



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.723406/2014-39
ACÓRDÃO	9202-011.557 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	PAULO CESAR NOGUEIRA LACERDA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente quanto à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. PERDÃO DE DÍVIDA. DOAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

É da essência do perdão de dívida a existência de acréscimo patrimonial por parte do beneficiário (devedor). Para fins da legislação do imposto sobre a renda da pessoa física, o fato jurídico terá repercussão tributária sempre que caracterizado o acréscimo patrimonial nos termos da regra matriz de incidência, e não houver isenção estabelecida na lei. Escapa à tributação a efetiva doação, na acepção do direito civil.

Porém, o perdão de dívida pelo credor não implica, necessariamente, a ocorrência de doação, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova da natureza jurídica que se reveste a importância com que foi beneficiado na condição de devedor.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Vencidos os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros (relator), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que não conheciam. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Leonam

Rocha de Medeiros (relator), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Fernanda Melo Leal e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Assinado Digitalmente

Mauricio Nogueira Righetti – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de **Recurso Especial de Divergência do Procurador** (e-fls. 1.667/1.693, inclusive reiterado após apreciações sobre aclaratórios, e-fl. 1.781 e 1.839,) — com fundamento legal no inciso II do § 2º do art. 37 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estando suspenso o crédito tributário em relação a matéria admitida pela Presidência da Câmara em despacho prévio de admissibilidade (e-fls. 1.703/1.708) — interposto pela Fazenda Nacional, sustentado em dissídio jurisprudencial no âmbito da competência deste Egrégio Conselho, inconformado com a interpretação da legislação tributária dada pela veneranda decisão de segunda instância proferida, em sessão de 9/5/2017, pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, que deu provimento parcial ao recurso voluntário no sentido de excluir da base de cálculo do lançamento o montante de R\$ 4.002.000,00, relacionado com o levantamento R2 e atinente à competência julho de 2009, consubstanciada no **Acórdão nº 2402-005.801** (e-fls. 1.650/1.665), **complementado pelo acórdão nº 2402-006.477**, de 7/8/2018 (e-fls. 1.754/1.779), que acolheu embargos da Origem (DRF/Brasília/DF), sem alteração do resultado do julgamento, para adequar os fundamentos contidos no voto ao resultado da decisão originária, de conformidade com o voto vencedor dos embargos, **complementado ainda pelo acórdão nº 2402-010.414**, de 3/9/2021 (e-fls.

1.833/1.837), que não conheceu de novos embargos da Origem (*nominado de manifestação de inconformidade contra um outro embargos não admitido*), o qual, no ponto para rediscussão, tratou da matéria (i) **“IRPF – omissão de rendimentos – remissão de dívida de sócios pela empresa – acréscimo patrimonial”**, cuja ementa do recorrido e de seus aclaratórios integrativos e respectivos dispositivos no essencial seguem:

EMENTA DO ACÓRDÃO RECORRIDO Nº 2402-005.801

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010

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.

(...)

grifei

DISPOSITIVO: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e dar-lhe provimento parcial no sentido de excluir da base de cálculo do lançamento o montante de R\$ 4.002.000,00, relacionado com o levantamento R2 e atinente à competência julho de 2009.

EMENTA DOS ACLARATÓRIOS Nº 2402-006.477

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. ACOLHIMENTO.

Havendo obscuridade, devem ser acolhidos os embargos declaratórios, a fim de que ela seja esclarecida

DISPOSITIVO: Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em acolher os embargos, sem alteração do resultado do julgamento, para adequar os fundamentos contidos no voto ao resultado da decisão originária, de conformidade com o voto vencedor dos presentes embargos. Vencidos os conselheiros Maurício Nogueira Righetti, Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima e Gregório Rechmann Junior (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

EMENTA DOS ACLARATÓRIOS Nº 2402-010.414

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE CONTRA DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE QUE REJEITA EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

Nos termos do § 3º do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, não cabe recurso, *lato sensu*, que rejeitar embargos de declaração.

DISPOSITIVO: Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer dos embargos, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, que conheceu dos embargos.

Em face do acórdão nº 2402-005.801 foi interposto embargos da Origem (e-fls. 1.713/1.718), que resultou no acórdão nº 2402-006.477.

Em face dele (acórdão nº 2402-006.477) foi interposto outros embargos pela Origem (e-fls. 1.788/1.792), porém foram rejeitados liminarmente e monocraticamente pela Presidência da Turma (e-fls. 1.802/1.807).

Na sequência sobreveio novos embargos (e-fls. 1.814/1.815), nominado de “*manifestação de inconformidade*”, sendo uma irrisignação contra o anterior aclaratório não admitido. Na admissibilidade prévia, a Presidência do Colegiado houve por bem levar o assunto ao Colegiado, ocasião na qual a Turma *a quo* lavrou o acórdão nº 2402-010.414 entendendo não caber recurso de decisão que rejeita os embargos.

Do Acórdão Paradigma

Objetivando demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, o recorrente indicou como paradigma decisão da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, consubstanciada no **Acórdão nº 2401-004.690, Processo nº 11516.723378/2012-33** (ementa na íntegra, e-fls. 1.670/1.671), cujo aresto contém a seguinte ementa no essencial:

Ementa do acórdão paradigma

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. PERDÃO DE DÍVIDA. DOAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

É da essência do perdão de dívida a existência de acréscimo patrimonial por parte do beneficiário (devedor). Para fins da legislação do imposto sobre a renda da pessoa física, o fato jurídico terá repercussão tributária sempre que caracterizado o acréscimo patrimonial nos termos da regra-matriz de incidência, e não houver

isenção estabelecida na lei. Escapa à tributação a efetiva doação, na aceção do direito civil.

Porém, o perdão de dívida pelo credor não implica, necessariamente, a ocorrência de doação, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova da natureza jurídica que se reveste a importância com que foi beneficiado na condição de devedor.

grifei

Do resumo processual antecedente ao recurso especial

O contencioso administrativo fiscal foi instaurado pela impugnação do contribuinte (e-fls. 753/784), após notificado em 19/5/2014, insurgindo-se em face do lançamento de ofício, especialmente descrito em relatório fiscal (e-fls. 16/25).

O lançamento se efetivou por meio de Auto de Infração e, no que ainda importa ao debate, discute-se se houve remissão de dívida e se houve um consequente acréscimo patrimonial.

A fiscalização alega que a empresa teria adotado práticas artificiais de aumentar o capital social da pessoa jurídica por meio de reavaliação da marca, como medida necessária para a prática irregular de remunerar indiretamente os sócios, vez que, de modo concomitante, concedia empréstimos para as pessoas físicas sócias, que não eram quitados com a empresa, pois, posteriormente, havia redução de capital da pessoa jurídica para, aí sim, liquidar a dívida.

O aumento do capital foi contabilizado em “*reservas de reavaliação*” e, na sequência, transferia-se os valores para contas de capital social subscrito relacionadas aos sócios da empresa sem terem transitado por contas relativas a lucros acumulados.

A dívida (“*dos empréstimos*”), que, para a fiscalização, eram “remunerações indiretas”, disfarçadas, era quitada com a redução do capital (*para a fiscalização, a empresa no momento anterior teria elevado artificialmente o capital social*).

Para a fiscalização, em verdade, a própria comprovação da dívida como “empréstimos” não seria de origem efetivamente comprovada e a redução de capital não seria correta, pois o capital era artificial. Em realidade, teria havido apenas o perdão (remissão) da dívida.

Em decisão colegiada de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme Acórdão nº 02-64.289 - 9ª Turma da DRJ/BHE (e-fls. 1.572/1.589), decidiu, em resumo, por unanimidade de votos, julgar improcedente o pedido deduzido na impugnação e manter a exigência fiscal, concordando com a autoridade lançadora, inclusive lavrando a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010

REMUNERAÇÃO INDIRETA. PAGAMENTOS EFETUADOS PELA PESSOA JURÍDICA EM BENEFÍCIO DO SÓCIO.

Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda pessoa física os valores de remuneração indireta pagos ou creditados a sócio ou acionista de pessoa jurídica. O lançamento é efetuado de ofício quando o contribuinte deixa de informar rendimentos em sua Declaração de Ajuste Anual, implicando redução do imposto a pagar ou devido.

LAUDO DE AVALIAÇÃO DE MARCA. INCONSISTÊNCIA. IRREGULARIDADE NO AUMENTO E REDUÇÃO DE CAPITAL.

Uma vez constatado que o laudo de avaliação da marca da empresa que fundamentou o aumento de capital padece de inconsistências e irregularidades, tal fato constitui um forte indício de que a operação de aumento e redução do capital da empresa, teve, como objetivo, ocultar do Fisco os ganhos patrimoniais proporcionados aos sócios.

UTILIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO PARA AUMENTO DO CAPITAL. IRREGULARIDADE DA OPERAÇÃO.

A Reserva de Reavaliação não pode, tecnicamente, ser utilizada para aumento de capital, distribuição de dividendos nem sequer para absorção de prejuízos. Deve ser mantida intacta enquanto o ativo não for realizado.

Sua redução só se dá pela transferência a Lucros ou Prejuízos Acumulados.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Caracterizada a ação dolosa do contribuinte, mediante a utilização de artifícios, visando reduzir indevidamente a base de cálculo e se eximir do pagamento do imposto devido, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, é cabível a aplicação da multa qualificada de 150%.

Impugnação Improcedente

Após interposição de recurso voluntário pelo sujeito passivo (e-fls. 1.598/1.635), sobreveio o acórdão recorrido do colegiado de segunda instância no CARF, com seu acórdão integrativo após decisão de embargos de declaração, anteriormente relatados quanto os resultados, ementas e dispositivos, no essencial, objeto do recurso especial de divergência ora em análise.

Do contexto da análise de Admissão Prévia

Em exercício de competência inicial em relação a admissão prévia, a Presidência da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF admitiu o recurso especial para a matéria preambularmente destacada com o paradigma preteritamente citado, assim estando indicada a matéria para rediscussão e o precedente quanto a correta interpretação da legislação tributária.

A referida autoridade considera, em princípio, para o que foi admitido, ter sido demonstrado o dissídio jurisprudencial entre julgados.

Na sequência, determinou-se o seguimento, inclusive com a apresentação de contrarrazões pela parte interessada.

Doravante, competirá a este Colegiado decidir, em definitivo, pelo conhecimento, ou não do recurso, na forma regimental, para a matéria admitida, quando do voto.

Do pedido de reforma e síntese da tese recursal admitida

O recorrente requer que seja conhecido o seu recurso e, no mérito, que seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido e restabelecer o lançamento.

Em recurso especial de divergência, com lastro no paradigma informado alhures, o recorrente pretende rediscutir a matéria (i) **“IRPF - omissão de rendimentos - remissão de dívida de sócios pela empresa - acréscimo patrimonial”**.

Argumenta, em apertadíssima síntese, que há equívoco na interpretação da legislação tributária, pois a remissão (*perdão*) de dívida de sócio pela empresa ocasiona acréscimo patrimonial e se a pessoa física do sócio não declara os valores como tributáveis pelo IRPF, então há omissão de rendimentos.

Estaria equivocada a decisão recorrida, uma vez que foi dado baixa em uma conta de ativo da empresa (*“títulos a receber”*), quitando dívida do sócio para com a pessoa jurídica, em contrapartida da conta de patrimônio (*“capital subscrito”*), sendo que tal conta de capital estava *“inflada”* por intermédio de irregular capitalização de reservas de reavaliação. Logo, não havia suporte fático válido para operacionalizar a compensação. Ao fim e ao cabo, haveria contexto de perdão de dívida, favorecendo-se o sócio, uma remissão de dívida tributável por gerar acréscimo patrimonial.

Das contrarrazões

O Contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 1.860/1.876), na qual, em suma, alega que houve apenas uma compensação de dívidas e, na forma relatada pelo acórdão recorrido, a autoridade administrativa não teria demonstrado a existência do fato gerador, nem fluxo financeiro e tampouco acréscimo patrimonial, sendo insuficiente, para tanto, as considerações relativas à artificialidade ou ilegalidade das operações de aumento e de redução de capital.

Sustenta o não conhecimento, pois o processo não versaria sobre remissão de dívidas em si. Aduz necessidade de avaliar conjunto probatório sobre aumento e redução de capital, afastando a via do recurso especial, além de ponderar por ausência de similitude fática.

No mérito, aduz que não há tributação, pois houve redução de capital e o valor que teria a receber foi quitado por compensação com sua dívida (dívida do sócio). Alega, ainda, que a mesma matéria foi discutida e definitivamente encerrada no PAF 10166.723403/2014-03, em que figurou como parte outro sócio da mesma empresa e o lançamento foi igualmente cancelado.

Encaminhamento para julgamento

Os autos foram sorteados e seguem com este relator para o julgamento.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade para conhecer ou não do recurso no que foi previamente admitido e, se superado este, enfrentar o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Da análise do conhecimento

O recurso especial de divergência da Fazenda Nacional, para reforma do **Acórdão CARF nº 2402-005.801**, complementado pelo acórdão nº 2402-006.477 e 2402-010.414, que decidiram embargos, tem por finalidade hodierna rediscutir a matéria seguinte com o seu respectivo paradigma:

(i) Matéria: “IRPF - omissão de rendimentos - remissão de dívida de sócios pela empresa - acréscimo patrimonial”

(i) Paradigma (1): Acórdão 2401-004.690

O exame de admissibilidade exercido pela Presidência da Câmara foi prévio, competindo a este Colegiado a análise acurada e definitiva quanto ao conhecimento, ou não, do recurso especial de divergência interposto.

O Decreto nº 70.235, de 1972, com força de lei ordinária, por recepção constitucional com referido *status*, normatiza em seu art. 37 que “[o] julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).”

Neste sentido, importa observar o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Dito isso, passo para a específica análise.

O Recurso Especial de Divergência, para a matéria e precedentes previamente admitidos, a meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, NÃO atende a todos os pressupostos de admissibilidade.

Em relação ao pressuposto extrínseco da tempestividade, o recurso até se apresenta tempestivo, como indicado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara, que adota apenas neste particular como integrativo (§ 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, com aplicação subsidiária na forma do art. 69), tendo respeitado o prazo de 15 (quinze) dias, na forma exigida no § 2º do art. 37 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal.

Porém, não há o pleno atendimento dos requisitos regimentais. Especialmente em relação a divergência jurisprudencial, ela não se demonstra. Veja-se.

Os casos, recorrido e paradigmático, não possuem identidade fática.

Ora, o acórdão recorrido trata de lançamento de ofício por omissão de rendimentos, consubstanciado no art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713 (art. 38 do RIR/99), no qual a empresa teria adotado práticas artificiais de aumentar o capital social da pessoa jurídica por meio de reavaliação da marca, como medida necessária para a prática irregular de remunerar indiretamente os sócios, vez que, de modo concomitante, concedia empréstimos para as pessoas físicas sócias, que não eram quitados com a empresa, pois, posteriormente, havia redução de capital da pessoa jurídica para, aí sim, liquidar a dívida.

O aumento do capital era contabilizado em “reservas de reavaliação” e, na sequência, transferia-se os valores para contas de capital social subscrito relacionadas aos sócios da empresa sem terem transitado por contas relativas a lucros acumulados.

A dívida (*de origem não comprovada*), que, para a fiscalização, eram “remunerações indiretas”, disfarçadas, era quitada com a redução do capital (*para a fiscalização, a empresa no momento anterior teria elevado artificialmente o capital social*). Para a fiscalização, a própria comprovação da dívida como “empréstimos” não seria de origem efetivamente comprovada e a redução de capital não seria correta, pois o capital era artificial. Em realidade, teria havido apenas o perdão (remissão) da dívida, pois face a artificialidade não se poderia aceitar a redução do capital social como legítima.

Por sua vez, no acórdão paradigma se observa fatos outros consistentes em narrativa sobre distribuição disfarçada de lucros, que se operacionalizou por meio de empréstimos para sócio, o qual não é quitado em qualquer momento e, na sequência, sobrevém o perdão de dívida escriturado contabilmente como baixa do mútuo por “perda”, tendo sido lavrada a autuação por distribuição de lucros ao acionista ou sócio excedente ao escriturado, nos termos do art. 51, § 4º, da IN 11, de 1996, que dispõe:

Art. 51. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

Tem-se, portanto, ausência de similitude fática entre os acórdãos cotejados, destarte os modelos adotados impossibilitam a comparação entre as respectivas conclusões.

Desta forma, o apontado paradigma apresenta anacronismo e não pode servir para tentativa de reforma do acórdão recorrido.

Adicionalmente, observo que o acórdão recorrido ao dar provimento ao recurso voluntário, no ponto objeto do recurso especial, não reconhece a artificialidade das reduções de capital e assenta que não há comprovação de fluxos a ensejar demonstração de ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física, de modo que pretender alterar essa conclusão fática é pretender revolver provas, o que é vedado em cognição restrita.

Aliás, o paradigma sequer trata de redução de capital e especialmente de artificialidade em redução de capital para se pretender algum comparativo paradigmático com conclusão diversa.

Sendo assim, não reconheço o dissenso jurisprudencial e deixo de conhecer do recurso especial de divergência.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, tendo sido vencido na temática do capítulo de conhecimento, quando propus não fosse conhecido o recurso, passo a específica apreciação.

- “IRPF - omissão de rendimentos - remissão de dívida de sócios pela empresa - acréscimo patrimonial”

O recorrente, em suma, sustenta que há equívoco na interpretação da legislação tributária pela decisão recorrida, especialmente por força do precedente invocado.

Penso que não seria caso de conhecimento do recurso especial, inclusive para evitar revolvimento de provas, cuidando-se de cognição restrita. O ponto é que não há no paradigma condições materiais de comparabilidade para infirmar as conclusões fáticas do acórdão recorrido.

De qualquer forma, diante do conhecimento do recurso, mas sendo vedado revolver o conjunto de provas para reestabelecer fatos, reanaliso que é impossível sem provas reavaliadas infirmar o quanto assentado pelo acórdão recorrido em matéria de fato, sendo importante reposicionar em relação a este ponto (acórdão 9202-011.163), pois ao que consta houve reanálise do conjunto probatório naquele caso. Em matéria fática deve imperar a posição Colegiada *a quo*, salvo se houver um paradigma puro e se discutir um readequação de *standard* probatório, por isso passo a adotar as conclusões do próprio acórdão recorrido como razão de decidir do mérito deste recurso especial, nestes termos:

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.

Observe-se que a conclusão baseada em análise de provas, pela instância ordinária, assentou que a autoridade administrativa não teria demonstrado a existência do fato gerador, nem de fluxo financeiro e tampouco de acréscimo patrimonial, a acusação fiscal, a despeito de estabelecer uma lógica argumentativa, quando debruçada contra as provas analisadas na instância a quo, em contraditório estabelecido, não demonstraria o fluxo financeiro apto a caracterizar o rendimento, sendo insuficiente, para tanto, as considerações relativas à artificialidade ou ilegalidade das operações. Ao menos, é o que assenta o acórdão recorrido.

Consta que não houve demonstração de fluxo financeiro vinculado à redução de capital, passível porventura de tributação pelo imposto de renda na fonte. Consta, também, que não se evidenciou mínima descrição de acréscimo patrimonial a dar azo à tributação pelo imposto de renda. Tais aspectos são baseados em conclusões sobre provas e o paradigma que foi acatado pela maioria nestes autos não trabalha conceito de *standard* probatório.

Ademais, em outro caso análogo fruto da mesma fiscalização e já com trânsito em julgado administrativo no CARF (o primeiro caso da mesma fiscalização a transitar em julgado), sem recurso especial da Fazenda Nacional (Processo nº 10166.723403/2014-03, Acórdão nº 2402-005.550), que vai dar sustentação ao acórdão ora recorrido, que não é citado pelo Acórdão nº 9202-011.163, o Ilustre Conselheiro Ronnie Soares Anderson ao julgá-lo (nº 2402-005.550) assentou, em contexto de provas, soberano na análise por se encontrar em instância ordinária, que:

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 (...).

Neste sentido, reposicionando para que impere a soberania dos fatos reportados pela instância *a quo*, que se debruçou sobre as provas destes autos, questionando-se sobre a própria origem das dívidas escrituradas, e seguindo a lógica do Processo nº 10166.723403/2014-03, Acórdão nº 2402-005.550 (primeiro a transitar em julgado no CARF), não há como entender pela manutenção do ponto lançado, já que consta que não houve demonstração dos fluxos para caracterizar os rendimentos/ganho.

Sendo assim, sem razão o recorrente (Fazenda Nacional).

Dispositivo

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO do Recurso Especial da Fazenda Nacional, porém vencido, sendo o recurso conhecido pela maioria do Colegiado, então, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti – Redator Designado

Não obstante o, como de costume, muito bem fundamentado voto do Relator, peço-lhe licença para dele divergir no que toca tanto ao conhecimento, quanto ao mérito.

O caso em tela já foi enfrentado por esta turma em fevereiro próximo passado, em processo de minha relatoria, ocasião em que se conheceu do apelo da União para dar-lhe provimento.

Refiro-me ao acórdão nº 9202-011.163, da sessão de 29 de fevereiro de 2024.

“Contextualizando, trata de ação fiscal promovida em razão do apurado durante o procedimento de ofício levado a efeito junto à empresa CONSTRUTORA ARTEC, da qual o autuado seria sócio administrador, no âmbito da operação “Caixa de Pandora”.

Naquele procedimento, a Fiscalização noticiou que teria havido um artificial aumento do capital social da empresa, a pretexto de uma reavaliação de sua marca, para dar lastro a remunerações indiretas destinadas aos sócios, mascaradas (*sob a roupagem de*) como se devolução do capital fossem, mediante o creditamento da conta “títulos a receber”.

Do conhecimento.

A União sustenta em seu recurso que o perdão da dívida que o sócio detinha junto à empresa teria sido, em verdade, perdoadada, na medida em que não teria havido a comprovação da operação, que no caso foi o aumento do capital por meio da reavaliação da marca, que daria lastro à sua quitação. Com isso, partindo da premissa de que havia uma dívida do sócio junto à empresa e que esta foi baixada, tal circunstância caracterizaria aumento patrimonial, dada a supressão de passivo do devedor sem a redução de seus bens.

Nesse sentido, indicou o acórdão **2401-004.690** como representativo da controvérsia a ser dissipada por este colegiado.

Passando ao paradigma, percebe-se que lá, de fato, assentou-se a tese de que o perdão de dívida, ressalvada a prova em contrário por parte do sujeito passivo no sentido de que se trataria de doação, é sim hipótese de incidência do Imposto de Renda, por caracterizar acréscimo patrimonial. Vejamos os seguintes fragmentos do voto vencedor daquele acórdão:

Quando se pactua um empréstimo em dinheiro, conforme alegado pelo contribuinte, não há acréscimo patrimonial, eis que se configura um incremento simultâneo, no mesmo patamar, de bens e obrigações. Contudo, o perdão dessa dívida, igualmente declarado pelo contribuinte, acarreta o aumento do patrimônio, dada a supressão do passivo sem a redução dos bens.

É da essência do perdão da dívida, portanto, a existência de acréscimo patrimonial por parte do beneficiário (devedor). Via de regra, o fato jurídico amolda-se à tributação do imposto sobre a renda da pessoa física. Porém, uma vez perfeitamente delimitadas as suas características no caso concreto, deve-se verificar se tal fato está mesmo alcançado pela tributação, dados os contornos

específicos da regra matriz de incidência do imposto sobre a renda e, caso esteja, se não existe norma de isenção.

[..]

Por sua vez, não constitui o perdão ou cancelamento de dívida, necessariamente, uma doação do credor ao devedor. Tal fato, o perdão da dívida, pode até equivaler a uma doação, sendo assim qualificado para efeitos tributários. Contudo, a prova da natureza jurídica de doação compete exclusivamente ao beneficiário dos rendimentos a esse título.

Na hipótese em apreço, o contribuinte não trouxe elementos capazes de comprovar a natureza jurídica de doação, de maneira a afastar a tributação da importância perdoadada pelo imposto sobre a renda.

É importante ressaltar que o apontado empréstimo e o posterior perdão de dívida envolvem partes relacionadas, já que a pessoa física é ligada a empresa, na condição de sócio majoritário. Em tese, o perdão ou cancelamento de dívida é possível por inúmeros motivos, todavia normalmente vinculado a alguma contraprestação, de qualquer natureza, não caracterizando uma liberalidade. Isso fica mais evidente nos casos de atividade empresarial que persegue o objetivo de lucro, a exemplo da hipótese da pessoa jurídica da qual a pessoa física é sócia, cujo integral perdão da dívida a título de doação, com todo o respeito que merece o debate, é algo incomum e enigmático.

Voltando ao recorrido, notadamente ao acórdão de recurso voluntário, é de se notar que o colegiado deliberou no seguinte sentido, em relação aos principais pontos do caso:

A Irregularidade no aumento do capital por meio de reserva de reavaliação:

Tal irregular proceder levou o capital social da empresa de R\$ 20 milhões para R\$ 43.179.000,00 milhões, sendo realizados em 12/3/2008 lançamentos a débito de reservas de reavaliação e a crédito de conta de capital subscrito dos sócios, sendo R\$ 9.271.600,00 (40% do total) em favor do contribuinte (II. 655).

A inconsistência da redução do capital social, uma vez admitida a irregularidade do seu aumento:

Chama a atenção, contudo, que o montante da redução equivalha à cifra que resultou da reavaliação dos ativos da empresa. De fato, não houvesse ocorrido tal reavaliação, restaria inviabilizada a redução patrimonial, dado que o patrimônio da empresa era antes de 20 milhões. Em suma, estar-se-ia diante da redução de 20 milhões de um capital social nesse mesmo valor.

Diante disso, tem-se que a reavaliação de ativos, a sua capitalização indevida e a posterior redução do capital social são eventos em sequência umbilicalmente conectados, ao contrário do que parece considerar o contribuinte, pois cada evento tem como etapa imprescindível o seu antecedente.

A não comprovação de que os valores contabilizados na conta “títulos a receber” seriam referentes ao aumento do capital social subscrito de 10 para 20 milhões:

Conforme narrativa do autuado, em 2002 houve aumento do capital social da empresa de 10 para 20 milhões de reais, registrado na DIPJ 2003, o qual foi integralizado com notas promissórias de emissão dos sócios, via lançamento a crédito em "capital social subscrito" e débito em "títulos a receber", o que estaria comprovado pelo saldo dessa conta, que mantém o valor de R\$ 10 milhões referentes à essa contrapartida do aumento do capital social.

Porém, há uma série de incongruências em tal exposição dos fatos. Não são apresentados os registros contábeis de 2002, o que, independentemente do motivo, traz sérias dúvidas quanto ao argumento de que os R\$ 10 milhões registrados como títulos a receber tenham origem em contrapartida de aumento de capital social.

Além disso, o próprio recorrente admite que a DIPJ 2003 não registra crédito nesse valor contra pessoas ligadas, mas sim contra clientes, o que teria sido erro no seu preenchimento (fls. 871/872). Vale anotar que o citado equívoco continuou nos anos posteriores, como atestam as DIPJ 2005 (fl. 948) e DIPJ 2007 (fl. 978). Apenas na DIPJ 2009 o valor da conta clientes aparece zerado (fl. 1002), mas assim também se apresenta a conta crédito com pessoas ligadas, do que se conclui, em princípio, que os valores anteriormente lançados na conta clientes não tem correspondência com as indigitadas notas promissórias, pois senão teriam sido, ainda que tardiamente, revertidas para aquela conta de pessoas ligadas.

A não comprovação de que teria havido sequer a integralização desses valores contabilizados: “títulos a receber” x “capital social subscrito”, no importe de R\$ 10 milhões:

Também não se pode concluir, sem exame da escrituração, que o capital subscrito tenha sido efetivamente integralizado; pelo contrário, as DIRPF dos três sócios da Artec relativas ao período de 2007 a 2010 trazem a informação de que o capital sequer tinha sido integralizado totalmente até então. Perfeitamente possível, assim, que sequer os R\$ 20 milhões subscritos antes da malfadada reavaliação tivesse sido integralizados, o que reforça a dúvida quanto à redução de capital ulteriormente realizada.

Feitas essas análises, entendeu o recorrido, até aqui, que não haveria provas de que esse valor contabilizado sob a rubrica “títulos a receber” estaria relacionado à subscrição de capital por parte dos sócios:

Nesse diapasão, não há como dissentir da decisão contestada de que o saldo da conta títulos a receber, constante do balanço de 2005 e seguintes, não comprova que aqueles títulos foram emitidos para a integralização do capital. E isso é fundamental, pois o art. 1.084 do Código Civil, ao tratar da matéria "Do Aumento e da Redução do Capital", assevera que a redução poderá ser feita "dispensando-

se as prestações ainda devidas, com diminuição proporcional,..., do valor das quotas".

Não obstante, entendeu o colegiado que aquele ativo (títulos a receber) retrataria dívida do sócio para com a empresa, muito embora não houvesse a comprovação de sua origem (*natureza da dívida*):

Em suma, o que se verifica de modo concreto é que foi dado a baixa em uma conta de ativo da empresa denominada títulos a receber, ou seja quitada uma dívida do sócio para com a pessoa jurídica, em contrapartida da conta de patrimônio capital subscrito.

[...]

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.

Postos os fatos desta forma, o colegiado passou a discorrer acerca da caracterização do acréscimo patrimonial, quando então, dentre outras razões, entendeu não ter restado demonstrado que esse ativo baixado retrataria o *"acontecimento de efetivas saídas de recursos da companhia para o sócio a elas relacionados, em algum momento."*

Uma vez que referido acórdão foi desafiado por Embargos de Declaração, que foram previamente admitidos pelo presidente da turma, o colegiado houve por bem aclarar os termos daquela fundamentação em relação (a) à quitação de dívidas; (b) à habitualidade e (c) à prestação de serviços, quando então assim resumiu o entendimento do colegiado em relação ao caso:

Para a turma julgadora, de toda forma, o fator mais relevante seria a demonstração da existência do fato gerador do IRPF, de fluxo financeiro e de acréscimo patrimonial, o que não teria sido demonstrado pela fiscalização. Veja-se:

[...] 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.

Outro ponto importante é o seguinte:

Pagamento não houve então, mas sim a liquidação de um passivo que o recorrente tinha para com a empresa.

E mais:

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.

De sua vez, a recorrida sustenta, em preliminar, o não conhecimento do recurso, ao argumento de que a Fazenda Nacional não demonstrou, de forma analítica e precisa, a alegada divergência jurisprudencial, limitando-se a transcrever a ementa dos julgados e trechos dos votos, além do quê, haveria, segundo entendeu, diferença fática entre os casos a impedir a demonstração da divergência, nos seguintes termos:

Isso porque aqui, se discute a compensação dos valores a título de redução do capital social com prestações ainda existentes entre empresa e sócios, e no acórdão paradigma, a discussão gira em torno da remissão de dívidas. Ou seja, situações fáticas distintas podem ter desfechos diferentes, como no caso em apreciação.

Pois bem. Não vejo desta forma.

O § 8º do artigo 67 do RICARF estabelece que a divergência prevista em seu *caput* deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

E foi justamente dessa forma que a recorrente procurou demonstrar a divergência. Após colacionar e destacar trechos dos votos do recorrido e do paradigma, assim pontuou e apontou o dissídio que almeja ver solucionado:

O Colegiado *a quo* entendeu que o benefício obtido pelo sócio com a redução da dívida perante a sociedade não caracteriza acréscimo patrimonial sujeito à incidência do IRPF. Diversamente, a Primeira Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF concluiu que o benefício obtido pelo sócio, consistente na redução da dívida perante a pessoa jurídica a que está vinculado, caracteriza acréscimo patrimonial passível de incidência pelo IRPF.

Note-se a similaridade fática dos dois casos ora sob análise. Em ambos os contribuintes alegaram ter obtido empréstimo junto à empresa da qual eram sócios. Também nos dois casos a autoridade fiscal constatou que houve a redução da dívida do sócio perante a sociedade, sem a demonstração da operação que autorizava tal ajuste, o que ensejou a tributação na pessoa física por omissão de rendimentos, em face da previsão do art. 3º, § 4º da Lei nº 7.713/1988 (art. 38 do RIR/99), o qual determina que a tributação independe da denominação dos

rendimentos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

A solução jurídica dada aos casos, entretanto, é díspar. O Colegiado *a quo* entendeu que o benefício obtido pelo sócio com a baixa do mútuo que detinha junto à empresa não caracteriza acréscimo patrimonial sujeito ao IRPF. Diversamente, a Primeira Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF firmou convencimento no sentido de que o benefício que o sócio auferiu com a redução da dívida perante a sociedade caracteriza acréscimo patrimonial submetido à incidência do IRPF, concluindo ainda que, para a desconstituição do lançamento, cabe ao contribuinte o ônus de provar causa excludente da tributação.

Quanto à aventada ausência de similitude fática entre os julgados, penso, de igual sorte, não assistir razão à recorrida e, para tanto, valho-me das observações promovidas pelo presidente da câmara recorrida quando da prévia admissibilidade do recurso. Confira-se:

Em ambos os casos, trata-se de acréscimo patrimonial oriundo de remissão de dívida de origem não comprovada. No acórdão recorrido, a Turma julgadora entendeu que o benefício obtido pelo sócio com a baixa do mútuo que detinha junto à empresa não caracteriza acréscimo patrimonial sujeito ao IRPF, porque apenas foi constatada a remissão de uma dívida de origem não comprovada. O acórdão se posicionou no sentido de que a redução de dívidas contabilizadas do sócio perante a empresa, a título de contrapartida de redução de capital social de origem não comprovada, não pode ser considerada, apenas por isso, como remuneração indireta, eis que não houve habitualidade, nem liame laboral, comprovado pelo Fisco.

Por outro lado, o acórdão paradigma entendeu que o benefício que o sócio recebe com a redução da dívida perante a empresa, caracteriza acréscimo patrimonial, atraindo a incidência de IRPF, cabendo ao contribuinte o ônus de colacionar prova excludente da tributação.

Portanto, para a mesma situação fática, temos decisões divergentes, onde o acórdão recorrido entendeu que o perdão da dívida do sócio perante a empresa, mesmo que não comprovada a origem, não pode ser tomado como acréscimo patrimonial sujeito à incidência do IRPF, enquanto o paradigma, de forma diversa, entendeu que a redução de dívida do sócio para com a empresa, se traduz, sim, em acréscimo patrimonial e atrai a incidência do tributo IRPF, cabendo ao contribuinte o ônus de comprovar hipótese legal que afaste a tributação.

Com efeito, entendo ter sido plenamente demonstrada a divergência jurisprudencial, impondo-se o conhecimento do recurso.

Conheço, pois, do recurso e já lhe passo ao exame do mérito.

Do mérito.

Quanto ao mérito, a presente análise partirá das seguintes premissas, consolidadas pelo colegiado recorrido: **i)** embora não demonstrada a sua natureza, os valores “compensados” seriam dívidas dos sócios para com a empresa; **ii)** não foi comprovada a origem dos valores utilizados para a quitação dessas dívidas; e **iii)** teria havido, assim sendo, a remissão delas.

Pois bem. Feito o registro, a análise adiante empreendida objetivará definir se essas circunstâncias são capazes de levar à conclusão ter havido acréscimo patrimonial por parte do autuado sujeito à incidência do IR.

Penso que sim.

Em Contrarrazões, reafirma a recorrida que as retiradas ocorreram por compensação entre obrigações, já que os sócios tinham empréstimos que foram realizados com a empresa, e por terem retiradas a fazer em razão da redução do capital social, optaram por realizar a compensação. Aduziu ainda que não teria havido qualquer remuneração indireta, mas tão somente a quitação de passivos que o contribuinte tinha para com a empresa.

Ao final, endossou os fundamentos e a conclusão do recorrido.

Como pontuou, com propriedade, o Relator (voto vencido) do acórdão de embargos 2402-006.476:

De fato, restando claro e evidente que o acórdão embargado reconheceu que a dívida do contribuinte não teria origem comprovada e que teria sido quitada com um crédito indevido, ou seja, sem respaldo legal – entendimento compartilhado por este relator, registre-se – tem-se configurada a subsunção do caso em análise ao disposto no art. 38 do Decreto 3000/99, *in verbis*:

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Quanto à temática da remissão de dívida, sua repercussão no patrimônio do outrora devedor e a incidência do IR, penso que o assunto foi suficientemente abordado pelo redator do voto vencedor do paradigmático, razão pela qual adoto como minhas, suas razões de decidir naquilo que importa ao caso. Confira-se:

Quando se pactua um empréstimo em dinheiro, conforme alegado pelo contribuinte, não há acréscimo patrimonial, eis que se configura um incremento simultâneo, no mesmo patamar, de bens e obrigações. Contudo, o perdão dessa dívida, igualmente declarado pelo contribuinte, acarreta o aumento do patrimônio, dada a supressão do passivo sem a redução dos bens.

É da essência do perdão da dívida, portanto, a existência de acréscimo patrimonial por parte do beneficiário (devedor). Via de regra, o fato jurídico amolda-se à tributação do imposto sobre a renda da pessoa física. Porém, uma vez perfeitamente delimitadas as suas características no caso concreto, deve-se verificar se tal fato está mesmo alcançado pela tributação, dados os contornos específicos da regra matriz de incidência do imposto sobre a renda e, caso esteja, se não existe norma de isenção.

Por isso, diante da falta de colaboração do contribuinte e da empresa, os quais deixaram de atender às intimações para apresentação dos documentos básicos que lastreavam o suposto negócio jurídico efetuado entre as partes, tenho para mim acertada a conduta do agente fiscal em realizar o lançamento como rendimento tributável na pessoa física, caracterizando a omissão de rendimentos.

[...]

Para fins da legislação do imposto sobre a renda da pessoa física, o perdão ou cancelamento de dívida terá repercussão tributária sempre que caracterizado o acréscimo patrimonial nos termos da regra matriz de incidência do tributo, e não houver isenção estabelecida na lei. A doação, devidamente caracterizada, não configura o acréscimo patrimonial a que alude o imposto.

Por sua vez, não constitui o perdão ou cancelamento de dívida, necessariamente, uma doação do credor ao devedor. Tal fato, o perdão da dívida, pode até equivaler a uma doação, sendo assim qualificado para efeitos tributários. Contudo, a prova da natureza jurídica de doação compete exclusivamente ao beneficiário dos rendimentos a esse título.

Na hipótese em apreço, o contribuinte não trouxe elementos capazes de comprovar a natureza jurídica de doação, de maneira a afastar a tributação da importância perdoada pelo imposto sobre a renda.

É importante ressaltar que o apontado empréstimo e o posterior perdão de dívida envolvem partes relacionadas, já que a pessoa física é ligada a empresa, na condição de sócio majoritário. Em tese, o perdão ou cancelamento de dívida é possível por inúmeros motivos, todavia normalmente vinculado a alguma contraprestação, de qualquer natureza, não caracterizando uma liberalidade. Isso fica mais evidente nos casos de atividade empresarial que persegue o objetivo de lucro, a exemplo da hipótese da pessoa jurídica da qual a pessoa física é sócia, cujo integral perdão da dívida a título de doação, com todo o respeito que merece o debate, é algo incomum e enigmático.

Vejo, do até aqui exposto, ao considerar não ter havido prova da natureza da dívida do sócio junto à empresa, registrada em sua contabilidade; não ter, igualmente, havido prova suficiente da origem utilizada para a baixa dessas dívidas, levando-se à conclusão que elas haviam sido perdoadas pelo credor, pessoa jurídica; **que a**

situação em tela, por força do que dispõe o § 4º do artigo 3º da Lei 7.713/88 – abaixo reproduzido – configura hipótese de incidência do IR.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

(...)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

[...]

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

[...]

Nesse rumo, VOTO por CONHECER do recurso para DAR-LHE provimento.”

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti