



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10215.720669/2017-14
ACÓRDÃO	2101-002.808 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	09 de maio de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSÉ JOAQUIM DE AGUIAR LIMA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2014, 2015

IRPF. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EXCEDENTE AO LUCRO PRESUMIDO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO POR MEIO DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL. FORMALIDADES.

Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual. No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, poderá ser distribuída, sem incidência de imposto, parcela de lucros ou dividendos excedentes, 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 pelo lucro presumido. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, que deverá conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetido à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio.

PESSOAS JURÍDICAS OPTANTES PELO SIMPLES. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EXCEDENTES AO LUCRO CONTÁBIL.

As pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional não estão obrigadas à escrituração contábil para fins tributários, porém, nas hipóteses de distribuição de lucros aos sócios acima dos limites previstos na legislação, existe a obrigatoriedade de manutenção de escrituração contábil por essas pessoas jurídicas.

LUCROS EXCEDENTES. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. LIVRO DIÁRIO.

São tributáveis os lucros distribuídos a sócio de pessoa jurídica, quando tais valores excederem o lucro apurado com base na escrituração contábil,

sendo que a apuração do lucro contábil pressupõe, necessariamente, a escrituração do livro Diário.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS APÓS A SAÍDA DO QUADRO SOCIETÁRIO DA EMPRESA. LUCROS E DIVIDENDOS. ISENÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Consideram-se tributáveis os rendimentos recebidos de pessoa jurídica após o Contribuinte ter saído de seu quadro societário, dando plena e irrevogável quitação, não se cogitando da isenção aplicável aos lucros e dividendos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Antônio Sávio Nastureles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha. - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cléber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antônio Sávio Nastureles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por JOSÉ JOAQUIM DE AGUIAR LIMA, contra o Acórdão de julgamento que entendeu procedente a autuação fiscal e improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Foi lavrado Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, relativo aos anos-calendário 2013 e 2014, exercícios de 2014 e 2015, tendo o crédito total de R\$ 299.718,87, atualizados até o lançamento, pelas seguintes infrações:

1) Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, no ano-calendário de 2014, conforme Relatório Fiscal de fls. 14 a 30. Enquadramento legal à fl. 3.

2) Omissão de rendimentos recebidos por sócio ou titular de microempresas ou empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional, a título de lucros distribuídos

excedentes ao limite da Lei Complementar nº 123/2006, nos anos-calendário de 2013 e 2014, conforme Relatório Fiscal de fls. 14 a 30.

Após o Acórdão recorrido, não ter acatado as argumentações do contribuinte, esta interpõe Recurso Voluntário, reproduzindo as mesmas argumentações de primeira instância, reproduzindo-as abaixo:

1) as infrações lançadas não ocorreram, pois o Contribuinte informou à Receita Federal todos os rendimentos;

2) presume-se a omissão no registro de receita nas hipótese de indicação de saldo credor de caixa, falta de escrituração de pagamentos efetuados e manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada, não tendo ocorrido no presente caso nenhuma dessas 3 (três) hipóteses;

3) o Contribuinte não informou valores a menor, tendo informado todos os rendimentos recebidos de pessoas jurídicas;

4) a Fiscalização não teria observado o disposto no §2º do art. 14 da Lei Complementar nº 123/2006, que abre exceção para a pessoa jurídica que mantém escrituração contábil e evidenciar lucro superior àquele limite;

5) apenas foram pedidos pelo Fisco os livros caixas das empresas, e eles evidenciaram lucros superiores ao limite e, por essa razão, todos os rendimentos foram declarados como isentos de tributação;

6) com fulcro no §2º do art. 14 da Lei Complementar nº 123/2006, restou demonstrado por meio dos livros caixas das pessoas jurídicas que os lucros foram superiores ao limite, podendo, dessa forma, ser distribuídos com a devida isenção de imposto de renda.

Diante dos fatos narrados, é o relatório.

VOTO

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DA AUTUAÇÃO

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo quando identificado o fato gerador de determinado tributo, verificando assim o montante devido, determinando a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, bem como impõe confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para as

fiscalizações e procedimento de cobrança, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

“CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá 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 dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual).

O PAF–Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa (e pela ordem do MPF), que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas”.

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS ISENTOS.

Outra controversa instaurada nos autos diz respeito sobre a possibilidade de isenção ou não do IRPF, referente a valores distribuídos ao recorrente recebidos sócia autuada, no montante de R\$ 296.263,05 no ano-calendário 2013, e de R\$ 579.767,86, no ano-calendário de 2014. quando a empresa se encontra sob a condição do regime de tributação do Simples nacional.

Para viabilizar a questão, o recorrente alega ter juntado os livros contábeis e fiscais das empresas que distribuíram os valores ao contribuinte.

Contudo, segundo a fiscalização nem todas documentações foram apresentadas. Nesse sentido, adiro as razões de piso:

“O Interessado e as pessoas jurídicas citadas por ele apresentaram o mesmo tipo de documentação: comprovantes de rendimentos pagos e de imposto de renda retido na fonte (conhecidos como Cédula C).

Segundo relatou a Fiscalização, nem todas as pessoas jurídicas forneceram seus registros contábeis, e as que os forneceram, apresentaram apenas o Livro Caixa.

Como regra, as pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional não estão obrigadas à escrituração contábil para fins tributários. Porém, nas hipóteses de distribuição de lucros aos sócios acima dos limites previstos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, existe a

obrigatoriedade de manutenção de escrituração contábil por essas pessoas jurídicas, nos termos

do art. 14 da Lei Complementar nº 123, de 2006, abaixo transcrito:

Art. 14. Consideram-se isentos do imposto de renda, na fonte e na declaração de ajuste do beneficiário, os valores efetivamente pagos ou distribuídos ao titular ou sócio da microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, salvo os que corresponderem a pró-labore, aluguéis ou serviços prestados.

§ 1º A isenção de que trata o caput deste artigo fica limitada ao valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta mensal, no caso de antecipação de fonte, ou da receita bruta total anual, tratando-se de declaração de ajuste, subtraído do valor devido na forma do Simples Nacional no período.

§ 2º O disposto no § 1º deste artigo não se aplica na hipótese de a pessoa jurídica manter escrituração contábil e evidenciar lucro superior àquele limite. Conclui-se, portanto, que não havendo escrituração regular que demonstre a apuração do lucro efetivo, incide o imposto de renda sobre a parcela dos lucros distribuídos que exceder o valor submetido à tributação pela pessoa jurídica.

O Impugnante alega que teria sido demonstrado por meio dos livros caixas das pessoas jurídicas que os lucros foram superiores ao limite, podendo, dessa forma, ser distribuídos com a devida isenção de imposto de renda.

Entretanto, diferentemente do defendido pelo Impugnante, a apuração do lucro contábil pressupõe a escrituração do livro Diário, nos termos do artigo 258 do RIR/1999,

verbis:

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º)”.

§1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º).

§2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).

§4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de

Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).(grifado)

§5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.

E a Instrução Normativa SRF nº 16/1984 dispõe, ainda, que a escrituração do Livro Diário somente poderá ser aceita pelos órgãos da Receita Federal quando o registro e autenticação tenham sido promovidos até a data prevista para entrega

tempestiva da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica do exercício correspondente. Vejamos in verbis:

“O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no Decreto nº 83.740, de 18 de julho de 1979, que instituiu o Programa Nacional de Desburocratização,

RESOLVE:

Para fins de apuração do lucro real, poderá ser aceita, pelos Órgãos da Secretaria da Receita Federal, a escrituração do livro "Diário" autenticado em data posterior ao movimento das operações nele lançadas, desde que o registro e a autenticação tenham sido promovidos até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente exercício financeiro.

No caso em análise, nenhuma pessoa jurídica que distribuiu lucros ao Contribuinte possuía escrituração regular (Livro Diário), conforme esclarecido ao Fisco pela JUCEPA, não podendo essa lacuna ser suprida por livros auxiliares, como é o caso do Livro Caixa. Sem a escrituração contábil, com termos de abertura e de encerramento devidamente assinados e submetidos à autenticação do Registro do Comércio, as pessoas jurídicas não podem comprovar os valores dos lucros efetivamente apurados. Resta, então, aplicar-se o limite estabelecido no art. 14 da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Tampouco merece guarida o argumento do Impugnante de que as infrações lançadas não teriam ocorrido, pois o Contribuinte informou à Receita Federal todos os rendimentos e não teria havido saldo credor de caixa, falta de escrituração de pagamentos efetuados e manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não tivesse sido comprovada.

Percebe-se que o Contribuinte se refere às hipóteses de presunção de omissão de receitas para pessoas jurídicas, previstas no art. 293, do Decreto nº 9.850, de 2018 (RIR), que, desde logo, nada tem a ver com o lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física. Olvida-se, porém, de dizer o Impugnante que informou como rendimentos isentos valores que configuravam rendimentos tributáveis, esquivando-se, assim, do ônus tributário sobre as parcelas dos lucros distribuídos que excediam o valor submetido à tributação pelas pessoas jurídicas.

Caracterizada, pois, a omissão de rendimentos recebidos pelo Interessado de empresas optantes pelo Simples Nacional, a título de lucros distribuídos excedentes ao limite da Lei Complementar nº 123/2006.

A isenção dos lucros distribuídos está prevista no art. 10 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

"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.

Parágrafo único. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista".

Aduz a recorrente que apresentou os livros diários mas que não teria sido registrado de maneira "formal", requisito esse necessário para o acatamento das informações contábeis informadas pelas empresas de maneira geral, incluindo a recorrente.

Os lucros e dividendos que excederem a base de cálculo do imposto é importante que os registros sejam feitos por meio de escrituração contábil com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado, segundo as normas para apuração da base de cálculo para o qual houver optado.

Necessário se faz, portanto, que os registros dos livros contábeis e comerciais tenham observados suas formalidades. Vale destacar que a própria legislação tributária possibilita expressamente a distribuição de resultados apurados pela contabilidade quando tais resultados são superiores ao montante que foi oferecido à tributação. Nessa linha, vejamos o artigo 238, §2º, da Instrução Normativa RFB n. 1.700/17:

TÍTULO XIII

DOS LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS

Art. 238. Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, observado o disposto no Capítulo III da Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 16 de setembro de 2013.

§ 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, poderão ser pagos ou creditados sem incidência do IRRF:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuído do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no inciso I, desde que a empresa demonstre, com base em 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.

Registra-se, ainda, que tal possibilidade já existia inclusive no artigo 48, §2º, da Instrução Normativa SRF n. 93/97, que assim dispunha:

Seção IX

LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS

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.

Cumprir destacar, ainda, que a divisão dos lucros e dividendos estão sendo aceitos como isentos pela jurisprudência do CARF mediante o cumprimento de formalidades e obrigações como manter os livros contábeis/livro diário devidamente escriturado, a exemplo do Acórdão 2202-005.011, de 12 de março de 2019, de Relatoria do Conselheiro Martin da Silva Gesto, da 2ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária, da qual descreve que a isenção é permitida “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 pelo lucro presumido. **Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, que deverá conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetido à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio**”.

Assim, não há como acolher as alegações da recorrente nesse tópico.

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS

JURÍDICAS

No que diz respeito a essa infração a Fiscalização a essa infração no Relatório Fiscal de fls. 14 a 30:

"Em 2014, AGROAMAZÔNIA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA distribuiu lucros e dividendos a JOSÉ JOAQUIM DE AGUIAR LIMA no valor de R\$ 82.461,86, conforme documentos apresentados por ela. Os lucros e dividendos recebidos foram informados por ele na Declaração de Ajuste Anual, confirmando, assim, os rendimentos auferidos.

Entretanto, JOSÉ JOAQUIM DE AGUIAR LIMA não participava do quadro societário da AGROAMAZÔNIA em 2014. Ele havia saído da sociedade no ano anterior, em 4

de junho de 2013. Dessa forma, os rendimentos pagos não se tratavam de distribuição de lucros e dividendos.

Independentemente da denominação dos rendimentos, o fato é que JOSÉ JOAQUIM DE AGUIAR LIMA teve a disponibilidade econômica dos rendimentos e, conforme determina a Lei nº 7.713, de 1988, para a incidência do imposto basta que o contribuinte se beneficie por qualquer forma e a qualquer título, independente da denominação dos rendimentos e da forma de percepção das rendas ou proventos."

É imperativo frisar que quando o Interessado retirou-se do quadro societário da AGROAMAZÔNIA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA., em 04/06/2013, transferiu suas quotas e todos os direitos delas decorrentes ao sócio remanescente e deu total quitação à sociedade, declarando nada ter a receber da referida pessoa jurídica, conforme consta da cláusula segunda alteração contratual nº 4 (fls. 107 a 111).

Isso posto, valores recebidos pelo Contribuinte em 2014, após sua saída do quadro societário da AGROAMAZÔNIA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA., não podem ser considerados lucros e dividendos, jamais podendo se cogitar da isenção prevista na legislação de regência.

Nesse sentido, acompanho a decisão de piso, tendo em vista a correta interpretação dada ao caso concreto.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário apresentado, para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Relator