



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11040.721523/2012-85
ACÓRDÃO	2101-003.386 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRADELINO HERNANDES PEREIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

ANTECIPAÇÃO DE LUCROS. DISTRIBUIÇÃO. NORMAS APLICÁVEIS.
RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

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, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, 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 nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Cleber Ferreira Nunes Leite, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mário Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por BRADELINO HERNANDES PEREIRA contra o Acórdão nº 15.42.603, proferido pela 3ª Turma da DRJ/SDR em 2 de junho de 2017, que considerou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física dos anos-calendário 2007, 2008 e 2009.

O procedimento fiscal originou-se da constatação de que o contribuinte declarou como rendimentos isentos e não tributáveis valores recebidos da empresa Transportes Urbanos e Rurais Fragata Ltda a título de distribuição de lucros, nos montantes de R\$ 97.000,00 em 2007, R\$ 106.000,00 em 2008 e R\$ 106.000,00 em 2009.

A fiscalização verificou que a empresa distribuidora apresentou prejuízos acumulados em todos os anos fiscalizados, variando de R\$ 4.397.049,12 negativos em 2007 até R\$ 7.273.869,12 negativos em 2009, além de prejuízos líquidos anuais e ausência completa de reservas de lucros. Diante da inexistência de lucros efetivos para distribuição, foi lavrado Auto de Infração exigindo o imposto sobre os valores recebidos como rendimentos tributáveis, fundamentado no art. 48, parágrafos 3º e 4º da IN SRF nº 93/1997.

O contribuinte apresentou impugnação alegando ilegalidade do lançamento por fundamentação em norma infralegal, sustentando que não houve distribuição de lucro excedente, mas sim dívidas do sócio perante a sociedade, configurando passivo não tributável.

A primeira instância administrativa manteve a exigência fiscal, entendendo que a Instrução Normativa apenas regulamenta dispositivo legal vigente e que, inexistindo lucros acumulados ou reservas suficientes, os valores distribuídos devem ser submetidos à tributação regular conforme legislação específica, aplicando-se o princípio da primazia da realidade econômica sobre a forma jurídica, em acórdão assim ementado:

ANTECIPAÇÃO DE LUCROS. DISTRIBUIÇÃO. NORMAS APLICÁVEIS. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

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, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, 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 nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

ILEGALIDADE DE INSTRUÇÃO NORMATIVA.

Alegações de ilegalidade não podem ser opostas na instância administrativa. A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua legalidade, constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

No presente recurso voluntário, o recorrente reitera os argumentos anteriores, sustentando a reforma da decisão por ausência de fundamento legal para a tributação e inoccorrência do fato gerador do imposto de renda.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

2. Preliminar

O recorrente suscita preliminar de ilegalidade do lançamento tributário, sustentando que a autuação se fundamenta exclusivamente na Instrução Normativa SRF nº 93/97, sem amparo em dispositivo legal, violando o princípio da legalidade tributária.

Esta preliminar não merece prosperar por múltiplas razões técnicas. Primeiramente, o lançamento encontra sólido fundamento legal no art. 10 da Lei nº 9.249/95, que estabelece a isenção para "lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados", bem como no art. 43 do Código Tributário Nacional, que define o fato gerador do imposto de renda. A Instrução Normativa SRF nº 93/97 não inova o ordenamento jurídico, mas apenas regulamenta os dispositivos legais mencionados, estabelecendo procedimento específico para situações de distribuição sem lastro contábil.

Ademais, compete à autoridade administrativa aplicar as normas vigentes sem examinar questões de constitucionalidade de leis ou legalidade de normas infralegais, matéria reservada ao Poder Judiciário, conforme estabelece a Súmula CARF nº 2.

A preliminar apresentada confunde-se substancialmente com o mérito da controvérsia. A alegação de que não houve distribuição de lucros, mas sim de dívidas do sócio perante a sociedade, constitui questão meritória sobre a natureza jurídica dos valores transferidos, não preliminar processual.

O recorrente sugere implicitamente que os valores representariam mútuo ou adiantamento, mas esta tese esbarra na ausência completa de documentação comprobatória. Inexiste nos autos qualquer contrato de mútuo, instrumento de confissão de dívida, ou

documentação que evidencie a existência de obrigação prévia da sócia perante a pessoa jurídica. A escrituração contábil registra expressamente os pagamentos como "distribuição de lucros" e "antecipação de lucros", não como de mútuos ou adiantamentos.

A regularidade mensal dos pagamentos durante três exercícios consecutivos, combinada com a declaração pelo próprio contribuinte destes valores como "rendimentos isentos", contraria frontalmente a tese sustentada. Operações de mútuo caracterizam-se pela eventualidade e documentação específica, elementos ausentes no caso concreto.

A preliminar deve ser rejeitada porque o lançamento possui fundamentação legal adequada e a discussão sobre a natureza dos valores constitui questão de mérito. A alegação de ausência de amparo legal não se sustenta diante da clara incidência dos arts. 10 da Lei nº 9.249/95 e 43 do Código Tributário Nacional, devidamente regulamentados pela Instrução Normativa SRF nº 93/97.

Rejeito a preliminar de ilegalidade do lançamento.

3. Mérito

A controvérsia cinge-se à seguinte questão de direito: valores transferidos pela pessoa jurídica a sócio, escriturados como "distribuição de lucros", em contexto de inexistência de lucros efetivos e de prejuízos acumulados, configuram rendimentos tributáveis pelo imposto de renda pessoa física ou mantêm a natureza de lucros isentos prevista no art. 10 da Lei nº 9.249/95?

O art. 10 da Lei nº 9.249/95 estabelece a isenção para "lucros ou dividendos **calculados com base nos resultados apurados**". A norma legal condiciona expressamente a isenção à existência de resultados positivos que fundamentem a distribuição.

A Instrução Normativa SRF nº 93/97, em seu art. 48, estabelece sistemática detalhada para as hipóteses de distribuição sem lastro:

- I. **§ 3º**: distribuição excedente ao resultado escriturado → imputação a lucros acumulados/reservas
- II. **§ 4º**: inexistindo lucros acumulados/reservas suficientes → **tributação regular**
- III. **§ 8º**: distribuição sem apuração em balanço → **tributação na forma do § 4º**

O Código Tributário Nacional define como fato gerador "a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza" (art. 43, caput), estabelecendo que "a incidência independe da denominação da receita ou do rendimento" (§ 1º).

A análise das Declarações de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) da empresa Transportes Urbanos e Rurais Fragata Ltda demonstra o seguinte:

Exercício	Prejuízo Acumulado	Resultado do Exercício	Reservas de Lucros
-----------	--------------------	------------------------	--------------------

2007	R\$ 4.397.049,12 (negativo)	R\$ 251.956,48 (prejuízo)	R\$ 0,00
2008	R\$ 6.027.967,52 (negativo)	R\$ 1.920.038,21 (prejuízo)	R\$ 0,00
2009	R\$ 7.273.869,12 (negativo)	R\$ 1.245.901,60 (prejuízo)	R\$ 0,00

A pessoa jurídica apresentou prejuízos acumulados crescentes durante todo o período fiscalizado, evoluindo de R\$ 4.397.049,12 negativos em 2007 para R\$ 7.273.869,12 negativos em 2009, evidenciando deterioração patrimonial contínua e progressiva.

Concomitantemente, a empresa registrou prejuízos operacionais em todos os exercícios analisados, impossibilitando qualquer geração de resultados positivos para distribuição. A conta contábil "Reservas de Lucros" apresentou saldo zero em todos os períodos examinados, confirmando a inexistência de resultados positivos acumulados de exercícios anteriores que pudessem servir de lastro para as transferências realizadas.

Não obstante essa realidade contábil e financeira, o contribuinte recebeu da pessoa jurídica os valores de R\$ 97.000,00 em 2007, R\$ 106.000,00 em 2008 e R\$ 106.000,00 em 2009, totalizando R\$ 309.000,00. Tais valores representaram inequívoco acréscimo patrimonial, tendo o contribuinte adquirido disponibilidade jurídica e econômica sobre os recursos transferidos pela empresa, conforme demonstram os recibos assinados por seu procurador e os lançamentos na escrituração contábil-fiscal da pessoa jurídica.

A aplicação da sistemática prevista no art. 48 da Instrução Normativa SRF nº 93/97 ao caso concreto revela-se cristalina. O parágrafo 3º do referido dispositivo determina que a parcela dos rendimentos pagos a título de lucros que "exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores". Na sequência, o parágrafo 4º prevê que, "inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação" nos termos da legislação específica do imposto de renda pessoa física.

No caso em análise, a totalidade dos valores distribuídos excede não apenas o resultado escriturado de cada exercício, como também inexistem lucros acumulados ou reservas de lucros em qualquer montante que possa servir de lastro às transferências. Consequentemente, a integralidade dos R\$ 309.000,00 recebidos pelo contribuinte sujeita-se à tributação regular, não sendo aplicável qualquer parcela da isenção prevista no art. 10 da Lei nº 9.249/95.

O contribuinte sustenta que os valores recebidos representariam dívidas do sócio perante a sociedade, configurando passivo não tributável. Esta alegação não encontra amparo nos elementos probatórios dos autos. A escrituração contábil-fiscal apresentada registra os valores especificamente como "distribuição de lucros" e "antecipação de lucros", não como de passivos. Ademais, inexistem nos autos qualquer documentação que comprove a existência de débito prévio da sócia perante a empresa que justificasse os pagamentos mensais regulares observados durante três exercícios consecutivos.

A regularidade temporal das transferências, somada à declaração pelo próprio contribuinte destes valores como "rendimentos isentos" em suas declarações de ajuste anual do imposto de renda pessoa física, confirma inequivocamente a natureza de distribuição de resultados, ainda que desprovida do necessário lastro em lucros efetivos.

A aplicação do princípio da primazia da realidade econômica, consagrado no parágrafo 1º do art. 43 do CTN, impõe o reconhecimento da natureza tributável dos valores, prevalecendo a substância econômica da operação sobre sua qualificação formal. A denominação contábil como "distribuição de lucros" não pode prevalecer sobre a realidade patrimonial da empresa, caracterizada pela ausência total de lucros distribuíveis.

Conclui-se que os valores recebidos pelo contribuinte configuram rendimentos tributáveis pelo imposto de renda pessoa física, devendo ser aplicada a tabela progressiva vigente para os respectivos anos-calendário.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto