



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

Processo nº 10166.723403/2014-03
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2402-005.550 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2017
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Embargante FAZENDA NACIONAL E DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM BRASÍLIA/DF
Interessado EUGENIO CESAR ALVES LACERDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO.

Verificada no acórdão embargado contradição e obscuridade internas à fundamentação, cabe a modificação desta bem como dos correspondentes termos da ementa, de modo que seja refletido apropriadamente o entendimento firmado, com efeitos infringentes quanto a esses aspectos, ainda que se mantenha a conclusão constante no dispositivo.

Embargos Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos de declaração para acolhê-los, com efeitos infringentes no que se refere à fundamentação e à ementa, sem modificação no dispositivo, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Em sessão plenária realizada em 12 de maio de 2016, esta Turma julgou Recurso Voluntário, proferindo a decisão consubstanciada no Acórdão nº 2402-005.298 (fls. 1748/1761), assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010

PERDÃO DE DÍVIDA. AUSÊNCIA DE VÍNCULO COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO TRIBUTAÇÃO.

O perdão de dívida do sócio junto à empresa, sem vínculo atestado com prestação de serviços, mesmo que viabilizado por operações irregulares não enseja a tributação pelo imposto de renda, tendo em vista o inciso I do art. 55 do RIR/99, bem como o entendimento esposado pela administração tributária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MÚTUO NÃO COMPROVADO. CONTA CORRENTE COM A PESSOA JURÍDICA

Não se consubstanciam em efetivos empréstimos, mas sim em omissão de rendimentos, pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas aos sócios, quando amparados em contratos de conta-corrente sem previsão de encargos e com estipulação apenas formal do prazo de devolução dos valores.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. SIMULAÇÃO.

O descompasso da escrituração e dos contratos de mútuo formalizados, com as provas carreadas nos autos, evidencia a intenção de dissimular o pagamento de rendimentos às pessoas físicas dos sócios, apta a respaldar a qualificação da multa de ofício.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

O dispositivo do acórdão recebeu a redação abaixo transcrita:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo do lançamento o montante de R\$8.004.000,00, relacionado com o levantamento R2 e atinente à competência julho de 2009.

O processo foi encaminhado para ciência do acórdão por parte da Fazenda Nacional em 13/06/2016, a qual interpôs embargos tempestivamente em 15/7/2016, manifestando inconformidade relativamente ao aresto, o qual teria incorrido em contradições (fls. 1763/1767), e demandando, ainda, o provimento dos embargos, com efeitos infringentes, "de modo que, não restando caracterizado o perdão das supostas dívidas, permaneça hígido o

lançamento em sua totalidade". Também a DRF/Brasília/DF interpôs, em 15/8/2016, embargos tempestivos alegando a existência de omissões, contradições e obscuridade no julgado (fls. 1785/1789).

Mediante o Despacho datado de 26/7/2016 (fls. 1770/1772), foi admitida a apreciação das contradições objetivamente apontadas pela PGFN, e, em 27/9/2016, através do respectivo Despacho (fls. 1804/1807), foram admitidos os embargos da DRF/Brasília, para o fim específico de sanar obscuridade alegada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson - Relator

Os embargos interpostos são tempestivos e merecem ser conhecidos, consoante explanado no relatório e nos despachos de admissibilidade.

Necessário explicar, de início, que o processo trata de lançamento decorrente de operação de aumento de capital de empresa com base em reavaliação de marca, seguido de redução de capital social, a qual, segundo o Fisco, teria resultado no pagamento de remuneração indireta ao contribuinte. Também foi objeto de autuação o recebimento de valores associados a mútuos não comprovados, lançamento esse mantido integralmente, cabendo observar não ter sido a conclusão do aresto quanto a esse segundo aspecto objeto de embargos.

Na decisão embargada, foi firmado o entendimento de que, ainda que cercada de suspeitas, não se poderia asseverar, tal como manejado pela autoridade lançadora, que a reavaliação da marca efetuada tinha sido de todo artificial. Noutro giro, salientou-se que a reserva formada com esteio nessa reavaliação não poderia ter sido utilizada para o aumento de capital de cerca de 20 milhões realizado em 12/3/2008 com base na 54ª alteração contratual (fls. 75/78), tendo em vista as disposições da Lei nº 11.638/07, resultando na ilegalidade de tal operação.

Também verificou-se que a redução de capital no mesmo montante, preconizada em 2/4/2009 pela 57ª alteração contratual (fls. 89/95), teve como contrapartida créditos em contas de ativo denominadas "Conta Corrente Financeira" e "Títulos a receber" (fl. 433). Tais contas estavam associadas a dívidas que o autuado supostamente tinha para com a companhia, referentes a mútuos e integralização de capital, respectivamente.

Diante da constatação de que os mencionados títulos a receber contabilizados não foram comprovados documentalmente, bem como de que a conta corrente financeira estava parcialmente vinculada a mútuos inexistentes, teve-se como sem suporte fático a operação de compensação realizada pela empresa, pois o suposto crédito que daria lastro para tanto tinha sido formado mediante capitalização da reserva de reavaliação em desconformidade com o ordenamento jurídico.

Como fecho, destacou-se no Acórdão que tais eventos não se consubstanciariam remuneração indireta, tal como percebido pela fiscalização, mas sim em perdão de dívida sem repercussão tributária, conforme entendimento baseado na SC Cosit nº 70/2013, vinculante no âmbito da RFB.

Pois bem, a Fazenda Nacional assim se expressou acerca da primeira contradição do acórdão:

(...) o voto condutor afirma que foram **quitadas dívidas** do sócio para com a empresa por meio de compensação com crédito oriundo de redução de capital social redirecionado ao sócio, e, ao mesmo tempo, afirma que houve um **perdão ou remissão de dívidas** de origem não comprovada.

8. Ora, **ou** as dívidas foram quitadas por meio da compensação, **ou** as dívidas foram perdoadas. Quitar dívidas por meio de uma compensação é diferente de não precisar quitá-las em razão de um perdão ou remissão. O cancelamento, por sua vez, ocorre quando se constata a inexistência, por qualquer motivo, da dívida registrada, sendo hipótese também distinta da quitação. (grifos do original)

Apontou ainda essa embargante para uma segunda contradição, que seria a impossibilidade de se reconhecer perdão de dívidas quando estas são referidas em diversas ocasiões, no acórdão embargado, como não estando adequadamente comprovadas.

Também a DRF/Brasília manejou por via similar em seus embargos, denotando a impropriedade de se cogitar de haver "perdão de dívida" do sócio para com a empresa, estendendo-se em considerações diversas sobre quais seriam as consequências de tal entendimento.

Com efeito, têm em certa medida razão os embargos interpostos, pois não há falar em perdão de dívida tendo em vista a constatação anterior, constante no próprio voto condutor, de que a diminuição das dívidas foi acompanhada de redução de capital.

De fato, a partir do momento em que foi decidida a redução de capital em reunião societária, a empresa passou a ter uma obrigação para com os sócios de restituição do capital que eles nela investiram - a despeito de sua origem questionável, já referida.

E aquele feito foi viabilizado não por meio de entrega de recursos financeiros aos sócios, mas sim através da redução de créditos que a companhia detinha frente aos referidos (lançamentos a crédito contabilizados à fl. 433). De todo modo, houve um ato societário de redução de capital correspondente à diminuição dessas dívidas, e não simples perdão unilateral delas, a despeito das dúvidas que sombreiam a sua constituição.

Admitida a impropriedade de tal abordagem, *impõe-se retirar da fundamentação* do voto o seguinte excerto:

(...) Na verdade, não ocorreu pagamento tal como suscitado pela autoridade lançadora, e sim perdão de dívida.

Na espécie, então, aplicável o entendimento constante na Solução de Consulta nº 70/2013, cuja ementa transcreve-se:

RENDIMENTOS ORIUNDOS DE PERDÃO OU CANCELAMENTO DE DÍVIDA. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. O perdão ou cancelamento de dívida somente terá repercussão tributária para o beneficiário se corresponder à contraprestação de serviços ao credor.

Tal entendimento, vinculativo no âmbito da Receita Federal do Brasil por força do art. 9º da IN RFB nº 1.396/2013, com a redação dada pela IN RFB nº 1.424/2013, tem seu supedâneo em interpretação a *contrario sensu* do disposto no inciso I do art. 55 do RIR/99:

Art.55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, §2º, inciso IV, e 70, §3º, inciso I):

I - as importâncias com que for beneficiado o devedor, nos casos de perdão ou cancelamento de dívida em troca de serviços prestados;

(...)

Nesses termos, considerando não estar o perdão de dívida em evidência caracterizado como retribuição por serviços prestados, bem como o entendimento da própria administração tributária a respeito do assunto, acima resumido, deve ser dado provimento ao contribuinte para que seja excluído do auto de infração o valor correspondente ao levantamento R2 (fl. 636), qual seja, os R\$ 8.004.000,00 atinentes à competência julho de 2009.

Noutro giro, a exclusão de tal desfecho da fundamentação não interfere no cerne da conclusão então partilhada pelo Colegiado (fls. 1758/1759), que aqui se reproduz:

Diante desses fatos, a fiscalização concluiu que "mediante a utilização de um processo arbitrário, recheado de vícios e ilegalidades, que se iniciou com a avaliação distorcida da marca da empresa e culminou com o direcionamento de verbas aos seus sócios; houve o pagamento de remunerações indiretas aos seguintes sócios da empresa: Mauro César Alves Lacerda, Eugênio César Alves Lacerda e Paulo César Nogueira Lacerda".

Ademais, continua, como "tais verbas não foram pagas em conformidade com a legislação, têm natureza salarial, incorporam a remuneração dos trabalhadores para todos os efeitos legais e são consideradas bases de cálculo de tributos".

Todavia, e a despeito das considerações mais acima tecidas, tais conclusões não possuem respaldo nas provas do processo.

O que se constatou, como acima exposto, é a existência de uma remissão de dívida de origem não comprovada, ao menos de maneira satisfatória, pelo contribuinte.

Pagamento não houve então, mas sim a liquidação de um passivo que o recorrente tinha para com a empresa. Em outras palavras, pode-se dizer que houve um crédito indevido, dado que sem respaldo legal, liquidando dívida do referido com a pessoa jurídica, débito esse de origem, repito, indeterminada.

Veja-se que tal dívida, alocada na conta "títulos a receber" ao longo dos anos, não apresentou valor variável no período, o que poderia indicar, sendo o caso, sua vinculação com a retribuição por serviços prestados à empresa.

A conclusão da fiscalização acaba por se consubstanciar em verdadeiro "salto" argumentativo, ao entender que se o montante relativo à reavaliação das reservas foi creditado em conta passivo da empresa para com o recorrente, isso representaria remuneração indireta, de "natureza salarial".

Ora, não há qualquer habitualidade naquele creditamento, o qual se deu como evento isolado, acontecido em julho de 2009, sem liame aferível com prestação de serviços.

Como acréscimo a tais razões, e em substituição ao remate equivocado referente ao perdão de dívida, *cabe inserir o seguinte trecho à guisa de conclusão* desta parte da fundamentação do Acórdão:

Veja-se que a autoridade lançadora não logrou demonstrar a existência de rendimentos ou mesmo de proventos percebidos, assim entendidos como acréscimos patrimoniais nos termos do art. 3º da Lei nº 7.713/88 e legislação de regência, decorrentes da quitação de dívidas do contribuinte perante a empresa, sejam aquelas constantes na conta "títulos a receber", seja as lançadas na conta "conta corrente

financeira", previamente a julho de 2009. Dívidas essas, aliás, acerca das quais o próprio procedimento fiscal lançou incisivas dúvidas sobre sua concreta existência.

Reitere-se que não houve fluxo financeiro vinculado à redução de capital em tela, passível porventura de tributação pelo imposto de renda na fonte, tampouco evidenciou-se no Termo de Verificação Fiscal a mínima descrição de acréscimo patrimonial a dar azo à tributação pelo imposto de renda. Por outra via, a ação fiscal não teceu menção sequer no sentido de guardar, a situação ora analisada, similaridade com a prevista no art. 22 da Lei nº 9.249/95, que trata de devolução de participação no capital por meio da entrega de bens e direitos em valor superior ao constante na declaração da pessoa física.

Mister notar que a fiscalização se esmerou em lançar dúvidas sobre a operação de reavaliação da marca, em frisar a ilegalidade do aumento de capital, e em questionar a própria existência das dívidas escrituradas como "títulos a receber" e "conta corrente financeira" objeto de redução, porém não se revelou capaz de delinear os fatos concretos hábeis a atrair a incidência do imposto de renda pessoa física. Ou seja, em esclarecer em que medida houve a subsunção de tais fatos à hipótese normativa de incidência do tributo em questão.

Na verdade, se tais dívidas estavam associadas a retiradas anteriores de recursos da empresa, caberia à fiscalização ter identificado claramente no curso da ação fiscal as ocasiões em que tais levantamentos foram feitos, bem como os valores neles envolvidos, e verificar a eventual percepção de acréscimo patrimonial decorrente de tais ocorrências.

Não é esteio suficiente para manutenção do gravame em questão, por conseguinte, a mera constatação de que uma dívida espelhada na contabilidade foi quitada, compensada, ou mesmo 'perdoada', mediante lançamento a créditos em contas de ativo, sem que tenha se comprovado o acontecimento de efetivas saídas de recursos da companhia para o sócio, a elas relacionados, em algum momento.

Ademais, registre-se que a eventual artificialidade ou mesmo ilegalidade das operações examinadas não se consubstancia, por si só, em fundamento para a imposição da autuação. Deve restar configurado no ato do lançamento o fato gerador do imposto de renda, ônus esse que obviamente cabe à autoridade lançadora, não ao julgador administrativo.

Nesses termos, cumpre dar provimento ao recurso do contribuinte para fins de que seja excluído do auto de infração o valor correspondente ao levantamento R2 (fl. 636), qual seja, os R\$ 8.004.000,00 atinentes à competência julho de 2009.

Por fim, é necessária outrossim a substituição do excerto de ementa do Acórdão embargado:

PERDÃO DE DÍVIDA. AUSÊNCIA DE VÍNCULO COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO TRIBUTAÇÃO.

O perdão de dívida do sócio junto à empresa, sem vínculo atestado com prestação de serviços, mesmo que viabilizado por operações irregulares não enseja a tributação pelo imposto de renda, tendo em vista o inciso I do art. 55 do RIR/99, bem como o entendimento esposado pela administração tributária

Pelo seguinte novel trecho:

REDUÇÃO DE CAPITAL. CONTRAPARTIDA REDUÇÃO DE DÍVIDA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INEXISTÊNCIA DE REMUNERAÇÃO INDIRETA.

A redução de dívidas contabilizadas de origem não comprovada, do sócio perante a empresa, a título de contrapartida de redução de capital social, não se configura, por si só, em remuneração indireta que enseje a incidência do imposto de renda pessoa física.

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer dos embargos de declaração para acolhê-los, com efeitos infringentes no que se refere à fundamentação e à ementa, sem modificação no dispositivo, nos termos deste voto.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson.