



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10980.722889/2014-51</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2301-011.953 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 22 de janeiro de 2026                                |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | LEANDRO BOHRER OPPITZ                                |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011, 2012

NULIDADE.CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA. INTIMAÇÃO. DILIGÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.

A decretação da nulidade do procedimento fiscal somente é admitida quando comprovadas as hipóteses previstas em lei relativas a cerceamento do direito de defesa e prática de atos por autoridade incompetente. Não havendo demonstração de prejuízo à defesa, não deve a nulidade ser reconhecida.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 150, § 4º DO CTN. SÚMULA CARF Nº 123. Nos termos da Súmula CARF nº 123, o recolhimento do Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Diante da não comprovação a ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, e na presença de recolhimento antecipado, ainda que parcial, o termo inicial da contagem do prazo decadencial será aquele da data do fato gerador do tributo, devendo ser reconhecida a decadência quando a ciência do lançamento se deu após o prazo de 5 (cinco) anos contado do fato gerador.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. USUFRUTO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO DO IRPF.

O art. 10 da Lei nº 9.249/95 não delimitou que o beneficiário da isenção é apenas o detentor direto de quotas do capital social. Neste sentido, os beneficiários que trata o dispositivo são os titulares do direito econômico à

percepção dos lucros e, conseqüentemente, são os titulares do direito à isenção estabelecida pela lei tributária.

Os lucros ou dividendos pagos ao usufrutuário de participação societária constituem rendimento não sujeito à tributação pelo imposto de renda, desde que tenham sido calculados com base em resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996.

**MULTA QUALIFICADA. INTUITO DOLOSO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.**

Uma vez ausente a demonstração da conduta dolosa do sujeito passivo, definida em lei como sonegação ou fraude, a exclusão da qualificação da multa de ofício é medida que se impõe, com redução da penalidade ao patamar básico de 75%.

**JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade da decisão recorrida e de nulidade por vício material. Por maioria de votos, acatar parcialmente a prejudicial de decadência em relação ao ano-calendário de 2008. Vencidas as Conselheiras Flavia Lilian Selmer Dias e Monica Renata Mello Ferreira Stohll, que não acataram a prejudicial. No mérito, dar provimento parcial para: (a) por unanimidade de votos, afastar da base de cálculo o total declarado pelo contribuinte a título distribuição de lucros e dividendos pela empresa CEQUIPEL Indústria de Móveis e Comércio de Equipamentos Gerais Ltda, e(b) por maioria de votos, afastar a qualificadora da multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75%. Vencidas as Conselheiras Flavia Lilian Selmer Dias e Monica Renata Mello Ferreira Stohll, que deram provimento parcial em menor extensão, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Eduardo Ávila Cabral – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Diogo Cristian Denny – Presidente**

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Barros de Moura (substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se na origem de Auto de Infração de IRPF, relativo aos anos-calendários 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, decorrente de Omissão de Rendimentos de Pessoa Jurídica.

De acordo com a fiscalização a empresa CEQUIPEL Indústria de Móveis e Comércio de Equipamentos Gerais Ltda, de que o sujeito passivo é sócio, realizou remuneração de forma indireta a seus sócios-administradores, mediante a utilização grupo de contas do passivo 21017 - SÓCIOS CTA CORRENTE.

Reproduzindo parte do relatório da decisão recorrida:

Em contas individualizadas, por sócio, foram identificadas diversas transferências de recursos e pagamentos de despesas com benefícios e vantagens concedidas, tais como pagamentos de escolas e cursos de línguas, condomínio, cartões de crédito de titularidade dos sócios (beneficiários) e de seus cônjuges, despesas com luz, telefone, IPTU, IPVA, financiamento, licenciamento, seguro obrigatório, combustível, seguro e reparo de veículos, plano de saúde do sócio, cônjuge e filhos, clubes (Hípica e late Clube), aluguel de imóvel para filho, salários e respectivos encargos sociais de empregados inerentes à atividade rural do beneficiário (haras), dentre outros pagamentos que foram escriturados (contabilizados) nas contas contábeis discriminadas para cada um dos sócios da empresa, sendo a conta do contribuinte "2101700359 LEANDRO BOHRER OPPITZ".

Tais pagamentos foram confirmados pela empresa, a qual alegou que os sócios são os reais beneficiários de todos os pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, em benefício direto dos sócios ou de terceiros em seu benefício.

A DRJ ao analisar a impugnação apresentada pelo sujeito passivo proferiu a seguinte decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009, 2010, 2011, 2012, 2013

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A decretação da nulidade do procedimento fiscal somente é admitida quando comprovadas as hipóteses previstas em lei relativas a cerceamento do direito de defesa e prática de atos por autoridade incompetente.

LANÇAMENTO. VINCULAÇÃO A OUTROS PROCESSOS. AUTOS DE INFRAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Apesar de o conjunto probatório ser comum, não há que se falar em vinculação entre os lançamentos, uma vez que os fatos jurídicos que dão fundamento às exigências, bem como a legislação aplicável, são totalmente distintos, sendo diversas as exigências formuladas e as correspondentes legislações de regência.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo de início para a contagem da decadência desloca-se da ocorrência do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. APLICAÇÃO.

A Administração Pública deve tomar suas decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelo sujeito passivo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Uma vez comprovado que o contribuinte de fato omitiu os rendimentos lançados pelo Fisco, há de ser mantida a infração correspondente.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. USUFRUTO DE AÇÕES. TRIBUTAÇÃO.

A celebração de contrato de usufruto de ações importa transferência do direito de percepção dos valores correspondentes aos lucros, mas não transforma o usufrutuário em acionista e, assim, os valores recebidos por não sócios em decorrência do direito de fruição das ações não se confundem com a percepção de lucros e dividendos, porque derivam de relações jurídicas distintas e, conseqüentemente, estão sujeitas a formas de tributação específicas, devendo o valor recebido pela pessoa física usufrutuária das ações ser tributado integralmente.

MULTAS DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Presentes os pressupostos legais de qualificação da multa de ofício, correta sua imposição.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

#### CITAÇÕES DA DOUTRINA.

mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

#### PEDIDO DE DILIGÊNCIA E/OU PERÍCIA.

Considera-se não formulado o pedido de diligência e/ou perícia que deixar de atender aos requisitos legais. Considere-se, ainda, que os elementos de prova a favor do interessado, nesse caso particular, deveriam ser produzidos por ele próprio e apresentados quando de sua impugnação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi cientificado da decisão da DRJ em 22/06/2017.

Irresignado, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário em 14/07/2017 sustentando os seguintes pontos:

- a) Preliminar de nulidade da decisão recorrida por não abertura de prazo para manifestação sobre diligência;
- b) Preliminar de decadência com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN;
- c) Preliminar de nulidade por vício material - Alega erro na composição da base de cálculo do IRPF, com inclusão de débitos inexistentes e desconsideração de créditos legítimos;
- d) Desconsideração indevida de créditos - Argumenta que os valores recebidos são oriundos de distribuição de lucros e não de remuneração;
- e) Que é usufrutuário das costas da empresa e que tal situação invalida a alegada distribuição desproporcional de lucros;
- f) Que a multa qualificada é improcedente. Não caracterização de simulação;
- g) Que seria ilegal a cobrança de juros com base na SELIC e sua incidência sobre a multa de ofício.

É o relatório.

#### VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

### **ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

O litígio recai sobre omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

Como apontado no relatório, a infração apurada decorre de fiscalização na empresa CEQUIPEL Indústria de Móveis e Comércio de Equipamentos Gerais Ltda, de que o sujeito passivo é sócio, em que constatada remuneração de forma indireta a seus sócios-administradores, mediante a utilização grupo de contas do passivo 21017 - SÓCIOS CTA CORRENTE.

### **PRELIMINAR – NULIDADE DECISÃO RECORRIDA – CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA**

Alega o recorrente que o procedimento estaria eivado de nulidade que acarretou cerceamento do direito de defesa.

Aduz que não houve intimação do sujeito passivo, e consequente abertura de prazo para manifestação, sobre a diligência requestada pela DRJ de fls. 880/881 e cumprida às fls. 884/917.

Imprescindível para a verificação do efetivo prejuízo ao direito de defesa, analisarmos a diligência solicitada e a resposta apresentada.

Às fls. 880/881, solicitou a DRJ o seguinte:

Dado o exposto, sugiro que o presente processo seja encaminhado ao SEFIS/DRF CURITIBA, para que sejam juntados aos autos os livros Razão da conta contábil 2101700359 - LEANDRO BOHRER OPPITZ, da empresa CEQUIPEL Indústria de Móveis e Comércio de Equipamentos Gerais Ltda., CNPJ 00.325.400/0001-77, da qual o contribuinte é sócio, relativamente aos anos-calendário 2009 e 2010, em que constem os mesmos lançamentos das fichas razões extraídas do livro Diário, podendo ser aqueles gerados pelo SPED, se for o caso.

Solicita-se, ainda, que tais documentos sejam juntados aos autos em formato de paisagem, e não em formato retrato, para melhor visualização por esta autoridade julgadora, e que estejam perfeitamente legíveis, bem como que, após a juntada, seja o presente processo imediatamente encaminhado a esta DRJ/RJO para julgamento, sendo desnecessária ciência ao contribuinte, uma vez que este é sócio da referida empresa e tem conhecimento e acesso aos documentos que ora se solicita.

Por sua vez, a unidade de origem apresentou os documentos de fls. 884/916 e a manifestação de fl. 917, nos seguintes termos:

O presente processo foi encaminhado a esse Serviço (fl.880) para efetuar diligência conforme solicitação 19ª Turma da DRJ/RJO. Emitida em 29/03/2015 (fls .880 a 881).

- Informamos que foi anexado ao processo as folhas 884 a 916, sendo as folhas do Livro Razão SPEED da empresa Indústria de Móveis Cequipel Paraná Ltda, ano-calendário de 2009 e 2010, como complementação as fls 244 a 262.

Em tempo informamos que também se encontram anexados ao processo as folhas 367 a 399, o Razão analítico da empresa. E nas folhas 448 a 465 o Razão do SPEED extraídos dos processos 10980720204/2013-51, e 10980720205/2013-03 .

Do exposto, proponho o retorno (fl.917) do processo à Eqcof/Secat/DRF/CTA/PR para providências cabíveis.

Informo que anexe e autentiquei as folhas 884 a 917.

Como ressaltado no pedido de diligência, os documentos de 884/916 são “os livros Razão da conta contábil 2101700359 - LEANDRO BOHRER OPPITZ, da empresa CEQUIPEL Indústria de Móveis e Comércio de Equipamentos Gerais Ltda., CNPJ 00.325.400/0001-77, da qual o contribuinte é sócio, relativamente aos anos-calendário 2009 e 2010” e que tais documentos, considerando a condição de sócio do sujeito passivo, são de inteiro conhecimento do mesmo.

Assim, diante do tipo dos documentos acostados, bem como pelo fato de que são indiscutivelmente de conhecimento do recorrente, entendo que não houve o prejuízo mencionado à defesa. Tanto isso é verdade que no recurso nenhuma abordagem específica quanto ao tema foi constatada.

De se ressaltar que as irregularidade, incorreções e omissões que importam nulidade não sanável, são aquelas que não geram prejuízos à defesa do sujeito passivo, o que no caso não houve sequer a demonstração de tal prejuízo.

Suficiente ver que o recorrente apenas afirma a falta de intimação, mas não aponta ou demonstra qualquer passagem da decisão recorrida com fundamento em tais documentos que tenham causado prejuízo à sua defesa.

Desta feita, rejeito a preliminar.

#### **PRELIMINAR – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO MATERIAL**

Alega o sujeito passivo que há erro na composição da base de cálculo do IRPF, com inclusão de débitos inexistentes e desconsideração de créditos legítimos e que tal vício redundaria na nulidade do lançamento.

Tal alegação, em confronto com a defesa de mérito apresentada, confundem-se.

Com isso, considerando que a matéria, na verdade, é de mérito, rejeito a preliminar.

#### **PRELIMINAR - DECADÊNCIA**

Sustenta o recorrente a ocorrência da decadência do período compreendido entre 01/2008 e 10/2009 com fundamento no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sob o argumento de que não houve a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Decidiu a DRJ que o prazo decadencial no caso em apreço deve ser verificado com base no art. 173, inciso I, do CTN, uma vez que restou comprovada a exceção prevista na parte final do dispositivo legal mencionado no parágrafo anterior.

Aponta a DRJ que o lançamento referente ao ano-calendário de 2008 poderia ter sido realizado no decorrer de 2009 e que, em conformidade com o art. 173, inciso I, do CTN, o prazo decadencial teve início em 01/01/2010. Tendo sido o contribuinte cientificado do auto de infração em 08/12/2014, não haveria o transcurso do prazo decadencial, na medida em que somente findaria em 31/12/2015.

Na discussão em apreço, imperiosa a definição se procede a identificação realizada pela fiscalização quanto à ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 757/791), documento que deve apresentar as razões para aplicação de multa qualificada, demonstrando e comprovando, como exige a legislação (arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964), a prática das condutas de fraude, sonegação e/ou simulação e o elemento subjetivo dolo para cada uma delas, no caso em apreço trouxe apenas a seguinte passagem:

"A multa para as infrações acima foram qualificadas em (150%), em virtude da caracterização da ação intencional e fraudulenta do contribuinte de ocultar rendimentos, uma vez que em conluio com a fonte pagadora teve despesas pessoais( pagamentos de empregados, cartão de crédito, condomínios, entre outros), pagas diretamente por esta. Tal subterfúgio escamoteou a ocorrência do fato gerador e retardou o seu conhecimento pela autoridade fazendária. Com tal prática de evasão fiscal houve a redução do ônus tributário causando danos à Fazenda Nacional".

Por sua vez, a DRJ ao confirmar a manutenção da multa qualificada, especificamente quanto aos fatos apurados, apresenta os seguintes argumentos:

No caso dos autos, o sujeito passivo, por meio de simulação, utilizou-se de sua condição de sócio na empresa CEQUIPEL para ocultar boa parte de sua remuneração, por meio do pagamento de suas contas particulares pela empresa com o propósito de indevidamente reduzir a incidência tributária sobre os rendimentos da pessoa física. Tal intenção se confirma pelas defesas apresentadas e inconformidade com o lançamento, baseados em argumentos falaciosos, mesmo diante de fatos contundentes e provados documentalmente

Analisando as passagens transcritas, destaque-se, únicas que abordam a configuração do dolo, não vislumbro a demonstração e comprovação de atos praticados pelo contribuinte com o elemento subjetivo dolo.

De início, relendo as razões expostas no TVF em conjunto com a apuração realizada, verifico que toda a constatação da fiscalização somente foi possível pelo fato da sociedade manter conta contábil relacionando todas as despesas pagas, bem como todos os lançamentos em prol do

contribuinte à título de distribuição de lucros e dividendos ou outros tipos de pagamento. Ou seja, quem procura praticar a fraude não representaria em sua contabilidade as despesas registradas.

A maneira de distribuição de lucros e dividendos ou outros créditos que o contribuinte teria direito na qualidade de sócio de empresas, ou a forma do seu registro, mesmo que contra definições procedimentais diversas, não têm o condão de configurar dolo. Tal assertiva, neste momento, se faz apenas para averiguar se houve ou não a caracterização do dolo.

Diferentemente do alegado na parte final da fundamentação da decisão recorrida logo acima transcrita, a intenção do contribuinte em praticar, dolo, não decorre da defesa apresentada ou da inconformidade com o lançamento. Deve, impreterivelmente, ser demonstrada e comprovada pela autoridade fiscalizadora.

Também em sentido inverso, a defesa do sujeito passivo, seu inconformismo, na forma que apresentado, ao meu sentir, demonstrou que a contabilidade realizada pela empresa, apesar de aparentemente contra os ditames legais, tinha uma lógica do que seria devido ao sócio e que, numa sistemática de conta corrente, seria possível o pagamento das despesas pessoais do sócio, adotando um verdadeiro encontro de contas.

Com isso, entendo que a fiscalização não se desincumbiu de realizar a demonstração e a prova da conduta dolosa do sujeito passivo, trazendo, por conseguinte, a aplicação do §4º, do art. 150, do CTN.

Assim, considerando que em relação ao ano-calendário de 2008, aplicando o §4º, do art. 150, do CTN, o prazo decadencial teve início em 01/01/2009, um dia após a ocorrência do fato gerador (31/12/2008), e findou em 31/12/2013, e que a cientificação do auto de infração se deu em 08/12/2014, há de ser reconhecida a decadência em relação ao ano-calendário de 2008.

Já em relação ao ano-calendário de 2009, como o prazo decadencial teve início em 01/01/2010, um dia após a ocorrência do fato gerador (31/12/2009), e findou em 31/12/2014, a cientificação do auto de infração em 08/12/2014, foi realizada dentro do prazo decadencial.

Desta forma, acolho a preliminar de decadência apenas em relação aos fatos do ano-calendário de 2008.

## MÉRITO

Como matéria de mérito, foca o recurso em sustentar a validade da distribuição de lucros com base nos percentuais decorrentes de contrato de usufruto. E que nos valores que foram efetivamente distribuídos e declarados, não houve participação em lucros superior ao legalmente permitido, ou seja, no limites das cotas sociais.

Apresenta o recorrente o seguinte raciocínio:

Ocorre que, conforme se verifica às fls. 717/724, o Recorrente apresentou cópia do Instrumento Particular de Contrato de Constituição de Usufruto, por meio do qual ele transferiu em 2005 a sua propriedade de 7.867.494 (sete milhões, oitocentos e 28 sessenta e sete e quatrocentos e noventa e quatro) quotas que

detinha da empresa CEQUIPEL à OPPITZ, reservando a si a percepção dos lucros decorrentes de tal participação societária, conforme se verifica na cláusula 2.1 — fls. 720/721.

Considerando as outras doações de nua-propriedade constantes no referido instrumento, a empresa OPPITZ possui 95% das quotas da empresa CEQUIPEL, sendo que, o Recorrente possui 8,5% das quotas da OPPITZ, conforme se comprova pelos contratos sociais juntados aos autos.

Pode-se dizer, portanto, que o Recorrente tem direito de receber 8,93% dos lucros(frutos) que são distribuídos pela empresa CEQUIPEL.

Sendo assim, está incorreto o Relatório Fiscal na fl. 789, quando afirma que os valores que o Recorrente teria direito a receber a título de lucros seriam de R\$ 26.254,13 para o ano de 2008, R\$ 27.019,70 para o ano de 2009, R\$ 36.356,48 para o ano de 2010, R\$ 46.667,10 para o ano de 2011 e R\$ 44.595,23 para o ano de 2012, pois não leva em consideração os FRUTOS decorrentes do USUFRUTO que possui nas quotas da empresa CEQUIPEL.

Já a fiscalização, na apuração dos limites que poderiam ser distribuídos ao sujeito passivo a título de lucros da empresa CEQUIPEL, bem como na constatação dos valores que teriam sido distribuídos acima das quotas, apresenta o seguinte quadro à fl. 789:

**4. Omissão de Rendimentos – Distribuição de Lucros Efetuada Fora da Proporcionalidade Prevista Estatutariamente.**

| (1)-ANO-CALENDÁRIO | (2)-LUCROS ACUMULADOS(*) | (3)-% DE PART CAPITAL SOCIAL | (4)-VLR DEVIDO NO ANO (2X3) | (5)-VLR NO DISTRIBUÍDO NO ANO | (6)-DIFERENÇA A TRIBUTAR NO ANO (4 – 5) |
|--------------------|--------------------------|------------------------------|-----------------------------|-------------------------------|-----------------------------------------|
| 2008               | 6.248.840,08             | 0,42%                        | 26.245,13                   | 118.800,00                    | 92.554,87                               |
| 2009               | 6.433.262,47             | 0,42%                        | 27.019,70                   | 108.900,00                    | 81.880,30                               |
| 2010               | 8.656.304,00             | 0,42%                        | 36.356,48                   | 118.800,00                    | 82.443,52                               |
| 2011               | 11.111.214,25            | 0,42%                        | 46.667,10                   | 373.800,00                    | 327.132,90                              |
| 2012               | 10.617.910,87            | 0,42%                        | 44.595,23                   | 425.000,00                    | 380.404,77                              |

Já a decisão recorrida, ao decidir pela manutenção do crédito tributário, neste ponto, entendeu que o contrato de usufruto não poderia ser imposto à administração por ser um contrato entre particulares.

Diante de tal cenário, imprescindível para o deslinde da controvérsia estabelecida a partir do recurso voluntário apresentado, a análise sobre os efeitos do contrato de usufruto apresentado e se transfere ao usufrutuário os benefícios do bem objeto do usufruto, no caso a distribuição de lucros e dividendos nos limites das quotas sociais.

Em caso idêntico, decorrente da mesma fiscalização, em que os pagamentos realizados tiveram como origem a mesma empresa, CEQUIPEL Indústria de Móveis e Comércio de Equipamentos Gerais Ltda, destinados a outro sócio (AIRTON BOHRER OPPITZ), a 2ª Turma da CSRF, apreciando Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, deu-lhe provimento e proferiu a seguinte decisão:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2012

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. USUFRUTO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ISENÇÃO DO IRPF.

O art. 10 da Lei nº 9.249/95 não delimitou que o beneficiário da isenção é apenas o detentor direto de quotas do capital social. Neste sentido, os beneficiários que trata o dispositivo são os titulares do direito econômico à percepção dos lucros e, consequentemente, são os titulares do direito à isenção estabelecida pela lei tributária.

Os lucros ou dividendos pagos ao usufrutuário de participação societária constituem rendimento não sujeito à tributação pelo imposto de renda, desde que tenham sido calculados com base em resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996.

(ACÓRDÃO 9202-011.429 – CSRF/2ª TURMA, julgado em 21/08/2024).

O redator do voto vencedor entendeu que o usufrutuário tem direito de uso e gozo do bem objeto do usufruto, tanto no presente PAF, quanto no julgado acima referido, as ações da CEQUIPEL Indústria de Móveis e Comércio de Equipamentos Gerais Ltda transferidas à Oppitz Soluções Tecnológicas e Participações Ltda.

Naquele julgado apontou o redator designado:

Sobre o tema, reproduzo o disposto no art. 10 da Lei nº 9.249/95:

*Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.*

A meu ver, ao contrário do que concluiu a decisão recorrida, o referido dispositivo legal não delimitou que o beneficiário da mencionada isenção seria apenas o detentor direto de quotas do capital social, ou seja, da participação societária na empresa que distribui os lucros. A norma expõe expressamente que os lucros/dividendos não integram a base de cálculo do IR dos beneficiários (ou seja, daqueles que recebem os lucros/dividendos). Desta forma, aqueles que são os titulares do direito econômico à percepção dos lucros, também são os titulares do direito à isenção estabelecida pela lei tributária.

Sobre o tema, a lei tributária não conferiu qualquer tratamento específico ao usufrutuário de participação societária, de modo que deve-se buscar nos conceitos de direito privado os efeitos típicos deste tipo de relação.

O Código Civil trata do usufruto em seus arts. 1.390 e ss, sendo relevante transcrever os seguintes dispositivos:

*Art. 1.390. O usufruto pode recair em um ou mais bens, móveis ou imóveis, em um patrimônio inteiro, ou parte deste, abrangendo-lhe, no todo ou em parte, os frutos e utilidades.*

(...)

*Art. 1.394. O usufrutuário tem direito à posse, uso, administração e percepção dos frutos.*

Já o proprietário, tem o direito de usar, gozar e dispor da coisa, conforme o art. 1.228 do Código Civil:

*Art. 1.228. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.*

Desta forma, no caso da divisão dos direitos reais entre proprietário e usufrutuário, este tem o direito de uso e gozo do bem, explorando-o economicamente para a percepção dos frutos, ao passo que aquele (o que detém a nu-propriedade) permanece com o direito de dispor da coisa.

No caso dos autos, o contribuinte transferiu para a empresa OPPITZ, com reserva de usufruto, parte de sua participação societária na CEQUIPEL. Neste sentido, o contribuinte detém o usufruto sobre o direito econômico da participação societária transferida à OPPITZ, de modo que, na qualidade de usufrutuário, nos termos da legislação civil, possui direito à percepção dos frutos do bem.

Por ser o detentor deste direito, entendo que o usufrutuário da participação societária se enquadra como o “beneficiário” a que se refere art. 10 da Lei nº 9.249/95, por ocasião do lucro/dividendo pago por pessoa jurídica. Desta forma, é possível compreender que o lucro/dividendo pago ao usufrutuário da participação societária é isento do imposto de renda.

Conforme bem apresentado no acórdão paradigma, a isenção prevista no art. 10 da Lei nº 9.249/95 é de natureza objetiva, pois elegeu como parâmetro determinado fato jurídico (a distribuição dos lucros/dividendos) sem levar em consideração as condições das pessoas beneficiadas pela exceção. Ou seja, sendo a pessoa titular do direito à percepção de lucros/dividendos, o recebimento de tais valores é isento do imposto de renda, não sendo condição necessária à isenção que o beneficiário detenha participação direta na pessoa jurídica.

Sendo assim, considerar que os beneficiários da isenção prevista no art. 10 da Lei nº 9.249/95 seriam apenas aqueles que detém participação direta na pessoa jurídica é – com a devida vênia – inovar a norma jurídica do mencionado dispositivo a fim de restringir sua aplicação. Neste ponto, reforço as minhas razões de decidir com os seguintes trechos do voto vencedor do acórdão paradigma nº 2401-004.568, cujo redator foi o Ilustre Conselheiro Cleberson Alex Friess:

*De pronto, observa-se que a legislação de regência não faz qualquer menção à figura do titular, sócio ou acionista. Os lucros/dividendos apurados a partir de 1º*

*de janeiro de 1996, como é a hipótese dos autos, pagos ou creditados a pessoa física ou jurídica, não estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte, tampouco integram a base de cálculo do imposto submetido ao ajuste anual da pessoa física.*

*Cuida-se de uma verdadeira isenção tributária de natureza objetiva, na medida em que o legislador ordinário escolheu como parâmetro um determinado fato jurídico, sem levar em consideração as condições das pessoas beneficiadas pela exceção.*

*Em outras palavras, a isenção alcança a riqueza lucros/dividendos na sua concepção primária, ou seja, os lucros/dividendos das pessoas jurídicas apurados com base nos seus resultados e pagos ou creditados aos respectivos beneficiários dos rendimentos. E como exaustivamente afirmado, o usufrutuário, haja vista a essência do instituto do usufruto, é beneficiário dos lucros/dividendos.*

*Além dos argumentos já deduzidos no presente voto, nessa situação é ainda mais evidente que o legislador não circunscreveu o tratamento tributário diferenciado apenas para o beneficiário que detenha participação acionária direta na pessoa jurídica, promovendo a exclusão do usufrutuário da regra de isenção. Daí porque, utilizando-se de via inadequada, a interpretação da autoridade lançadora inova a norma jurídica contida no art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995.*

(...)

Nestes termos, entendo merecer provimento o pleito da contribuinte, pois os valores por ele declarados como lucros (ou seja, isentos do IRPF) não podem ser reclassificados para rendimentos tributáveis, ante a não caracterização de distribuição desproporcional de lucros/dividendos pela empresa CEQUIPEL, vez que os valores auferidos como lucros pelo contribuinte, na qualidade de usufrutuário de participação societária, também são isentos do imposto de renda.

Na conclusão da fundamentação acima reproduzida, o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, testificou o seguinte:

Assim, o contribuinte possui o direito de receber os frutos equivalentes à 51% das quotas da sociedade, o que é suficiente para justificar os lucros que lhe foram distribuídos em 2011 e 2012.

Com isso, adotando como meus os fundamentos do precedente invocado, concluo que o sujeito passivo possui o direito de receber os frutos das ações da empresa CEQUIPEL Indústria de Móveis e Comércio de Equipamentos Gerais Ltda, decorrentes do usufruto firmado.

### **MULTA QUALIFICADA**

O recorrente pleiteia a retirada da multa qualificada como pedido subsidiário, sob o argumento de que não houve o preenchimento dos requisitos legais autorizadores e que a fiscalização não teria indicado qual dos dispositivos da Lei nº 4.502/76 (art. 71, 72 ou 73), teria incorrido.

Em processos administrativos fiscais, a sonegação, fraude ou conluio estão previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, in verbis:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72" .

Que todos os dispositivos acima transcritos, e utilizados pela fiscalização para qualificar a multa, pressupõem a caracterização de uma conduta dolosa, ou seja, aquela em que o agente age de forma consciente e intencional no sentido de praticar a sonegação ou fraude.

Conforme apontado no capítulo dedicado à apreciação da preliminar de decadência, entendo que não restou devidamente configurado o elemento dolo.

Assim, adotando as razões de decidir já anteriormente expostas, afasto a qualificadora da multa.

### **JUROS COM BASE NA SELIC E INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.**

Quanto à incidência de juros sobre a multa de ofício, a matéria encontra-se pacificada de acordo com a súmula CARF nº 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Mencionado entendimento sumulado é de observância obrigatória face seu caráter vinculativo.

Desta forma, correta a incidência dos juros na forma que apurada pela fiscalização.

### **CONCLUSÃO.**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade da decisão recorrida, preliminar de nulidade por vício material, acartar parcialmente a preliminar de decadência apenas em relação ao ano-calendário de 2008 e, no mérito, dou parcial provimento no sentido de: (a) que seja afastada da base de cálculo o total declarado pelo contribuinte a título distribuição de lucros e dividendos pela empresa CEQUIPEL

ACÓRDÃO 2301-011.953 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10980.722889/2014-51

Indústria de Móveis e Comércio de Equipamentos Gerais Ltda, e (b) afastar a qualificadora da multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75%.

*Assinado Digitalmente*

**CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**