



**Processo nº** 10830.004865/2005-49  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-005.702 – CSRF / 1<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 11 de agosto de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ANTONIA TEREZA CAMPALDI SIMOSO

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. CONTEXTO FÁTICO E PLANOS JURÍDICOS DISTINTOS. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Não se conhece do Recurso Especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência enfrenta contexto fático e plano jurídico distintos àqueles avaliados no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)  
Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)  
Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício). Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pela conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela PGFN em face do Acórdão nº 1402-00.390 (sessão de 27/01/2011) que deu provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte, nos termos da ementa e do dispositivo a seguir reproduzidos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: IRPF. ANO-CALENDÁRIO 1996 E POSTERIORES. VALORES TRIBUTADOS NA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE DE NOVA TRIBUTAÇÃO NA PESSOA FÍSICA DOS SÓCIOS.

Os valores considerados receita ou rendimento da pessoa jurídica, submetidos à tributação do IRPJ, não se sujeitam a incidência do IRPF quando efetivamente repassados aos sócios, direta ou indiretamente, ainda que de forma irregular, pois, configura hipótese de distribuição de lucros.

Recurso Voluntário Provido

Os autos foram encaminhados à PGFN em 16/02/2011 e a ciência efetiva do acórdão recorrido se deu em 16/03/2011 (e-fls. 490-491). Em 17/03/2011 (e-fl. 493) foram opostos Embargos de Declaração de e-fls. 494-496 suscitando a possível omissão do colegiado quanto à inexistência de apuração normal e regular de lucro pela empresa, condição que seria necessária à isenção dos lucros.

Por meio do Despacho de fls. 498-499, os embargos foram rejeitados por supostamente inexistir qualquer omissão no julgado.

Os autos foram novamente encaminhados à PGFN em 18/08/2011, que efetivamente foi cientificada Despacho que rejeitou os embargos em 23/08/2011 (e-fls. 500-501). Em 01/09/2011 (e-fl. 503) os autos foram recebidos pelo CARF com a interposição do Recurso Especial de e-fls. 504-508, o qual foi objeto do Despacho de Admissibilidade e-fls. 1149-1153 que o admitiu, cujos principais excertos reproduz-se a seguir:

### **III - Análise da admissibilidade do Recurso Especial**

Alega a recorrente que a isenção de IR sobre distribuição de lucros tem por pressuposto legal e fático, na forma do disposto no RIR/99, art. 654, c/c Instrução Normativa 93/97, art. 48 e ss, a apuração normal e regular pela empresa do Lucro Real, regulado pela Lei nº 9.430, art. 1º e ss. No caso em tela os pretensos "lucros" não seriam resultado da apuração normal e regular do Lucro Real da empresa, mas sim de omissão de receitas, bem como de pagamentos a favorecidos não identificados.

A recorrente indica à guisa de paradigma os Acórdãos nºs 102-46.239 e 106-13.171, assim ementados:

#### **Acórdão nº 102-46.239**

*"IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS AOS SÓCIOS - A parcela dos lucros ou dividendos distribuídos aos sócios no valor excedente ao montante dos lucros apurados e registrados em Demonstrativo Contábil, é passível de incidência do IRRF nos termos da legislação aplicada a espécie. - Preliminar rejeitada. (destaque da recorrente)*

#### **Acórdão nº 106-13.171**

[...]

*LUCROS - DISTRIBUIÇÃO - A distribuição de lucros é um ato formal e complexo, devendo ser observadas todas as suas condições para que possa ser aproveitado o benefício da isenção.*

[...]

A Fazenda Nacional faz o seguinte cotejo:

#### **Trecho do auto de infração**

*"A fiscalização constatou que não é verdadeira a afirmação de que 'os valores questionados correspondem a lucros distribuídos', uma vez que tais valores não foram encontrados na contabilidade da empresa (...) os valores debitados se referem a despesas pessoais da Sra. ANTONIA (despesas com veículos, pagamento de empregados da pessoa física, aquisição de bens, assinaturas de revistas, etc.), não havendo qualquer referência a 'lucros distribuídos'..."*

#### **Trecho do voto condutor do acórdão recorrido**

*"Constata-se, pois, que foi mantida a exigência dos valores tributados a título de Caixa 2, com multa de 75%. Tendo sido essa a origem dos recursos repassados a autuada, sócia da empresa, devem mesmo ser tratados como lucros distribuídos."* (destaque da recorrente)

#### **Acórdão nº 102-46.239 - trecho do voto condutor**

*"A hipótese dos autos diz respeito ao lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 137/140 envolvendo exclusivamente a falta de recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre lucros distribuídos aos sócios, na parte excedente aos lucros apurados nos demonstrativos contábeis. Isso implica dizer que a recorrente distribuiu mais lucros aos sócios que os lucros efetivamente destinados a esse título registrados em sua contabilidade.*

*O artigo 10 da Lei nº 9.249, de 26/12/95, estabelece que 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 a incidência do IRRF, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no país ou no exterior.*

*Por outro lado, se restar apurado lucro no balanço encerrado em 31 de dezembro em valor inferior aos lucros distribuídos antecipadamente aos sócios, essa diferença deve ser imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, passível de tributação nos termos da legislação contemporânea aplicada a espécie, o que recomenda a manutenção do lançamento."* (destaque da recorrente)

#### **Acórdão nº 106-13.171 - trecho do voto condutor**

*"Quanto ao mérito, passo a analisar as alegações também considerando os períodos anuais. Para o ano de 1996 — a distribuição de lucros é um ato formal e complexo, devendo sua prova observar as prescrições legais, o que, todavia, não foi feito no caso em tela, ao contrário do que alega o contribuinte, já que a demonstração da sociedade e da auferição (sic) de lucro pela empresa não bastam para comprovar a distribuição; com relação à contribuição ao INSS, tratando-se ela de encargo do sócio pessoa física, uma vez que suportada pela empresa os respectivos valores passam a ter a natureza de benefício indireto, motivo pelo qual estão sujeitos ao IRPF; com relação ao valor de R\$ 14.950,00, entendo estar*

*comprovado o erro bancários, igualmente ao que ocorreu com outro reconhecido pela decisão da DRJ (...)"(destaque da recorrente)*

O cotejo dos trechos do acórdão recorrido e dos paradigmas permite constatar a alegada divergência.

No caso do acórdão recorrido, considerou-se que as receita ou rendimento da pessoa jurídica, submetidos à tributação do IRPJ, não se sujeitam a incidência do IRPF quando efetivamente repassados aos sócios, direta ou indiretamente, ainda que de forma irregular, pois, configura hipótese de distribuição de lucros.

Já no paradigma, **Acórdão nº 106-13.171**, considerou-se a distribuição de lucros um ato formal e complexo, devendo ser observadas todas as suas condições para que possa ser aproveitado o benefício da isenção.

Quanto ao paradigma, **Acórdão nº 102-46.239**, a parcela dos lucros ou dividendos distribuídos aos sócios no valor excedente ao montante dos lucros apurados e registrados em Demonstrativo Contábil, é passível de incidência do IRRF nos termos da legislação aplicada a espécie.

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela caracterização da divergência de interpretação suscitada.

No mérito, a PGFN reafirma os fundamentos contidos nos paradigmas colacionados.

Os autos foram encaminhados à unidade de origem e o contribuinte foi intimado do acórdão recorrido, do Recurso Especial da PGFN e do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela PGFN em 17/11/2016 (fl. 1157).

Em 25/11/2018 o contribuinte apresentou Contrarrazões de fls. 1160-1165 ao Apelo Fazendário não contestando o conhecimento do recurso, mas, no mérito, em síntese, requerendo a confirmação da decisão recorrida, uma vez que a legislação e a jurisprudência sempre teriam apontado que as receitas omitidas seriam consideradas automaticamente distribuídas aos sócios.

Em seguida os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me seu relato.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

### 1 CONHECIMENTO

O Recurso Especial é tempestivo.

Contudo, concluo que o mesmo não deva ser conhecido.

Em resumo, o lançamento decorre de apuração reflexa decorrente de omissão de receitas contra a pessoa jurídica da qual a Recorrida é sócia, em que se constatou que tal pessoa jurídica possuiria conta bancária à margem da escrituração contábil, o que ensejou a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no processo n.º 10830.004857/2005-01.

Nos presentes autos, entendeu a autoridade fiscal que os valores transferidos a ela - direta ou indiretamente - com origem na conta bancária que ensejou a exigência no referido processo principal, configuravam remunerações indiretas ou diretas da Recorrida, não oferecidas à tributação.

O acórdão recorrido cancelou a infração (*omissão de rendimentos – remuneração diretas e indiretas*) com base nos seguintes fundamentos:

[...] se na pessoa jurídica a tributação resta centrada na figura da omissão de receita, incluída na base de cálculo para se encontrar o lucro real efetivamente tributado, como dizer que desse valor não nasce um direito aos sócios? Negar que dessa tributação não resulta lucros disponíveis aos sócios é inviabilizar a própria tributação a esse título na pessoa jurídica.

Ora, os valores considerados receita ou rendimento da pessoa jurídica, submetidos à tributação do IRPJ, não se sujeitam a incidência do IRPF mesmo quando repassados aos sócios diretamente ou por meio de pagamento de despesas desses, ainda que irregularmente, pois, configura hipótese de distribuição de lucros.

[...] se os valores ingressos no chamado “Caixa 2” da empresa foram tributados como receitas omitidas e, os valores pagos/transferidos aos sócios não foram deduzidos desse valor para fins de tributação do IRPJ, então somente podem ser tratados como lucros distribuídos.

Para a PGFN, não poderiam ser considerados lucros distribuídos os valores não contabilizados pela pessoa jurídica, e, a partir desse pressuposto, construiu seu Recurso Especial.

Por outro lado, nos acórdãos paradigmáticos, os arcabouços fático e jurídico enfrentados pelo colegiado se distanciam significativamente dos tratados nos presentes autos.

No primeiro paradigma colacionado - Acórdão nº 106-13.171 - a infração tratada nos autos era de *omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários* em que o contribuinte alegou que se tratariam de lucros distribuídos, argumento não acatado pelo colegiado que proferiu aquela decisão em razão de o contribuinte não trazer provas da efetiva distribuição, sendo que a mera comprovação de que a pessoa jurídica da qual era sócia teria auferido lucros seria insuficiente para a comprovação da distribuição. Confira-se:

## Relatório

O presente procedimento administrativo teve início com a lavratura de auto de infração (fls. 351-354), no qual restaram consignadas as seguintes infrações:

- a) [...]
- b) Omissão de rendimentos provenientes de depósito bancário.

Inconformado, o Contribuinte apresentou sua Impugnação, na qual alega, em apertada síntese: para o ano de 1996 — foi desconsiderada a retirada a título de lucros da empresa Corporation Cambio e Turismo Ltda.; foram desconsiderados os recursos auferidos da empresa Banordic Financial Corp., do exterior, já informada e tributada.

A decisão da Delegacia de Julgamento em Curitiba — PR (fls. 392-400) manteve parcialmente o auto de infração, com os fundamentos apresentados a seguir.

Para o ano de 1996 - a distribuição de lucros não está devidamente comprovada; [...]

### Voto

Quanto ao mérito, passo a analisar as alegações também considerando os períodos anuais. Para o ano de 1996 — a distribuição de lucros é um ato formal e complexo, devendo sua prova observar as prescrições legais, o que, todavia, não foi feito no caso em tela, ao contrário do que alega o contribuinte, **já que a demonstração da sociedade e da auferição de lucro pela empresa não bastam para comprovar a distribuição;** [grifos nossos]

[...]

Conforme se observa, os fatos tratados, e até mesmo o arcabouço jurídico das exigências tratadas no acórdão recorrido e nesse primeiro paradigma são significativamente dessemelhantes.

De forma semelhante, o segundo paradigma indicado pela Fazenda Nacional em seu Recurso Especial (Acórdão n.º 102-46.239) trata de situação fático-jurídica distinta da tratada no acórdão recorrido: nesse paradigma, o montante excedente de lucros distribuídos referia-se a valores antecipadamente disponibilizados ao sócio (autuado), mas que, ao final do respectivo ano-calendário, havia superado os lucros então apurados, dando ensejo à exigência de IRRF. Por outro lado, no acórdão recorrido o valor disponibilizado ao sócio autuado dizia respeito a receitas inicialmente omitidas mas que, posteriormente, foram oferecidas à tributação (IRPJ, CSLL, PIS e de Cofins). Em outras palavras: no acórdão recorrido, a construção da autoridade autuante foi a de que os valores, que seriam inicialmente receitas - sequer registradas contabilmente pela pessoa jurídica e que foram diretamente disponibilizadas aos sócios - referiam-se a remuneração direta/indireta que não foram registrados pela pessoa jurídica, enquanto que, nesse acórdão paradigma, tratava-se de valores antecipados aos sócios (devidamente registrados), mas que superavam os lucros auferidos pela pessoa jurídica ao final do ano-calendário. Veja-se trechos do referido paradigma:

### Ementa

**IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE — DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS AOS SÓCIOS** - A parcela dos lucros ou dividendos distribuídos aos sócios no valor excedente ao montante dos lucros apurados e registrados em Demonstrativo Contábil, é passível de incidência do IRRF nos termos da legislação aplicada a espécie.

### Relatório

Iniciou-se o procedimento em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra a recorrente, culminando com a lavratura do auto de infração de fls. 137/138, do seguinte teor:

"FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRRF. Valor apurado relativo ao imposto de Renda retido na fonte sobre lucros distribuídos aos sócios em 31/12/1996, tendo em vista que, conforme Demonstrativo da Distribuição de Lucros em 31/12/1996, anexo e parte integrante do presente processo, - o - Lucro apurado nos Demonstrativos contábeis da empresa em 1996 não foram suficientes para suprir todo o lucro distribuído aos sócios."

Acrescenta ainda a fiscalização que "A distribuição de lucros a partir do ano de 1996, está isento de tributação até o limite apurado *em* balanço. O valor remanescente será lançado à conta de Lucros Acumulados e tributado de acordo com a legislação vigente à época de formação do respectivo lucro" (fl. 138).

[...]

### Voto

A hipótese dos autos diz respeito ao lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 137/140 envolvendo exclusivamente a falta de recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre lucros distribuídos aos sócios, na parte excedente aos lucros apurados nos demonstrativos contábeis. Isso implica dizer que a recorrente distribuiu mais lucros aos sócios que os lucros efetivamente destinados a esse título registrados em sua contabilidade.

O artigo 10 da Lei nº 9.249, de 26/12/95, estabelece que 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 a incidência do **IRRF**, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no país ou no exterior.

Por outro lado, **se restar apurado lucro no balanço encerrado em 31 de dezembro em valor inferior aos lucros distribuídos antecipadamente aos sócios, essa diferença deve ser imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, passível de tributação nos termos da legislação contemporânea aplicada a espécie, o que recomenda a manutenção do lançamento.** [grifos nossos]

Constata-se, assim, que os acórdãos recorrido e paradigmas emanam conclusões distintas que decorrem unicamente da distinção fática e jurídica tratada em cada um dos julgados: enquanto no recorrido, a autoridade fiscal autuante tratou de receitas omitidas (ou seja,

não contabilizadas) pela pessoa jurídica e que foram disponibilizadas diretamente ao sócio e consideradas pelo colegiado *a quo* como sendo lucros distribuídos.

De modo distinto, nos acórdãos paradigmas não se tratava de receitas omitidas pela pessoa jurídica, sendo que no primeiro deles (Acórdão nº 106-13.171) os valores não foram considerados lucros distribuídos, mas sim receitas omitidas pelo contribuinte pessoa física (depósitos bancários) sem qualquer comprovação de que foram pagos pela pessoa jurídica da qual a pessoa física autuada era sócia. Já no segundo paradigma (Acórdão nº 102-46.239), tratava-se de exigência de IRFonte (cobrado da pessoa jurídica, fonte pagadora, portanto) em que o valor registrado contabilmente e pago antecipadamente ao sócio a título de lucros distribuídos foi superior ao lucro auferido pelo contribuinte ao final do ano-calendário.

Nessas circunstâncias, não é possível afirmar que os paradigmas reformariam o acórdão recorrido.

Nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o Recurso Especial somente é cabível se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste E. Conselho.

No caso concreto, contudo, não há como se afirmar que haja uma divergência de interpretação entre o acórdão recorrido e o paradigma colacionado pela PGFN, uma vez que os fatos tratados em cada um dos julgados possuem distinções significativas.

Desse modo, tratando-se de *situações fáticas distintas*, envolvendo, inclusive, nuances jurídicas próprias, ou seja, as decisões em sentido contrário nos acórdãos recorrido e paradigmas não decorrem de divergência de interpretação de lei, condição prévia a ensejar a uniformização de entendimento por meio do Recurso Especial de divergência.

Por conseguinte, encaminho meu voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial.

## 2 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)  
Fernando Brasil de Oliveira Pinto