



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.012896/2009-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.821 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de setembro de 2021  
**Recorrente** ALPHA BRAZIL COMERCIO EXTERIOR LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**

Ano-calendário: 2006

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Iágaro Jung Martins, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1402-005.821 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.012896/2009-11

## Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF, através do acórdão 03-37.433, que julgou IMPROCEDENTE a impugnação do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

### Da autuação fiscal:

Por bem descrever os termos da autuação fiscal, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado auto de infração, relativo ao ano-calendário 2006, no qual foi formalizado o crédito tributário no valor total de R\$ 289.978,21, sendo R\$ 259.271,41 de multa exigida isoladamente e R\$ 30.706,80 de juros de mora exigidos isoladamente.

Consoante descrições dos fatos contida no auto de infração, os lançamentos decorreram da verificação das seguintes irregularidades:

- MULTAS ISOLADAS - FALTA DE RETENÇÃO OU RECOLHIMENTO DO IRRF

Multa devida pela falta de retenção ou recolhimento do IRRF após o prazo fixado.

No ano-calendário 2006, a empresa distribuiu aos sócios a título de adiantamento de lucros o montante de R\$ 1.093.650,64, sendo tal montante superior ao lucro presumido declarado da empresa menos IRPJ, CSLL, COFINS e PIS pagos. Sobre a parcela excedente foi calculado multa e juros isolados, conforme as planilhas de IRRF sobre lucros distribuídos aos sócios (fls. 406/411);

- JUROS ISOLADOS - FALTA/ATRASO NA RETENÇÃO OU RECOLHIMENTO DO IRRF

Juros devidos pela falta de retenção ou recolhimento do IRRF após o prazo fixado.

No ano-calendário 2006, a empresa distribuiu aos sócios a título de adiantamento de lucros o montante de R\$ 1.093.650,64,- sendo tal montante superior ao lucro presumido declarado da empresa menos IRPJ, CSLL, COFINS e PIS pagos. Sobre a parcela excedente foi calculado multa e juros isolados, conforme as planilhas de IRRF sobre lucros distribuídos aos sócios (fls. 406/411).

As disposições legais que embasaram o lançamento encontram-se descritas no corpo do Auto de Infração.

### Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Em 21/12/2009, a interessada tomou ciência dos autos de infração (fls. 413) e, em 20/01/2010, apresentou defesa (fls. 458/480 e anexos), resumidamente, nos seguintes termos:

- itens I e II da impugnação, breve histórico do levantamento;

- item III:

- que a atividade comercial exercida pela impugnante sempre foi a de prestação de serviços na área de comércio exterior, com a finalidade de representar seus clientes nos processos de importação e exportação de mercadorias, especialmente nos casos de despachos e desembaraços aduaneiros, sendo tal serviço complexo e burocrático, portanto as empresas importadoras e exportadoras outorgam a seus agentes aduaneiros plenos poderes para representá-los perante as repartições públicas federais, estaduais e municipais, inclusive, para pagar tributos incidentes na importação e exportação de mercadorias e demais despesas decorrentes dos respectivos processos, tendo apresentado a fiscalização cópia de procuração emitida pela empresa COA Montadora de Veículos, uma de suas clientes;

- para dar celeridade ao desembaraço aduaneiro, é praxe que o importador ou exportador repasse antecipadamente ao agente aduaneiro o numerário suficiente para fazer face às despesas vinculadas aos respectivos processos de importação ou exportação de mercadorias, inclusive, para pagamentos de tributos, sendo tal procedimento amplamente utilizado pelos clientes importadores de mercadorias da impugnante;

- explica-se, portanto, a origem da vultuosa quantia de R\$ 121.569.099,74, a qual foi depositada nas contas correntes bancárias da impugnante durante o ano-calendário de 2006, sendo que somente a empresa COA depositou o valor de R\$ 116.907.210,57;

- tal movimentação financeira da impugnante causou estranheza à Receita Federal, sendo certo que, em 13/02/2009, foi expedido o Termo de Início de Procedimento Fiscal, no qual foi solicitado a apresentação de diversos documentos e livros contábeis e fiscais, especialmente os extratos bancários das contas correntes da empresa, relativos ao período de janeiro de 2006 até dezembro de 2006;

- praticamente um ano após o início do procedimento de fiscalização, a autoridade fiscal encerrou tal procedimento sem que apontasse qualquer omissão de receitas por parte da impugnante, portanto ficou comprovado que, com exceção dos recursos relativos aos recebimentos pela efetiva prestação de serviços na área de comércio exterior, os quais foram devidamente faturados em notas fiscais, os demais recursos depositados nas contas bancárias da defendente pertenciam aos seus clientes, destinados ao pagamento de tributo e demais despesas vinculadas às operações de importação de mercadorias;

- fica, então, evidenciado que a suposta infração imputada à impugnante é absolutamente inexistente, pois seria fática e juridicamente impossível fazer-se uma distribuição de lucros com base em recursos pertencentes a terceiros;

- se praticamente todos os recursos disponíveis nas contas bancárias da defendente pertenciam, de fato, aos seus clientes, tanto é que a própria autoridade fiscal não realizou qualquer lançamento tributário decorrente de valores depositados em instituições financeiras cuja origem não foi comprovada, a suposta distribuição de lucros aos sócios excedentes ao lucro presumido, jamais existiu;

- o que ocorreu, na realidade, foi mero erro de escrituração contábil da impugnante, que se traduz no registro equivocado a débito da conta gráfica contábil 1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros de diversos valores utilizados no pagamento de despesas de seus clientes, relativas ao desembaraço aduaneiro de mercadorias, fato esse informado à autoridade fiscal pela impugnante, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal emitido em 17/11/2009;

- os equívocos cometidos na escrituração contábil da impugnante não autorizam o Fisco Federal a caracterizá-los como rendimentos pagos aos seus sócios;

- a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) da impugnante, relativo ao ano-calendário 2006, demonstra um prejuízo no valor de R\$ 206.984,13, logo não há como transformar o que antes era prejuízo em lucro excedente ao apurado pelo regime do lucro presumido, passível de distribuição aos sócios como rendimentos isentos;

- o grande equívoco cometido pela autoridade fiscal foi considerar a quase totalidade dos valores lançados a débito da conta 1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros, conta do grupo ativo patrimonial, representativa de direito da impugnante, como lucro distribuído aos seus sócios, tal conta é sintética, sem qualquer identificação dos destinatários dos valores nela lançados;

- o plano de contas da impugnante não possuía, também, as contas analíticas correspondentes aos sócios beneficiários dos supostos rendimentos pagos ou lucros distribuídos;

- não haveria como a autoridade lançadora considerar os sócios da impugnante como beneficiários dos supostos lucros distribuídos, no valor de R\$ 1.280.489,55, se em 2006 houve alteração do seu quadro societário, tanto no que se refere ao percentual da participação societária, quanto à sua composição;

- Requer, então, a nulidade do lançamento;

- item IV:

- a suposta distribuição de lucros é bem superior inclusive a própria receita bruta auferida pela impugnante no ano-calendário de 2006, de apenas R\$ 773.857,30, devidamente informada na sua DIPJ 2007, logo é impossível uma pessoa jurídica distribuir lucros e dividendos superiores a sua própria receita bruta;

- é de se estranhar, também, que tendo obtido prejuízo no valor de R\$ 206.984,13 (DRE, fls. 224), anexado aos autos pela própria autoridade lançadora, a impugnante tenha distribuído lucros; no valor de R\$ 1.280.489,55, excedentes ao seu lucro presumido, deduzido os valores relativos aos tributos;

- a autoridade lançadora, sem qualquer fundamento legal, considerou os valores lançados a débito da conta 1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros como sendo efetivamente distribuídos aos seus sócios, apesar da impugnante esclarecer que os valores tiveram como principal destino o pagamento de despesas com desembaraço aduaneiro;

- por mais essas razões, requer a declaração de nulidade do auto de infração;

- item V:

- ainda que considerasse os valores equivocadamente registrados a débito da conta gráfica contábil 1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros, como sendo efetivamente distribuídos aos seus sócios, o que se admite para fins de argumentação, não existe na legislação tributária a previsão de que adiantamento de lucros seja fato jurídico tributário sujeito à incidência do IRRF, tais adiantamentos representam um direito da impugnante e uma obrigação dos seus sócios perante aquela, não há que se cogitar de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos e, portanto, de acréscimo patrimonial dos sócios da impugnante;

- o Código Civil em seu art. 1059 e seu Contrato Social (cláusula décima quinta) esclarecem que os sócios serão obrigados à reposição dos lucros e das quantias retiradas, a qualquer título, ainda que autorizadas, quando tais lucros ou quantia forem

distribuídos com prejuízo do capital, tendo em vista que a impugnante teve prejuízo (DRE, fls. 224), resta evidente que os valores lançados a débito na conta adiantamento de lucros, caso não sejam admitidos como simples saídas de numerários destinados, na sua quase totalidade, ao custeio de despesas relacionadas ao desembarço aduaneiro, não que ser considerados como empréstimos concedidos aos seus sócios, não se sujeitando ao imposto de renda, uma vez que não há acréscimo patrimonial;

- colaciona decisões do Conselho de contribuintes e doutrina para fundamentar suas alegações;

- solicita a anulação da presente autuação;

- item VI (em homenagem ao princípio da eventualidade, acresçam-se as seguintes alegações):

- o montante de R\$ 1.089.406,64, soma dos valores consignados nas planilhas intituladas "IRRF SOBRE LUCROS DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO RONALDO LANNA SANTIAGO (fl.s 406/410)" e "IRRF SOBRE OS LUCROS DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO JEAN D LON BORGES COUTINHO" (fls. 411), considerado pela autoridade lançadora como destinado à distribuição de lucros aos sócios da impugnante, foi obtido a partir da análise de extratos bancários (fls. 226/405), no entanto, pode se constatar, nesses extratos, segundo o mesmo critério utilizado pela autoridade lançadora para identificar sua destinação que quase metade dessa importância foi incluída indevidamente na base de cálculo do pretense crédito tributário lançado;

- demonstra por meio de novas planilhas, segundo os mesmos critérios da autoridade fiscal, denominadas "SUPOSTOS LUCROS DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO RONALDO LANNA" (doe. 03) e "SUPOSTOS LUCROS DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO JEAN D LON BORGES COUTINHO" (doe. 04), incluindo duas colunas denominadas "Histórico Extrato Bancário", observa-se nessa coluna (docs. 03 e 04) que somente os valores até o limite de R\$ 587.400,00 são referentes à suposta distribuição de lucros da impugnante para o sócio Ronaldo Lanna, sendo certo que não há qualquer valor referido ao sócio Jean D Lon Borges Coutinho;

- em outras planilhas elaboradas pela impugnante agora denominadas de "SUPOSTOS LUCROS DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO RONALDO LANNA INCLUÍDOS INDEVIDAMENTE NA BASE DE CÁLCULO DA MULTA E JUROS ISOLADOS" (doe. 05) e "SUPOSTOS LUCROS DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO JEAN D LON BORGES COUTINHO INCLUÍDOS INDEVIDAMENTE NA BASE DE CÁLCULO DA MULTA E JUROS ISOLADOS LANÇADOS" (doc. 06), nota-se, na primeira planilha (doc. 05), que não existe na coluna "Histórico Extrato Bancário", relativamente a saques ou pagamentos, no valor de R\$ 500.069,64, qualquer referência ao sócio Ronaldo Lanna, mas, sim, operações diversas tais como pagamento de títulos, cheques emitidos, cheques compensados, TED emitidas, transferência on line, pagamento de cobrança, etc. Na segunda planilha (doc. 06), constata-se, igualmente, que não existe na coluna "Histórico Extrato Bancário", relativamente a saques ou pagamentos, no valor de R\$ 1.937,00, qualquer referência ao sócio Jean;

- não existe nos autos qualquer prova material, a qual demonstre que o valor de R\$ 502.006,64 tenha sido pago ao sócio da impugnante a título de lucros distribuídos, sendo que os extratos bancários e Livro Diário (doc. 01), cujos valores estão registrados em conta sintética provam exatamente o contrário, logo deve ser excluído esse valor da base de cálculo do pretense crédito tributário lançado;

- segundo planilha "SUPOSTOS LUCROS DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO RONALDO LANNA" (doc. 03), o valor de R\$ 587.400,00, ainda, assim, seria muito

superior ao que caberia ao citado sócio, levando-se em conta sua participação societária de 95%, em relação ao período de 01/01/2006 a 02/07/2006, e, de 50% a partir de 03/07/2006, conforme consta da sétima alteração contratual. Aplicando-se o percentual de 95% sobre o valor de R\$ 264.400,00 ("SUPOSTOS LUCROS DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO RONALDO LANNA" - 01/01/2006 a 02/07/2006), apura-se o montante de RS 251.180,00, e aplicando-se o percentual de 50% sobre o valor remanescente de RS 323.000,00 ("SUPOSTOS LUCROS DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO RONALDO LANNA" - a partir de 03/07/2006), apura-se o montante de R\$ 161.500,00. Portanto, o valor dos supostos lucros distribuídos ao sócio Ronaldo Lanna corresponderia a, no máximo, o valor de R\$ 412.680,00, devendo ser excluída, também, da base de cálculo da exigência fiscal a quantia de RS 174.720,00;

- do valor de RS 412.680,00 devem ser deduzidos, ainda, o lucro presumido da impugnante e as importâncias correspondentes ao IRPJ, CONFINS, CSLL e PIS, no valor de RS 154.612,30 (IRRF SOBRE LUCROS DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO RONALDO LANNA, fls. 406/410), após o que se apura o valor de R\$ 258.067,70, o qual seria o valor final dos supostos lucros distribuídos. Portanto, da base de cálculo da multa e juros isolados deverá ser excluído o valor de RS 329.332,30, que é a diferença entre o valor de RS 587.400,00 (doe. 03) e o valor de RS 258.067,70;

- esse valor de RS 258.067,70 há que ser submetido diretamente à tabela prevista nos arts. 1º das Leis ns. 11.119/05 e 11.311/06, para, então, apurar o IRRF e, por conseguinte, a multa e os juros isolados proporcionais;

- tem VII (em homenagem ao princípio da eventualidade, acresçam-se as seguintes alegações):

- o valor da base de cálculo do IRPF foi reajustada de R\$ 934.794,34 para RS 1.280.489,55, do imposto de renda que não teria sido retido pela impugnante, contudo tal valor só poderia ser reajustado no caso de lançamento do IRRF em desfavor da fonte pagadora;

- colaciona decisões do Conselho de contribuintes e da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife, para embasar seus argumentos;

- requer o cancelamento da exigência fiscal relativa ao reajustamento indevido da base de cálculo do IRRF no valor de R\$ 345.695,21;

- VIII (Dos pedidos):

- Requer, por fim:

- a) a nulidade do auto de infração, conforme as razões expostas nos itens III a V da impugnação;

- b) em não se acatando o pedido anterior, a nulidade parcial da exigência fiscal, segundo as razões expostas no item VI da peça impugnatória, reduzindo a base de cálculo do tributo para R\$ 258.067,70, submetendo-o diretamente à tabela prevista nos arts. 1º das Leis ns. 11.119/2005 e 11.311/06, apurando-se o IRRF sobre esse valor e, por conseguinte, a multa e os juros isolados proporcionais;

- c) em não se acatando os pedidos anteriores, a nulidade parcial da exigência fiscal, consoante as razões expostas no item VII da impugnação, reduzindo a base de cálculo do tributo para RS 934.794,34, submetendo-o diretamente à tabela prevista nos arts. 1º das Leis ns. 11.119/2005 e 11.311/06, apurando-se o IRRF sobre esse valor e, por conseguinte, a multa e os juros isolados proporcionais.

**Da decisão da DRJ:**

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por NEGAR PROVIMENTO TOTAL à mesma, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**  
**Ano-calendário: 2006 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.

**MULTA ISOLADA. REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO QUE DEIXOU DE SER RETIDO/RECOLHIDO. PREVISÃO LEGAL.**

A base de cálculo da multa isolada pela falta de retenção/recolhimento do imposto na fonte é, nos termos do parágrafo único do art. 9º da Lei nº 10.426/2002, o próprio imposto que deixou de ser recolhido. Para se calcular este imposto, é devido o reajustamento de sua base de cálculo, considerando-se, para tanto, que a importância paga ao beneficiário é líquida do imposto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, transcreve-se os seguintes excertos utilizados para fundamentar a sua decisão final:

**PRELIMINAR. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO**

Sobre a alegada nulidade, cabe inicialmente registrar o disposto no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que rege o processo administrativo fiscal (PAF), em seu artigo 59:

*"Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. "*

Logo se vê que o presente caso não se enquadra em nenhum dos itens do artigo acima transcrito. Não há a incompetência de que tratam os itens I e II, e não se pode

falar em preterição do direito de defesa na fase de lançamento, pois a autuada teve várias oportunidades para apresentar documentos e prestar esclarecimentos.

Cabe mencionar também o art. 10 do PAF, que arrola os requisitos formais para a lavratura do auto de infração:

*"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

- I - a qualificação do autuado;*
- II - o local, a data e a hora da lavratura;*
- III - a descrição do fato;*
- IV- a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."*

Verifica-se que os Autos de Infração impugnados, também do ponto de vista formal, encontram-se plenamente revestidos das condições de legalidade.

Em relação aos argumentos apresentados pela autuada para justificar sua alegação de nulidade, verifica-se que não são procedentes, conforme análise detalhada a seguir, que se faz simultaneamente com as razões de mérito apresentadas conjuntamente pela impugnante.

#### LUCROS DISTRIBUÍDOS ANTECIPADAMENTE

Em sua impugnação, a autuada alegou que o feito fiscal seria nulo, pois a Fiscalização não teria verificado que grande parte dos valores registrados a débito da conta sintética n. 1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros, seria na verdade despesas com desembaraço aduaneiro de importação de seus clientes, sendo que a autoridade fiscal considerou, sem qualquer fundamento legal, que referidos recursos foram efetivamente distribuídos aos seus sócios, mesmo se tratando de lançamento de débito de uma conta contábil sintética, ou seja, sem qualquer identificação dos beneficiários dos supostos lucros distribuídos.

Primeiramente, faz-se necessário esclarecer de forma mais detalhada como foi o decorrer da fiscalização, vejamos.

A fiscalização verificou em sua contabilidade a conta n. 1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros, sendo que, no ano-calendário 2006, existiram débitos nesta conta no valor total de R\$ 1.093.650,64, valores esses retirados do Razão em anexo.

Foi, então,, emitido Termo de Intimação Fiscal (fls. 77), tendo sido solicitado o seguinte esclarecimento, dentre outros:

*- informar se a empresa reteve IRRF sobre as parcelas de adiantamentos de lucros no valor de R\$ 1.093.650,64 (conforme espelho do razão em anexo), relativo ao valor que superou o lucro presumido ou contábil da empresa, diminuído dos impostos e contribuições incidentes sobre este;*

Em resposta a empresa esclareceu que não houve retenção do IRRF sobre as parcelas de adiantamentos de lucros (fls. 99).

Desse modo, a fiscalização elaborou um novo Termo de Intimação Fiscal (fls. 104), tendo intimado o contribuinte a apresentar os seguintes elementos:

- *indicar o beneficiário da distribuição de lucros de RS 1.093.650,64 ocorrida no ano de 2006, e*
- *informar se houve mais alguma distribuição de lucros além da anteriormente citada relativo ao ano de 2006.*

A empresa fiscalizada presta os seguintes esclarecimentos (fls. 105):

*Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal datado de 18/11/2009, informamos que o valor de RS 1.093.650,64, foi distribuído da seguinte forma:*

- a) *Jean D Lon Borges Coutinho RS 6.181,00*
- b) *Ronaldo Lanna Santiago RS 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: táxi, 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 esses 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 demandaria muito tempo para a identificação dos mesmos.*

A contribuinte junta ainda (fls. 107) um demonstrativo dos valores disponibilizados ao Sr, Jean D Lon Borges Coutinho Carvalho, detalhando inclusive a data e os valores disponibilizados, totalizando o valor de R\$ 6.181,00.

Tendo em vista tais fatos, a autoridade fiscal emitiu um novo Termo de Intimação Fiscal (fls. 108), solicitando especificamente:

*- tendo em vista o termo de resposta enviado a esta Delegacia da Receita Federal em 23/11/2009, no qual o representante da empresa afirma que parte dos valores recebidos a título de adiantamento de lucros no valor de R\$ 1.093.650,64 foi utilizado pelo sócio Ronaldo Lana para pagar despesas relativas a despachos aduaneiros, solicitamos que sejam apresentados tais comprovantes de despesas assumidas pelo sócio que estejam intrinsecamente relacionadas com a atividade de prestação de serviços da empresa Alpha Brazil Comércio Exterior Ltda, relativo ao período de 01/2006 a 12/2006 (grifos nosso).*

Em sua resposta (fls. 109), a impugnante apenas informa que tais despesas são de pequenos valores, o que torna impossível listá-los, uma vez que já se passaram três anos do fato gerador destas despesas.

Cumprе esclarecer, que a escrituração contábil do sujeito passivo deve observar os princípios e normas brasileiras de contabilidade e, ainda, as exigências da legislação fiscal.

O art. 1179 do Código Civil de 2002 determina que o empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar, anualmente, o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

Por sua vez, o artigo 1184 do mesmo Códex estabelece que, no Diário, serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da

empresa. Ressalte-se que devem ser conservados os documentos que permitam a perfeita verificação dos registros lançados pela empresa.

O Código Tributário Nacional traz de forma expressa a obrigação de a empresa sujeita à fiscalização entregar ao órgão fiscalizador os comprovantes dos lançamentos feitos no Livro Razão, desde que não esteja decaído o direito do Fisco levantar os tributos devidos, *in verbis*:

*Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.*

*Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referam.*

Portanto, conclui-se que a autoridade fiscal diligentemente solicitou à contribuinte que apresentasse os comprovantes de despesas assumidas pelo sócio que estavam intrinsecamente relacionadas com a atividade de prestação de serviços da empresa, lançado indevidamente na conta contábil n. 1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros, conforme alegado pelo impugnante.

A empresa, no entanto, ficou inerte sem apresentar os comprovantes de tais despesas, tanto a fiscalização, como na impugnação, sendo certo que era obrigação tributária acessória da mesma apresentar os documentos solicitados, uma vez que os fatos geradores não tinham no momento da fiscalização decaído.

Corroborando esse entendimento, vejamos decisão do Conselho de Contribuintes:

*LIVROS OBRIGATÓRIOS DE ESCRITURAÇÃO FISCAL E COMERCIAL COMPROVANTES DOS LANÇAMENTOS GUARDA - Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referam, (art. 195, parágrafo único, do CTN). 1º CC. / 5a. Câmara / ACÓRDÃO 105-13.083 em 22.02.2000 - Publicado no DOU em: 07.04.2000.*

Logo, os argumentos da empresa de que não apresentou os documentos, porque: (a) são de pequeno valor, b) impossível listá-los e c) já se passaram três anos do fato gerador dessas despesas são infundados.

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, sendo certo que o art. 923, do RIR/1999, estabelece a qualidade de prova dos livros contábeis, afirmando que estes fazem prova contra o seu autor, sendo-lhe lícito demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

Dessa forma, com base nos dispositivos legais retromencionados, é evidente o direito que o fisco detém de considerar os valores lançados na conta Adiantamento de Lucros, como tal qual foi escriturado. Os valores lançados na contabilidade fazem prova contra seu autor, podendo ser elidida desde que exista a correção dos Livros Contábeis, em conjunto com os documentos que deram suporte a alteração de seus registros, documentos esses não trazidos aos autos pelo contribuinte.

Adicionalmente, não se verifica, no caso, a utilização de qualquer presunção, tendo em vista que todos os elementos que embasaram o lançamento foram, como

demonstrado, apurados a partir de documentos apresentados pelo mesmo, constantes de sua própria Contabilidade e em declarações prestadas pelo sujeito passivo.

De fato, o pressuposto essencial para a constituição do crédito tributário é a ocorrência do fato gerador e, no caso, o mesmo está respaldado por registro contábil da empresa, devidamente escriturado em seu Livro Razão, juntado por cópia aos autos, cuja inexatidão caberia à autuada comprovar, o que não ocorreu, pois não trouxe, em sua defesa, os comprovantes das alegadas despesas aduaneiras.

É preciso ressaltar que o art. 15 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, cabendo ao contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações, ainda mais quando pretende refutar valores obtidos pela fiscalização. Ainda no mesmo decreto, mais especificamente no art. 16, está disposto que a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, com as provas que possuir. O contribuinte não demonstrou documentalmente o erro alegado em sua escrituração contábil nem a sua correção.

Quanto à alegação de que não haveria qualquer identificação dos beneficiários dos supostos lucros distribuídos, conforme já exposto, a própria contribuinte declarou (fls. 105) como teria sido feita tal distribuição, qual seja:

- a) *Jean D Lon Borges Coutinho* R\$ 6.181,00
- b) *Ronaldo Lanna Santiago* R\$ 1.087.469,64

Por outro lado, a impugnante alega que no ano-calendário de 2006 a empresa teve um prejuízo no valor de R\$ 206.984,13, conforme consta na DRE (fls. 224), e que teve uma receita bruta auferida de R\$ 773.857,30, o que impossibilitaria uma distribuição de lucros antecipados no valor de R\$ 1.093.650,64.

Cabe aqui esclarecer que realmente não foi objeto de contestação pela autoridade fiscal o valor da receita bruta informada pela empresa na DIPJ 2007, e nem mesmo o prejuízo (fls. 224), contudo, a fiscalização apenas considerou como verdadeira a informação prestada pela própria empresa como antecipação de lucros em sua contabilidade, uma vez que não comprovou documentalmente que se tratava de despesas relativas a desembaraço aduaneiro, logo agiu de forma correta o auditor-fiscal.

No que tange à alegação de que não poderia ter sido feita a suposta distribuição de lucros nos percentuais feitos pela fiscalização, tendo em vista a alteração de seu quadro societário, tanto no que se refere ao percentual da participação societária, quanto à sua composição, outra não poderia ter sido considerada pela fiscalização, já que foi a própria empresa, que ora contesta, que informou quanto cada sócio recebeu, descabido, então, tal argumento. Inclusive, verifica-se que a empresa detalhou dia/mês os valores recebidos pelo sócio Jean D Lon Borges Coutinho (fls. 107), totalizando o valor de R\$ 6.181,00.

#### ADIANTAMENTO DE LUCROS NÃO É FATO GERADOR DE IRRF

Alega, ainda, em sua defesa, que caso considerasse como realmente distribuídos os lucros aos seus sócios no ano de 2006, apenas a título de argumento, nenhuma infração haveria que ter sido imputada à impugnante, haja vista que não existe na legislação tributária a previsão de que adiantamento de lucros seja fato jurídico tributário sujeito à incidência ao IRRF, sendo na verdade um empréstimo aos sócios, não se traduzindo em aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza por parte destes, porém tal alegação não merece prosperar, vejamos.

A Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, em seu art. 10, caput, ao disciplinar a distribuição de lucros aos sócios, dispõe:

*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.*

Regulamentando a matéria, a Instrução Normativa SRF n.º 93, de 24 de dezembro de 1997, em seu art. 48, traz os seguintes esclarecimentos, in verbis:

*Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos, ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.*

*§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.*

*§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:*

*I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;*

*II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.*

*§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.*

*§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei n.º 9.250, de 1995.*

*§ 5º A isenção de que trata o "caput" não abrange os valores pagos a outro título, tais como "pro labore", aluguéis e serviços prestados.*

*§ 6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.*

*§ 7º O disposto no § 3º não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme o inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.*

*§ 8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º.*

Os lucros ou dividendos apurados a partir de 1.1.1996, quando pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou

arbitrado, estão isentos do imposto de renda na fonte e na declaração de rendimentos do beneficiário, pessoa física ou jurídica.

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, o valor do lucro passível de distribuição com isenção será o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, com isenção, será o valor que servir de base para o IR (lucro presumido ou arbitrado), diminuído do IR devido e das contribuições (CSLL, COFINS e PIS/PASEP).

Por outro lado, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo (contábil) é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado (art. 48, § 2o da IN n.º 93/97).

A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputado aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando, eventual excesso, sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais (art. 48, § 3o da IN n.º 93/97).

Portanto, a distribuição antecipada do lucro (período-base não encerrado), com base no Lucro Presumido, deve estar amparada em balanços ou balancetes levantados com base na Contabilidade.

Assim, entendemos que a pessoa jurídica optante pelo lucro presumido poderá distribuir lucros aos seus sócios antes do encerramento do trimestre com isenção do Imposto de Renda na Fonte, devendo, no entanto, levantar balanço intermediário, desde que tenha apurado lucro contábil suficiente para a distribuição.

Verifica-se no auto-de-infração que a motivação para aplicação da multa isolada e dos juros isolado foi a falta de retenção ou recolhimento do IRRF, uma vez que a empresa distribuiu aos sócios a título de adiantamento de lucros o montante de R\$ 1.093.650,64, sendo tal montante superior ao lucro presumido declarado pela empresa, menos o IRPJ, CSLL, COFINS E PIS pagos pela empresa.

Conclui-se, então, segundo legislação supra, que os valores disponibilizados a título de antecipação de lucros superior ao lucro presumido declarado pela empresa, menos o IRPJ, CSLL, COFINS E PIS pagos pela contribuinte estão sujeitos ao IRRF, uma vez que a impugnante não demonstrou através de escrituração contábil feita que o lucro efetivo (contábil) é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual optou, ou seja, o lucro presumido (art. 48, § 2o da IN n.º 93/97), tendo, na verdade, demonstrado um prejuízo no valor de R\$ 206.984,13 (fls. 224).

A retenção na fonte na forma do art. 620, do RIR/1999, incide sobre o pagamento de rendimentos do trabalho assalariado (art. 624 do RIR de 1999), sobre pagamento de rendimentos do trabalho não assalariado (art. 628 do RIR de 1999) e sobre quaisquer outros rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, para os quais não haja incidência específica e não estejam incluídos entre aqueles tributados exclusivamente na fonte (art. 639 do RIR de 1999).

Para que a obrigação de efetuar a retenção se imponha à pessoa jurídica fiscalizada, basta que ela tenha efetuado pagamento de rendimentos tributáveis a beneficiário pessoa física, o que ocorreu no presente caso, quando da distribuição de lucros antecipados aos sócios, sem respeitar as situações cuja distribuição de lucros seria isenta.

O art. 9o, inciso XVI, da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001, traz de forma expressa a incidência do imposto na fonte, nos casos de distribuição de lucros que ultrapassem o valor do lucro presumido deduzidos dos impostos e contribuições correspondentes ou o valor do lucro contábil e dos lucros acumulados ou reservas de lucros de períodos -base anteriores.

*Art 9o Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal prevista no art, 24, a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual, os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoa física ou jurídica e os demais rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, tais como:*

(...) ~ "

*XVI - lucros efetivamente pagos a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, tributados pelo regime do lucro presumido, e escriturados no livro Caixa ou nos livros de escrituração contábil, que ultrapassem o valor do lucro presumido deduzido dos impostos e contribuições correspondentes ou o valor do lucro contábil e dos lucros acumulados ou reservas de lucros de períodos-base anteriores.*

(...)

Portanto, infundada, a alegação da impugnante de que os valores distribuídos a título de antecipação de lucros deverão ser considerados como empréstimos concedidos aos seus sócios, não se sujeitando ao imposto de renda.

#### ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRRF

A impugnante alega que do montante de RS 1.089.406,64, quase metade dessa importância foi incluída indevidamente na base de cálculo do pretenso crédito tributário lançado, pois não havia nos extratos bancários a identificação do suposto beneficiário, mas, sim, operações diversas tais como: pagamento de títulos, cheques emitidos, cheques compensados, TED emitidas, transferência *on line*, pagamento de cobrança, etc.

Conforme já amplamente debatido, acima, os valores disponibilizados a título de antecipação de lucros foram verificados na contabilidade da empresa, sendo que a própria contribuinte informou quais foram os valores disponibilizados a cada sócio, não tendo a contribuinte apresentado à fiscalização, e nem mesmo em sua defesa, os documentos que comprovariam erro na escrituração contábil.

O simples argumento de que nos históricos dos extratos bancários não existiam os nomes dos sócios, não descaracteriza as informações prestadas na contabilidade, uma vez que no histórico do extrato bancário não é possível identificar se realmente os valores lançados são relativos a despesas aduaneiras.

Outro não é o entendimento do Conselho de Contribuintes:

COMPROVAÇÃO DE DESPESAS - Não podem ser aceitas como dedutíveis despesas comprovadas por documentos que não caracterizem o dispêndio efetuado, como aqueles que não identifiquem convenientemente a natureza do gasto e a empresa contratante. Io Conselho de Contribuintes / 1ª. Câmara / ACÓRDÃO 101-92.667 em 11.05.1999 - Publicado no DOU em: 29.06.1999.

Portanto, indefiro o pedido de cancelamento parcial do lançamento.

#### DO REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO

Por fim, o sujeito passivo argumentou que, ainda que fosse possível a exigência da multa isolada aqui tratada, mesmo assim o lançamento não pode prevalecer em virtude de ter sido efetuado o reajustamento da base de cálculo. Mencionou acórdão do Conselho de Contribuintes.

Mais uma vez não procede o argumento apresentado.

O parágrafo único do art. 9º da Lei n.º 10.426/2002 dispõe que "as multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado".

Ou seja, a base de cálculo da multa isolada objeto do lançamento ora contestado é o imposto que deixou de ser retido/recolhido pelo sujeito passivo Alpha Brazil Comércio Exterior Ltda.

Mas para calcular a multa, torna-se necessário previamente apurar o montante do imposto que deixou de ser recolhido. Para tanto, o art. 725 do RIR/99, cuja base legal são os art. 5º da Lei n.º 4.154/62 e art. 63, § 2º da Lei n.º 8.981/95, estabeleceu que a importância paga ao beneficiário (no caso, remuneração) seja considerada líquida, cabendo o reajustamento para determinação do rendimento bruto sobre o qual incide o imposto.

*Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único.*

Inobstante o dispositivo legal acima transcrito seja bastante claro ao determinar o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto, cabe salientar que a assunção do ônus do imposto ocorre em decorrência da simples falta de retenção na fonte do imposto na época própria.

De efeito, não tendo sido retido o imposto de renda, ele é devido como se o valor recebido pelo beneficiário do rendimento já estivesse líquido da exação, destacando-se que o reajustamento do rendimento somente deixa de ser aplicado nas hipóteses previstas nos artigos 677 (prêmios em bens e serviços) e 703, parágrafo único (remessa de juros ao exterior), do RIR de 1999, conforme ressalva constante ao final do artigo 725 desse regulamento, ou seja, situações diversas da tratada nos autos.

Resta considerar, pois, correto o cálculo realizado pela autoridade fiscal para a determinação do imposto que deixou de ser retido/recolhido e, por conseguinte, da multa isolada.

#### DECISÕES ADMINISTRATIVAS

A respeito da jurisprudência administrativa trazida à colação, nos termos do art. 100, II, do Código Tributário Nacional não constituem normas complementares da legislação tributária, tampouco vinculam a administração, pois inexiste lei que lhes confira a efetividade de caráter normativo.

Ressalte-se ainda que nem mesmo a mais respeitável doutrina pode ser oposta ao texto legal, competindo à autoridade administrativa a aplicação do direito tributário positivo, em face de sua atividade vinculada (art. 142 do CTN).

#### CONCLUSÃO

Diante do exposto, oriento meu VOTO pela improcedência da impugnação e manutenção do crédito tributário exigido.

### **Do Recurso Voluntário:**

Tomando ciência da decisão *a quo* em 13/07/2010, a recorrente apresentou o recurso voluntário em 09/08/2010 (efls. 596 e segs.), ou seja tempestivamente.

No mesmo, em essência reforça os pontos já alegados na sua peça impugnatória, dos quais destaco abaixo:

- II.I - da conta gráfica contábil "1.2.1.2.0001 - adiantamento de lucros" -conta contábil sintética utilizada para registrar o pagamento de despesas referentes ao desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas por clientes da recorrente - inexistência de repercussão tributária para os seus sócios - não configuração de fato jurídico tributário sujeito ao IRRF - nulidade do auto de infração;

*(...) 18. Da análise do acima exposto, chega-se à conclusão que as razões e provas apresentadas pela recorrente, não obstante terem sido analisadas pelos ilustres membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ/BSA, foram completamente desconsideradas sob o único fundamento que "a fiscalização apenas considerou a conta contábil nº 1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros, como adiantamento de lucros, conforme escrituração da própria impugnante", pelo que procura demonstrar novamente que o crédito tributário é nulo;*

- II.2 - da suposta distribuição de lucros atribuída a recorrente -demonstração do resultado do exercício, relativo ao ano-calendário de 2006, com prejuízo - impossibilidade fática e jurídica da distribuição de lucros inexistentes - não configuração do fato jurídico tributário sujeito ao IRRF - nulidade do auto de infração;

*(...) 61. A conclusão, portanto, é simples, se houve, de fato, apuração de prejuízo no ano de 2006, e se o valor lançado a débito da conta gráfica contábil "1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros" é bem superior à própria receita bruta auferida pela recorrente, não há que se falar em lucros ou rendimentos distribuídos aos sócios dessa empresa;*

- II.3 - o adiantamento de lucros - natureza jurídica de empréstimo concedido pela pessoa jurídica aos sócios - não configuração do fato jurídico tributário sujeito à incidência do imposto de renda – nulidade do auto de infração;

- II.4 - dos documentos e da composição societária da recorrente que evidenciam erro na apuração da base de cálculo do IRRF lançado - nulidade parcial do lançamento;

- II.5 - do reajustamento indevido da base de cálculo do IRRF – nulidade parcial do lançamento

### **III - DOS PEDIDOS**

*De todo o exposto, confia a recorrente no provimento deste recurso voluntário para que esses(as) eminentes Conselheiros(as) se dignem a declarar:*

*a) a nulidade do Auto de Infração, conforme as razões expostas nos itens "II. 1" a "II.3" desta peça recursal;*

*b) em não se acatando o pedido anterior, a nulidade parcial da exigência fiscal, segundo as razões expostas no item "II.4" deste recurso voluntário, reduzindo a base de cálculo do tributo para R\$258.067,70 (duzentos e cinqüenta e oito mil, sessenta e sete reais e setenta*

centavos), submetendo-o diretamente à tabela prevista nos arts. 1º das Leis nºs 11.119/05 e 11.311/06, apurando-se o IRRF sobre esse valor e, por conseguinte, a multa e os juros isolados a este proporcionais;

c) em não se acatando os pedidos anteriores, a nulidade parcial da exigência fiscal, consoante as razões expostas no item "II.5" desta peça recursal, reduzindo a base de cálculo do tributo para R\$934.794,34 (novecentos e trinta e quatro mil, setecentos e noventa e quatro reais e trinta e quatro centavos), submetendo-o diretamente à tabela prevista nos arts. 1º das Leis nºs 11.119/05 e 11.311/06, apurando-se o IRRF sobre esse valor e, por conseguinte, a multa e os juros isolados a este proporcionais.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

### *Da síntese dos fatos:*

Como se relatou anteriormente, o presente processo envolve a autuação fiscal relativo ao ano-calendário de 2006, no qual foi exigido o valor total de R\$ 289.978,21, sendo R\$ 259.271,41 de MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE e R\$ 30.706,80 de juros de mora exigidos isoladamente apurados até a lavratura deste.

Os valores das multas são decorrentes da falta de retenção e/ou recolhimento do IRRF no prazo devido, por conta da contabilização e distribuição aos sócios a título de adiantamentos de lucros (montante de R\$ 1.093.650,64), sendo tal valor superior ao lucro presumido declarado da empresa menos os tributos pagos.

Tal apuração dos valores contabilizados foi precedida de intimações fiscais no procedimento fiscal buscando os devidos esclarecimentos, conforme excerto abaixo da decisão *a quo* que detalha tal circunstância nos autos:

*A fiscalização verificou em sua contabilidade a conta n. 1.2.1.2.0001 - Adiantamento de Lucros, sendo que, no ano-calendário 2006, existiram débitos nesta conta no valor total de R\$ 1.093.650,64, valores esses retirados do Razão em anexo.*

*Foi, então,, emitido Termo de Intimação Fiscal (fls. 77), tendo sido solicitado o seguinte esclarecimento, dentre outros:*

- *informar se a empresa reteve IRRF sobre as parcelas de adiantamentos de lucros no valor de R\$ 1.093.650,64 (conforme espelho do razão em anexo),*

*relativo ao valor que superou o lucro presumido ou contábil da empresa, diminuído dos impostos e contribuições incidentes sobre este;*

*Em resposta a empresa esclareceu que não houve retenção do IRRF sobre as parcelas de adiantamentos de lucros (fls. 99).*

*Desse modo, a fiscalização elaborou um novo Termo de Intimação Fiscal (fls. 104), tendo intimado o contribuinte a apresentar os seguintes elementos:*

- indicar o beneficiário da distribuição de lucros de RS 1.093.650,64 ocorrida no ano de 2006, e*
- informar se houve mais alguma distribuição de lucros além da anteriormente citada relativo ao ano de 2006.*

*A empresa fiscalizada prestou, então, os seguintes esclarecimentos (fls. 105):*

*Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal datado de 18/11/2009, informamos que o valor de RS 1.093.650,64, foi distribuído da seguinte forma:*

- a) Jean D Lon Borges Coutinho RS 6.181,00*
- b) Ronaldo Lanna Santiago RS 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: táxi, 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 esses 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 demandaria muito tempo para a identificação dos mesmos.*

*A contribuinte junta ainda (fls. 107) um demonstrativo dos valores disponibilizados ao Sr, Jean D Lon Borges Coutinho Carvalho, detalhando inclusive a data e os valores disponibilizados, totalizando o valor de R\$ 6.181,00.*

*Tendo em vista tais fatos, a autoridade fiscal emitiu um novo Termo de Intimação Fiscal (fls. 108), solicitando especificamente:*

- tendo em vista o termo de resposta enviado a esta Delegacia da Receita Federal em 23/11/2009, no qual o representante da empresa afirma que parte dos valores recebidos a título de adiantamento de lucros no valor de R\$ 1.093.650,64 foi utilizado pelo sócio Ronaldo Lana para pagar despesas relativas a despachos aduaneiros, solicitamos que sejam apresentados tais comprovantes de despesas assumidas pelo sócio que estejam intrinsecamente relacionadas com a atividade de prestação de serviços da empresa Alhpa Brazil Comércio Exterior Ltda, relativo ao período de 01/2006 a 12/2006 (grifos nosso).*

*Em sua resposta (fls. 109), a impugnante apenas informa que tais despesas são de pequenos valores, o que torna impossível listá-los, uma vez que já se passaram três anos do fato gerador destas despesas.*

Ou seja, o contribuinte, agora recorrente, foi intimado a esclarecer sobre o valor contabilizado como adiantamentos de lucros, os quais informou os beneficiários destes pagamentos, alegando que tais valores foram ali contabilizados para custear despesas com desembaraço aduaneiro de importações de seus clientes, e que devido ao grande volume de depósitos efetuados nas contas dos dirigentes, não teria condições de identificar e comprovar tal situação.

Reintimado a apresentar os comprovantes das despesas que alega, o contribuinte não o fez.

Assim, aduz na defesa, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, que:

- a autuação fiscal seria nula – fiscalização considerou apenas o contabilizado para autuar,

- seria impossível a distribuição de lucros, pois teria apurado prejuízo em 2006, e o montante seria bem superior a sua própria receita bruta;

- o adiantamento de lucros teria a natureza jurídica de empréstimo concedido pela pessoa jurídica aos sócios;

- haveria erro na apuração da base de cálculo do IRRF lançado;

- o reajustamento na base de cálculo do IRRF seria indevido.

Apreciando as mesmas questões acima, a decisão de primeiro grau administrativo negou todas, mantendo incólume a autuação fiscal.

Assim, passo a apreciar a sua peça recursal.

*Do recurso voluntário:*

*- das nulidades suscitadas:*

O contribuinte suscita em vários momentos a nulidade da autuação fiscal, contudo, em apreciação dos argumentos, vejo que tais questões se confundem com o mérito, ou eventuais questionamentos de erros de apuração.

Analisando os autos, nas suas peças, não vislumbrei nenhum elemento que enseje a nulidade, pelo que REJEITO qualquer alegação pertinente, passando a analisar os seu pleitos que encerram com este pedido no mérito.

*- da alegação de que fiscalização se baseou apenas no contabilizado para autuar, e não tomou conhecimento das demais informações:*

No tocante às várias alegações do contribuinte neste item, entendo que a questão primordial nos autos é a falta de comprovação do alegado pelo mesmo.

Traz na sua defesa um contexto de autuação operacional bem plausível, mas o nó da questão é o jeito que foi registrado na sua contabilidade. Alega que como agente aduaneiro, recebe recursos dos importadores ou exportadores para pagamento das despesas vinculadas aos respectivos processos de importação ou exportação, incluindo tributos incidentes. Para tanto, teve um montante de depósitos nas suas contas-bancárias em 2006 no montante de R\$ 121 milhões (apresentando prejuízo de R\$ 206.984,13 e receita bruta de R\$ 773.857,30).

Se valeria da conta contábil 1.2.1.2.0001 - *Adiantamento de Lucros* para repassar valores aos seus dirigentes dos valores utilizados no pagamento de despesas relativas ao desembaraço aduaneiro.

Contudo, durante o procedimento fiscal, quando alegado perante a autoridade fiscal tal fato, fora intimado e reintimado a apresentar a comprovação de tais despesas, o que não fez, nem então, e nenhum momento posterior nos autos. Inclusive, reclama na peça recursal que tal produção de provas seja feita pela autoridade fiscal, o que geraria um insólito – contabiliza, diz que está errado e quer que a fiscalização prove sua alegação de erro.

Sobre tal questão, a decisão *a quo* foi enfática, citando artigos da legislação civil que a pessoa jurídica deve seguir um sistema de contabilidade, em correspondência com a documentação respectiva (arts. 1179 e 1184 do código civil), bem como disposições do código tributário nacional.

Ressalte-se que a tentativa de excludente de responsabilidade de apresentar tais documentos/comprovantes foi com base em critérios bem pessoais: a) são de pequeno valor, b) impossível listá-los e c) já se passaram três anos do fato gerador dessas despesas são infundados.

Nas suas palavras, na efl. 108:

*Devido ao grande volume de depósitos efetuados nas contas dos dirigentes para suprir esses 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 demandaria muito tempo para a identificação dos mesmos.*

Assim, ocorrendo um lançamento na conta contábil n.º 1.2.1.2.0001 - *Adiantamento de Lucros*, perfaz considerar como adiantamento de lucros, se o contribuinte não apresentar provas demonstrando em contrário. Se registrar tal operação na sua contabilidade, espera e presume-se que seja verdadeiro, correspondendo à verdade dos fatos.

Cabe ao contribuinte demonstrar a inexatidão do contabilizado, o que não ocorreu quando sob procedimento fiscal, circunstância explicitada em várias intimações.

O próprio contribuinte, agora recorrente, identificou os beneficiários de tal distribuição dos lucros em resposta à intimação fiscal (efl. 108), não havendo assim dúvidas dos beneficiários, reconhecido pelo próprio.

No que tange às alegações de que teve prejuízo no ano-calendário de 2006, e que a sua receita bruta seria inclusive inferior ao principal considerado como base para a autuação fiscal da multa em discussão, cabe ressaltar que não foram estas informações objeto da fiscalização em questão nos autos. A fiscalização, com base na escrituração do próprio contribuinte aprofundou tal questão dos valores contabilizados na conta contábil n.º 1.2.1.2.0001 - *Adiantamento de Lucros*. Não pode o outro objeto, em que não há elementos nos autos que foram confirmados, servirem como excludente da autuação fiscal em matéria que foi informada

pelo contribuinte (confirmada em resposta, inclusive com os beneficiários), e oportunizada a sua defesa.

Assim, NEGOU PROVIMENTO no tocante a estes itens no recurso voluntário.

- *alegação de que o adiantamento de lucros teria a natureza jurídica de empréstimo concedido pela pessoa jurídica aos sócios;*

A alegação do contribuinte de que adiantamento de lucros teria a natureza jurídica de empréstimo concedido pela pessoa jurídica concedida aos sócios não prospera.

Há a regência de todo o ordenamento a respeito, muito bem trabalhados pela decisão *a quo*, dos quais acompanho e valho-me como fundamentos (transcritos logo a seguir). Resumindo, a distribuição de lucros/dividendos apurados a partir de 1996, estão isentos do IRRF. Contudo, no caso de apuração com base no lucro presumido/arbitrado, para serem distribuídos sem incidência o excedente do total apurado neste regime, deve ser demonstrado através da escrituração contábil (que o lucro contábil é maior que o apurado). Para distribuir lucros, tal valor deve estar demonstrado na apuração contábil do ano-base, ou se não for deste ano, derivar dos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando, eventual excesso, sujeito à incidência do IRRF.

No caso dos autos, o autuado não tinha lucro apurado para distribuir sem incidência, cabendo, neste caso, a aplicação do IRRF.

Assim, se contabilizados como adiantamento de lucros, assim deve ser o tratamento, e não tratar como empréstimo concedido aos sócios, como pleiteia o contribuinte, após autuado.

Transcrevo os fundamentos da decisão *a quo*, bem detalhadas a respeito da legislação aplicável e seus fundamentos, que valho-me como meus no presente voto:

#### ADIANTAMENTO DE LUCROS NÃO É FATO GERADOR DE IRRF

Alega, ainda, em sua defesa, que caso considerasse como realmente distribuídos os lucros aos seus sócios no ano de 2006, apenas a título de argumento, nenhuma infração haveria que ter sido imputada à impugnante, haja vista que não existe na legislação tributária a previsão de que adiantamento de lucros seja fato jurídico tributário sujeito à incidência ao IRRF, sendo na verdade um empréstimo aos sócios, não se traduzindo em aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza por parte destes, porém tal alegação não merece prosperar, vejamos.

A Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, em seu art. 10, caput, ao disciplinar a distribuição de lucros aos sócios, dispõe:

*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.*

Regulamentando a matéria, a Instrução Normativa SRF n.º 93, de 24 de dezembro de 1997, em seu art. 48, traz os seguintes esclarecimentos, in verbis:

*Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos, ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.*

*§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.*

*§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:*

*I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;*

*II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.*

*§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.*

*§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei n.º 9.250, de 1995.*

*§ 5º A isenção de que trata o "caput" não abrange os valores pagos a outro título, tais como "pro labore", aluguéis e serviços prestados.*

*§ 6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.*

*§ 7º O disposto no § 3º não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme o inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.*

*§ 8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º.*

Os lucros ou dividendos apurados a partir de 1.1.1996, quando pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, estão isentos do imposto de renda na fonte e na declaração de rendimentos do beneficiário, pessoa física ou jurídica.

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, o valor do lucro passível de distribuição com isenção será o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, com isenção, será o valor que servir de base para o IR (lucro presumido ou arbitrado), diminuído do IR devido e das contribuições (CSLL, COFINS e PIS/PASEP).

Por outro lado, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver

sujeita também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo (contábil) é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado (art. 48, § 2o da IN n.º 93/97).

A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputado aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando, eventual excesso, sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais (art. 48, § 3o da IN n.º 93/97).

Portanto, a distribuição antecipada do lucro (período-base não encerrado), com base no Lucro Presumido, deve estar amparada em balanços ou balancetes levantados com base na Contabilidade.

Assim, entendemos que a pessoa jurídica optante pelo lucro presumido poderá distribuir lucros aos seus sócios antes do encerramento do trimestre com isenção do Imposto de Renda na Fonte, devendo, no entanto, levantar balanço intermediário, desde que tenha apurado lucro contábil suficiente para a distribuição.

Verifica-se no auto-de-infração que a motivação para aplicação da multa isolada e dos juros isolado foi a falta de retenção ou recolhimento do IRRF, uma vez que a empresa distribuiu aos sócios a título de adiantamento de lucros o montante de R\$ 1.093.650,64, sendo tal montante superior ao lucro presumido declarado pela empresa, menos o IRPJ, CSLL, COFINS E PIS pagos pela empresa.

Conclui-se, então, segundo legislação supra, que os valores disponibilizados a título de antecipação de lucros superior ao lucro presumido declarado pela empresa, menos o IRPJ, CSLL, COFINS E PIS pagos pela contribuinte estão sujeitos ao IRRF, uma vez que a impugnante não demonstrou através de escrituração contábil feita que o lucro efetivo (contábil) é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual optou, ou seja, o lucro presumido (art. 48, § 2o da IN n.º 93/97), tendo, na verdade, demonstrado um prejuízo no valor de R\$ 206.984,13 (fls. 224).

A retenção na fonte na forma do art. 620, do RIR/1999, incide sobre o pagamento de rendimentos do trabalho assalariado (art. 624 do RIR de 1999), sobre pagamento de rendimentos do trabalho não assalariado (art. 628 do RIR de 1999) e sobre quaisquer outros rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, para os quais não haja incidência específica e não estejam incluídos entre aqueles tributados exclusivamente na fonte (art. 639 do RIR de 1999).

Para que a obrigação de efetuar a retenção se imponha à pessoa jurídica fiscalizada, basta que ela tenha efetuado pagamento de rendimentos tributáveis a beneficiário pessoa física, o que ocorreu no presente caso, quando da distribuição de lucros antecipados aos sócios, sem respeitar as situações cuja distribuição de lucros seria isenta.

O art. 9o, inciso XVI, da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001, traz de forma expressa a incidência do imposto na fonte, nos casos de distribuição de lucros que ultrapassem o valor do lucro presumido deduzidos dos impostos e contribuições correspondentes ou o valor do lucro contábil e dos lucros acumulados ou reservas de lucros de períodos -base anteriores.

*Art 9o Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado de acordo com a tabela progressiva mensal prevista no art, 24, a título de antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual, os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoa física ou jurídica e os demais rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, tais como:*

(...) ~ "

*XVI - lucros efetivamente pagos a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, tributados pelo regime do lucro presumido, e escriturados no livro Caixa ou nos livros de escrituração contábil, que ultrapassem o valor do lucro presumido deduzido dos impostos e contribuições correspondentes ou o valor do lucro contábil e dos lucros acumulados ou reservas de lucros de períodos-base anteriores.*

(...)

Portanto, infundada, a alegação da impugnante de que os valores distribuídos a título de antecipação de lucros deverão ser considerados como empréstimos concedidos aos seus sócios, não se sujeitando ao imposto de renda.

*- do alegado erro na apuração da base de cálculo do IRRF lançado*

O contribuinte alega que do montante de R\$ 1.089.406,64, quase metade deste valor foi incluído indevidamente na base de cálculo, pois não haveria a identificação do suposto beneficiário nos extratos bancários.

Contudo, conforme já exposto em vários momentos anteriormente, os valores autuados (o montante de R\$ 1.089.406,64) foram com base na contabilidade do contribuinte, agora recorrente, sendo que o próprio informou a parcela disponibilizada a cada sócio (efl. 108).

O fato de não existirem nos históricos nos extratos bancários, como alega, a identificação do sócio já informado pelo mesmo em resposta à intimação fiscal, não desnatura o destino deste valor. Tais valores podem ter sido utilizados para outros fins inerentes aos interesses destes sócios, algo que o contribuinte deveria comprovar o contrário, o que alega, e em nenhum momento nos autos, faz.

Assim, VOTO por NEGAR PROVIMENTO a este item do recurso voluntário.

*- alegação de que o reajustamento na base de cálculo do IRRF seria indevido:*

Alega o contribuinte que a multa isolada cobrada nos autos, se exigida, não poderia ser sob a base de cálculo reajustada.

Contudo, o reajustamento na base de cálculo está devidamente prevista na legislação, nos termos do art. 725 do RIR/99:

*Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único.*

Ou seja, para apurar a base de cálculo da multa (atuada nos autos, e não IRRF) deve ser aplicado o disposto acima – se a importância paga ao beneficiário seja considerada líquida (no caso dos autos), cabe o reajustamento para determinação do valor bruto sobre o qual incide o IRRF. Há um ônus assumido pela fonte pagadora quando procede ao pagamento sem a devida retenção na fonte do imposto devido.

Há dispositivos que dispensam o reajustamento, conforme citado na decisão *a quo*, que não é o caso nos autos. Transcrevo abaixo:

*De efeito, não tendo sido retido o imposto de renda, ele é devido como se o valor recebido pelo beneficiário do rendimento já estivesse líquido da exação, destacando-se que o reajustamento do rendimento somente deixa de ser aplicado nas hipóteses previstas nos artigos 677 (prêmios em bens e serviços) e 703, parágrafo único (remessa de juros ao exterior), do RIR de 1999, conforme ressalva constante ao final do artigo 725 desse regulamento, ou seja, situações diversas da tratada nos autos.*

Assim, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO quanto a este item do recurso voluntário.

*Conclusão:*

Considerando o acima exposto, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO INTEGRAL ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges