



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>19515.720491/2016-11</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2101-002.985 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 5 de dezembro de 2024                                |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | CENYRA GAJARDONI PADOVESE                            |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

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

Ano-calendário: 2011

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 -  
APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

IRPF. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL.

A aquisição de acréscimo patrimonial constitui hipótese de incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física. Configurado novo ingresso no patrimônio do sujeito passivo, cabe a exigência do imposto.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Ferreira Nunes Leite** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Mario Hermes Soares Campos** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente),

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração relativo a ganho auferido em devolução do patrimônio social de entidades isentas. De acordo com a fiscalização, o ganho ocorreu com a transformação da Instituição Educacional São Miguel Paulista de associação sem fins lucrativos para sociedade simples limitada com fins lucrativos, cujo patrimônio social naquele momento era de R\$ 82.437.647,00, dos quais R\$ 20.000,00 foram igualmente aportados por quatro associados (R\$ 5.000,00 cada), sendo um destes sócios a Contribuinte Recorrente, e convertidos no capital social da sociedade resultante, sendo o saldo restante contabilizado como reserva de capital desta.

Ainda houve mais duas operações de reorganização societária no período de aproximadamente 3 meses a contar da primeira:

- a) transformação para sociedade empresária; e
- b) transformação para sociedade por ações de capital fechado, com cisão parcial de seu patrimônio, sendo vertidos R\$ 59.579.394,67 para a Motriz Participações LTDA, sendo esta terceira e de fora da sociedade cindida.

Nessas condições, considerou a fiscalização que houve apropriação do patrimônio da entidade isenta por parte dos antigos associados. Tendo em vista que, dos R\$ 82.437.647,00 de patrimônio social vertidos para a nova sociedade, R\$ 20.000,00 dizem respeito a aportes realizados pelos quatro sócios ainda na associação sem fins lucrativos, foi tributada a diferença como ganho de capital na proporção de 25% para cada pessoa física.

Em sua impugnação, a interessada discorre quanto ao ganho de capital lançado, alega que não ocorreu por ter respeitado as normas tributárias em razão da previsão no sentido de que a participação na sociedade resultante teria o mesmo valor do aporte anteriormente realizado enquanto associação sem fins lucrativos, motivo pelo qual não haveria acréscimo patrimonial.

Cita a Solução de Consulta Cosit nº 7, de 3 de junho de 2002, com o objetivo de embasar sua tese e para afirmar que a transformação, por si só, não enseja consequência de natureza tributária. Por fim, afirma que houve erro de cálculo no cômputo da infração e que não é possível aplicar juros sobre multa de ofício.

A DRJ entendeu pela ocorrência do fato gerador do imposto (ganho de capital em virtude de devolução do patrimônio aos antigos associados) no momento da transformação de associação sem fins lucrativos para sociedade simples limitada com fins lucrativo, e assim decidiu:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

IRPF. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL.

A aquisição de acréscimo patrimonial constitui hipótese de incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física. Configurado novo ingresso no patrimônio do sujeito passivo, cabe a exigência do imposto.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INEXISTÊNCIA DE LIDE.

Juros sobre multa de ofício não integram o lançamento originalmente formalizado, referem-se a momento posterior relativo à cobrança do crédito tributário. Sendo assim, não há litígio instaurado quanto a referido aspecto, motivo pelo qual não cabe pronunciamento dos órgãos administrativos de julgamento acerca do tema.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011

TRANSFORMAÇÃO DE ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS EM SOCIEDADE COM FINS LUCRATIVOS. CONFIGURAÇÃO DE GANHO NA DEVOLUÇÃO DO PATRIMÔNIO À PESSOA FÍSICA. TRIBUTAÇÃO.

Sujeita-se à incidência do IRPF à alíquota de quinze por cento a diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, por pessoa física, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que houver entregue para a formação do referido patrimônio.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte

A parcial procedência deu-se sobre o erro de cálculo alegado em impugnação, que a fiscalização entendeu, em julgamento, somente apurou a maior R\$ 100,00, corrigindo o valor base no sentido de que, como a Recorrente detém 25% de participação, seu ganho de capital é de R\$ 20.604.411,75 e não de R\$ 20.604.436,75 como consta do auto de infração.

Intimada da decisão, a Recorrente interpôs recurso voluntário com as mesmas alegações suscitadas quando da impugnação.

É o Relatório.

**VOTO**

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

O recurso é tempestivo e atende as demais condições de admissibilidade.

O litígio recai sobre: Ganhos Auferidos em Devolução do Patrimônio Social de Entidades Isentas.

**Do Mérito**

A **recorrente** alega que não ocorreu o fato gerador e a incidência sobre o ganho de capital, posto que foram respeitadas as normas tributárias em razão da previsão no sentido de que a participação na sociedade resultante teria o mesmo valor do aporte anteriormente realizado enquanto associação sem fins lucrativos, motivo pelo qual não haveria acréscimo patrimonial.

Não procedem as alegações da recorrente, pois entendo que ocorreu o fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física incidente sobre o ganho de capital em virtude de devolução do patrimônio aos antigos associados no momento de transformação da associação sem fins lucrativos para sociedade simples com fins lucrativos, tendo em vista que parte final do caput do art. 43 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966) elege como fato gerador do IRPF a aquisição de disponibilidade econômica e jurídica, adquirida tão logo ocorreu a transformação da entidade com o incremento significativo do patrimônio da entidade e a consequente possibilidade de exploração econômica por parte do sócio autuado de sua quota parte de 25%.

No presente caso, entendo, como fizera a 5ª Turma da Delegacia de Julgamento de Recife/PE, que houve a devolução de patrimônio na forma do art. 17 da Lei nº 9.532/1967. Assim, tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

6. Trata-se de lide restrita à infração de ganho auferido em devolução do patrimônio social de entidades isentas. De acordo com a fiscalização, o ganho ocorreu com a transformação da Instituição Educacional São Miguel Paulista de associação sem fins lucrativos para sociedade simples limitada com fins lucrativos, cujo patrimônio social nesse momento era de R\$ 82.437.647,00, dos quais R\$ 20.000,00 foram igualmente aportados por quatro associados (R\$ 5.000,00 cada) e convertidos no capital social da sociedade resultante, sendo o saldo restante contabilizado como reserva de capital desta. Ainda houve mais duas operações de reorganização societária no período de aproximadamente 3 meses a contar da primeira:

a) transformação para sociedade empresária; e b) transformação para sociedade por ações de capital fechado, com cisão parcial de seu patrimônio, sendo vertidos R\$ 59.579.394,67 para a Motriz Participações LTDA.

6.1 Nessas condições, considerou a fiscalização que houve apropriação do patrimônio da entidade isenta por parte dos antigos associados. Tendo em vista que, dos R\$ 82.437.647,00 de patrimônio social vertidos para a nova sociedade, R\$ 20.000,00 dizem respeito a aportes realizados pelos quatro sócios ainda na associação sem fins lucrativos, foi tributada a diferença como ganho de capital na proporção de 25% para cada pessoa física.

7. Em sua impugnação, a interessada discorre longamente sobre o funcionamento do sistema de educação nacional e defende a legalidade da transformação da natureza da pessoa jurídica em comento. Especificamente quanto ao ganho de capital lançado, alega que não ocorreu por ter respeitado as normas tributárias em razão da previsão no sentido de que a participação na sociedade resultante teria o mesmo valor do aporte anteriormente realizado enquanto associação sem fins lucrativos, motivo pelo qual não haveria acréscimo patrimonial.

Cita diversas vezes a Solução de Consulta Cosit nº 7, de 3 de junho de 2002, com o objetivo de embasar sua tese e para afirmar que a transformação, por si só, não enseja consequência de natureza tributária. Por fim, aduz que houve erro de cálculo no cômputo da infração e que não é possível aplicar juros sobre multa de ofício.

8. Do exame do processo, percebe-se nitidamente que o cerne do litígio é a ocorrência ou não do fato gerador do imposto (ganho de capital em virtude de devolução do patrimônio aos antigos associados) no momento da transformação de associação sem fins lucrativos para sociedade simples limitada com fins lucrativos.

8.1 Inicialmente, cumpre trazer a base legal do lançamento, que repousa no caput do art. 17 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997:

"Art. 17. Sujeita-se à incidência do imposto de renda à alíquota de quinze por cento a diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, por pessoa física, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que houver entregue para a formação do referido patrimônio."

8.2 Como se vê, para o caso em tela, configura-se ganho de capital a devolução de patrimônio que represente uma diferença a maior entre o valor (bens ou direitos) recebido da associação sem fins lucrativos e o aporte (bens ou direitos) anteriormente efetuado pelo associado.

8.3 Nesse contexto, cabe relembrar a hipótese de incidência do Imposto sobre a Renda, definida no art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966:

“Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

(...)”

8.4 Infere-se dos dispositivos acima que o fato imponible determinante para a incidência do imposto é, independentemente da denominação da receita ou do rendimento, o acréscimo patrimonial oriundo de renda ou proventos de qualquer natureza.

8.5 Por outro lado, vale trazer trecho pertinente da ementa da Solução de Consulta Cosit nº 7, de 2002, multicitada pela defesa:

"Ementa: INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR. FUNDAÇÃO. ASSOCIAÇÃO CIVIL. TRANSFORMAÇÃO EM SOCIEDADE CIVIL OU COMERCIAL COM FINS LUCRATIVOS. DEVOLUÇÃO DE CAPITAL. AVALIAÇÃO DE PATRIMÔNIO.

(...)

A transformação, de per se, não é fato gerador do imposto de renda. Os fatos geradores do tributo ocorrerão, por exemplo, à medida que se verificar a percepção de renda ou proventos de qualquer natureza, tal como definido na legislação tributária, pelos sócios." (grifos acrescidos)

8.6 De fato, a transformação isoladamente não é suficiente para caracterizar acréscimo patrimonial. Entretanto, passemos à análise dos fatos em exame:

a) a contribuinte aporta R\$ 5.000 na associação sem fins lucrativos, equivalente a 25% de seu patrimônio social (assim como os três outros associados);

b) no momento da transformação, o patrimônio da entidade era de R\$ 82.437.647,00

c) após a transformação, a contribuinte passou a deter 25% das quotas da sociedade simples com fins lucrativos.

8.7 Nessa situação, ainda que o capital social da sociedade resultante seja de R\$ 20.000,00, mesmo valor da soma dos aportes enquanto associação (R\$ 5.000,00 x 4 associados), obviamente a contribuinte passou a ter a disponibilidade jurídica de 25% do patrimônio líquido da referida sociedade, agora com fins lucrativos, no montante de R\$ 82.437.647,00. Em outras palavras, a operação disponibilizou aos sócios patrimônio majoritariamente formado sob a égide de benefício fiscal que

afastava a tributação sob condição da finalidade não lucrativa da associação. Por consequência, todo este patrimônio acumulado sem tributação passa a ser explorado economicamente em favor dos sócios, sendo inclusive admitida a distribuição isenta de lucros. Configura-se assim devolução de patrimônio na forma do art. 17 da Lei nº 9.532, de 1997, tendo em vista o acréscimo patrimonial gerado para a impugnante.

### CONCLUSÃO

Do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Ferreira Nunes Leite**