



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



**Processo nº** 10120.012844/2009-37  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-009.814 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 1 de setembro de 2021  
**Recorrente** RONALDO LANNA SANTIAGO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO E DE DIREITO.

Não tendo o recorrente apresentado prova capaz de afastar os pressupostos de fato e de direito do lançamento, impõe-se a negativa de provimento ao recurso voluntário.

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

Ano-calendário: 2006

IRPF. RENDIMENTOS EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO PAGOS A SÓCIO. REAJUSTAMENTO.

Ao não efetuar a retenção do imposto de renda na fonte determinada na legislação, a pessoa jurídica assumiu o ônus do imposto de renda devido pelo beneficiário, impondo-se o reajustamento do rendimento sobre o qual recai o imposto sobre a renda da pessoa física a ser apurado na declaração de ajuste anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Andrea Viana Arrais Egypto, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-009.814 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.012844/2009-37

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1849/1913) interposto em face de Acórdão (e-fls. 1797/1831) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 669/709), no valor total de R\$ 710.300,32, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), ano-calendário 2006, por rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado pagos a sócio ou acionista. O lançamento foi cientificado em 21/12/2009 (e-fls. 701).

Na impugnação (e-fls. 719/763), em síntese, se alegou:

- (a) Do lançamento contra pessoa jurídica e da não configuração do fato gerador.
- (b) Impossibilidade fática e jurídica da distribuição de lucros.
- (c) Adiantamento de lucros - natureza jurídica de empréstimo.
- (d) Composição societária - erro na apuração da base de cálculo.
- (e) Indevido reajustamento da base de cálculo.

A seguir, transcrevo do Acórdão recorrido (e-fls. 1797/1831):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

Ementa: ARGUIÇÃO DE NULIDADE

Rejeitam-se as preliminares de nulidade do auto de infração, quando esse estiver revestido de todas as formalidades exigidas em lei para sua lavratura.

REGISTROS CONTÁBEIS.

A escrituração contábil em contas que evidenciam verbas tributáveis autoriza o fisco a promover o lançamento baseado nesses registros, cabendo à notificada o ônus da prova em contrário, com a devida correção da contabilidade.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA.

As decisões administrativas não constituem normas complementares da legislação tributária, tampouco vinculam a administração, pois não existe lei que lhes confira a efetividade de caráter normativo.

REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, é considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recai o imposto.

O Acórdão foi cientificado em 30/07/2010 (e-fls. 1839/1847) e o recurso voluntário (e-fls. 1849/1913) interposto em 27/08/2010 (e-fls. 1849), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. O recurso é interposto tempestivamente.
- (b) Da não configuração do fato gerador. Os argumentos utilizados pela autoridade relatora para considerar como procedente o lançamento fiscal sob análise são os mesmos utilizados no ACÓRDÃO DRJ/BSA N.º 03-37.433 – 2ª TURMA DA DRJ/BSB (DOC 06), referente ao Auto de Infração de n.º 10120.012896/2009-11 lavrado contra a "ALPHA BRASIL", ficando restrito,

portanto, quase que exclusivamente, ao simples fato de a "ALPHA BRASIL" ter registrado, de forma equivocada, diga-se de passagem, a débito da conta contábil sintética denominada de "1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros" grande parte das receitas utilizadas no pagamento de despesas com o desembaraço aduaneiro de importações de seus clientes. Os argumentos e elementos de provas apresentados pelo recorrente, não obstante terem sido analisados pelos ilustres membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ/BSA, foram completamente desconsiderados sob o único fundamento que "*a fiscalização apenas considerou a conta contábil n. 1.2.1.2.0001 Adiantamento de Lucros, como adiantamento de lucros, conforme escrituração da própria impugnante*". Contudo, para dar celeridade ao desembaraço aduaneiro, a ALPHA BRASIL ao representar seus clientes nos processos de importação e exportação de mercadorias adotou o procedimento de seus clientes depositarem antecipadamente o numerário suficiente para o pagamento dos tributos e das demais despesas vinculadas aos processos de importação, sendo esta a origem da quantia de R\$ 121.569.099,74, depositada nas contas da ALPHA BRASIL. Para provar tal fato apresentou procuração emitida pela cliente CAO A MONTADORA DE VEÍCULOS S/A, tendo esta depositado R\$ 116.907.210,57 no ano de 2006. Além disso, após um ano de fiscalização na empresa, apenas se lavrou auto relativo à multa e juros isolados por falta de retenção de imposto de renda na fonte. Logo, origem e regularidade dos depósitos restaram demonstradas. Com exceção dos recebimentos pertinentes ao faturado, os demais depósitos pertenciam aos clientes, sendo inexistentes os rendimentos excedentes aferidos. Houve simples erro de escrituração contábil traduzido no registro equivocado a débito da conta gráfica contábil 9.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros" de diversos valores utilizados no pagamento de despesas de seus clientes, relativas ao desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas. Em verdade, a empresa teve prejuízo de R\$ 206.984,23 (fls. 171). O equívoco da fiscalização consistiu em considerar o valor total de R\$1.093.650,64 (fls. 144), lançado a débito da conta "1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros" conta do grupo de Ativo Patrimonial, representativa de direito da "ALPHA BRASIL", como lucro distribuído aos seus sócios. A conta "1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros" é uma conta contábil sintética, isto é, conta gráfica sem qualquer identificação do destinatário ou destinatários dos valores nela lançados. O plano de contas não possuía contas analíticas correspondentes aos sócios beneficiários dos supostos rendimentos pagos ou lucros distribuídos (doc. 3). Além disso, houve alteração do percentual dos sócios no ano de 2006 (doc. 1, fls. 06/47).

- (b) Impossibilidade fática e jurídica da distribuição de lucros. A suposta distribuição de lucros no importe de R\$ 1.278.432,57 é superior à receita bruta auferida pela empresa de R\$ 773.857,30, informada em DIPJ (doc. 1, fls. 110/122) e não contestada pela autoridade lançadora. Além disso, a Demonstração do Resultado do Exercício revela o também incontroverso prejuízo de R\$ 206.984,13 (fls. 224) e, quando intimada, a empresa informou que a maior parte dos valores da conta sintética "1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros" refere-se a adiantamento de numerário aos dirigentes com a

finalidade de custear despesas com desembarço aduaneiro de importações de clientes da Empresa Alpha Brasil, despesas com táxi, cópias, taxas alfandegárias, tributos incidentes nas importações, miudezas em geral para garantir a operação de despacho aduaneiro. Assim, mesmo se tratando de uma conta sintética com lançamentos a débito e sem identificação dos beneficiários, a fiscalização considerou haver recursos distribuídos aos sócios. Logo, caberia à autoridade fiscal investigar melhor os fatos e apurara omissão de receitas por parte da empresa ou infração de natureza diversa por acaso praticada por ela. Logo, houve mero erro de contabilização e não distribuição de lucros, por absoluta impossibilidade fática e jurídica diante da receita bruta de R\$ 773.857,30 e do prejuízo de R\$ 206.984,13 reconhecidos inclusive pela decisão recorrida e que também afirmou não ter a empresa comprovado tratar-se de despesas com desembarço aduaneiro o montante de R\$1.093.650,64. Além disso, a consulta ao contrato social e alterações revela que o valor distribuído ao recorrente era superior à sua participação no quadro societário no ano de 2006. Logo, não houve distribuição de lucros, bem como inexistem documentos comprobatórios dos desembolsos referentes às despesas com o desembarço aduaneiro, a única alternativa possível seria melhor investigar a situação e não efetuar o presente lançamento, inclusive por falta de comprovação do beneficiário, origem e causa, ou seja, a responsabilidade deve recair sobre a pessoa jurídica, devendo a tributação ser exclusiva na fonte. Logo, também houve erro na identificação do sujeito passivo, sendo nulo o lançamento.

- (c) Adiantamento de lucros - natureza jurídica de empréstimo. Ainda que se considerasse os valores registrados na conta “1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros” como lucros distribuídos, a legislação não tributa o adiantamento de lucros, por se tratar de empréstimo, a inexistir disponibilidade econômica ou jurídica e nem há acréscimo patrimonial. Além disso, no Balanço Patrimonial a totalidade dos valores lançados na conta “1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros”, no montante de R\$ 1.093.650,64, está registrado no ativo sob o título “Adiantamento de Clientes”, pois os sócios são obrigados à reposição dos lucros, quando distribuídos com prejuízo do capital (CC, art. 1.059 e cláusula 15ª do contrato social). Logo, caso não se admita que os valores se relacionavam ao pagamento de despesas de desembarço aduaneiro, devem ser considerados como empréstimos ao sócio (jurisprudência).
- (d) Composição societária - erro na apuração da base de cálculo. O montante de R\$1.087.469,64, considerado pela autoridade lançadora como destinado à distribuição de lucros para o recorrente, foi obtido a partir da análise de extratos bancários de conta corrente no Bradesco e de conta corrente no Banco do Brasil. No entanto, os extratos revelam que quase a metade dessa importância foi incluída indevidamente na base de cálculo, segundo o mesmo critério utilizado pela autoridade lançadora para identificar sua destinação: nome do suposto beneficiário da quantia sacada naquelas contas. Assim, elaborou-se nova planilha “SUPOSTOS LUCROS DISTRIBUÍDOS AOS SÓCIO RONALDO LANNA” (doc. 4) a incluir as colunas “Histórico Extrato Bancário” (relaciona natureza do saque) e “PAT N° 0120.012844/2009-

37(fl.s.)" (consigna folha dos autos correspondente ao extrato bancário relacionado na coluna "Histórico Extrato Bancário"). Assim, somente R\$587.400,00 foram destinados para o recorrente. Em outra planilha elaborada pelo recorrente, agora denominada de "SUPOSTOS LUCROS DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO RONALDO LANNA INCLUÍDOS INDEVIDAMENTE NA BASE DE CÁLCULO DO IRPF LANÇADO" cópias já anexadas aos autos (DOC. 05), nota-se que não existe na coluna "Histórico Extrato Bancário", relativamente a saques ou pagamentos no valor de R\$500.069,64, qualquer referência ao recorrente, mas sim a operações diversas tais como pagamento de títulos, cheques emitidos, cheques compensados, TED emitidas, transferência "on line", pagamento de cobrança, etc. Portanto, o valor de R\$500.069,64 foi incluído indevidamente na base de cálculo, inexistindo prova material de pagamento a título de lucros distribuídos. Além disso, foi atribuído o valor total de R\$1.087.469,64 ao recorrente, 99,43% do total dos valores lançados na conta "1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros", mas a participação societária do recorrente é de 95% de 01/01/2006 a 02/07/2006 e 50% a partir de 03/07/2006, sendo ainda o valor de R\$ 587.400,00 muito superior ao que caberia ao recorrente de, no máximo R\$ 412.680,00 considerando-se esses períodos e respectivos percentuais. E desses R\$ 412.680,00 deve ser ainda deduzido o lucro presumido da empresa, no valor de R\$ 154.612,30. conforme planilha da fiscalização, a resultar supostos lucros distribuídos de R\$ 258.067,70 de supostos a ser submetido diretamente às tabelas do IRPF prevista nos arts. 1º das Leis nº 11.119, de 2005 e nº 11.311, de 2006.

- (e) Indevido reajustamento da base de cálculo. A autoridade fiscal autuante, ao elaborar a planilha "LUCROS DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO RONALDO LANNA" (fls. 10/14), informou que a base de cálculo do IRPF lançado foi reajustada de R\$932.857,34 para R\$1.278.432,57. Mas, o lançamento não se trata de imposto de renda retido na fonte, não havendo que se considerar como rendimento tributável o valor líquido recebido, acrescido do IRRF. Essa situação só poderia ocorrer no caso de lançamento do IRRF em desfavor da fonte pagadora, seguindo-se que a apuração do valor tributável correspondente à suposta infração atribuída ao recorrente deveria se efetivar mediante a submissão direta do valor de R\$932.857,34 à tabela prevista nos arts. 1º das Leis nº 11.119, de 2005, e nº 11.311, de 2006. Logo, deve ser cancelado do valor tributável relativo ao reajustamento indevido da base de cálculo no valor de R\$345.575,23.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 30/07/2010 (e-fls. 1839/1847), o recurso interposto em 27/08/2010 (e-fls. 1849) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Da não configuração do fato gerador. Impossibilidade fática e jurídica da distribuição de lucros. O recorrente afirma que a exceção do faturado pela empresa, o restante era depositado nas contas da empresa para o pagamento dos tributos e das demais despesas vinculadas aos processos de importação, sendo esta a origem da quantia de R\$ 121.569.099,74 e que desse valor o montante de R\$ 116.907.210,57 teria sido depositado pela CAO A.

Na resposta da empresa Alpha Brazil Comércio Exterior Ltda endereçada à fiscalização, constou (e-fls. 100):

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal datado de 18.11.2009, informamos que o valor de R\$ 1.093.650,64, foi distribuído da seguinte forma:

- |                           |                  |
|---------------------------|------------------|
| a) Jean (...)             | R\$ 6.181,00     |
| b) Ronaldo Lanna Santiago | R\$ 1.087.469,64 |

Salientamos que o referido valor encontra-se contabilizado em conta contábil sintética e em sua grande parte refere-se a adiantamento de numerário aos dirigentes com a finalidade de custear despesas com desembaraço aduaneiro de importações de clientes da Empresa Alpha Brazil.

As despesas tem as seguintes natureza: taxi, copias, taxas alfandegárias, tributos incidentes nas importações, miudezas em geral para garantir a operação de despacho aduaneiro.

Devido ao grande volume de depósitos efetuados nas contas dos dirigentes para suprir estes gastos, não temos condições de identificar e comprovar tais depósitos no prazo estabelecido na intimação, pois os mesmos não se encontram no poder da empresa e de mandaria muito tempo para a identificação dos mesmos.

Ainda que os lançamentos efetuados na conta "1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros" não identificassem o sócio, a empresa especificou que dos R\$ 1.093.650,64 contabilizados o valor de R\$ 1.087.469,64 foi destinado ao recorrente. Assim, irrelevante a alegação de o plano de contas não possuir contas analíticas correspondentes aos sócios beneficiários de rendimentos e lucros distribuídos.

Para comprovar o erro na contabilização do adiantamento de lucros no valor de R\$ 1.093.650,64 e sustentar que o montante de R\$ 1.087.469,64 lhe foi entregue para o pagamento dos tributos e das demais despesas vinculadas aos processos de importação dos clientes da pessoa jurídica, o recorrente invoca a existência de procuração para sócios e funcionários da empresa, especificamente as procurações de e-fls. 981/985 e 987.

Nesse contexto, o percentual de participação do autuado no capital social e sua alteração durante o ano-calendário são também irrelevantes, uma vez que o próprio recorrente reconhece que teria percebido a quantia de R\$ 1.087.469,64, ainda que levantando a objeção de tê-la destinado para pagamento de despesas referentes aos clientes da pessoa jurídica.

Na procuração de e-fls. 981/985, a CAO A outorga poderes para quatro pessoas físicas a representarem, mas o recorrente não consta de tal rol.

Na procuração de e-fls. 987, a empresa Alpha Brasil Comércio Exterior Ltda outorga poderes para duas pessoas físicas, mas o recorrente também não é nenhuma delas.

De plano, o argumento não se sustenta. Porém, ainda que o recorrente constasse dessas procurações, elas não teriam o condão de demonstrar que o montante de R\$ 1.087.469,64 foi empregado pelo recorrente para pagar despesas vinculadas aos processos de importação dos clientes da pessoa jurídica. Há que ser apresentada prova do efetivo dispêndio de tal valor como despesas atinentes aos clientes.

O autuado reconhece a inexistência de documentos comprobatórios dos desembolsos referentes às despesas com o desembaraço aduaneiro, mas sustenta que não houve distribuição de lucros em razão de o adiantamento de lucros ter destoadado dos percentuais de participação dos sócios no capital social para o período. Diante disso, argumenta que caberia o aprofundamento da fiscalização e, na pior das hipóteses, o lançamento em face da empresa por falta de comprovação do beneficiário, origem e causa, a implicar a tributação exclusiva na fonte.

Contudo, o recorrente foi identificado como beneficiário e, em face da própria contabilidade, a fiscalização concluiu pela natureza jurídica de uma irregular distribuição de lucros, tendo a própria fonte pagadora reconhecido que pagou para o autuado o montante de R\$ 1.087.469,64, ainda que afirmando parte se destinar ao custeio de despesas dos clientes.

Cabe ao recorrente apresentar prova de que destinou tal montante às despesas com o desembaraço aduaneiro. Sem tal prova, é razoável a conclusão empreendida pela fiscalização de se tratar de lucros de período-base não encerrado e a exceder ao lucro presumido.

A circunstância de a Receita Federal ter lavrado em face da empresa apenas um auto de infração relativo à multa e juros isolados por falta de retenção de imposto de renda na fonte não é significativa. No caso, a constatação de que não houve retenção do imposto ocorreu após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, passando o destinatário da exigência a ser o contribuinte e por este não ter submetido o rendimento à tributação lhe foi exigido o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, sendo cabível exigir da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora (Lei nº 10.426, de 2002, art. 9; e Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24 de setembro de 2002). Além disso, em regra, a Receita Federal não promove a fiscalização total dos contribuintes. A extinta fiscalização do INSS é que tinha a tradição de executar fiscalizações totais e não fiscalizações seletivas. Logo, a circunstância apontada pelo recorrente não prova origem e regularidade dos depósitos ou reconhecimento de erro na contabilização dos lucros por parte da fiscalização e nem prova que a fiscalização tenha acatado a receita bruta informada na DIPJ ou acatado o prejuízo especificado na Demonstração do Resultado do Exercício.

Destarte, não se sustentam as premissas para as alegações de inocorrência do fato gerador, impossibilidade fática e jurídica da distribuição de lucros ou erro na identificação do sujeito passivo.

Adiantamento de lucros - natureza jurídica de empréstimo. Na situação concreta, não vislumbro que o recorrente tenha pactuado um contrato de mútuo com a empresa. Pelo contrário, temos de considerar que parcela dos rendimentos pagos ou creditados ao sócio da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado (=

distribuição antecipada de lucros), que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita à incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 10; e IN SRF n.º 93, de 1997, art. 48, § 3º).

Composição societária - erro na apuração da base de cálculo. A circunstância de não ter constado o nome do recorrente de parte dos históricos dos lançamentos efetuados nos extratos bancários pertinentes ao montante de R\$ 1.087.469,64 não descaracteriza o fato de a empresa os ter contabilizado como antecipação de lucros. Além disso, os históricos desses lançamentos nos extratos bancários não têm o condão de provar a alegação de emprego para saldar despesas aduaneiras de clientes. O fato de a distribuição antecipada de lucros não ter observado a participação do recorrente no capital social não afasta a constatação de a contabilidade revelar ter o recorrente recebido da quantia de R\$ 1.087.469,64 como antecipação de lucros. O lucro presumido já foi considerado pela fiscalização na apuração da base de cálculo, conforme planilhas de e-fls. 12/20.

Indevido reajustamento da base de cálculo. No caso concreto, ao não efetuar a retenção do imposto de renda na fonte determinada na legislação, a pessoa jurídica assumiu o ônus do imposto de renda devido pelo beneficiário, impondo-se o reajustamento do rendimento sobre o qual recai o imposto a ser apurado na declaração de ajuste anual (Lei n.º 4.154, de 1962, art. 5º, e Lei n.º 8.981, de 1995, art. 63, § 2º; Decreto n.º 3.000, de 1999, art. 725). Logo, não vislumbro erro na apuração da base de cálculo.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro