



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



**Processo nº** 19515.720663/2012-14  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-010.447 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 29 de setembro de 2022  
**Recorrente** SEBASTIAO LUIS PEREIRA DE LIMA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.  
DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTOS. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Eduardo Newman de Mattera Gomes (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, relativo a omissão de rendimentos, decorrente da antecipação de dividendos em desacordo com a legislação de regência e de depósitos bancários de origem não comprovada.

Especificamente à matéria em litígio, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 743/751), no ano-calendário 2008, deixaram de ser tributados na DIRPF valores recebidos da empresa G Brasil Participações S/A, recebidos a título de antecipação de dividendos.

Esclarece a autoridade autuante que referida empresa obteve lucro nos 1º e 2º trimestres e prejuízo nos 3º e 4º trimestres de 2008, tendo apurado resultado negativo de R\$ 51.936.550,40 em referido ano-calendário. A despeito disso, distribuiu valores a título de antecipação de dividendos em todos os trimestres daquele ano.

Em sessão plenária de 12/03/2019, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2402-007.062 (fls. 973/985), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário:2008

NULIDADE.

Não estando especificada nenhuma das hipóteses que propiciem a nulidade do lançamento, quais sejam os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não se há falar em nulidade do Auto de Infração.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo notificado.

ADIANTAMENTO DE DIVIDENDOS. LUCRO ACUMULADO.

Considera-se rendimento tributável o crédito de antecipação de dividendos quando excedente ao saldo de lucro acumulado de períodos anteriores.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL.

Nos lançamentos de ofício, a aplicação da multa de 75% sobre o tributo não pago no vencimento ou pagamento a menor foi estabelecida por lei. A redução da multa de ofício somente é concedida se cumpridos os requisitos previstos na legislação tributária.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É entendimento pacífico neste tribunal, constante do enunciado de nº 04 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante, que os juros moratórios devidos sobre os débitos administrados pela Receita Federal do Brasil são corrigidos pela taxa SELIC.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, em negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

O Contribuinte foi cientificado da decisão em 10/05/2019 (fl. 990), tendo apresentado, em 22/05/2019 (fl. 991), o Recurso Especial de fls. 993/1013, ao qual, pelo despacho de fls. 1034/1041, deu-se seguimento para a rediscussão da matéria “**tributação da antecipação de dividendos a maior que o lucro**”.

À guisa de paradigma, foi apresentado o Acórdão nº 106-16.972, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2000, 2001

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - VALORES EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO APURADO PELA PESSOA JURÍDICA.

As importâncias escrituradas no ativo da empresa como adiantamentos de lucros representam um direito dela e, em contrapartida, indicam uma obrigação do sócio, não caracterizando aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, tal qual definido no artigo 43, incisos I e II, do Código Tributário Nacional. Além disso, as informações consideradas pela autoridade lançadora para apuração da infração estão dissociadas dos registros contábeis da pessoa jurídica e não encontram sustentação em nenhuma outra prova.

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - EXIGÊNCIA FISCAL SEM SUSTENTAÇÃO EM PROVAS MATERIAIS.

Incide imposto de renda pessoa física sobre os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, conforme determina o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, combinado com o artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional. Não obstante, a atividade administrativa do lançamento é plenamente vinculada e a exigência de tributo somente pode decorrer de lei, em atenção às disposições dos artigos 3º e 142 do CTN. Quando a infração imputada ao contribuinte carece de provas materiais de sua ocorrência, com relação a valores considerados como aplicações de recursos pela autoridade lançadora, o auto de infração não merece prospera

### **Razões Recursais do Contribuinte**

O contribuinte tece consideração acerca da competência tributária dos diversos entes federativos, sobre aspectos relacionados à matriz de incidência do Imposto sobre a Renda à luz do texto constitucional e da legislação infraconstitucional (CTN e legislação ordinária), concluindo pela impossibilidade de tributação de adiantamento de dividendos.

Aduz que, com o advento da Lei 9.249/1995 (art. 10), o lucros ou dividendos distribuídos pelas empresas aos seus sócios, pessoas físicas ou jurídicas, deixaram de ser tributados na fonte e de integrar a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário. Defende que a previsão legal leva em conta o fato de que este lucro já é tributado na pessoa jurídica que os auferiu, afastando nova tributação quando da sua distribuição aos sócios.

Referindo-se ao caso concreto, informa que a situação retratada nos autos é distinta, visto que em razão do prejuízo acumulado ao término do exercício, os adiantamentos de lucros retirados pelo Recorrente não foram tributados na empresa, fazendo-se necessário o entendimento da natureza jurídica destes adiantamentos para o deslinde da controvérsia.

O recebimento de dividendos, segundo a peça recursal, é direito do acionista, previsto na legislação societária, que tem lastro no lucro líquido apurado pela empresa no respectivo exercício, consoante o disposto no artigo 201 da Lei 6.404/1976. Afirmar que, via de regra, os dividendos são distribuídos após a apuração do lucro da companhia ao final do exercício, mas que a legislação autoriza a distribuição em períodos menores, a título de adiantamento, a teor do que dispõe o artigo 204 da Lei das S.A, com base em uma expectativa de percepção de lucros pela empresa ao término do exercício.

Infere que até que haja a apuração definitiva dos lucros, os adiantamentos constituem uma obrigação do sócio e, ao mesmo tempo, um direito da companhia, ou seja, antes da efetiva apuração dos lucros, os sócios da empresa não teriam direito aos dividendos, de modo que eventuais adiantamentos seriam feitos sob condição resolutória da ulterior apuração do resultado positivo.

Tal situação seria equiparada ao contrato de mútuo, instituto do Direito Civil (art. 586 do Código Civil), isto é, o adiantamento de dividendos seria um verdadeiro empréstimo feito pela sociedade ao acionista, cuja quitação normal se daria quando da apuração dos lucros pela empresa ao término do exercício, sendo que, caso não venha a ocorrer a apuração posterior dos lucros, o adiantamento deve ser devolvido à sociedade, não constituindo, em hipótese alguma, renda do sócio. Faz referência à jurisprudência administrativa.

O Sujeito Passivo afirma que retirou adiantamentos de lucros da empresa G Brasil Participações S/A. No entanto, ao término do exercício a sociedade obteve resultado negativo, acumulando prejuízo fiscal, mas que, *“para regularizar a dívida então existente entre o Recorrente e a empresa, ambos celebraram instrumento particular de compra e venda de imóvel, quitando-se o preço do contrato com o crédito da sociedade em relação ao sócio”*. Tal situação não configuraria hipótese de incidência do Imposto sobre a Renda, pois o conceito constitucional pressuposto de renda e proventos de qualquer natureza, adotado pelo Código Tributário Nacional, é o acréscimo na esfera patrimonial do contribuinte, verificado em certo lapso temporal.

Acrescenta que, quando o sócio recebe adiantamento de lucros ainda não apurados, não há aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, visto que se esses lucros não forem efetivamente auferidos posteriormente, a sua obrigação é devolvê-los, constituindo o adiantamento um ônus para acionista. Os valores recebidos a título de adiantamento de dividendos, infere, não se subsomem à hipótese de incidência do imposto sobre a renda, motivo pelo qual o Auto de Infração lavrado não merece subsistir.

### **Contrarrazões da Fazenda Nacional**

Os autos foram encaminhados à Fazenda Nacional para ciência do acórdão recorrido, do Recurso Especial do Contribuinte e do despacho que lhe deu seguimento em 30/10/2019 (fl. 1042), tendo retornado em 12/11/2019 (fl. 1053) com as contrarrazões de fls. 1043/1052, em que se argumenta, em síntese, o seguinte:

- Embora o referido despacho tenha dado seguimento ao Recurso Especial, nada impede que esta CSRF, na qualidade de órgão *ad quem*, refaça o seu juízo sobre os requisitos de admissibilidade da peça recursal do contribuinte, faculdade que se acha dentro das suas atribuições regimentais.
- Tal aspecto se mostra imprescindível, tendo em vista que não há divergência de interpretação entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, considerando a relevante ausência de similitude fática.
- O acórdão recorrido analisa a questão sempre considerando as peculiaridades do caso concreto, quais sejam: conversão arbitrária e sem provas de dividendos adiantados em empréstimos; Livro Diário apresentado indevidamente com

autenticações registradas na Junta Comercial após o início da ação fiscal; ausência de escrituração da compra e venda do imóvel no competente registro público, operação que supostamente comprovaria a quitação do mútuo, procedimento este apenas autenticados após o início da ação fiscal; e manutenção da dívida em DIRPF.

- Essas foram as razões que conjuntamente respaldaram o entendimento do colegiado acerca do inadequado adiantamento de dividendos (e não se tratar de contrato de mútuo), concluindo-se pela respectiva tributação uma vez que não houve lucros acumulados a amparar.
- A partir do contexto fático, pode-se concluir que o paradigma apresentado pelo contribuinte não tem o condão de formar divergência jurisprudencial, na medida em que inexistente identidade fática.
- **No paradigma, o colegiado concluiu que restou provado o empréstimo celebrado entre o sócio e a empresa, desconstruindo a alegação fiscal de adiantamento de dividendos.** Observe-se que o acórdão 9102-00.918, proferido em 16/08/2010, manteve a cancelamento do auto de infração quanto ao tema determinado pelo mencionado paradigma 106-16.972. O acórdão da CSRF, proferido antes da interposição do presente Recurso Especial, integra as razões do provimento do Recurso Voluntário do paradigma e muito bem destaca:

*“CONTRATO DE MÚTUO ENTRE EMPRESA E OS SÓCIOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. FIGURAS JURÍDICAS DISTINTAS. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE ANALISA A MATÉRIA À LUZ DA PROVA E DO DIREITO APLICÁVEL. INEXISTÊNCIA DE CONTRARIEDADE À LEI OU À PROVA.*

*Não se pode confundir lucro distribuído, com empréstimo que a empresa faz ao sócio. Devidamente demonstrado que o caso trata de contrato de mútuo entre as partes, com comprovação da entrada e saída de recursos, devidamente registrado na contabilidade e com microfilmagem de cheques não resultaram contrariadas nenhuma das normas que a parte recorrente aponta como violadas.” (Grifou-se)*

não há matéria com interpretação divergente, o que há é uma situação fática em que o alegado empréstimo não foi devidamente comprovado pois a documentação estava inadequada e fora dos parâmetros contábeis e legais necessários (acórdão recorrido) e outra situação fática em que o mútuo restou devidamente comprovado pelo contribuinte com as provas constantes dos autos (acórdão paradigma 106-16.972, integrado pelo acórdão 9202-00.918).

- O fato de restar ou não comprovado o mútuo altera a subsunção ou não da situação à norma. Trata-se de questão eminentemente fático-probatória de acordo com o caso analisado. Inexiste interpretação diversa da norma.
- Neste contexto, por se tratarem de situações fáticas diversas, entendo pelo não conhecimento da matéria suscitada em sede recursal.
- Neste contexto, mostra-se manifestamente inadmissível o Recurso Especial interposto pelo contribuinte, razão pela qual a União (Fazenda Nacional) requer a respectiva negativa de conhecimento.

- No mérito, a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, ratificada pelo acórdão recorrido 2402-007.062, proferido por unanimidade de votos, entendeu que as provas apresentadas pelo contribuinte, além de frágeis e em total descompasso com as determinações contábeis e legais, não são suficientes para desconstruir a afirmação constante do auto de infração de que os valores foram pagos a título de adiantamento de dividendos.
- As tentativas do contribuinte de dar natureza diversa às verbas recebidas restaram infrutíferas na medida em que desprovidas de comprovação adequada, nos termos dos trechos transcritos no tópico anterior (II – DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE). Os fundamentos da autuação podem ser resumidos da seguinte forma:
  1. conversão arbitrária, artificial e posterior de dividendos adiantados em contrato de mútuo celebrado entre a pessoa jurídica e o sócio;
  2. Livro Diário apresentado à fiscalização com autenticações registradas na Junta Comercial após o início da ação fiscal;
  3. ausência de escrituração da compra e venda do imóvel no competente registro público, operação que supostamente comprovaria a quitação do mútuo, procedimento este apenas autenticados após o início da ação fiscal; e
  4. manutenção da dívida em DIRPF, sem menção à suposta quitação ou parcelas pagas.
- O sujeito passivo e a empresa perpetraram inúmeros atos com intuito de alterar artificialmente a natureza dos valores pagos à título de dividendos, porém, a leitura atenta das provas constantes dos autos permite o perfeito enquadramento das verbas na hipótese de tributação constante do art. 10, da Lei 9.249/1995 c/c art. 48 da IN SRF nº 93/1997.
- Nesses termos, entende-se pela pertinência do lançamento, considerando se tratar de adicional de dividendos pagos sem a contrapartida de lucros acumulados no período, sujeitando-se à respectiva tributação

## Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator.

O Recurso Especial é tempestivo, restando perquirir de atende aos demais requisitos necessários à sua admissibilidade. Foram apresentadas contrarrazões tempestivas.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado refere-se à **tributação da antecipação de dividendos a maior que o lucro**.

A Fazenda Nacional se insurge contra o conhecimento do apelo sob o argumento que inexistia a divergência alegada pelo Contribuinte, por ausência de similitude fática entre as decisões recorrida e paradigma. Consoante se alega em sede de contrarrazões, no acórdão recorrido, a questão é analisada considerando-se as peculiaridades do caso concreto, a quais não encontrariam reflexos na decisão apresentada à guisa de paradigma.

Inferiu ainda a PGFN que, diferentemente do que ocorreu na decisão desafiada, no julgado trazido a cotejo, Acórdão nº 106-16.972, o colegiado concluiu que teria restado provado o empréstimo celebrado entre o sócio e a empresa, desconstruindo a alegação fiscal de adiantamento de dividendos. Para respaldar essa tese, transcreve a ementa do Acórdão nº 9102-00.918, proferido em razão de recurso especial interposto em face do paradigma (o qual manteve o cancelamento do auto de infração), cujos fundamentos integrariam as razões do provimento do recurso voluntário.

Da leitura do **caput** do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, extrai-se que o recurso especial é cabível para situações em que, diante de contextos fáticos semelhantes, e em face do mesmo arcabouço jurídico-normativo, são adotadas interpretações divergentes pelos diferentes colegiados que integram a estrutura deste órgão de julgamento administrativo. O § 8º do citado artigo estabelece ainda a necessidade de que a divergência seja demonstrada analiticamente, a partir da indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido. Vejamos:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

[...]

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

[...]

Cabe avaliar, portanto, se as decisões cotejadas foram proferidas diante de quadros fáticos similares e se a parte recorrente se desincumbiu do ônus de demonstrar adequadamente a divergência jurisprudencial suscitada.

Nesse passo, convém inicialmente esclarecer que o argumento aventado nas contrarrazões, relativamente ao “fato” de que teria restado comprovado no paradigma a efetiva existência de empréstimo entre o sócio e a empresa, não se sustenta a uma análise mais detida da situação abordada em referido julgado.

Observe-se que a decisão trazida a comparação (Acórdão nº 106-16.972) refere-se a auto de infração que engloba lançamento decorrente de distribuição antecipada de dividendos (ano-calendário 1999) e acréscimo patrimonial a descoberto (ano-calendário 2000), sendo que, na parte relativa à matéria aqui tratada - distribuição antecipada de dividendos - não há referência alguma à hipótese de que os valores lançados a esse título tratar-se-iam de empréstimo celebrado entre o sócio e a empresa.

Em verdade, na parte atinente à distribuição antecipada de lucros, o recurso especial do contribuinte foi provido em virtude do entendimento do colegiado no sentido de que tais valores não representavam rendimentos tributáveis, mas um direito da empresa contra o sócio. Além disso, a obrigação do sócio teria sido liquidada com a apuração de lucros suficientes para zerar o saldo da conta contábil em que essa obrigação fora escriturada. Confira-se trecho do paradigma a esse respeito:

ANO-CALENDÁRIO 1999

[...]

Não consigo caracterizar esses numerários como rendimentos tributáveis, pois nas datas acima identificadas, eles sequer representaram rendimentos, mas apenas um direito da empresa e uma obrigação do sócio.

Tais direitos e obrigações, apurados pela fiscalização em 22/07/1999 (o motivo pelo qual foi considerada esta data permanece obscuro para este julgador), restaram liquidados em 30/09/1999, no encerramento do terceiro trimestre, quando a empresa apurou lucros suficientes para zerar o saldo da referida conta.

Entendo, sem maiores digressões, que a exigência fiscal relativa ao ano-calendário 1999 é improcedente, pois inexistiu pagamento de rendimentos excedentes ao lucro apurado pela empresa, tendo ocorrido apenas aquilo que foi qualificado contabilmente como adiantamento de lucros, ou seja, um direito da empresa e, em contrapartida, uma obrigação do sócio, devendo ser provido o recurso do contribuinte.

Somente na segunda parte do paradigma, em que se discutia o acréscimo patrimonial a descoberto, é que houve consideração sobre o empréstimo que o contribuinte disse ter contraído junto à empresa de que era sócio e, por se considerar que os elementos probatórios carreados aos autos eram suficientes para demonstrar a amortização do alegado empréstimo, a turma julgadora resolveu por acolher as razões recursais, consoante é possível abstrair dos seguintes excertos do paradigma:

ANO-CALENDÁRIO 2000

Relativamente ao exercício 2001, a autoridade lançadora apurou acréscimo patrimonial a descoberto, no valor de R\$ 3.094.257,17.

[...]

Para concluir pela inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário 2000, basta analisar o empréstimo de R\$ 4.615.000,00, tomado pela empresa Sandi Participações Ltda. junto à pessoa jurídica Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda., em agosto de 1999, cujo crédito passou para o sócio Sandro Martins Silva no início de 2000.

[...]

Em razão da diligência proposta por este Colegiado, o contribuinte trouxe aos autos diversos documentos comprobatórios de pagamentos efetuados pela Sandi Participações Ltda. em seu favor (cópias de cheques, de escritura pública referente a imóvel adquirido por Sandro e de extratos bancários), entre agosto de 1999 e julho de 2000, todos escriturados no Livro Caixa, os quais, segundo defendeu, amortizaram substancialmente o valor do empréstimo.

[...]

Pelo conjunto probatório trazido aos autos, para este julgador não restam dúvidas quanto ao empréstimo, bem como com relação à sua amortização pela empresa devedora, de modo que o crédito do recorrente foi consideravelmente reduzido.

[...]

Segundo penso, o conjunto probatório trazido aos autos é suficiente para demonstrar que, efetivamente, ocorreram todas as amortizações do empréstimo que tinha como partes a pessoa jurídica Sandi Participações Ltda. e o contribuinte Sandro Martins Silva, principalmente aquelas relativas ao ano-calendário 2000, que está em litígio neste momento.

Com essas breves considerações, entendo que também a infração relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto deve ser cancelada.

[...]

Embora essa questão tenha sido submetida à Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, não se mostra razoável acatar a alegação da Fazenda Nacional de que o Acórdão nº 9102-00.918 se prestaria a integrar o acórdão paradigma. Primeiramente porque o paradigma não sofreu qualquer tipo de reforma e, além disso, o voto condutor do julgado da CSRF incorreu em evidente equívoco, pois, a pretexto de acolher os fundamentos erigidos na decisão ordinária (Acórdão nº 106-16.972), acabou por distorcer o que restou decidido pelo Colegiado *a quo*, na medida em que considerou que referida decisão ordinária teria concluído que aquilo que se tributou como distribuição de lucros cuidar-se-ia de empréstimo.

Ora, como demonstrado acima, somente na parte do paradigma que tratou de acréscimo patrimonial a descoberto (matéria estranha ao recurso *sub examinem*) é que se teceu considerações a respeito de empréstimo. No entanto, da forma com que os trechos do Acórdão nº 106-16.972 foram reproduzidos no Acórdão nº 9102-00.918, aparentou que, de fato, a turma ordinária teria concluído que os valores pagos ao contribuinte que figurava no polo passivo daquele processo a título de distribuição de lucros tratar-se-iam comprovadamente de empréstimo tomados da empresa pelo sujeito passivo.

Porém, comparando o texto do Acórdão nº 106-16.972, em seu inteiro teor, com a transcrição efetuada no Acórdão nº 9102-00.918, reproduzida na sequência, percebe-se que as partes sombreadas são atinentes a “acréscimo patrimonial a descoberto”, e não a distribuição antecipada de lucros, como se depreende somente do exame do acórdão da CSRF:

Superada tal questão, quanto ao mérito, o acórdão recorrido é irretocável na medida em que analisando a prova dos autos e o direito aplicável demonstrou que não se tratavam de distribuição de lucros, mas sim de empréstimos entre as partes. Não havendo qualquer violação dos dispositivos legais invocados pela parte recorrente. Neste ponto, como razões de decidir, em homenagem ao minucioso voto do relator quando do julgamento "a quo", transcrevo a seguinte passagem do acórdão recorrido:

*"Em razão da diligência proposta por este Colegiado, o contribuinte trouxe aos autos diversos documentos comprobatórios de pagamentos efetuados pela Sandi Participações Ltda em seu favor (cópias de cheques, de escritura pública referente a imóvel adquirido por Sandro e de extratos bancários), entre agosto de 1999 e julho de 2000, todos escriturados no Livro Caixa, os quais, segundo defendeu, amortizaram substancialmente o valor do empréstimo."*

*Com o objetivo de facilitar a visualização destes dados, tentarei identificá-los na tabela a seguir elaborada:*

| <i>Data</i>  | <i>Valor (R\$)</i>  | <i>Doc, às fls.</i> | <i>Livro Caixa às fls.</i> |
|--------------|---------------------|---------------------|----------------------------|
| 09/08/1999   | 642.750,00          | 487-489             | 296                        |
| 01/09/1999   | 10.000,00           | 461-462             | 298                        |
| 15/09/1999   | 25.000,00           | 463-464             | 298                        |
| 17/03/2000   | 50.000,00           | 465-466             | 314                        |
| 17/03/2000   | 50.000,00           | 467-468             | 314                        |
| 23/03/2000   | 720.000,00          | 469-473             | 314                        |
| 23/03/2000   | 30.000,00           | 474-475             | 314                        |
| 23/03/2000   | 14.400,00           | 476-477             | 314                        |
| 24/03/2000   | 5.000,00            | 478-479             | 314                        |
| 07/06/2000   | 500.000,00          | 483-484             | 320                        |
| 04/07/2000   | 200.000,00          | 483-485             | 322                        |
| 06/07/2000   | 2.199.773,00        | 483-485             | 322                        |
| <b>Total</b> | <b>4.446.923,00</b> |                     |                            |

*Pelo conjunto probatório trazido aos autos, para este julgador não restam dúvidas quanto ao empréstimo, bem como com relação à sua amortização pela empresa devedora, de modo que o crédito do recorrente foi consideravelmente reduzido.*

...

*Pois bem, o excesso de lucros apurado pela autoridade lançadora em 22/07/1999, no valor de R\$ 1 090 349,50, encontra-se no demonstrativo de fls., 54 Na visão deste julgador, tal qual restou decidido pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no julgamento do recurso nº 154 507, o lançamento não merece prosperar.*

*Inicialmente, destaco os equívocos contidos no demonstrativo de lis 54, quando comparado com os Balanços Patrimoniais da pessoa jurídica Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda (fls. 15-22), com o Livro Diário (lis.. 335-369) e com o Livro Razão da empresa (fls. 370-455), relativamente ao ano-calendário 1999.*

*De acordo com as fls 58 do Razão (fls. 428 dos autos), Conta 2 1.3 01.002 Lucros Dist Pagar — San, o sócio Sandro Martins Silva tinha, em 08/04/1999, crédito de lucros acumulados de R\$ 1 052.397,07, do qual recebeu, naquela data, a importância de R\$ 937 206,10, ficando com um saldo de R\$ 115 190,97, que lhe fora pago em 20/05/1999, deixando-lhe com saldo R\$ 0,00.*

*Também em 20/05/1999, de acordo com as fls 413 do Razão (fls 413 dos autos), Conta 1 2 1.01 002 Sandro C/Receber, referido contribuinte percebeu, a título de adiantamento de lucros, o valor de R\$ 84 809,03, que, somado à importância de R\$*

776.499,50, recebida em 31/05/1999, também a título de adiantamento de lucros, perfaz R\$ 861.308,53.

Em 30/06/1999 este crédito da empresa para com o sócio Sandro Martins Silva foi reduzido para R\$ 749 334,56, por conta dos lucros do segundo trimestre de 1999, de R\$ 111 973,97.

Em 07/07/1999 houve novo adiantamento de lucros, de R\$ 350.000,00 e em 22/07/1999 ocorreu empréstimo de Sandro para Paulo, no valor de R\$ 173.500,00, reduzindo o saldo devedor da conta de ativo para R\$ 925.834,56.

Na seqüência, em 28/07/1999, em 29/07/1999, em 30/07/1999, em 05/08/1999 e em 17/09/1999, a empresa fez outros adiantamentos de lucros em favor do sócio Sandro, nos valores de R\$ 41 455,00, de R\$ 17.455,00, de R\$ 24.000,00, de R\$ 7.544,95 e de R\$ 100 000,00, respectivamente, fazendo com que o saldo devedor da conta passasse a ser de R\$ 1 116 289,51.

Considerando que, relativamente ao terceiro trimestre de 1999, o sócio Sandro teve direito a receber exatamente R\$ 1 116.289,51 a título de lucros, a conta de ativo restou zerada.

Portanto, pelos apontamentos contábeis da empresa Martins Carneiro Consultoria Empresarial Ltda, salvo melhor juízo, o saldo da conta de adiantamento de lucros, em 22/07/1999, quanto ao sócio Sandro Martins Silva, era de R\$ 925,834,56 e não de R\$ 1.090 349,50.

Além desse equívoco cometido pela autoridade lançadora quanto à base de cálculo da infração, segundo penso, tal valor recebido pelo recorrente não é tributável, pois não representa a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, tal qual definido no artigo 43, incisos 1 e II, do Código Tributário Nacional – CTN.

Os valores lançados no Livro Razão a débito na conta de ativo 1 2 1 01.002 Sandro — C/Receber (fls. 413-414 dos autos) representam um direito da empresa contra seu sócio Sandro e, em contrapartida, indicam uma obrigação do sócio Sandro em favor da empresa.

Não consigo caracterizar esses numerários como rendimentos tributáveis, pois nas datas acima identificadas, eles sequer representaram rendimentos, mas apenas um direito da empresa e uma obrigação do sócio.

Não se pode confundir lucro distribuído, com empréstimo que a empresa faz ao sócio. Devidamente demonstrado que o caso trata de contrato de mútuo entre as partes, com comprovação da entrada e saída de recursos, devidamente registrado na contabilidade e com microfilmagem de cheques, não resultaram contrariadas nenhuma das normas que a parte recorrente aponta como violadas.

Por certo, há que se admitir que tanto o Colegiado prolator do acórdão nº 9102-00.918 quanto a Fazenda Nacional podem ter sido induzidos à equivocada conclusão de que o paradigma teria concluído que os valores distribuídos a título de antecipação de dividendos referiam-se a empréstimo contraído pelo sócio junto à pessoa jurídica em que esse detinha participação. Todavia, como essa conclusão está em absoluto descompasso com os fatos analisados naquele caso concreto, não se pode considerar que os argumentos extraídos da decisão da CSRF se prestem a integrar o julgado trazido a confronto, tampouco que essa questão se preste a evidenciar dissimilitude entre os julgados cotejados.

Não obstante, averiguando-se a passagem do Recurso Espacial pertinente à demonstração do dissenso interpretativo, verifica-se que o Recorrente não se desincumbiu do ônus demonstrar analiticamente a divergência, com a indicação dos pontos no paradigma colacionado que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido, em conformidade com o que preconiza o § 8º do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, porquanto limitou-se a replicar o registro da decisão recorrida e a ementa do acórdão indicado como paradigma, bem assim a afirmar que “*para o acórdão recorrido, antecipação de dividendos em valor superior ao dos lucros acumulados em períodos anteriores pela pessoa jurídica constituem rendimentos tributáveis*” e que “*o acórdão divergente espelha o entendimento de que os adiantamentos de lucros representam um direito da empresa e uma obrigação do sócio*”. Confira-se:

1. DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL QUANTO À INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 43 DO CTN

Para comprovar que o acórdão deu à legislação tributária (artigo 43 do CTN) interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, o Recorrente passa a fazer o cotejo analítico entre a decisão guerreada e o entendimento exarado pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

**Acórdão Recorrido**

*ADIANTAMENTO DE DIVIDENDOS. LUCRO ACUMULADO.*

*Considera-se rendimento tributável o crédito de antecipação de dividendos quando excedente ao saldo de lucro acumulado de períodos anteriores.*

**Acórdão Divergente**

*Processo nº 14041.000404/2004-63*

*Primeiro Conselho de Contribuintes – Sexta Câmara*

*Recurso nº 150.543 Voluntário*

*Matéria: IRPF – Ex(s): 2000 e 2001*

*Acórdão nº 106-16.972*

*Sessão de 26 de junho de 2008*

*Recorrente: SANDRO MARTINS SILVA*

*Recorrida: 3ª Turma/DRJ em Brasília/DF*

*Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF*

*Exercício: 2000, 2001*

*IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – VALORES EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO APURADO PELA PESSOA JURÍDICA*

*As importâncias escrituradas no ativo da empresa como adiantamentos de lucros representam um direito dela e, em contrapartida, indicam uma obrigação do sócio, não caracterizando aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, tal qual definido no artigo 43, incisos I e II, do Código Tributário Nacional.* Além disso, as informações consideradas pela autoridade

*para apuração da infração estão dissociadas dos registros contábeis da pessoa jurídica e não encontram sustentação em nenhuma outra prova.*

[...]

*Recurso Voluntário Provido.*

Com efeito, para o acórdão recorrido, antecipação de dividendos em valor superior ao dos lucros acumulados em períodos anteriores pela pessoa jurídica constituem rendimentos tributáveis pelo imposto de renda das pessoas físicas.

Em sentido oposto, o acórdão divergente espelha o entendimento de que os adiantamentos de lucros representam um direito da empresa e uma obrigação do sócio, não havendo que se falar na aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica da renda para fins de imposição do imposto de renda à pessoa física.

Salta aos olhos, portanto, a divergência de interpretação em relação ao artigo 43 do CTN, devendo ser admitido o presente recurso. (Grifos do original)

Além disso, compulsando os julgados recorrido e paradigma, é possível constatar que as diferentes soluções adotadas pelos colegiados responsáveis pela prolação de tais decisões sucederam não de interpretações divergentes das normas tributárias mais dos elementos fáticos examinados em cada um dos processos.

Veja-se que na decisão recorrida o Contribuinte recebeu parcelas a título de antecipação de dividendos ao longo de todo o ano. Porém, tendo em vista que a empresa obteve resultado negativo no exercício fiscalizado, informa o Recorrente ter adquirido um imóvel de terceiro e repassado à pessoa jurídica como forma quitar a obrigação contraída.

Contudo, em que pese os argumentos do Sujeito Passivo, de que os adiantamentos não teriam se constituído em renda e de que tais valores representariam verdadeiro empréstimo (contrato de mútuo), suas razões recursais foram refutadas pelo Colegiado Ordinário, tendo em conta que, afora a inexistência de lucro no período de distribuição dos dividendos, entendeu-se que:

- a) os adiantamentos somente podem ser considerados isentos na declaração da pessoa física quando imputados ao saldo de lucro acumulado (ou reserva de lucros), o que não ocorreu no caso concreto;
- b) não seria admissível que os dividendos adiantados pudessem ser arbitrariamente desconsiderados pela pessoa física, para convertê-los arbitrariamente em empréstimos;
- c) embora o tenha vendido imóvel no intuito de compensar as retiradas feitas sob a forma de antecipação de dividendos, as operações referentes a referido imóvel forem efetuadas por intermédio de Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda de Imóvel;
- d) as operações de compra e venda do imóvel repassado à pessoa jurídica não foram escrituradas no registro público competente;

e) os contratos referentes à compra e venda do imóvel, carreados aos autos, somente foram autenticados após o início da ação fiscal;

f) mesmo tendo adquirido imóvel para a quitação dos valores recebidos a título de adiantamento de dividendos de forma parcelada, continuou a lançar a mesma dívida em suas DIRPF e não pagou nenhuma parcela, evidenciando que o objetivo da operação foi ocultar a ocorrência do fato gerador do tributo;

d) os livros contábeis da empresa responsável pelo adiantamento dos dividendos carreados aos autos não preenchiam as formalidades legalmente estabelecidas.

Nenhuma dessas circunstâncias foram observadas no paradigma, em que a exigência foi afastada simplesmente porque, nos termos do voto condutor de referida decisão, “*inexistiu pagamento de rendimentos excedentes ao lucro apurado pela empresa*”, haja vista a empresa ter apurado lucros suficientes para fazer face aos valores escriturados como adiantamento de dividendos, zerando o saldo da conta contábil respectiva.

Com efeito, todas as ponderações feitas até aqui permitem concluir pela inexistência de dissídio interpretativo, uma vez que as diferentes soluções a que chegaram os acórdãos recorridos e paradigma não decorreram de divergência jurisprudencial, mas sim dos elementos específicos de cada processo, na medida em que os julgados confrontados analisaram quadros fáticos diversos e suas conclusões não resultam no paralelismo ou confronto de teses a ensejar o recurso especial de divergência.

Por essas razões, entendo que o Recurso Especial não deve ser conhecido.

### **Conclusão**

Em vista do exposto, não conheço do Recurso Especial do Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho