



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10166.723410/2014-05
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-011.163 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 29 de fevereiro de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MAURO CESAR ALVES LACERDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda - Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Fernanda Melo Leal, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes

Soares Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança do IRPF complementar em função de omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 12/20.

Impugnado o lançamento às fls. 730/757, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG julgou-o procedente. (fls. 1553/1569).

De sua vez, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Seção deu provimento ao recurso voluntário de fls. 1578/1611, por meio do acórdão 2402-005.799 - fls. 1626/1638.

Não conformada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 1640/1665, pugnando pelo seu conhecimento e provimento, de forma a que o lançamento seja restabelecido na integralidade.

Em **6/9/17** - às fls. 1675/1681 - foi dado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para que fosse rediscutida a matéria **“Remissão de Dívida de Origem Não Comprovada.”**.

A unidade da RFB responsável pela execução do julgado opôs Embargos de Declaração às fls. 1690/1694 suscitando obscuridades no acórdão de Recurso Voluntário, que foram parcialmente admitidos pelo presidente da turma às fls. 1699/1706.

Mais a frente, o colegiado embargado decidiu acolher os embargos para, sem alteração do resultado do julgamento, adequar os fundamentos contidos no voto ao resultado da decisão originária – acórdão 2402-006.476 às fls. 1713/1737.

Às fls. 1746/1750 houve novos Embargos de Declaração opostos pela unidade da RFB, aduzindo a permanência de obscuridades no acórdão de embargos, mas que, desta feita, foram rejeitados pelo presidente da turma às fls. 1762/1767.

Contra a decisão acima, a unidade da RFB atravessou requerimento intitulado “Manifestação de Inconformidade”, que motivou a anulação, pelo presidente da turma, da decisão anteriormente preferida para concluir pela admissão daqueles novos embargos – fls. 1783/1790.

Nesse sentido, o mesmo colegiado promoveu a novo julgamento de embargos, oportunidade em que decidiu não conhecer deles – acórdão 2402-010.413 – fls. 1795/1799.

Intimado do acórdão de recurso voluntário e do Recurso Especial da União, bem como do despacho que lhe dera seguimento às fls. 1809 em 14/12/21, o contribuinte apresentou (em 29/12/21 – fl. 1811) Contrarrazões tempestivas às fls. 1812/1822, propugnando pelo não conhecimento do recurso e pelo seu desprovimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A Fazenda Nacional tomou ciência (*presumida*) do acórdão de recurso voluntário em 5/8/17 (processo movimentado em 6/7/17 (fl. 1639)) e apresentou seu recurso tempestivamente em 18/8/17, consoante se denota de fl. 1666. Passo, com isso, à análise dos demais pressupostos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida apenas a matéria “**Remissão de Dívida de Origem Não Comprovada**”.

O acórdão recurso voluntário foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação deste Colegiado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2009

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 pirrante 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.

A decisão foi no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e dar-lhe provimento.

O aresto de embargos foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano calendário: 2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. ACOLHIMENTO.

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

E sua decisão se deu nos seguintes termos:

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.

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, perdoada, 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 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.

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 tivessem 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 divirjam 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 passo-lhe 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

Fl. 10 do Acórdão n.º 9202-011.163 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10166.723410/2014-05