no item 4.2 do Contrato (Anexo I) fossem atingidas nos anos de 2001, 2002 e 2003.

Afirma a fiscalização que "sendo fato incontroverso entre as partes a superação das metas estipuladas para o período de 2001 a 2003, reputa-se ocorrido o fato gerador do imposto sobre a renda em 01/01/2004, data em que a Delara adquiriu a disponibilidade jurídica de recebimento de Parcela Contingente de Arrendamento. Deveria ter a Delara reconhecido a tributação neste momento, admitindo-se o diferimento do pagamento dos tributos até o efetivo crédito."

Posteriormente, a Delara cedeu o direito sobre esse recebimento para o Recorrente pelo valor de R\$ 8.000.000,00, conforme instrumento particular datado de 28/01/2004.

Em 31/03/2008, houve a quitação do direito cedido onerosamente ao Recorrente, mediante a transferência de 3.725.160 ações da ALL Holding, à cotação do dia, no valor de R\$ 65.935.332,00 (sessenta e cinco milhões, novecentos e trinta e cinco mil, trezentos e trinta e dois reais).

Diante desses fatos, concluiu a autoridade fiscal que o Recorrente possuía, em 2007, um direito que foi alienado em troca de bens (ações) em 2008, cuja diferença, nos termos do art. 117, §4º do RIR, deveria ser tributada como ganho de capital, mesmo não havendo desembolso em espécie no momento da aquisição das ações.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação na qual alega, resumidamente, o seguinte:

a) Em relação à omissão de rendimentos:

a.1) Não houve dilapidação patrimonial para inadimplir a liquidação das obrigações tributárias da fonte pagadora, uma vez que a empresa aderiu ao parcelamento instituído pela Lei Federal nº 11.941/09 e vem cumprindo com suas obrigações tributárias rigorosamente, tendo confessado tais débitos em declaração firmada pelo sócio administrador Wilson Ferro de Lara.

a.2) a empresa Delara Brasil Ltda, sucedida pela WDL Têxtil Ltda adquiriu obrigações da Eletrobrás para utilizá-la em compensações tributárias e que tais ativos foram trazidos a valor presente e esta atualização oferecida a tributação diferida nos termos do artigo 339 do RIR/99.

a.3) que a fiscalização não poderia ter concluído pela prescrição do resgate das obrigações da Eletrobrás, baseado em afirmação da própria emissora dos títulos obrigacionais e em critério subjetivo de que o aludido deveria conter a informação do recebimento deles, ignorando que há *"milhares de ações judiciais que obtiveram ressarcimento de tais valores."*

b) Em relação à omissão de ganho de capital na alienação de bens:

b.1) que fiscalização imputou ao Impugnante um ganho de capital que não foi realizado, pois admite válida a cessão ao direito de recebimento das ações que foi liquidado exatamente como previsto no contrato de cessão de direitos.

b.2) em nenhum momento o auto de infração demonstra que o Impugnante alienou o seu direito de receber as ações pelo valor descrito no Auto de Infração.

b.3) que a pessoa física deve se submeter ao regime de caixa.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba julgou improcedente a impugnação em decisão cuja ementa é a seguinte:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2008, 2009

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LUCROS
INEXISTENTES. DISTRIBUIÇÃO.*

Caracterizam omissão de rendimentos tributáveis os valores declarados como isentos, por terem sido recebidos de pessoa jurídica a título de distribuição de lucros, quando se verifica que os lucros são fictícios e foram apurados em desconformidade com a legislação societária.

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GANHO DE CAPITAL.
CESSÃO DE CRÉDITO. RECEBIMENTO. FATO
GERADOR.*

O direito creditório adquirido a título oneroso, mediante cessão de crédito, se extingue pelo adimplemento da obrigação, mediante pagamento, mesmo que não seja em dinheiro, mas em outros bens, sendo esse o momento em que ocorre a aquisição da disponibilidade jurídica da renda, representada esta pelo ganho de capital havido entre o valor recebido do devedor e aquele pago ao cedente.

Cientificada (fls. 217) a Impugnante apresentou Recurso Voluntário no qual reitera as razões expostas na Impugnação. Ressalta, em particular, que a decisão recorrida inovou os fundamentos do auto de infração, ao desconsiderar a real motivação da autoridade autuante que pensou estar diante de uma hipótese de "dilapidação patrimonial" para fins de evasão fiscal, bem como ao utilizar decisão do STJ para justificar a prescrição dos títulos da Eletrobrás.

É o relatório

Voto

Conselheira Relatora JÚNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO

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

1) OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTE DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EM MONTANTE EXCEDENTE AO ESCRITURADO

Em relação à glosa da omissão de rendimentos decorrente de distribuição de lucros em montante excedente ao escriturado, alega a Recorrente que a declaração inexata dos valores não pode ser tipificada como omissão de rendimentos. Alega, também, que a DRJ teria inovado a fundamentação jurídica do lançamento. De acordo com a Recorrente a fiscalização teria se fundamentado em "dilapidação patrimonial" da pessoa jurídica para se esquivar do pagamento de tributos. Sendo assim, como os tributos devidos pela empresa foram objeto do parcelamento concedido pela Lei nº 11.941/09 não haveria que se falar em dilapidação com objetivo de não pagamento de tributos. Alegou também que a DRJ teria inovado a fundamentação jurídica ao mencionar decisão do STJ sobre a prescrição dos mencionados títulos.

Sem razão a Recorrente. Isso porque, conforme evidenciado no relatório, a fundamentação legal da autuação esta baseada na inexistência de lucro a ser distribuído pela pessoa jurídica, uma vez que este decorreria da indevida atualização monetária dos títulos da Eletrobrás, títulos esses que já estariam prescritos quando esta foi efetuada.

Conforme se verifica do Relatório fiscal (fls. 14/16), o argumento central utilizado pela fiscalização reside no fato de que, ao promover a atualização desses ativos, a empresa teria deixado de utilizar o valor de mercado que equivaleria ao valor pago pelos títulos os quais representavam 0,01% do valor a que chegou o Recorrente. Como fundamento legal, utiliza o art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, o qual dispunha:

Art. 183 - No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:

*I - os direitos e títulos de crédito e quaisquer valores mobiliários não classificados como investimentos, pelo custo de aquisição ou pelo valor de mercado, se este for menor; **serão excluídos os já prescritos** e feitas as provisões adequadas para ajustá-lo ao valor provável de realização, e será admitido o aumento do custo de aquisição, até o limite do valor de mercado, para*

registro de correção monetária, variação cambial ou juros acrescidos. (grifamos)

O outro fundamento legal utilizado pela fiscalização foi o artigo 274 do RIR/99 o qual determina que *"ao fim de cada período de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período de apuração e da demonstração dos prejuízos acumulados"*.

Conforme se constata pelo relatório fiscal não foram observadas as normas Normas Brasileiras de Contabilidade para Reavaliação de Ativos, ao desconsiderar o valor de mercado dos títulos e reavaliar bens sem relação direta com a atividade operacional da empresa. O próprio trabalho fiscal (fls. 16) traz o resumo onde deixa claro os fundamentos pelos quais considerava ilegal a distribuição dos lucros derivados de receitas decorrente dos mencionados títulos, conforme se verifica pela seguinte passagem:

"Em resumo, as reavaliações dos títulos da Eletrobrás está sendo desconsideradas pelos seguintes motivos:

. Não há laudo fundamentando a certeza de recebimento dos títulos;

. A Eletrobrás divulgou, em nota oficial, a inexigibilidade dos respectivos títulos;

. Não foram observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade para Reavaliação de Ativos, ao desconsiderar o valor de mercado dos títulos e reavaliar bens sem relação direta com a atividade operacional da empresa;

. A Lei nº 6.404/76 proíbe a reavaliação dos títulos de crédito acima do valor de mercado.

Assim, a argumentação da autoridade fiscal no sentido de que a conduta da empresa acabaria por promover sua dilapidação patrimonial não é o fundamento legal da autuação. É apenas um *obiter dictum*. Sendo assim, o fato da empresa ter promovido o parcelamento das eventuais dívidas não altera a inexistência de lucros que tiveram como fundamento o recebimento de receitas decorrentes da reavaliação de títulos prescritos.

Igualmente improcedente a alegação da Recorrente de que *"em outro processo, de nº 10980.723147/2011-08 (doc. 02) a autoridade autuante considerou válida a atualização dos valores da obrigações da Eletrobrás para fins de apuração de uma suposta receita tributável no mesmo ano-calendário!*

Isso porque, conforme se constata da decisão da DRJ transcrita da decisão proferida pelo CARF quando da análise do mencionado processo:

A impugnante também alegou que sofreu autuação de IRRF nos autos do processo nº 10980.723201/201115, no qual a distribuição de lucros no montante de R\$ 96.000.000,00 no ano calendário de 2007 para o sócio Wilson Ferro de Lara foi considerada pela autoridade fiscal como rendimentos de pro-labore, razão qual a ocorrência de uma despesa operacional de tal vulto certamente geraria inexistência de lucro nesse ano calendário.

No entanto, cabe destacar que, além de o artigo 299 do RIR de 1999 dispor que somente são necessárias as despesas pagas ou incorridas para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa, atendidos também os critérios da usualidade e normalidade no tipo de transação, operação ou atividades desenvolvidas pela empresa, o inciso I do parágrafo único do artigo 357 do mesmo regulamento determina que são indedutíveis na determinação do lucro real as retiradas escrituradas que não correspondam à remuneração mensal fixa por prestação de serviços.

Logo, sendo totalmente atípicas e desproporcionais e por não corresponderem à remuneração mensal fixa por prestação de serviços, não há como se acatar a dedutibilidade das retiradas de R\$ 38.000.000,00 em 30/11/2007 e R\$ 58.000.000,00 em 31/12/2007 de pro labore efetuadas pelo sócio Wilson Ferro de Lara. (grifos no original)

Dessa forma, não houve o reconhecimento da validade da referida atualização e sim que as despesas com a atualização que a Recorrente pretendia ver reconhecida para fins de anulação do lucro apurado no lançamento de IRPJ não poderiam ser aceitas, uma vez que não atendiam aos requisitos de necessidade e usualidade previstos no artigo 299 do RIR/99

Improcedente também a alegação da Recorrente no sentido de que a DRJ teria inovado a fundamentação jurídica ao mencionar a decisão do STJ sobre a prescrição dos títulos da Eletrobrás.

Ora, não é preciso muito esforço para verificar que a fundamentação jurídica no caso é uma só - a prescrição dos títulos. A autoridade fiscal trouxe a informação fornecida pelo próprio credor e a DRJ apenas demonstrou que tal informação é referendada pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

Conforme se observa do relatório fiscal, a Recorrente adquiriu os seguintes títulos da Eletrobrás: serie CC (039853), de 1972, série JJ (025597 e 025598), de 1974, série II (147281 e 147289), de 1974, n.º 133493, de 1975 (fl. 13).

As obrigações contraídas pela Eletrobrás são espécie dos empréstimos compulsórios e tem como base econômica o consumo de energia elétrica. Em assim sendo, atrelado ao fato de que a União Federal administrava a receita decorrente de tais obrigações, se conclui que essas se submetem às premissas e regramento das finanças públicas, afastando-se, por conseguinte, a qualificação de “relação contratual” prevista no art. 442 do Código Comercial, tampouco se aplicando o prazo a que alude o art. 177 do Código Civil de 1916, de vinte anos para prescrição. Por essas razões, aplica-se o regramento atinente aos prazos prescricionais das dívidas da Fazenda Pública — prazo de cinco anos (art. 1º do Decreto 20.910/1932).

Finalmente, a decisão do Superior Tribunal de Justiça mencionada no acórdão da DRJ refere-se ao Recurso Especial n.º 105.0199/RJ, **submetido ao rito do artigo 543-C do CPC/73**, da qual transcrevemos o seguinte trecho:

a) as OBRIGAÇÕES AO PORTADOR emitidas pela ELETROBRÁS em razão do empréstimo compulsório instituído

pela Lei 4.156/62 não se confundem com as DEBÊNTURES e, portanto, não se aplica a regra do art. 442 do CCom, segundo o qual prescrevem em 20 anos as ações fundadas em obrigações comerciais contraídas por escritura pública ou particular. Não se trata de obrigação de natureza comercial, mas de relação de direito administrativo a estabelecida entre a ELETROBRÁS (delegada da União) e o titular do crédito, aplicando-se, em tese, a regra do Decreto 20.910/32. b) o direito ao resgate configura-se direito potestativo e, portanto, a regra do art. 4º, § 11, da Lei 4.156/62, que estabelece o prazo de 5 anos, tanto para o consumidor efetuar a troca das contas de energia por OBRIGAÇÕES AO PORTADOR, quanto para, posteriormente, efetuar o resgate, fixa prazo decadencial e não prescricional. (Resp 1050199/RJ, Rel. Ministra Eliana Calmon, Primeira Turma, DJe de 09/02/2009).

É importante destacar que a mencionada decisão, além de não representar, como já demonstrado, inovação na fundamentação jurídica do lançamento, é de observância obrigatória pelo CARF, conforme previsto no artigo 62, §1º inciso II, "b" da Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015, RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária (grifamos)

2) OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS:

Em relação ao ganho de capital apurado na substituição do direito ao recebimento dos créditos do arrendamento mercantil por ações da empresa ALL Holding, alega a Recorrente, basicamente, que a própria fiscalização admitiu como válida a cessão de direito ao recebimento de ações. Sendo assim, o ganho de capital só estaria realizado no momento em que as ações forem alienadas especialmente, se considerarmos o regime de caixa adotado para a tributação das pessoas físicas.

Conforme exposto no Relatório, a empresa Delara assinou contrato de arrendamento mercantil de seus ativos com as empresas ALL Intermodal e ALL Holding que previa a transferência de todas as operações da Delara para a ALL Intermodal. Dentre as condições de pagamento desse contrato, constava uma parcela contingente do arrendamento (bônus) a ser paga em ações da ALL Holding caso as metas estipuladas no item 4.2 do Contrato (Anexo I) fossem atingidas nos anos de 2001, 2002 e 2003.

Posteriormente, a Delara cedeu o direito sobre esse recebimento para o Recorrente pelo valor de R\$ 8.000.000,00 e, em 31/03/2008, houve a quitação do direito cedido onerosamente ao Recorrente, mediante a transferência de 3.725.160 ações da ALL

Diante desses fatos, concluiu a autoridade fiscal que o Recorrente possuía, em 2007, um direito que foi alienado em troca de bens (ações) em 2008, cuja diferença, nos termos do art. 117, §4º do RIR, deveria ser tributada como ganho de capital, mesmo não havendo desembolso em espécie no momento da aquisição das ações.

Nesse ponto, entendo que cabe razão ao Recorrente. Isso porque, não houve nenhuma alienação ou dação em pagamento no presente caso e, por consequência, não houve ganho de capital. A única transação que ocorreu de fato foi a aquisição, pelo Recorrente, por R\$8.000.000,00, do direito de receber um determinado número de ações de ALL HOLDING. Em 31.03.2008, esse direito foi satisfeito, e o Recorrente recebeu as ações da ALL HOLDING, registrando-as posteriormente em sua DIRPF pelo seu custo de aquisição, qual seja, R\$8.000.000,00 (fls. 114).

Da análise dessa mesma DIRPF, também é possível observar que, no ano-calendário de 2007, o Recorrente já possuía ações da ALL HOLDING, e que tal participação societária foi declarada pelo valor de R\$43.954.193,00. O recorrente recebeu novas ações da ALL HOLDING em 31.03.2008. Então, na DIRPF relativa ao ano-calendário de 2008, também juntada aos autos (fls. 126), o Recorrente declarou o valor total de sua participação em ALL HOLDING, no montante de R\$51.954.193,00(ou seja, o valor de R\$43.954.193,00, somado ao valor das novas ações adquiridas pelo valor de R\$8.000.000,00).

Sendo assim, somente haveria eventual ganho de capital no ano-calendário de 2008 caso o Recorrente houvesse alienado (por um valor superior a R\$8.000.000,00) o direito adquirido de DELARA ou as ações recebidas em função desse direito, o que não ocorreu.

3) CONCLUSÃO

Em face do exposto, dou parcial provimento ao recurso para excluir da base de cálculo o imposto devido à título de ganho de capital no recebimento das ações.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio.

CÓPIA