



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.720127/2017-75
ACÓRDÃO	2402-012.928 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ELDER MARCOS VIEIRA DA CONCEIÇÃO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Tendo havido a observância dos requisitos do art. 142, do Código Tributário Nacional, bem como inoccorrência de qualquer hipótese elencada no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade da autação.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. *EARN-OUT*. TRIBUTAÇÃO. GANHO DE CAPITAL.

A parcela do valor da operação de alienação de participação societária auferida a título de valor suplementar integra o preço de venda.

REMUNERAÇÃO DEVIDA ATÉ FINAL DO CONTRATO PACTUADO. RESCISÃO CONTRATUAL. INDENIZAÇÃO. LUCROS CESSANTES.

Nem toda verba indenizatória representa recomposição patrimonial e está fora do campo de incidência do imposto sobre a renda. Os lucros cessantes substituem o incremento patrimonial que o lesado normalmente teria se não tivesse ocorrido o dano, hipótese em que, em tese, caracterizado o acréscimo patrimonial, poderia ser tributado pelo imposto de renda

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PRECLUSÃO. TERMO INICIAL.

O instituto da decadência, no âmbito do direito tributário, é matéria de ordem pública, não precluindo. O ganho de capital da parcela de preço contingente do valor da operação da alienação da participação societária é devido apenas quando de seu recebimento, quando também se iniciará o prazo decadência para a constituição de eventual valor não recolhido a tal título.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE PARCELA DE PREÇO CONTINGENTE.

Compondo os juros o preço e/ou remunerando o capital da parcela de preço contingente, sujeita-se à tributação do imposto sobre a renda.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE LUCROS CESSANTES.

Na interrupção de contrato de trabalho, o recebimento de montante correspondente à remuneração que seria devida até a data final do contrato pactuado, tem natureza de lucros cessantes, pois não houve o efetivo exercício de emprego, cargo ou função. Assim, os juros incidentes sobre tal parcela sujeitam-se à tributação do imposto sobre a renda.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e a prejudicial suscitadas no recurso voluntário e, no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Júnior e João Ricardo Fahrion Nüske, que deram-lhe parcial provimento, excluindo o crédito atinente aos juros de mora incidentes sobre os lucros cessantes, pós venda das ações, decorrentes da remuneração mensal do cargo de diretor estatutário, que seria devida até a data original de vencimento do contrato rescindido.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, João Ricardo Fahrion Nüske, Marcus Gaudenzi de Faria, Rodrigo Duarte Firmino e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração por meio do qual a d. Fiscalização exige do Recorrente o valor de R\$ 3.409.675,24 a título de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF, em razão de

suposta omissão de ganhos de capital na alienação de ações da empresa Qualytextil, bem como dos rendimentos decorrentes da remuneração de sua função de diretor, que lhe seria devida até final de 2.011, cujos valores recebidos por meio do Procedimento Arbitral nº 23/2010.

Procedimento de Fiscalização junto ao Recorrente

Iniciado o Procedimento Fiscal, requereu a d. Fiscalização (i) documento relativos do contrato de compra e venda das ações da empresa Qualytextil; (ii) demonstrativo do ganho de capital decorrente de tal compra e venda; (iii) documentos do Procedimento Arbitral nº 23/2010 – Sentença Arbitral – transcorrido na Câmara do Comércio Brasil – Canadá, que deram origem ao recebimento do valor de R\$ 19.237.319,22, que atualizado culminou no montante total de R\$ 25.145.252,47; (iv) demonstrativo do ganho de capital decorrente de tal procedimento; (v) informações de demais pendências acerca da venda das ações da Qualytextil.

Em decorrência, o Recorrente (i) juntou o contrato de compra e venda das ações da Qualytextil; (ii) informou que o valor inicial pactuado para a venda das ações foi de R\$ 21.826.000,00, sendo que sobre o montante recebido foi recolhido o IRPF devido; inclusive, houve autuação fiscal para eventual cobrança de valor remanescente, a qual foi julgada totalmente improcedente; (iii) a parte remanescente a ser recebida foi objeto do Procedimento Arbitral nº 23/2010, em que foi reconhecido o direito dos vendedores ao recebimento da montante nominal de R\$ 19.238.319,22, a título de parcela contingente do preço de aquisição das ações da Qualytextil (*earn-out*), dos quais o valor de R\$ 9.712.500,00 foi atribuído ao Recorrente.

Tendo em vista que a d. Fiscalização julgou que as informações e documentos inicialmente apresentados não seriam suficientes para o esclarecimento quanto à natureza do montante recebido pelo Recorrente, solicitou novos elementos/esclarecimentos.

Quanto a tal solicitação, informou o Recorrente que o montante de R\$ 19.238.319,22 **adveio exclusivamente** da sentença arbitral, reiterando que tal condenação seria decorrente **(i) da parcela contingente do preço de aquisição das ações da Qualytextil, bem como (ii) da remuneração mensal devida a ele e a sua sócia Márcia, que após venda da empresa permaneceram como diretores.**

Em continuação do Procedimento Arbitral, requereu a d. Fiscalização demais documentos, dentre os quais convém destacar (i) o esclarecimento da diferença de R\$ 1.199.819,22, dos R\$ 19.237.319,22, já que conforme mencionado pelo Recorrente R\$ 8.712.500,00 foram destinados à sua sócia e R\$ 9.712.500,00 a ele, remanescendo, portanto, tal diferença apontada, bem como (ii) o demonstrativo com a especificação de cada pedido requerido no procedimento arbitral e concedido em sentença.

Após alguns esclarecimentos e solicitação de prazos, o Recorrente informou que a sentença arbitral teria reconhecido o seu direito e de sua sócia (i) à parcela contingente do preço de aquisição das ações da Qualytextil; (ii) à remuneração mensal devida em razão do exercício do cargo de diretores estatutários após a venda das ações; (iii) liberação da parcela de 10% retida do preço e depositada em conta vinculada (“Escrow Account”) no BTG Pactual; (iv) 85% dos valores

relativos a custas e honorários advocatícios dos árbitros; (v) R\$ 170.000,00, relativo aos honorários sucumbenciais. Não obstante, não conseguiria indicar o valor atribuído a cada uma das rubricas, em razão de ter sido ao final concedido desconto do valor arbitrado. Igualmente, o Recorrente mencionou não conseguir explicar a diferença de R\$ 1.199.819,22, que teoricamente seriam decorrentes da remuneração da atividade de diretores adicionada às demais verbas mencionadas.

Ainda informou que posteriormente foi concedido mais um desconto para o recebimento dos valores de forma antecipada e que os valores deixaram de ser tributados *“tendo em vista se tratarem os valores de verbas de natureza indenizatória por ressarcirem despesas incorridas e direitos indevidamente lesados, decorrente do injusto desligamento da gestão do negócio e acusações de má gestão, como foram posteriormente reconhecidos pela sentença arbitral, já entregue.”*

Em decorrência a d. Fiscalização requereu esclarecimento, e após reiterar as questões atinentes aos descontos concedidos inclusive para recebimento antecipado, o Recorrente afirmou que os R\$ 18.037.500,00, seria decorrente da parcela contingencial do preço de aquisição das ações da Qualytextil, mas que os R\$ 1.199.819,22 não se refeririam exclusivamente à remuneração, englobando, também o ressarcimento de 85% das custas e honorários dos árbitros e R\$ 170.000,00 dos honorários sucumbenciais.

Diligência junto à Compradora Lake Brasil Indústria e Comércio de Roupas e Equipamentos de Proteção Industrial

Paralelamente, foi procedida Diligência subsidiária à compradora das ações de Qualytextil, Lake Brasil Indústria e Comércio de Roupas e Equipamentos de Proteção Industrial, em que restou esclarecido que os valores devidos em razão da transação foram pagos pela Lakeland Industries Inc., sediada no exterior, e que *“a totalidade do valor acordado e pago se refere a um valor suplementar de compra (SPP), ou sobre preço de compra, que desde o início seria de responsabilidade da Lakeland Industries Inc quitar com os ex-sócios.”*

Seguindo o Diligência, a Lakeland Brasil apresentou planilha dos valores objeto da sentença arbitral, bem como dos valores acordados posteriormente com os vendedores:

Item	Tipo	Descrição	Valor da Condenação	Valor Corrigido da Condenação	% Valor	Acordo	Desconto Acordo
12	Condenação	Parcela sobre preço de compra da empresa	18.027.500,00		93,76%	13.901.311,92	
13	Condenação	Remuneração Mensal	1.199.819,22		6,24%	924.688,08	
14	Liberação	Liberação Escrow Account (10% do valor de				2.294.000,00	

		compra empresa)					
Total			19.237.319,22	25.145.252,47		17.120.000,00	8.025.252,47

Diligência junto à Câmara de Comércio Brasil-Canadá

Ainda, a fim de obter demais esclarecimentos sobre o procedimento arbitral, intimou a d. Fiscalização a Câmara de Comércio Brasil Canadá, onde se desenvolveu tal procedimento. Entretanto, foi informada de que a Câmara Arbitral não participaria da fase de execução da sentença por ela proferida, motivo pelo qual não poderia fornecer informações quanto a eventuais acordos firmados e sua liquidação. Entretanto, apresentou os pagamentos dos honorários realizados pelas partes no procedimento arbitral.

Após concatenação das informações prestadas e documentos apresentados, a d. Fiscalização encerrou o procedimento de fiscalização e entendeu pela autuação do Recorrente nas seguintes infrações:

- (i) Ganho de Capital na Alienação das Ações de Qualytextil, autuando, portanto, o Recorrente pelo não pagamento de IRPF pelo ganho de capital no recebimento das parcelas contingentes do preço de aquisição da companhia e da parcela relativa à liberação da *Escrow Account* (valores percebidos em razão do acolhimento dos pedidos 12 e 14 da sentença arbitral), ocorridos nos anos de 2012 a 2015;
- (ii) Omissão de Rendimentos Recebidos de Fontes do Exterior, autuando, portanto, o Recorrente pelo não pagamento do IRPF pelos rendimentos recebidos pela remuneração mensal a ser exercida como diretor após a venda das ações (valores percebidos em razão do acolhimento do pedido 13)

Note-se, que o próprio Recorrente ingressou com processo de consulta suscitando dúvidas sobre o recolhimento do tributo, cuja resposta se deu por meio da Solução de Consulta COSIT nº 282 (vinculante para a fiscalização), no sentido de que **“a pessoa física que tenha auferido parcela de preço suplementar determinada em sentença arbitral ou mediante acordo entre as partes deverá agregar tal valor de modo que integre o preço de venda da participação societária e, conseqüentemente, tributar esse valor como ganho de capital quando do seu auferimento”**, enquanto que demais valores pagos em função da rescisão de contrato, “sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte calculado de acordo com a tabela progressiva do imposto sobre a renda mensal, a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual. (...)”

Intimado do referido lançamento fiscal, apresentou o Recorrente Impugnação. Em suas razões dispôs sobre:

- (i) o contrato de compra e venda firmado com a Lakeland Brasil S/A, para a venda das ações de Qualytextil S/A, em que foi fixado Preço de Compra

- inicial, acrescido de Preço de Compra Complementar (ie. parcela contingente do preço), que estava atrelado ao atingimento de metas;
- (ii) o Preço de Compra Inicial foi recebido em 2008 pelo Recorrente e devidamente tributado, conforme inclusive constou de decisão no processo administrativo nº 10580.7336558/2012-13;
 - (iii) quanto ao Preço de Compra Complementar, que estava diretamente atrelado ao atingimento de metas até final de 2.011, acordou-se que o Recorrente permaneceria como diretor da Companhia, para sua gestão, em decorrência do *know-how* de mercado acumulado;
 - (iv) neste contexto, além do Preço de Compra Complementar estabelecido, foi acordado um valor de remuneração para o exercício de tal função até 31 de dezembro de 2.011;
 - (v) ainda, restou previsto em tal contrato que na hipótese de rescisão contratual sem justa causa por parte da Lakeland Brasil S/A, o Preço de Compra Complementar seria recebido em um valor fixo, bem como seria paga a soma da remuneração que receberia se o contrato não tivesse sido rescindido;
 - (vi) rescindido o contrato, deu-se início ao procedimento arbitral, entendendo o Recorrente que o pedido por ele formulado se consubstanciava em pagamento de **indenização** por rescisão contratual imotivada, bem como **multa punitiva não compensatória** por violação individual considerada no valor de R\$ 500.000,00;
 - (vii) foi proferida sentença arbitral reconhecendo que a rescisão contratual se deu sem justa causa, condenando a Lakeland ao pagamento (a) “da parcela contingencial do preço de aquisição das ações da Companhia”, (b) da remuneração decorrente de sua função de diretor, que lhe seria devida até final de 2.011; (c) a liberação da parcela de 10% do Preço de Compra das ações que estava depositada junto ao BTG Pactual; (d) ao recebimento de 85% das custas e honorários de árbitros incorridos no procedimento arbitral e, (e) ao recebimento de R\$ 170.000,00 a título de honorários advocatícios sucumbenciais;
 - (viii) após sentença arbitral foram celebrados dois acordos, em que o valor global a ser pago foi definido de forma global, sem atender de forma criteriosa aos itens da condenação contidos da decisão arbitral;
 - (ix) assim, manifestou-se pela improcedência da autuação fiscal, pois considerou nos valores apurados pela d. Fiscalização seriam imprecisos, o que inclusive acarretaria a sua nulidade, pois teriam se baseado em informações do

próprio Recorrente, mas que deveriam ser consideradas como estimativas e que os valores recebidos contemplavam também ressarcimento das despesas e honorários de sucumbência;

- (x) no mais, conforme anteriormente alegado, tais valores teriam sido recebidos como INDENIZAÇÃO pelo afastamento prematuro e imotivado de suas funções, impendendo que alcançassem o resultado que comporia o valor a ser recebido pela alienação de suas ações;
- (xi) alega, ainda, a impossibilidade de incidência de IRPF sobre juros de mora, bem como sobre ressarcimento de despesas com custos e honorários de árbitros;
- (xii) ao final suscita a impossibilidade de aplicação de multa isolada e multa de ofício sobre o mesmo fato.

Ao analisar as razões da Impugnação apresentada, a DRJ, por unanimidade de votos, entendeu por bem julgá-las improcedentes, mantendo integralmente o crédito tributário.

Inconformado, interpôs o Recorrente o presente Recurso Voluntário, reiterando as razões expostas em Impugnação e acrescentando a alegação de decadência de parte do crédito tributário, que agora se passa a analisar.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

PREMISSA

Primeiramente, entendo importante trazer as premissas sobre as quais se analisará a tributação ou não dos valores recebidos pelo Recorrente, inclusive pelo fato de que um dos argumentos suscitados é de que os valores apurados pela d. Fiscalização seriam imprecisos, pois não haveria informações suficientes para se apurar o valor atribuído e recebido a cada uma das rubricas condenadas pela sentença arbitral, particularmente em função d o acordo firmado pelas partes.

Conforme exaustivamente exposto, trata-se de valores recebidos em razão de sentença arbitral, cujo procedimento foi instaurado após a rescisão do Contrato de Compra e Venda de Ações. Para o que nos interessa, a sentença arbitral assim decidiu:

“(11) JULGAR PROCEDENTE o pedido dos Requeridos para declarar que a rescisão dos Management Agreements pelas Requerentes se deu sem motivo justo.

(12) JULGAR PROCEDENTE o pedido dos Requeridos para condenar as Requerentes ao pagamento da parcela contingencial do preço de aquisição das ações da Companhia, sendo R\$ 9.712.500,00 em favor do Requerido Marcos e R\$ 8.325.000,00, em favor da Requerida Márcia, sendo que tais valores deverão ser atualizados monetariamente com base na variação do IPCA, acrescidos de juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês ou fração, ambos desde 1º de março de 2011 até a data do efetivo pagamento, e sobre esse montante aplicada a multa punitiva não compensatória de 2% (dois por cento).

(13) JULGAR PROCEDENTE o pedido dos Requeridos para condenar as Requerentes ao pagamento dos valores relativos à remuneração mensal devida a cada um dos Requeridos até a data original de vencimento do prazo ou seja 31 de dezembro de 2011, sendo que tais valores deverão ser atualizados monetariamente com base na variação do IPCA, acrescidos de juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês ou fração, ambos desde a data de vencimento de cada remuneração não paga até a data de seu efetivo pagamento, sem incidência de multa punitiva não compensatória;

(14) JULGAR PROCEDENTE o pedido dos Requeridos de liberação em favor de cada um deles da parcela de 10% (dez por cento) depositada junto ao Banco BTG Pactual, juntamente com os rendimentos auferidos até a data da respectiva liberação, determinando às Requerentes que, para tanto, deverão assinar, em conjunto com cada um dos Requeridos, pedido de liberação desses montantes dirigidos ao Banco BTG Pactual.

(...)

(17) JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE o pedido dos Requeridos para condenar as Requerentes a pagar aos Requeridos 85% (oitenta e cinco por cento) das custas, custos e honorários de árbitros incorridos com este procedimento arbitral e a serem calculados pelo Centro de Arbitragem.

(...)

(19) JULGAR PROCEDENTE o pedido dos Requeridos para condenar as Requerentes a pagar aos Requeridos o montante de R\$ 170.000,00 (cento e setenta mil reais) a título de honorários advocatícios sucumbenciais.”

Posteriormente foi firmado o “Instrumento Particular de Transação e Outras Avenças”, para o fim de colocar fim às pendências relacionadas à sentença arbitral e a todo e qualquer relacionamento entre as partes no tocante ao Contrato de Compra e Venda de Ações da empresa Qualytextil, cujos termos assim foram firmados:

“Clausula 1ª – As Partes e seus respectivos advogados chegaram ao acordo de que, em conformidade com a sentença proferida no procedimento arbitral n.º 35/2010, os DEVEDORES devem aos CREDITORES, o valor nominal e desatualizado

de R\$ 19.237.319,22 (dezenove milhões, duzentos e trinta e sete mil, trezentos e dezenove reais e vinte e dois centavos) que, devidamente atualizado e com a inclusão de taxas, despesas, juros e outros consectários legais, perfazem, para a presente data, o valor de R\$ 25.148.252, 47 (vinte e cinco milhões, cento e quarenta e oito mil, duzentos e cinquenta e dois reais e quarenta e sete centavos);

Cláusula 2ª – Os CREDORES concordam em conceder um desconto de aproximadamente R\$ 8.200.000,00 (oito milhões e duzentos mil reais) em favor dos DEVEDORES quanto ao valor mencionado na cláusula 1ª do presente Instrumento Particular de Transação, desde que cumpridas pontualmente as seguintes obrigações

Cláusula 2.1. – Os DEVEDORES assumem a obrigação de efetuar o pagamento aos DEVEDORES de um valor a título de “entrada” de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) e de um saldo no valor de U\$ 6.000.000,00 (seis milhões de dólares norte-americanos), nas seguintes condições:

Parágrafo 1º - O valor da entrada será pago em reais da seguinte forma:

- a) Liberação da integralidade dos valores depositados em Conta Caução perante o BTG Pactual em favor dos CREDORES, no valor aproximado de R\$ 2.294.000,00 (dois milhões, duzentos e noventa e quatro mil reais). Para tanto, os DEVEDORES, neste ato, assinam em conjunto com os CREDORES, carta destinada ao BTG Pactual autorizando tal liberação;
- b) Também neste ato, os DEVEDORES realizam o pagamento da primeira parcela da entrada devida no valor de R\$ 706.000,00 (setecentos e seis mil reais) aos CREDORES;
- c) Como última parcela da entrada, os DEVEDORES efetuarão, antes ou em 31 de dezembro de 2012, o pagamento do valor de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais)

Parágrafo 2º - Para o pagamento do saldo remanescente, os DEVEDORES efetuarão pagamento em Dólares Americanos nos valores e datas identificados na tabela abaixo:

(...)”

Ainda, foi assinado “TERMO ADITIVO AO INSTRUMENTO PARTICULAR DE TRANSAÇÃO E OUTRAS AVENÇAS CELEBRADO EM 11 DE SETEMBRO DE 2012”, em que houve a renegociação dos valores a serem recebidos pelo Recorrente, no seguinte sentido:

“1.1 Por meio deste Instrumento os Credores declaram, reconhecem e confessam haver recebido das Devedoras, até o presente momento, o montante bruto total de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) e de U\$ 2.250.000,00 (dois milhões e duzentos e cinquenta mil dólares norte-americanos), em pagamento de parte do total pactuado na Cláusula 2.1 do Contrato Principal e, quanto a estes valores pagos, os Credores outorgam irrestrita e irrevogável quitação, bem como as

Devedoras declaram terem os Credores cumprido todas as obrigações constantes do Contrato Principal exigíveis até a presente data.

(...)

1.3. As Partes reconhecem ainda restar um saldo devedor a vencer no montante total de US\$ 3.750.000,00 (três milhões e setecentos e cinquenta dólares norte-americanos) (doravante o “Saldo Devedor”).

1.4 Por meio do presente Termo Aditivo as Partes resolvem, por mútuo consenso, repactuar o valor, a forma e o termo de adimplemento do Saldo Devedor, o qual deverá ser integralmente quitado mediante um único pagamento, no valor bruto total de US\$ 3,413,000,00 (três milhões, quatrocentos e treze mil dólares norte-americanos), com vencimento em 30 de junho de 2015, a ser integralmente quitado pelas Devedoras, mediante depósito fracionado nas contas bancárias dos Credores informadas na Cláusula 2.2 do Contrato Principal, na proporção de 50% (cinquenta por cento) do aludido valor para cada um dos Credores.”

Nota-se, portanto, que com o intuito de por fim à execução da sentença arbitral e qualquer relacionamento entre as partes no tocante ao Contrato de Compra e Venda de Ações da empresa Qualytextil, as partes transigiram e **partindo do valor nominal de R\$ 19.237.319,22 (dezenove milhões, duzentos e trinta e sete mil, trezentos e dezenove reais e vinte e dois centavos)** que, devidamente atualizado e com a inclusão de taxas, despesas, juros e outros consectários legais, perfaziam à época o valor de R\$ 25.148.252, 47 (vinte e cinco milhões, cento e quarenta e oito mil, duzentos e cinquenta e dois reais e quarenta e sete centavos), firmaram acordo em que o Recorrente concedeu desconto sobre tal montante, dadas certas garantias e prazos oferecidos pela Lakeland.

Pois bem. Do valor nominal de R\$ 19.237.319,22 é inquestionável que R\$ 18.037.500,00 corresponde ao item (12) da sentença arbitral (R\$ 9.712.500,00 em favor do Requerido Marcos e R\$ 8.325.000,00, em favor da Requerida Márcia).

Isso foi confirmado mais de uma vez pelo Recorrente durante a Fiscalização acerca da origem do montante nominal de R\$ 19.237.319,22 constante na Cláusula 1ª do Instrumento Particular de Transação e Outras Avenças de 11/09/2012, bem como o valor atualizado de cada um dos pedidos que resultou no montante de R\$ 25.145.252,47 da mesma Cláusula, como podemos verificar das respostas aos Termo de Intimação Fiscal. Vejamos:

RESPOSTA AO TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL:

“Em cumprimento a intimação de Termo de Procedimento Fiscal seguem abaixo as especificações de cada item requisitado:

1. O montante nominal de R\$ 19.237.319,22 adveio dos pedidos julgados procedentes em sede de Sentença Arbitral – da Câmara de Comércio Brasil – Canadá, ora anexada, referente a condenação ao pagamento da parcela contingencial do preço de aquisição das ações da Companhia, sendo R\$ 9.712.500,00 em favor do Requerido Marcos e R\$ 8.325.000,00 em favor da

Requerida Márcia, acrescidos de multa punitiva no importe de 2% (dois por cento) e referente à remuneração mensal devida a cada um dos interessados até a data original de vencimento do prazo, ou seja, 31 de Dezembro de 2011;”

RESPOSTA AO TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL 01:

“MARCIA CRISTINA DA CONCEIÇÃO ANTUNES e ELDES MARCOS VIEIRA DA CONCEIÇÃO, já devidamente qualificados nos autos do processo em epígrafe, por sua advogada já regularmente constituída, procuração acostada aos autos, tomando ciência em 10/11/2015 do Termo de Início de Procedimento Fiscal 01, vêm, em tempo hábil, informar que o montante de R\$ 19.237.319,22 adveio exclusivamente dos pedidos julgados procedentes em sede de Sentença Arbitral – da Câmara de Comércio Brasil – Canadá, referente a condenação ao pagamento da parcela contingencial do preço de aquisição das ações da Companhia, sendo R\$ 9.712.500,00 em favor do Requerido Marcos e R\$ 8.325.000,00 em favor da Requerida Márcia, acrescidos de multa punitiva no importe de 2% (dois por cento) e referente à remuneração mensal devida a cada um dos interessados até a data original de vencimento do prazo, ou seja, 31 de dezembro de 2011, conforme explicitado na planilha ora anexada.”

Note-se que na Resposta ao TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL 01, o **Recorrente menciona não apenas que tal montante seria oriundo da parcela contingente do preço, mas acrescenta que haveria ainda a parcela decorrente da remuneração líquida que seria devida até o final do acordo em que o Recorrente permaneceria administrando a Companhia, até final de 2011.** Inclusive, apresentou planilha com a segregação dos valores:

Principal Marcos	R\$ 9.712.500,00	Principal Márcia	R\$ 8.325.000,00
Juros	R\$ 1.813.000,00	Juros	R\$ 1.554.000,00
Variação IPCA	R\$ 788.926,95	Variação IPCA	R\$ 676.223,10
Sub total 2	R\$ 12.314.426,95	Sub-total 2	R\$ 10.555.223,10
Multa sobre montante	R\$ 246.288,54	Multa sobre montante	R\$ 211.104,46
Sub total 3	R\$ 12.560.715,49	Sub-total 3	R\$ 10.766.327,56
Remuneração líquida	R\$ 754.987,12	Remuneração atualizada	R\$ 647.131,82
Juros Totais s/Remuneração	R\$ 153.514,05	Juros Totais s/Remuneração	R\$ 131.583,47
Variação IPCA s/Remuneração	R\$ 70.534,67	Variação IPCA s/Remuneração	R\$ 60.458,29
Total de indenização	R\$ 13.539.751,33	Total da indenização	R\$ 11.605.501,15

Total Geral da Indenização	R\$ 25.145.252,47
----------------------------	-------------------

Apenas a partir da Resposta ao TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL 02 que o Recorrente passou a suscitar que o valor de R\$ 19.237.319,22 seria composto também por demais rubricas que teriam sido acolhidas na sentença arbitral, tal como 85% dos valores relativos a custas, custos e honorários de árbitro e sucumbenciais. Entretanto, **não há qualquer evidência da inclusão destes valores no referido montante**. Ao contrário, das primeiras declarações do Recorrente e demais documentos acostados aos autos, verifica-se que o valor nominal de R\$ 19.237.319,22 corresponde exatamente à soma da condenação do item (12) e item (13).

De fato, o valor nominal da condenação do item (12) consta expressamente na r. sentença arbitral (R\$ 9.712.500,00 + R\$ 8.325.000,00 = R\$ 18.037.500,00). Quanto ao valor nominal da remuneração que seria devida ao Recorrente e sua sócia Márcia, embora não conste expressamente na sentença e há alegação, neste processo, que não seria de fácil apuração, dada a remuneração variável e distinta entre os sócios, **é possível se aferir da peça de alegações finais apresentada no procedimento arbitral (fls. 261 e 262 dos autos), que o valor requerido a tal título soma exatamente R\$ 1.199.813,82 (R\$ 646.773,87 + R\$ 553.040,35), ou seja, o montante que somado aos R\$ 18.037.500,00 totaliza justamente os R\$ 19.237.319,22, objeto, posteriormente, de transação**.

Além das próprias declarações preliminares do Recorrentes e documentos juntados aos autos que por si só não deixam dúvidas quanto às rubricas que compõe o valor nominal de R\$ R\$ 19.237.319,22, a diligência procedida perante a LakeLand Brasil reitera tal conclusão, que em Resposta ao TERMO DE DILIGÊNCIA FISCAL Nº 03, apresentou planilha (fls. 1.457) confirmando que as rubricas contempladas do valor de R\$ 19.237.319,22 foram: (i) parcela contingente do preço de aquisição das ações da Companhia, sendo R\$ 9.712.500,00 em favor do Requerido Marcos e R\$ 8.325.000,00 em favor da Requerida Márcia, acrescidos de multa punitiva no importe de 2% (dois por cento), e (ii) remuneração mensal devida a cada um dos interessados até a data original de vencimento do prazo, ou seja, 31 de Dezembro de 2011.

Assim, embora a partir da Resposta ao TERMO INICIAL DE FISCALIZAÇÃO 02 o Recorrente alegue que o valor de R\$ 19.237.319,22 seria composto também por valores que teriam por objetivo apenas o reembolso de despesas por ele incorridas ao longo do procedimento arbitral, não há dúvidas pelos documentos apresentados em fase de fiscalização e acostados aos presentes autos que tal valor é **composto exclusivamente da parcela contingente e das remunerações que lhes seriam devidas até o final do contrato**.

Deste modo, fixo aqui a premissa de que será analisada a tributação dos valores recebidos pelo Recorrente a título de parcela contingente do preço de aquisição das ações da Companhia (também *earn-out*) e a título de remuneração mensal que seria devida até o final do prazo contratual.

PRELIMINAR – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Inicia o Recorrente alegando a nulidade do auto de infração, na medida em que os valores apurados pela d. Fiscalização seriam imprecisos, pois teriam se baseado em informações do próprio Recorrente, mas que deveriam ser consideradas como estimativas e que os valores recebidos contemplavam também ressarcimento das despesas e honorários de sucumbência.

Sem me alongar, tendo em vista as razões constam na premissa acima estabelecida, entendo que o valor autuado não foi arbitrado e não está eivado de qualquer imprecisão. A autuação contemplou os valores efetivamente recebidos pelo Recorrido em razão da sentença arbitral e acordos posteriormente pactuados, não havendo dúvidas, também, quanto a sua natureza.

Assim, tendo havido a observância dos requisitos do art. 142, do Código Tributário Nacional, bem como inoccorrência de qualquer hipótese elencada no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, afasto a alegação de nulidade do auto, inclusive pelo fato da autuação fiscal não ter se baseado em “presunções e achismo” tal como suscitado pelo Recorrente, mas sim em afirmações por ele mesmo feitas em sede de Fiscalização e, posteriormente, confirmadas em diligência realizada na empresa compradora das ações, tal como demonstrado acima.

PREJUDICIAL - DECADÊNCIA

Alega o Recorrente que os créditos objeto da autuação fiscal estariam abrangidos pela decadência, pois seriam relativos a fatos geradores de 2008.

De início é importante ressaltar que tal alegação foi apenas trazida em sede de Recurso Voluntário. Tendo em vista ser matéria de ordem pública, podendo ser conhecida de ofício, afasto eventual preclusão e a conheço.

Entretanto, não há como acolher tal alegação. O Recorrente adota como fato gerador dos tributos sob exigência maio de 2008, quando houve o recebimento do Preço de Compra Inicial. Entretanto, o presente auto de infração refere-se às parcelas relativas ao Preço de Compra Complementar/Contingente, cujo recebimento se deu em setembro de 2012 em relação à liberação da *escrow account*, e em outubro de 2012, quanto ao recebimento das parcelas relacionadas ao preço contingente e à remuneração.

Pois bem, o auto de infração foi lavrado em janeiro de 2017, tendo a intimação ocorrida no mesmo mês. Assim, mesmo adotando a contagem mais vantajosa pelo Recorrente, qual seja, a do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, verifica-se que eventual prazo apenas se expiraria em setembro de 2017, motivo pelo qual não há que se falar em transcurso do prazo decadencial.

MÉRITO

(I) DA TRIBUTAÇÃO DA PARCELA CONTINGENTE DO PREÇO DE AQUISIÇÃO DAS AÇÕES DA QUALYTEXTIL (EARN OUT)

Conforme exposto, no Contrato de Compra e Venda das ações da Qualytextil S/A foi firmado mediante um Preço de Compra Inicial e um Preço de Compra Complementar, denominado pela sentença arbitral como “parcela contingencial”, eis que atrelada ao atingimento de metas.

Tal mecanismo contratual é usualmente denominado em operações de fusões e aquisições como cláusula de *earn-out* e definido pela doutrina como *“uma forma de pagamento pelo qual parcela do preço de determinado bem é remetida para o futuro, estando sujeita em sua existência e determinação a certas condições previamente estabelecidas pelas partes contratantes, em regra ao cumprimento de metas empresariais e financeiras futuras e predefinidas. 2 Trata-se, muito sinteticamente, de ferramenta comum em aquisições societárias pela qual vendedores e compradores estipulam que a definição cabal do preço da venda dependerá do fato de os vendedores (“donos” da companhia vendida e, portanto, bons conhecedores da empresa do mercado e de suas potencialidades) permanecerem administrando ou coadministrando o negócio por um período de transição. Se, nesse período, a companhia conseguir ou exceder certos resultados, o valor da venda será acrescido, auferindo os vendedores um lucro calculado segundo esses resultados, de modo a permitir uma “definição dinâmica do valor da companhia-alvo, contribuindo para que vendedores e compradores possam convergir na determinação do preço do ativo”.*

Pela sua própria definição e concepção o *earn out* tem natureza jurídica de preço. Embora em certas circunstâncias limitadas possa haver discussão sobre potencial caracterização de uma remuneração pelo trabalho, notadamente (quando há uma condição de permanência atrelada ao atingimento de metas específicas, não pela empresa, mas pelo trabalho desempenhado pelo vendedor na empresa alienada após a sua alienação), no caso presente a d. Fiscalização enquadrou corretamente o *earn out* como parcela do preço, de modo que não há discussão nos autos quanto à potencial caracterização de remuneração. Por outro lado, não vejo como prevalecer o caráter indenizatório defendido pelo Recorrente, quando no pleito arbitral está muito claro que esta parcela se refere ao *earn out*, assim considerado como parcela contingente do preço, sendo passível de tributação como ganho de capital.

Inclusive, conforme exposto nos fatos, o próprio Recorrente efetuou consulta ao Superintendente Regional da Receita Federal do Brasil na 5ª Região Fiscal questionando se as verbas a serem por ele recebidas em razão da sentença arbitral seriam passíveis de tributação, tendo a Solução de Consulta COSIT nº 282, assim concluído:

“1) a pessoa física que tenha auferido parcela de preço suplementar determinada em sentença arbitral ou mediante acordo entre as partes deverá agregar tal valor de modo que integre o preço de venda da participação societária e, conseqüentemente, tributar esse valor como ganho de capital quando do seu auferimento; e

2) os valores das multas e de quaisquer outras vantagens pagas ou creditadas por pessoa jurídica em virtude de rescisão de contrato de gestão, ainda que

reconhecida por sentença arbitral como imotivada, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte calculado de acordo com a tabela progressiva do imposto sobre a renda mensal, a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual. (...)”

Embora o Recorrente pudesse ter dúvida inicialmente quanto à tributação dos valores a serem recebidos, teve a confirmação pela própria Receita Federal do Brasil.

Tal entendimento foi reiterado pela Receita Federal do Brasil, conforme se verifica da Solução de Consulta COSIT nº 82/2023:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. VALOR DA ALIENAÇÃO A SER DEFINIDO EM DATA FUTURA. RECEBIMENTO DE ANTECIPAÇÃO. ALÍQUOTAS PROGRESSIVAS SOBRE O GANHO DE CAPITAL.

A parcela do valor da operação de alienação de participação societária auferida a título de preço complementar, passível de determinação em razão do implemento de condição suspensiva, integra o preço de venda da participação societária.

Por conta da progressividade das alíquotas do Imposto sobre a Renda sobre o ganho de capital, quando da determinação das condições de avaliação das ações e do recebimento do valor complementar, recalcula-se o ganho de capital, considerando-se como valor de alienação o valor total, compreendendo o somatório do valor antecipado com o valor complementar, e tomando-se a mesma quantidade de ações vendidas e o mesmo custo de aquisição.

Para efeito de recolhimento do Imposto sobre a Renda, o imposto sobre o ganho de capital recalculado deve ser diminuído do valor pago quando do recebimento da antecipação.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional - CTN, arts. 43, inciso I, 116, incisos I e II, e 117, inciso I; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, arts. 1º, 2º e 3º; Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 21; Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/2018, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, arts. 128 e 153.

(Publicado no DOU em 14/04/2023)

A 1ª Turma, da 3ª Câmara, desta Segunda Seção – em hipótese um pouco distinta em que na verdade se concluiu que a autuação seria dos juros sobre parcela contingente (*escrow account*) – já se manifestou quanto à tributação de ganho de capital de parcela contingente, inclusive mencionando a resposta no “Perguntão” da Receita Federal, neste sentido:

Some-se a isso o fato de que existe resposta para questão parecida com a do Recorrente no “Perguntão” da Receita Federal. A título de exemplo, citamos aqui a resposta do “Perguntão” relativa ao último exercício objeto da autuação, isto é, 2013:

555 – Como devem ser tributados os resultados obtidos em alienação de participações societárias quando o preço não pode ser predeterminado?

Quando não houver valor determinado, por impossibilidade absoluta de quantificá-lo de imediato (ex.: a determinação do valor das prestações e do preço depende do faturamento futuro da empresa adquirida, no curso do período do pagamento das parcelas contratadas), o ganho de capital deve ser tributado na medida em que o preço for determinado e as parcelas forem pagas.

Não obstante ser indeterminado o preço de alienação, toma-se como data de alienação, toma-se como data de alienação a da concretização da operação ou a data em que foi cumprida a cláusula preestabelecida nos atos contratados sob condição suspensiva.

Contudo, alerte-se que o tratamento descrito deve ser comprovado pelas partes contratantes sempre que a autoridade lançadora assim a determinar.

(PMF nº 454, de 1977; PMF nº 227, de 1980)

Assim, a própria Receita Federal demonstra entendimento de que valores relacionados ao preço que não podem ser determinados de forma pré-determinada são tributados como ganho de capital na medida em que o preço for determinado e as parcelas forem pagas, de modo que embora não exista menção expressa, a Receita Federal do Brasil parece ter se inclinado mais pela aplicação do artigo 31 da Instrução Normativa SRF nº 84/01 do que pela aplicação do artigo 19, § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 84/01.

Destaque-se, ainda, que a resposta à questão 555 do “Perguntão” do exercício 2013 traz exemplo expresso de situação em que não é possível identificar o preço de imediato, que é o caso quando a determinação do valor das prestações e do preço dependo do faturamento futuro da empresa adquirida, no curso do período do pagamento das parcelas contratadas.

Tal modalidade de cláusula variável do preço de venda de uma “empresa” com base em seu faturamento futuro é comumente denominada no mercado com “earn out”, de forma que parte do preço será aumentada na medida do desempenho da “empresa” vendida.

Por sua vez, no caso em tela, a cláusula variável do preço de venda de uma “empresa” tem por base o cumprimento de determinadas condições, de modo que cumprida tais condições ao longo de um determinado tempo, o vendedor fará jus à parcela do preço previamente depositada em uma “escrow account”.

O momento de tributação do ganho de capital de parcela do preço de venda depositada em “escrow account” já foi objeto inclusive da Solução de Consulta n. 58/2013 do Cosit, que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ganho de capital. “Escrow account”. Tributação.

Somente haverá a incidência do Imposto de Renda sobre o ganho de capital, decorrente da alienação de bens e direitos, no tocante a rendimentos depositados em “escrow account” (conta-garantia), quando ocorrer a efetiva disponibilidade econômica ou jurídica destes para a alienação, após realizadas as condições a que estiver subordinado o negócio jurídico.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), arts. 43 e 114 a 117; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), arts. 121, 125 e 126; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), arts. 117, § 2º; 123, § 6º, e 140, § 1º; Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, arts. 19, § 3º, e 31.

Após acurada análise sobre a natureza jurídica do “escrow account”, do potencial conflito entre os já citados artigos 19, § 1º e 31 da Instrução Normativa SRF nº 84/01 e até da pergunta n. 555 do “Perguntão”, a Solução de Consulta n. 58/2013 do Cosit conclui que “somente haverá a incidência do Imposto de Renda sobre o ganho de capital, decorrente da alienação de bens e direitos, no tocante a rendimentos depositados em escrow account (conta-garantia), quando ocorrer a efetiva disponibilidade econômica ou jurídica destes para o alienante, após realizadas as condições a que estiver subordinado o negócio jurídico, nos termos da legislação suso colacionada.”

(Processo nº 10140.721760/2013-36 - Sessão de 03 de julho de 2018 – Conselheiro Relator Alexandre Evaristo Pinto)

Assim, entendo que a parcela recebida pelo Recorrente a título de *earn out*, assim considerado como parcela contingente do preço, é passível de tributação como ganho de capital, independentemente de seu recebimento ser sido determinado por decisão arbitral e pela transação negociada entre as partes para a liquidação da referida decisão.

Por fim, ainda que assistisse razão ao Recorrente quanto à impossibilidade de individualização da natureza das verbas, neste caso, o valor total seria tratado como indenização recebida em função da sentença arbitral. Contudo, como se verá no tópico seguinte, tratar-se-ia de indenização por lucros cessantes (e não por danos emergentes) que seria tributada como rendimento (alíquotas progressivas até 27,5%), de maneira mais onerosa do que o tratamento imposto pelo auto de infração em análise.

(II) DA TRIBUTAÇÃO DOS VALORES REFERENTE À REMUNERAÇÃO QUE SERIA DEVIDA ATÉ O FINAL DO CONTRATO

Em relação ao valor recebido pelo Recorrente relativo à remuneração que lhe seria devida até a data original de vencimento do prazo do contrato para o exercício de suas atividades na Qualytextil após a venda das ações, ou seja, 31 de dezembro de 2011, entendo que tendo em vista que tais valores não são decorrentes do produto do capital, tampouco do trabalho realizado

(dado que esse foi descontinuado e os valores se referem a período em que o Recorrente não mais exercia funções na empresa), tem, de fato, natureza indenizatória.

Não obstante, os Tribunais Superiores já pacificaram entendimento de que **nem toda verba indenizatória representa recomposição patrimonial e está fora do campo de incidência do imposto sobre a renda**.

De fato, conforme já firmado pelo C. Supremo Tribunal Federal nos autos do RE nº 855.091 (Tema nº 808), o uma indenização pode abranger os valores relativos a danos emergentes e os concernentes a lucros cessantes. Os primeiros, correspondendo ao que efetivamente se perdeu, não incrementam o patrimônio de quem os recebe e, assim, como mera recomposição patrimonial, não se amoldam ao conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda prevista no art. 153, III, da Constituição Federal. Os segundos, desde que caracterizado o acréscimo patrimonial, podem, em tese, ser tributados pelo imposto de renda.

Conforme trazido no corpo do acórdão do RE nº 855.091, a parcela de indenização a título de lucros cessantes, não representa uma recomposição de um patrimônio anterior, *“mas sim uma substituição do acréscimo patrimonial que deixou de existir por conta do ilícito. Nesse caso, não faria sentido excluir da tributação a parcela recebida a título de lucros cessantes, pois essa apenas substituiria aquele incremento do patrimônio que seria normalmente tributado se não tivesse ocorrido o dano.”*

Ainda complementa no seguinte sentido:

“A meu ver, o imposto de renda pode, em tese, alcançar os valores relativos a lucros cessantes, mas não os relativos a danos emergentes. Explico.

Primeiro: não é o **nomen iuris** de certa verba que determina se ela é ou não alcançada pelo IR. O que é necessário verificar é se a verba se enquadra na materialidade da exação. Assim, o simples fato de ela ser denominada de indenização não afasta, por si só, a incidência do imposto de renda. Segundo: a Constituição exige que o imposto incida sobre acréscimo patrimonial. Mas não é apenas o acréscimo patrimonial advindo do trabalho, do capital ou da combinação de ambos que pode ser alcançado pelo tributo. Terceiro: se os valores recebidos a título de **danos emergentes** apenas recompõem o patrimônio desfalcado, não o incrementando não há razão para incidir o tributo sobre eles. Quarto: as quantias recebidas a título de lucros cessantes substituem o incremento patrimonial que o lesado normalmente teria se não tivesse ocorrido o dano, hipótese em que, em tese, caracterizado o acréscimo patrimonial, poderia ser tributado pelo imposto de renda.”

Ainda, conforme mencionado no voto do C. Supremo Tribunal Federal, embora no âmbito do Superior Tribunal de Justiça haja divergência de opiniões sobre a matéria, prevaleceu a orientação de que as indenizações a título de lucros cessantes, por não se destinarem a reparar danos emergentes, revelariam acréscimo patrimonial, atraindo a incidência do imposto sobre a

renda (EResp nº 695.499; Recurso Especial nº 1.227.133/RS – submetido ao rito dos recursos repetitivos – e no Recurso Especial nº 1.089.720/RS).

Assim, tendo em vista que os valores relativos à remuneração que lhe seria devida até a data original de vencimento do prazo do contrato para o exercício de suas atividades na Qualytextil após a venda das ações, ou seja, 31 de dezembro de 2011, destinou-se a compensar o ganho tributável que deixou de ser auferido, se encontram dentro da hipótese de incidência do imposto de renda.

Assim, conheço da alegação, mas deixo de acolhê-la pelas razões acima expostas.

(III) DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE JUROS DE MORA

Em relação aos juros de mora sobre os valores recebidos a título (i) da parcela contingente do preço de aquisição das ações da Qualytextil; bem como (ii) da remuneração mensal devida em razão do exercício do cargo de diretores estatutários após a venda das ações, igualmente não há como afastar a tributação.

Em relação ao item (i), a fiscalização adotou a posição de que tal parcela comporia preço, atribuindo-lhe o tratamento de ganho de capital (à época tributado pela alíquota de 15%), por uma lógica de que o acessório segue a natureza do principal. Até poderia haver discussão se, diferentemente da capitulação adotada no auto de infração, tal parcela deveria ser tributada como rendimento (alíquotas progressivas até 27,5%), mas não vejo como subsistir a não incidência do imposto sobre a renda. Compondo os juros o preço e/ou remunerando o capital, trata-se de acréscimo patrimonial sujeito à tributação do imposto sobre a renda.

Quanto ao item (ii) entendo igualmente pela incidência do imposto de renda, em razão de sua natureza indenizatória de lucros cessantes. Não se ignora a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – inclusive utilizada no tópico precedente para discorrer sobre danos emergentes e lucros cessantes – no sentido de que não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício, cargo ou função.

Entretanto, no caso vertente, embora a sentença arbitral tenha reconhecido o direito de o Recorrente receber o montante **correspondente** à remuneração que lhe seria devida até a data final do contrato pactuado, a natureza desse recebimento é de lucros cessantes, pois **não houve o efetivo exercício de emprego, cargo ou função**.

Assim, no caso sob análise, tendo em vista que o montante recebido não decorre de qualquer trabalho realizado pelo Recorrente, diverge do caso analisado pelo Supremo Tribunal Federal, aplicando-se a jurisprudência prevalecente de que indenização por lucros cessantes é passível de tributação pelo imposto de renda.

(IV) NÃO INCIDÊNCIA DO RESSARCIMENTO DOS VALORES DESPENDIDOS A TÍTULO DE TÍTULO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS

Quanto a tal alegação, tomando como base a premissa acima estabelecida, não conheço do recurso, pois o crédito tributário ora analisado não é composto por eventual

ressarcimento de valores despendidos a título de honorários advocatícios pagos aos árbitros do procedimento arbitral.

(V) DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO SOBRE O MESMO FATO

Alega por fim o Recorrente que o auto de infração teria aplicado sobre o crédito tributário, cumulativamente, multa isolada e multa de ofício sobre o mesmo fato.

No entanto, tal como abordado do acórdão que apreciou a Impugnação, as multas incidiram sobre fatos distintos. A multa de ofício de 75% decorreu da falta de recolhimento dos tributos sobre os valores recebidos pela Recorrente e a multa isolada se deu em razão do não recolhimento do carnê-leão sobre os valores recebidos no exterior, relativos à indenização atrelada à remuneração mensal que lhe seria devida até a data original de vencimento do prazo, ou seja, 31 de Dezembro de 2011.

No caso específico de aplicação de multa pela ausência de pagamento do carnê-leão concomitante com a multa de ofício de 75%, foi editada a Súmula CARF nº 147, de efeitos vinculantes, que assim dispõe:

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Assim, na hipótese não há ilegitimidade na aplicação concomitante da aplicação das multas questionadas pelo Recorrente, devendo ambas serem mantidas.

Nestes termos, por qualquer ângulo que se analise a questão se verifica que não há como subsistir a razões do Recurso Voluntário do Recorrente.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, deixo de acolher a preliminar e prejudicial suscitadas, e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário interposto, mantendo integralmente o crédito tributário em questão.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano