



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



**Processo nº** 13819.722440/2019-67  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-009.943 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de junho de 2023  
**Recorrente** SATORU MAEDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2018

**IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. SÓCIO ADMINISTRADOR DA FONTE PAGADORA**

A compensação de IRRF na Declaração de Ajuste Anual do IRPF, no caso de diretores, gerentes, sócios e ou representantes legais da pessoa jurídica da fonte pagadora dos rendimentos, pressupõe a prova, mediante documentação hábil e idônea, da retenção em nome do contribuinte e do seu efetivo recolhimento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sônia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gleison Pimenta Sousa – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gleison Pimenta Sousa(Relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sônia de Queiroz Accioly(Presidente).

## Relatório

Trata-se de Lançamento de Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza de Pessoa Física -IRPF relativa ao ano-calendário 2017, exercício 2018, por meio da qual houve ajuste do Imposto a Pagar declarado de R\$ 5.318,36 para Imposto a Pagar apurado de

R\$ 33.159,28. Em consequência, foi lançado Imposto Suplementar no valor de R\$ 27.840,92. O Imposto Suplementar foi acrescido de multa de mora e juros mora.

A infração verificada foi descrita conforme a seguir:

Compensação Indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte.

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se a compensação Indevida do Imposto de Renda Retido na Fonte, pelo titular e/ou dependentes, no valor de R\$ 27.840,92, referente às fontes pagadoras abaixo relacionadas

(...)

Art. 783/RIR/99. são solidariamente responsáveis com o sujeito passivo os acionistas controladores, os diretores, os gerentes ou os representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre a renda descontado na fonte (Decreto-Lei nº 1.736, de 20 de dezembro de 1979, art. 8º, caput).

Notificado em 31/05/2019, conforme Aviso de Recebimento e em 26/06/2019 ele apresentou impugnação, na qual alega, em resumo:

O contribuinte era sócio administrador da fonte pagadora Comércio e Indústria Uniquímica Ltda. em 2017, porém esta efetuou regularmente a retenção do IRRF e o devido pagamento, estando quitados os impostos e que não seria o caso de aplicação da responsabilidade solidária prevista no art. 783 do RIR/1999, pois a fonte pagadora se encontra em atividades normais.

Analisando a impugnação a DRJ negou provimento e, do acórdão, extraímos o seguinte trecho:

Os valores referentes aos meses de março a dezembro de 2017 foram objeto de Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação - PER/DCOMP. A empresa pediu a compensação desses valores com créditos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS não cumulativa, Programa de Integração Social (PIS) e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) -PIS/PASEP não cumulativa, saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -CSLL e saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ. Para nenhum dos PER/DCOMP foram homologadas as compensações. Assim, os valores referentes a esses meses não podem ser compensados pelo contribuinte, em face da ausência do efetivo recolhimento.

Cientificado do julgamento em 03/02/2020 o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 09/12/2019 reafirmando as teses apresentadas ao julgador a quo, alegando ademais, que existiria pedido de compensação em análise e que por tal motivo a glosa seria indevida. Alega que também que não seria possível a aplicação da solidariedade no caso em análise uma vez que a fonte pagadora ainda está em atividade e que o crédito tributário estaria suspenso na forma do artigo 151,III do CTN.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2202-009.943 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13819.722440/2019-67

## Voto

Conselheiro Gleison Pimenta Sousa, Relator.

A ciência do acórdão recorrido foi realizada em 03/02/2020. O contribuinte apresentou impugnação antes da ciência, em 09/12/2019. Nestes termos, deve ser admitido como tempestivo o recurso apresentado antes da ciência formal da decisão recorrida, em obediência à aplicação supletiva e subsidiária do art. 218, § 4º, do Código de Processo Civil (Lei 13.105/2015) ao processo administrativo fiscal.

Assim, o Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Segundo o contribuinte a empresa da qual é sócio administrador e pagadora dos seus rendimentos teria efetuado as retenções do IRRF. Para comprovar tais retenções o contribuinte anexou à sua impugnação alguns documentos; dentre os quais um Comprovante de Rendimentos e Retenção doo e Imposto de Renda na Fonte.

Tenho o entendimento de que nos casos em que o contribuinte é sócio administrador da pessoa jurídica e não houve o devido recolhimento do IRRF pela respectiva fonte pagadora, deve ele ser responsabilizado solidariamente pela ausência do recolhimento do tributo, nos termos do art. 723, do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto n.º 3.000/99.

Posto isso, trata-se de situação em que ambas as pessoas, o sócio e a pessoa jurídica fonte pagadora tem responsabilidade solidaria no recolhimento do tributo em questão.

Acrescendo que o contribuinte confunde a solidariedade de direito prevista no art. 124,II, da qual decorre o ditame do artigo 723 do RIR/ 99 e art. 8º do DL n.º 1.736/79 com a responsabilidade pela prática de atos irregulares presentes no artigo 135 do CTN . Neste sentido, a solidariedade não comporta benefício de ordem pleiteado pelo contribuinte, nem exige a prática de qualquer ato irregular.

A esse respeito do tema destaco passagem do livro do eminente professor Ricardo Alexandre (direito tributário 15ª edição juspodivm, pág. 383):

Segundo o art. 264 do Código Civil, há solidariedade quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda.

Assim, há a solidariedade ativa quando, no polo ativo da obrigação, existe mais de um credor com direito a receber a dívida toda. Em contrapartida, há solidariedade passiva quando, no polo passivo da obrigação, existe mais de um devedor com a obrigação de pagar toda a dívida.

Na relação jurídico-tributária, o credor é a pessoa política (União, Estado, Distrito Federal ou Município) a quem a Constituição Federal atribuiu a competência para instituir o tributo, ou outra pessoa jurídica de direito público a quem a capacidade tributária ativa tenha sido delegada.

O autor também esclarece os diferentes tipos de solidariedade presentes no art 124 do CTN, por oportuno também transcrevo (direito tributário 15ª edição juspodivm, pág 385):

Vistas as peculiaridades do instituto da solidariedade em matéria tributária (ser sempre passiva e decorrente de lei), passa-se à análise da matéria conforme disciplinada no Código Tributário Nacional.

O art. 124 do CTN enuncia grupos de devedores solidários, quais sejam:

as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

as pessoas expressamente designadas por lei.

**A doutrina afirma que, no primeiro caso, tem-se a solidariedade de fato (ou natural); no segundo, a de direito (ou legal). A existência de uma solidariedade dita “de fato” não afasta a conclusão de que a solidariedade sempre decorre da lei, só que, nesta situação, a “lei” é o próprio CTN. Assim, a solidariedade dita “de direito” refere-se aos casos previstos nas leis tributárias específicas dos tributos a que se refiram.**

Na solidariedade “de fato”, o fundamento para a multiplicidade de pessoas no polo passivo da obrigação é o interesse comum que estas têm no fato gerador da obrigação. Os exemplos mais claros são os relativos a impostos sobre o patrimônio, nos casos de existência de mais de um proprietário. Dessa forma, se André, Bruno e Carlos são proprietários de um imóvel na área urbana do Município do Rio de Janeiro, o IPTU correspondente pode ser integralmente exigido de qualquer dos três, ou de dois deles, ou dos três ao mesmo tempo. Não importam as quotas individuais, pois, mesmo que Carlos possua 1% do imóvel, o Município pode exigir o IPTU integralmente dele. Neste caso, pagando o tributo, Carlos pode ajuizar ação regressiva contra os demais, cobrando os 99% que a eles cabiam, mas, novamente, há de se ressaltar que a possibilidade de regresso não é matéria tributária em sentido estrito.

Para que esteja configurada a solidariedade natural, portanto, é necessário que as pessoas obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à tributação. Em outros termos, tais pessoas necessariamente devem ter participado da situação definida em lei como fato gerador do tributo. A título de exemplo, em julgado bastante interessante, o STJ entendeu não estar configurada a solidariedade entre instituição financeira e empresa de arrendamento mercantil no tocante ao ISS incidente numa operação realizada entre esta e o arrendatário. Para o Tribunal, sendo a operação realizada entre o arrendatário e a instituição de arrendamento mercantil, o banco, pessoa jurídica distinta, não pode ser considerado responsável solidário pelo simples fato de fazer parte do mesmo grupo econômico que a instituição arrendadora. Nas pedagógicas palavras da Corte, em se tratando de ISS, a situação que evidencia a solidariedade “é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador, integrando, desse modo, o polo passivo da relação” (STJ, 1.ª T., REsp 884.845-SC, rel. Min. Luiz Fux, j. 05.02.2009, DJe 18.02.2009).

**A solidariedade “de direito” decorre de expressa previsão de lei específica de determinado tributo.** A título de exemplo, a Lei 9.528/1997 deu nova redação ao art. 30, VI, da Lei 8.212/1991, estabelecendo a seguinte regra:

Neste contexto, o contribuinte também argumenta que a cobrança deveria se dar exclusivamente em face da fonte pagadora. Ocorre que a solidariedade no caso em análise não permite tal conclusão. Desse modo, o crédito pode ser exigido do contribuinte ou da pessoa jurídica responsável pela retenção.

Entendo que mesmo que aceitemos a aplicação do artigo 135, III, como sugere o contribuinte, tendo em vista a retenção e o não recolhimento do IRRF é tipo de crime contra a

ordem tributária, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.137/90, ou seja, caracteriza-se clara infração a lei pelo sócio/administrador. Destaco que neste caso é entendimento consolidado do STJ que a responsabilidade do artigo 135, III também não comporta benefício de ordem ou exclui a responsabilidade da pessoa jurídica. Assim, o contribuinte também seria responsabilizado no caso em análise:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PERMANÊNCIA DA RESPONSABILIDADE DA PESSOA JURÍDICA APESAR DO REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL PARA SÓCIO-GERENTE.

Nos casos de dissolução irregular da sociedade empresária, o redirecionamento da Execução Fiscal para o sócio-gerente não constitui causa de exclusão da responsabilidade tributária da pessoa jurídica. O STJ possui entendimento consolidado de que "Os diretores não respondem pessoalmente pelas obrigações contraídas em nome da sociedade, mas respondem para com esta e para com terceiros solidária e ilimitadamente pelo excesso de mandato e pelos atos praticados com violação do estatuto ou lei" (EREsp 174.532-PR, Primeira Seção, DJe 20/8/2001). Isso, por si só, já seria suficiente para conduzir ao entendimento de que persiste a responsabilidade da pessoa jurídica. Além disso, atente-se para o fato de que nada impede que a Execução Fiscal seja promovida contra sujeitos distintos, por cumulação subjetiva em regime de litisconsórcio. Com efeito, são distintas as causas que deram ensejo à responsabilidade tributária e, por consequência, à definição do polo passivo da demanda: a) no caso da pessoa jurídica, a responsabilidade decorre da concretização, no mundo material, dos elementos integralmente previstos em abstrato na norma que define a hipótese de incidência do tributo; b) em relação ao sócio-gerente, o "fato gerador" de sua responsabilidade, conforme acima demonstrado, não é o simples inadimplemento da obrigação tributária, mas a dissolução irregular (ato ilícito). Além do mais, não há sentido em concluir que a prática, pelo sócio-gerente, de ato ilícito (dissolução irregular) constitui causa de exclusão da responsabilidade tributária da pessoa jurídica, fundada em circunstância independente. Em primeiro lugar, porque a legislação de Direito Material (CTN e legislação esparsa) não contém previsão legal nesse sentido. Ademais, a prática de ato ilícito imputável a um terceiro, posterior à ocorrência do fato gerador, não afasta a inadimplência (que é imputável à pessoa jurídica, e não ao respectivo sócio-gerente) nem anula ou invalida o surgimento da obrigação tributária e a constituição do respectivo crédito, o qual, portanto, subsiste normalmente. Entender de modo diverso, seria concluir que o ordenamento jurídico conteria a paradoxal previsão de que um ato ilícito - dissolução irregular -, ao fim, implicaria permissão para a pessoa jurídica (beneficiária direta da aludida dissolução) proceder ao arquivamento e ao registro de sua baixa societária, uma vez que não mais subsistiria débito tributário a ela imputável, em detrimento de terceiros de boa-fé (Fazenda Pública e demais credores). REsp 1.455.490-PR, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 26/8/2014.

Neste contexto, no caso de retenção e não recolhimento de IRPF pela fonte pagadora em proventos do próprio sócio não se aplicaria a sumula 430 do STJ sendo plenamente exigível o tributo em questão do sócio ou da pessoa jurídica.

Não obstante a observação acima, entendo que no caso em tela a responsabilidade é aquela do artigo 723 do RIR/99 (DL 1.736, art. 8º) que toma como fundamento a responsabilidade legal prevista no inciso II do Art. 124 do CTN e, nestes termos, plenamente válido o lançamento tributário realizado e a responsabilidade imputada ao sócio/administrador.

Ademais, consolidou-se jurisprudência neste Conselho no sentido de que é legítima a glosa do IRRF não recolhido aos cofres públicos pela fonte pagadora que incidiu sobre os rendimentos auferidos por sócio/gerente. Este entendimento vem desde o antigo Primeiro Conselho de Contribuintes como se depreende dos precedentes abaixo:

RPM. CONTRIBUINTE SÓCIO-DIRETOR DA FONTE PAGADORA À ÉPOCA DOS FATOS. IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DO IRRF NÃO RECOLHIDO. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DO VALOR LIQUIDADADO PELA FONTE PAGADORA EM PARCELAMENTO COMPROVADO COM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA. À época dos fatos o recorrente era diretor da fonte pagadora o que autoriza exigir não somente a prova da retenção mas também a comprovação do recolhimento. A alegação de que o valor foi incluído e liquidado em parcelamento precisa ser provada. In casu, foi comprovado nos autos que somente parte do valor foi incluído no parcelamento de forma que somente este valor pode ser computado na declaração de ajuste anual. Recurso provido em parte. **Numero da decisão:** 2802-002.646

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2012 IRRF. COMPENSAÇÃO COM O IMPOSTO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DO IRPF. SÓCIO DA FONTE PAGADORA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO E DO RESPECTIVO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. PROCEDÊNCIA. A compensação de IRRF na Declaração de Ajuste Anual do IRPF, no caso de diretores, gerentes, sócios e ou representantes legais da pessoa jurídica, fonte pagadora dos rendimentos, pressupõe a prova, mediante documentação hábil e idônea, da retenção em nome do contribuinte e do seu efetivo recolhimento. Diante de documentos que possam comprovar a retenção, mediante inclusive diligência fiscal realizada pelo órgão julgador, não há outra conclusão senão a de dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a atuação. **Numero da decisão:** 2301-009.969

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2003 COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IRRF. SÓCIOS DA FONTE PAGADORA RESPONSÁVEL PELA RETENÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. No caso de o beneficiário dos rendimentos ser sócio da pessoa jurídica responsável pela retenção do imposto de renda na fonte, a compensação pelo sócio na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação do recolhimento do imposto efetuado pela empresa. **Numero da decisão:** 2002-001.472

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2002 IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE E NÃO RECOLHIDO. SÓCIO DA FONTE PAGADORA. GLOSA DE FONTE. RESPONSABILIDADE. Por força do princípio da responsabilidade tributária solidária, sendo o contribuinte sócio da empresa (fonte pagadora), incabível a compensação do I.R. Fonte quando comprovada a inexistência do recolhimento do tributo retido. **Numero da decisão:** 2202-000.788

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2002 IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - SÓCIO ADMINISTRADOR DA FONTE PAGADORA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 723 RIR/99 O contribuinte sócio administrador da empresa, por força do princípio da responsabilidade tributária solidária, não pode compensar o IR retido quando comprovada a inexistência do recolhimento do tributo retido. Contudo, no presente caso, não há indícios que o contribuinte seja sócio da pessoa jurídica (documento assinado digitalmente) **Numero da decisão:** 2002-007.286.

Destaco também acórdão prolatado pela câmara superior no mesmo sentido:

**Ementa:** Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2001 IMPOSTO DE RENDA RETIDO E NÃO RECOLHIDO. BENEFICIÁRIO SÓCIO DA FONTE PAGADORA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Em decorrência do princípio da responsabilidade tributária solidária, sendo o Contribuinte sócio-administrador da fonte pagadora, incabível a compensação de imposto retido na fonte e não recolhido.

**Numero da decisão:** 9202-007.263

No caso, o recorrente era sócio administrador da empresa à época dos fatos, situação que autoriza ao Fisco exigir não só o comprovante de rendimentos, mas também a prova do recolhimento. Neste ponto, percebo que o contribuinte não anexou documentos que comprovassem que este IRRF foi efetivamente recolhido pela pessoa jurídica da qual o mesmo era administrador, resumindo-se a alegar pedido de compensação, sem, contudo demonstrar a certeza e liquidez dos créditos outrora compensados.

Entendo que o pedido de compensação supostamente realizado na origem sem a comprovação de seu deferimento não tem, por si só, o condão de impedir a glosa em questão por inexistência de previsão legal a esse respeito. No caso, além de comprovar a regular retenção é necessário que se comprove o regular recolhimento das contribuições.

Não se está a impedir que a empresa busque as devidas compensações, entretanto, no caso em tela, efetivamente não ocorreu o recolhimento, fazendo-se necessária a glosa em questão.

Conforme já demonstrado no acórdão recorrido os recolhimentos não foram realizados:

Conforme consulta à base de dados da Receita Federal do Brasil, o contribuinte era sócio administrador da empresa Comércio e Indústria Uni química Ltda. em 2017, situação não contestada por ele.

Para os meses janeiro e fevereiro de 2017, foi comprovado o recolhimento quase integral, por meio de Documentos de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, do IRRF declarado pela empresa em DIRF com o mesmo código de receita informado para o contribuinte (0561 - Rendimentos do trabalho assalariado):

Ademais, a responsabilidade em questão independe de dissolução irregular, de encerramento das atividades, ou de qualquer ato irregular do sócio administrador e decorre diretamente da Lei, sendo própria da relação existente entre o sócio e a fonte pagadora. Razões pelas quais entendo que a glosa da compensação do IRRF deve ser mantida.

Complemento que a relação existente não é meramente trabalhista, há clara possibilidade de interferência direta na gestão e administração, acarretando assim a necessidade de um conjunto probatório mais robusto que efetivamente comprove o recolhimento. Desse modo, fez por bem o legislador em atribuir mais responsabilidade ao sócio administrador quando figura como beneficiário do pagamento.

Por todo o exposto, voto no sentido negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gleison Pimenta Sousa

