



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



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10218.720371/2012-61</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2001-008.166 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 27 de janeiro de 2026                           |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | LUIZ ANTONIO DE AQUINO                          |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2008

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO PARCIAL. SUMULA CARF nº 02.

Recurso tempestivo. Não conhecimento relativo às alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade uma vez que não compete ao julgador administrativo se debruçar sobre tais alegações.

PRECLUSÃO ARGUMENTATIVA. MATÉRIA APRESENTADA EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO PRESENTE NA IMPUGNAÇÃO.

A Recorrente apresenta novos argumentos em seu Recurso, não apresentados em sua impugnação, de modo que ocorreu a preclusão argumentativa.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

As alegações de nulidade são improcedentes quando a autuação se efetivou dentro dos estritos limites legais e foi facultado ao sujeito passivo e responsáveis

CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS.

É cabível o lançamento quando comprovado que são tributáveis os rendimentos auferidos pelo contribuinte, classificados na DIRPF indevidamente como rendimentos isentos.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. TRIBUTAÇÃO DOS VALORES EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO.

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto de renda parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor de sua base de cálculo, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, 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.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto as alegações de ilegalidade/inconstitucionalidade, bem como em relação ao argumento precluso; em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas; e, no mérito, em negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Lílian Cláudia de Souza** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Raimundo Cassio Gonçalves Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (substituto integral), Lílian Cláudia de Souza, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (substituto integral), Wilderson Botto e Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos desde a autuação até o julgamento da impugnação, valho-me do relatório da decisão da DRJ:

“Trata o presente processo de Auto de Infração (fls. 290 a 298) lavrado contra o contribuinte em epígrafe, com vistas à constituição de crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Física, no valor de R\$ 676.145,21, além de multa de ofício proporcional a 75% do valor do imposto não recolhido e juros moratórios, relativamente ao ano-calendário de 2008 (exercício 2009).

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal, o lançamento de ofício decorre da apuração das seguintes infrações:

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                             |            |          |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|------------|----------|
| 001 - RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIOS DE EMPRESAS<br>LUCRO (REAL, ARBITRADO OU PRESUMIDO) DISTRIBUÍDO A SÓCIO OU ACIONISTA EXCEDENTE<br>AO ESCRITURADO                                                                                                                                                                                                       |                             |            |          |
| Rendimentos pagos a sócio ou acionista de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no Lucro Real, Presumido ou Arbitrado, excedente ao valor escriturado, nos termos do item 51 e parágrafos da Instrução Normativa-SRF nº11/96, conforme Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante e indissociável do presente Auto de Infração. |                             |            |          |
| Fato Gerador                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | Valor Tributável ou Imposto |            | Multa(%) |
| 31/12/2008                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | R\$                         | 597.236,61 | 75,00    |
| ENQUADRAMENTO LEGAL                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                             |            |          |
| Arts. 654, 662 e 666 do RIR/99 ;<br>Art. 1º da Lei nº11.482/07.                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                             |            |          |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                             |              |          |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|--------------|----------|
| 002 - RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIOS DE EMPRESAS<br>RENDIMENTOS EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO/ARBITRADO PAGOS A SÓCIO OU ACIONISTA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                             |              |          |
| Rendimentos pagos a sócio ou acionista de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no Lucro Presumido/Arbitrado, excedentes ao Lucro Presumido/Arbitrado menos IRPJ, COFINS, CSLL e PIS/PASEP, quando a pessoa jurídica não demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é superior ao Lucro Presumido/Arbitrado, de acordo com Ato Declaratório Normativo Cosit nº 4/96, inciso II, conforme Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante e indissociável do presente Auto de Infração. |                             |              |          |
| Fato Gerador                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | Valor Tributável ou Imposto |              | Multa(%) |
| 31/12/2008                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | R\$                         | 1.861.473,25 | 75,00    |
| ENQUADRAMENTO LEGAL                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                             |              |          |
| Art. 663 do RIR/99 ;<br>Art. 1º da Lei nº11.482/07.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                             |              |          |

No Termo de Verificação Fiscal (TVF) a autoridade lançadora relata que a ação fiscal teve início em 27/06/2011, com a identificação do sujeito passivo do Termo de Início do procedimento Fiscal, onde este foi intimado a apresentar documento hábeis e idôneos, relativos à efetiva percepção dos "Lucros e Dividendos" informados na sua DIRPF 2009 (ano calendário 2008), no valor de R\$ 949.251,60, percebidos da empresa Sidenorte Siderurgia Ltda (CNPJ nº 04.900.564/0001-31) e de R\$ 2.040.000,00, percebidos da empresa Produtos Vegetais Vila Santana Ltda. (CNPJ nº 09.039.735.0001/01), bem como a informar o período a que se referiam os lucros.

Também foram expedidos Mandados de Procedimento Fiscal - Diligência, para as empresas distribuidoras dos lucros Sidenorte Siderurgia Ltda Produtos e Vegetais Vila Santana Ltda. Por meio de Termos de Intimação Fiscal – Diligência Vinculada (TIDV), referidas empresas foram intimadas para exibição de escrituração contábil e apresentação de esclarecimentos, relacionados à distribuição dos lucros ao sócio Luiz Antonio de Aquino. cientificados (ciências em 05/07/2011 e 07/07/2011, respectivamente).

Segundo descreve a autoridade autuante, tanto o contribuinte, quanto as empresa diligenciadas, solicitaram dilação do prazo para apresentação de documentos, sendo-lhes concedida a extensão do prazo para resposta.

Prestadas informações e apresentados documentos por parte do sujeito passivo e pelas empresas diligenciadas, a fiscalização, ao proceder a análise do conjunto probatório, constatou que:

1) Com relação aos lucros distribuídos pela empresa SIDENORTE SIDERURGIA LTDA, CNPJ nº 04.900.564/0001-31, relata que ao apresentar resposta ao TIDV, a empresa confirmou que: "Distribuiu Lucros e Dividendos ao fiscalizado, no montante de R\$ 949.251,60, referente ao exercício de 2008, Ano-calendário de 2007, sendo que R\$ 402.918,00 foram no Ano-calendário de 2008 e os restantes R\$ 546.333.60 foram feitos com cheques pré-datados para o ano de 2009".

No entanto, com base na DIPJ 2009, entregue pela empresa SIDENORTE SIDERURGIA LTDA, os Lucros e Dividendos efetivamente distribuídos ao sócio Luiz Antônio de Aquino excederam o limite máximo de distribuição - que é o valor total distribuído multiplicado pelo percentual de participação deste sócio (16,67%). Assim, o montante que excedeu o limite de distribuição foi adicionado aos rendimentos tributáveis do sujeito passivo no ano-calendário de 2008, conforme tabela que ora se transcreve, extraída do TVF:

| Linha | LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO                                                                                                                           | 2007             | 2008              |
|-------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|-------------------|
| 1     |                                                                                                                                                    | R\$ 3.843.764,72 | -R\$ 2.024.637,92 |
| 2     | Dividendos ou Lucros Distribuídos, Pagos ou 'Creditados' conforme DIPJ 2009                                                                        |                  | R\$ 2.111.667,61  |
| 3     | Participação do sujeito passivo no Contrato Social                                                                                                 | 15,00%           | 16,67%            |
| 4     | Participação do sujeito passivo no Contrato Social vezes o Valor de Dividendos ou Lucros Distribuídos, Pagos ou Creditados (Linha 2 vezes Linha 3) |                  | R\$ 352.014,99    |
| 5     | Lucros / Dividendos (Luiz Antônio de Aquino), conforme DIPJ 2009                                                                                   |                  | R\$ 402.918,00    |
| 7     | Lucros / Dividendos Efetivamente Distribuídos (Luiz Antônio de Aquino), conforme DIRPF e resposta da circularizada.                                |                  | R\$ 949.251,60    |
| 8     | Excesso de distribuição de Lucros e Dividendos para serem adicionados aos Rendimentos Tributáveis (Linha 7 - Linha 4)                              |                  | R\$ 597.236,61    |

2. Com relação aos Lucros e Dividendos declarados, recebidos da fonte pagadora Produtos Vegetais Vila Santana Ltda., também houve a confirmação da distribuição de lucros no montante de R\$ 2.040.000,00, no ano-calendário 2008. Consta que referida empresa, intimada a apresentar sua regular escrituração contábil, apresentou apenas o Livro Caixa, o que não permitiu a apuração do lucro contábil. Destarte, tomando por base a DIPJ 2009 da empresa distribuidora do resultado e o lucro presumido apurado, fiscalização verificou que o valor distribuído excedeu o limite máximo para distribuição de rendimentos isentos, conforme evidenciado na tabela abaixo:

| RECEITA BRUTA                                                                                                                                                           | 1º Trimestre | 2º Trimestre     | 3º Trimestre     | Total            |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|------------------|------------------|------------------|
|                                                                                                                                                                         | R\$          | R\$ 1.426.557,20 | R\$ 2.092.750,10 | R\$ 3.519.307,30 |
| LUCRO PRESUMIDO (Base de cálculo do IR com aplicação do percentual de 8%)                                                                                               | R\$          | R\$ 114.124,58   | R\$ 167.420,01   | R\$ 281.544,58   |
| Total de IRPJ Apurado (IRPJ apurado + Adicional de IRPJ)                                                                                                                | R\$          | R\$ 22.531,14    | R\$ 35.855,00    | R\$ 58.386,15    |
| Limite de Distribuição de Lucros e dividendos = (Lucro Presumido - Total de IRPJ apurado), conforme art. 39, inciso XXVIII, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 | R\$          | R\$ 91.593,43    | R\$ 131.565,01   | R\$ 223.158,44   |
| Participação do sujeito passivo no Contrato Social (80%)                                                                                                                | R\$          | R\$ 73.274,75    | R\$ 105.252,00   | R\$ 178.526,75   |
| Lucros e Dividendos Efetivamente Distribuídos                                                                                                                           | R\$          |                  |                  | R\$ 2.040.000,00 |
| Excesso de distribuição de Lucros e Dividendos para serem adicionados aos Rendimentos Tributáveis                                                                       | R\$          | R\$              | R\$              | R\$ 1.861.473,26 |

Desse modo, os Lucros e Dividendos distribuídos em excesso, apurados conforme descrito nas tabelas acima, foram adicionados aos demais rendimentos tributáveis do sujeito passivo, computando-se todas as deduções e o imposto pago do ano-calendário de 2008, resultando em um crédito tributário no montante de R\$ 1.376.969,71 (um milhão, trezentos e setenta e seis mil,

novecentos e sessenta e nove reais e setenta e um centavos). Sobre esse valor, foi aplicada a multa prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Cientificado do lançamento em 27/04/2012 (fl. 299) o contribuinte, irrisignado, juntou os documentos colacionados às fls. 314-325 do processo e apresentou a impugnação de fls. 304-312, onde, após relato dos fatos que ensejaram a autuação, alega, em síntese:

Preliminarmente, requer a nulidade do Auto de Infração, apontando a existência de contradição entre a descrição da infração no item 001 do Auto de Infração e a descrição do motivo que ensejou o lançamento do imposto de renda no Termo de Verificação Fiscal, ensejando prejuízo para o exercício do direito de defesa.

No mérito, alega a improcedência parcial do auto de infração.

Com relação aos lucros distribuídos percebidos da pessoa jurídica Produtos Vegetais Vila Santana Ltda., defende a possibilidade de distribuição de lucros em valor superior à base de cálculo do imposto de renda, conforme preceitua o art. 51, parágrafo 2º, da Instrução Normativa SRF nº 11, de 1996, porquanto referida pessoa jurídica realiza escrituração contábil em obediência à lei comercial.

Discorre que analisando a Demonstração de Resultado Parcial do Exercício 2008 (anexo doc 2), realizada com base nos balancetes do 2º e 3º Trimestres da empresa, verifica-se que a empresa Produtos Vegetais Vila Santana Ltda apurou, em tal período, um lucro total de R\$ 3.392.910,43, sendo a parcela de R\$ 2.550.000,00 distribuída aos seus sócios, e, considerando que o impugnante é detentor de 80% do quadro acionário da empresa, efetivamente recebeu desta, a título de participação nos lucros, a quantia de R\$ 2.040.000,00.

Reforça que tais informações estão dispostas na Demonstração de Lucros/Prejuízos Acumulados do ano de 2008 da empresa Produtos Vegetais Vila Santana Ltda. e que o Livro Diário (cópia anexa – doc 5), está devidamente registrado perante a Junta Comercial do Estado do Pará.

Aponta, ainda, que a empresa Produtos Vegetais Vila Santana Ltda, apresentou Declaração de Informe de Rendimentos do ano de 2008 (DIPJ), constante às fls. 256-272 dos autos, com todos esses dados.

Requer, desse modo, a exclusão do valor de R\$ 1.861.473,25 da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física do impugnante.

Na hipótese de rejeição da preliminar de nulidade do lançamento referente ao rendimento recebido da Sidenorte Siderurgia Ltda, o contribuinte pugna pela necessidade de redução da base de cálculo do IRPF, da cobrança no ano de 2008 de tributo cujo fato gerador apenas ocorreu no exercício de 2009.

Cita que conforme registrado pela autoridade lançadora no Termo de Verificação Fiscal, referida empresa, ao apresentar resposta ao item 16 do TIDV, confirmou que distribuiu Lucros e Dividendos ao fiscalizado no montante de R\$ 949.251,60, referente ao exercício 2009, ano-calendário 2008, sendo que R\$ 402.918,00 foram pagos no ano-calendário 2008 e os restantes R\$ 546.333,60 foram pagos com cheques pré-datados para o ano de 2009.

Com base nessa informação, defende que somente a importância de R\$ 402.918,00 poderia ter sido incluída na base de cálculo do imposto de renda da pessoa física no ano-calendário 2008, e que tal circunstância está comprovada nos autos, na medida em que o próprio Termo de Verificação Fiscal registra o fato de ter ingressado no patrimônio do contribuinte a quantia de R\$ 546.333,60 apenas no ano de 2009.

Sustenta que, além disso, foi extrapolada a competência fiscalizatória fixada no Mandado de Procedimento Fiscal, emitido para averiguar o cumprimento das obrigações tributárias e principais do IRPF relativo ao exercício de 2009. Assim, requer a exclusão do montante de R\$ 546.333,60 da base de cálculo do IRPF do ano de 2008, referente aos lucros recebidos da empresa Sidenorte Siderurgia Ltda.

Pugna, ao final: pelo recebimento desta Impugnação Administrativa; a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III do Código Tributário Nacional; que seja declarada a nulidade parcial do Auto de Infração ora impugnado; que seja julgado improcedente, em parte, o Auto de Infração; e, subsidiariamente, caso seja indeferido o pleito de nulidade, que seja retificado o lançamento.

#### Da diligência fiscal

Por meio do despacho de fl. 371, o feito foi diligenciado à fiscalização, de molde a esclarecer a contradição apontada pelo contribuinte no tocante à descrição da infração 001 contida no Auto de Infração (fl. 292), de acordo com o qual o lançamento em relevo decorreu da constatação de rendimentos pagos ao fiscalizado, a título de distribuição de lucros, que teriam excedido ao valor escriturado pela fonte pagadora, ao passo que, no Termo de Verificação Fiscal (fls. 283/284), o motivo do mesmo lançamento foi descrito pela autoridade autuante como distribuição de lucros que teriam excedido à participação do fiscalizado no capital social da fonte pagadora.

No Relatório Conclusivo de Diligência Fiscal, a autoridade lançadora informa que no caso em epígrafe houve 02 (duas) autuações fiscais, sendo a primeira baseada na Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de Fevereiro de 1996 e a segunda baseada no Ato Declaratório COSIT Nº 4/96, inciso II. Com relação à autuação fiscal 001, onde se verificou a incongruência que ensejou a diligência, expôs que:

(...) Já no caso da autuação fiscal 001, verifica-se nas fls. 282 deste PAF que a empresa SIDENORTE SIDERURGIA LTDA, CNPJ 04.900.564/0001-31, apresentou sua regular escrituração contábil o que, em outras palavras, a permitiu ter como limite de distribuição de lucros o lucro contábil, de acordo com o artigo 51 e parágrafos da Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de Fevereiro de 1996. Ocorre que, com respeito a esta autuação, a autoridade fiscal verificou que “os Lucros e Dividendos efetivamente distribuídos ao sócio Luiz Antônio de Aquino, excederam o Limite máximo de distribuição - que é o valor total distribuído multiplicado pelo percentual de participação deste sócio (16,67%). Assim, o montante que excedeu o limite de distribuição deve ser adicionado aos rendimentos tributáveis do Ano-calendário de 2008 do sujeito passivo. Desta forma, embora a descrição da infração 001 (Auto de Infração fls. 292 do PAF – tela abaixo) tenha sido “RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIOS DE EMPRESAS LUCRO (REAL, ARBITRADO OU PRESUMIDO) DISTRIBUÍDO A SÓCIO OU ACIONISTA EXCEDENTE AO ESCRITURADO, deve prevalecer a descrição contida no Termo de Verificação Fiscal (fls. 283 do PAF), a saber, RENDIMENTO ATRIBUÍDO A SÓCIO DE EMPRESAS LUCRO REAL - DISTRIBUÍDO A SÓCIO EXCEDENTE À PARTICIPAÇÃO CONTRATUAL.

(...)

Cientificado da diligência, o contribuinte se manifestou, alegando que a divergência entre o Termo de Verificação Fiscal e o Auto de Infração cerceou o seu direito de defesa, porquanto não sabia ao certo do que tinha que se defender, requerendo seja declarada a nulidade da Autuação, com fundamento no art. 12, inciso II, do Decreto 7.574/20111 .

Acrescenta que há impossibilidade de correção do erro de enquadramento legal, porque se trata de vício que impediu o contribuinte do exercício do contraditório e da ampla defesa e que enseja a nulidade e não anulabilidade do lançamento.

Aduz, ainda, que o julgador deve ser abster de proceder a correção do auto de infração combatido, uma vez que tal ato está reservado a autoridade fiscal, que não o fez em tempo oportuno.

O contribuinte cita em sua manifestação, diversos precedentes jurisprudenciais administrativos sobre a matéria.

É o relatório.”

Decisão da DRJ de fls. 407/422 julgou improcedente a impugnação em acórdão que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

ENQUADRAMENTO LEGAL INCORRETO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O erro na capitulação legal, ou mesmo a sua ausência, não acarreta a nulidade do ato administrativo quando a descrição dos fatos nele contida possibilita ao sujeito passivo defender-se de forma ampla das imputações que lhe foram feitas.

CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS.

É cabível o lançamento quando comprovado que são tributáveis os rendimentos auferidos pelo contribuinte, classificados na DIRPF indevidamente como rendimentos isentos.

LUCROS DISTRIBUÍDOS. DISTRIBUIÇÃO EXCEDENTE AO LIMITE MÁXIMO DE DISTRIBUIÇÃO.

Sujeitam-se à incidência do imposto de renda os rendimentos recebidos a título de lucro distribuído em valor excedente ao percentual de participação do sócio no contrato social da pessoa jurídica distribuidora dos lucros.

LUCROS DISTRIBUÍDOS A SÓCIO OU ACIONISTA EXCEDENTE AO LUCRO PRESUMIDO.

Incide o IRPF sobre a parcela de rendimentos paga ou creditada a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica a título de lucros ou dividendos distribuídos que exceder ao valor apurado com base no lucro presumido, em face da não apresentação da escrituração contábil no procedimento fiscal, após regular intimação da empresa distribuidora.

DECISÕES DE JULGADOS ADMINISTRATIVOS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais não constituem normas gerais, não podendo seus julgados serem aproveitados em qualquer outra ocorrência, senão naquela objeto da decisão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Às fls. 429/454 é apresentado recurso voluntário. Em resumo, é alegado cerceamento de defesa em razão de erro na tipificação do auto de infração. Quanto ao mérito, aduz que é possível a distribuição de lucros em valor superior à base de cálculo da empresa tributada por lucro presumido e que apresentou toda a documentação contábil pertinente e, quanto a empresa SIDENORTE, que o seu contrato social prevê expressamente a distribuição



desproporcional de lucro entre os sócios. Em nome do princípio da eventualidade, argumenta pela necessidade de redução da base de cálculo do IRPF uma vez que estaria sendo cobrado IRPF no ano de 2008 relativo a fato gerador que somente se realizou em 2009.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Lílian Cláudia de Souza**, Relatora

### I – ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Antes de adentrar ao mérito, é fundamental aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

Referido recurso é tempestivo, contudo, dele conheço parcialmente, exceto quanto a alegação de possibilidade de distribuição desproporcional de lucro entre os sócios em razão de preclusão consumativa, conforme detalhado no tópico abaixo, bem como as alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade. Explico.

Um dos tópicos do recurso apresentado versa sobre a violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Ocorre que, quanto a esse questionamento é importante frisar que o julgador administrativo está adstrito à aplicação das regras vigentes no ordenamento jurídico, de modo que qualquer arguição relativa a ilegalidades ou inconstitucionalidades não podem ser apreciadas no contencioso fiscal, devendo tal discussão ser remetida ao Poder Judiciário. Nesse sentido, destaco trecho do voto vencido do acórdão de nº 2202-008.460 de relatoria da Conselheira Sonia de Queiroz Accioly:

*“Cumpre consignar ser vedado ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.*

*Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis.”*

É ver ainda o teor da Sumula 02 do CARF, no mesmo sentido:

*“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

### II – DA DELIMITAÇÃO DA LIDE

Inicialmente é importante delimitarmos o escopo da lide.



A Impugnação apresentada pelo sujeito passivo – fls. 304/312 temos as seguintes teses levantadas: i) nulidade parcial do AI relativo à infração relacionada à empresa SIDENORTE SIDERURGIA LTDA – infração 001 – uma vez que haveria contradição entre as informações constantes no termo de verificação fiscal e o auto de infração; ii) improcedência parcial do crédito uma vez que o lucro distribuído pela empresa PRODUTOS VEGETAIS VILA SANTADA LTDA – infração 002 – poderia ter sido realizado em valor superior à base de cálculo do imposto e; iii) necessidade de redução da base de cálculo do IRPF sob a justificativa de que teria havido cobrança no ano de 2008 de tributo cujo fato gerador somente ocorreu em 2009 – parte dos valores recebidos da SIDENORTE.

A partir da alegação de nulidade suscitada pelo sujeito passivo em sua defesa inicial às fls. 371/372 foi exarado despacho de diligência com o objetivo de esclarecer a seguinte situação:

“Compulsando os autos, de fato, verifica-se que, segundo consta descrito no Auto de Infração (fl. 292), o lançamento em relevo decorreu da constatação de rendimentos pagos ao fiscalizado, a título de distribuição de lucros, que teriam excedido ao valor escriturado pela fonte pagadora, ao passo que, no Termo de Verificação Fiscal (fls. 283/284), o motivo do mesmo lançamento foi descrito pela autoridade autuante como distribuição de lucros que teriam excedido à participação do fiscalizado no capital social da fonte pagadora.

Assim sendo, tendo em vista os princípios da verdade material, do contraditório e da ampla defesa, proponho o encaminhamento do presente processo à DRF/MARABÁ (PA) com a solicitação para que seja elaborada Informação Fiscal de molde a esclarecer a contradição apontada pelo impugnante.

Após o atendimento da diligência requerida, o contribuinte deverá ser cientificado dos documentos aditados ao processo, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, se assim o desejar, antes de os autos retornarem a esta Delegacia de Julgamento para prosseguimento.”

Em resposta, às fls. 378/380 foi juntado aos autos relatório conclusivo de diligência fiscal, segundo o qual quanto à infração 001 foi constatado que a empresa SIDENORTE apresentou regular escrituração contábil durante a fiscalização o que permitiu concluir que os lucros e dividendos efetivamente distribuídos ao ora Recorrente teriam excedido o limite máximo de distribuição – que corresponde ao valor total distribuído multiplicado pelo percentual de participação do sócio – de 16,67%, salientando que o correto é o contido no Termo de Verificação Fiscal de fls. 275/289. Em outras palavras, a apontada incongruência entre o TVF e o AI foi prontamente esclarecida, tendo sido aberto prazo para que o sujeito passivo sobre ela se manifestasse, prazo esse de 30 dias, não inferior ao de apresentação de impugnação.

Às fls. 381/383 consta que o sujeito passivo foi devidamente intimado do relatório de diligência em 10/05/2017.

Às fls. 398/405 foi juntada manifestação do Recorrente em que é novamente alegada a nulidade do lançamento em razão da divergência de informações do TVF e do AI – o que levou à determinação da diligência – sob a justificativa de que teria havido cerceamento de defesa

e que seria impossível a correção de erro que impeça o contribuinte de exercer o contraditório e a ampla defesa em razão da capitulação equivocada. Quanto ao mérito da infração, nada foi dito.

Somente após a decisão da DRJ de fls. 407/422 que manteve o lançamento tributário é que o contribuinte, em sede recursal, após reiterar todos os termos de sua impugnação, acrescenta que é possível a distribuição desproporcional de lucros nas limitadas a partir de expressa previsão nesse sentido no contrato social da empresa – alegação relativa ao mérito da infração 001.

Ora, a decisão recorrida foi precisa em abordar todas as questões suscitadas na impugnação apresentada pelo contribuinte, tanto em preliminares, quanto no mérito, bem como em relação à manifestação protocolada após o retorno da diligência fiscal, manifestação esta em que o sujeito passivo optou por reiterar a suposta nulidade e nada argumentar quanto ao mérito da infração. Ocorre que a DRJ não poderia se manifestar quanto a ponto não arguido pelo contribuinte.

Colhe-se de precedente do CARF o entendimento de que *as razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência de arrazoado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o error in procedendo ou o error in iudicando nas suas conclusões, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal. De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redundando no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer* (acórdão 2202-005.350 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, julgado em 6 de agosto de 2019, Relator Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros).

Em verdade, o contribuinte em suas manifestações anteriores à decisão da DRJ se limitou a indicar os pretensos equívocos praticados pela administração tributária – que foram prontamente esclarecidos após os autos terem sido baixados em diligência – tendo, em sede de recurso voluntário finalmente apresentado tese defensiva para uma das infrações – a 001.

Ante o exposto, operou-se a preclusão consumativa a que alude o art. 17 do Decreto nº 70.235/72: *Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, razão pela qual a alegação não pôde ser conhecida.*

### III – DA NULIDADE ARGUIDA

Superado o conhecimento, passemos a analisar a alegação preliminar de nulidade do lançamento.

Em sua peça recursal o sujeito passivo alega que o ato administrativo de lançamento seria nulo, uma vez que – o que levaria ao cerceamento de defesa, bem como ofensa dos princípios da ampla defesa e do contraditório.

A alegação de ofensa aos princípios constitucionais não será apreciada, conforme delimitado em tópico acima, todavia, importante afastarmos a alegação de nulidade da decisão da DRJ.

O ponto fulcral da alegação de nulidade é que haveria uma contradição insanável entre as informações constantes no termo de verificação fiscal e o auto de infração.

Isso porque, de acordo com a descrição do auto de infração, o lançamento da infração 001 teria sido decorrente da constatação de rendimentos pagos ao fiscalizado a título de distribuição de lucros que teriam excedido ao valor escriturado pela fonte pagadora, ao passo que, no Termo de Verificação Fiscal, o motivo do mesmo lançamento foi descrito pela autoridade autuante como distribuição de lucros que teriam excedido à participação do fiscalizado no capital social da fonte pagadora.

De fato, inicialmente havia uma divergência das informações ocorre que os autos foram baixados em diligência e o ponto foi devidamente esclarecido por meio de relatório fiscal e integralmente devolvido prazo de defesa ao contribuinte de 30 dias para se manifestar.

Após o resultado da diligência é impossível afirmar que a notificação de lançamento não contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, e traz as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV, necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do autuado, igualmente não se trata de hipótese prevista no Art. 59 do mesmo decreto, o qual determina as situações de nulidade.

No caso em tela estão devidamente expostos os fundamentos legais da cobrança, tendo sido salientado que a informação a ser considerada é a contida no TVF que foi minuciosamente descrita, tendo sido evidenciada a natureza e as características do débito, em consonância com o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, evidenciando a natureza do crédito tributário.

Além disso, a mesma alegação foi feita em sede de impugnação e devidamente apreciada pela DRJ, é ver:

“NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL.

O interessado suscitou a nulidade do lançamento, devido à contradição na descrição do motivo explicitado no Termo de Verificação Fiscal que ensejou o lançamento do imposto de renda referente ao item 001 do Auto de Infração, e a descrição constante no próprio auto de infração.

Inicialmente, cabe esclarecer que, caso acolhida a preliminar de nulidade, a declaração restringir-se-ia ao item 001 do Auto de Infração, permanecendo hígida a infração 002.

Todavia, em que pese ao alegado, e o fato de a própria autoridade lançadora, na informação prestada por ocasião da diligência fiscal, ter reconhecido a incongruência entre a motivação

explicitada no Termo de Verificação Fiscal para a infração 001, e a motivação registrada no próprio Auto de Infração, tal argumento não é causa de nulidade do processo administrativo fiscal.

Consoante relatado, a ação fiscal teve por objetivo verificar a correta classificação dos rendimentos declarado isentos pelo contribuinte na DIRPF 2009 (exercício 2008), percebidos a título de Distribuição de Lucros.

Ao final do trabalho de fiscalização, foram detectadas duas situações distintas pela autoridade lançadora, que ensejaram a reclassificação de parte dos rendimento declarados isentos para rendimentos tributáveis. Por tal motivos, a autoridade lançadora segregou os fatos geradores em duas infrações, que no Auto de Infração foram assim descritas:

001 - RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIOS DE EMPRESAS LUCRO (REAL, ARBITRADO OU PRESUMIDO) DISTRIBUÍDO A SÓCIO OU ACIONISTA EXCEDENTE AO ESCRITURADO

002 - RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIOS DE EMPRESAS RENDIMENTOS EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO/ARBITRADO PAGOS A SÓCIO OU ACIONISTA

A incongruência que o contribuinte defende gerar a nulidade foi constatada com relação ao item 001, que, segundo a autoridade fiscal, deve prevalecer a descrição contida no Termo de Verificação Fiscal (fls. 283 do PAF), a saber: RENDIMENTO ATRIBUÍDO A SÓCIO DE EMPRESAS LUCRO REAL - DISTRIBUÍDO A SÓCIO EXCEDENTE À PARTICIPAÇÃO CONTRATUAL.

Como se vê, não se trata, propriamente dito, de um erro de capitulação legal, mas sim um lapso na descrição da infração, porquanto, em última instância, tanto a infração 001 quanto a 002, decorrem do mesmo disciplinamento legal, qual seja, o art. 1º da Lei nº 11.482, de 13 de maio de 2007, que trata da exigência do imposto de renda incidente sobre os rendimentos de pessoas físicas.

Cumprir verificar, então, se essa incorreta descrição da infração, gerou algum prejuízo ao direito de defesa do contribuinte e se constitui em hipótese de nulidade.

Ao discorrer sobre a nulidade no processo administrativo, constata-se que este tema é tratado pelos artigos 59 e 60 do Decreto 70.235/72 e alterações posteriores, que dispõem:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

(...).

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Quanto aos requisitos específicos do auto de infração, destaque-se que houve o regular lançamento -, procedimento administrativo por meio do qual o servidor competente qualificou o sujeito passivo, descreveu os fatos, apontou as disposições legais infringidas e a penalidade

aplicável, e determinou a exigência com a respectiva intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal (art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores).

Portanto, todos os elementos essenciais do procedimento fiscal constam da autuação, dos quais foi regularmente cientificado o contribuinte de modo a lhe permitir conhecer o inteiro teor do lançamento que lhe foi imputado.

Especificamente no que pertine ao equívoco na descrição da infração 001, não vislumbro prejuízo à defesa do contribuinte, uma vez que a autuação está integrada pelo Termo de Verificação Fiscal, o qual descreve minuciosamente todos os acontecimentos ocorridos no curso do procedimento (intimações, respostas do contribuinte e documentos apresentados) e as condutas adotadas pela autoridade fiscal, bem como a motivação para as duas infrações (001 e 002).

Ademais disso, os documentos e esclarecimentos foram solicitados ao contribuinte e às empresas distribuidoras dos lucros por meio de termos de intimação específicos e seus respectivos anexos, sendo que sempre foi concedido prazo suficiente para cumprimento das exigências, inclusive com concessão de prorrogação de prazos, no sentido de tentar elidir, já durante a ação fiscal, as duas infrações imputadas pela fiscalização contra o interessado.

Resta claro que o procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração por parte do contribuinte. Destarte, o conteúdo da impugnação apresentada revela, com clareza, que o interessado teve pleno conhecimento das duas infrações que lhe foram impugnadas, defendendo-se dos fatos constatados pela fiscalização, não tendo demonstrado quaisquer dúvidas quanto à extensão formal e material do lançamento formalizado.

Assim sendo, há que se reconhecer que os fatos que imputaram ao contribuinte a infração 001 encontram-se corretamente descritos e tipificados no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, tendo sido oferecido ao litigante, seja durante o curso da ação fiscal, seja na fase de impugnação, ampla oportunidade de se manifestar e de apresentar provas que elidissem a autuação.

Por fim, há que se ressaltar que, além da impugnação, o contribuinte teve a oportunidade de se manifestar sobre os fatos geradores por ocasião do resultado da diligência fiscal, que teve por objetivo esclarecer a dúvida quanto à descrição da infração 001. Nesse oportunidade, poderia ter complementado qualquer outra informação relevante sobre o referido fato gerador.

Portanto, não merece guarida a argumentação do contribuinte, de que houve ofensa ao seu direito de defesa, devendo ser afastada a preliminar de nulidade da autuação.”

Vemos que na decisão da DRJ o argumento da nulidade foi devidamente enfrentado, e de forma pormenorizada. A discordância do sujeito passivo com a fundamentação da decisão não é argumento suficiente para se reconhecer a sua nulidade.

Nem tampouco assiste razão ao contribuinte quando alega que tal ponto não poderia ter sido corrigido via diligência, uma vez que não se trata de vício insanável, pois como já salientado, todos os pontos da autuação foram devidamente demonstrados, não tendo restado nenhum prejuízo para a defesa.

O contribuinte teve a oportunidade de trazer aos autos o suporte probatório que entendia ser necessário para infirmar o lançamento já a partir do retorno da diligência, todavia, não o fez naquele momento. Assim, não tendo se desincumbido do ônus que lhe competia, sendo certo que o processo se encontra suficientemente instruído e é contundente em demonstrar a sujeição passiva em relação à matéria autuada, razão não lhe assiste.

Em síntese, a descrição da natureza jurídica do débito, a forma de sua apuração, os elementos examinados e documentos comprobatórios foram todos acostados aos autos e são suficientes para se convalidar a exigência fiscal.

Rejeito, pois, a alegação de nulidade.

#### IV – DO MÉRITO

A discussão do presente caso gira em torno da reclassificação de rendimentos declarados como isentos a título de lucros distribuídos.

Importante salientar que todos os argumentos apresentados pelo contribuinte e que foram conhecidos, foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discurridas com clareza no voto posto no acórdão recorrido e que nenhum argumento novo foi apresentado no bojo do recurso voluntário.

Dessa forma, com base no artigo 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), e no art. 50 da Lei 9.784/1999, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

Abaixo, os fundamentos relacionados à manutenção da decisão:

“RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS DECLARADOS COMO ISENTOS, PERCEBIDOS À TÍTULO DE LUCROS DISTRIBUÍDOS.

O lançamento em epígrafe decorreu da constatação de rendimentos pagos ao fiscalizado, a título de distribuição de lucros, que não se encontram alcançados pela norma isentiva.

Consoante já relatado, duas foram as infrações constatadas, sendo a primeira baseada na Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de Fevereiro de 1996 (rendimento distribuído a sócio excedente à participação contratual) e a segunda baseada no Ato Declaratório COSIT Nº 4/96, inciso II (rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado pago a sócio ou acionista).

A Lei nº 9.249 de 1995, estabeleceu a isenção sobre a distribuição dos lucros apurados a partir de janeiro de 1996, de acordo com a opção feita pelo contribuinte, lucro real, presumido ou arbitrado.

Art. 10º 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”

O sentido e alcance do dispositivo acima foi especificado pela Instrução Normativa SRF nº 11/96, de 21 de fevereiro de 1996:

Art. 51. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

(...)

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, 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 .

§ 3º 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, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputado aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§ 4º 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.

§ 5º A isenção de que trata o caput não abrange os valores pagos a outro título, tais como pro labore, aluguéis e serviços prestados.

(...)

§ 7º A distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos, que não tenham sido apurados em balanço, sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º. (grifou-se)

O diploma legal que estrutura e fundamenta a exigência fiscal está esculpido na Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988:

Art. 3º. (...)

§4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Da clareza dos dispositivos normativos pode se extrair os requisitos e condições para isenção dos lucros distribuídos:

- Apuração de lucro efetivo, mediante escrituração contábil feita com observância na lei comercial;
- Se os valores que excederem ao lucro apurado na escrituração, deverão ser imputados aos lucros acumulados ou lucros de exercícios anteriores e tributados de acordo com a legislação específica;
- Se inexistir lucros acumulados, a parcela excedente será tributada com base na tabela progressiva da pessoa física;



- A apuração do resultado deve ser feita mediante a elaboração de demonstrativos contábeis para que os rendimentos pagos a título de lucros distribuídos possam usufruir o benefício da isenção.

O Ato Declaratório Normativo SRF nº 4, de 29 de fevereiro de 1996 prescreveu uma alternativa para um lucro original maior que o apurado na tributação com base no lucro presumido:

I – no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, a título de lucros, sem incidência do imposto, o valor correspondente à diferença entre o lucro presumido ou arbitrado e os valores correspondentes ao imposto de renda da pessoa jurídica, inclusive adicional, quando devido, à contribuição social sobre o lucro, à contribuição para a seguridade social – COFINS e às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP.

II – na hipótese do § 2º do art. 51 da IN nº 11, de 1996, a parcela dos lucros e dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto da pessoa jurídica, a ser distribuída também sem a incidência do imposto, será determinada deduzindo-se do lucro líquido do período, após o imposto de renda, o valor determinado na forma do inciso anterior.

Também a Instrução Normativa SRF nº 093, de 24 de Dezembro de 1997, vigente na época dos fatos geradores, disciplinava esta hipótese favorável ao contribuinte:

Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

(...)

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.

Segundo os diplomas normativos transcritos, a parcela dos lucros que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, mas desde que a empresa demonstre, por meio 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 para o qual houver optado.

Com base em tais premissas, passo ao exame da matéria impugnada.

#### 2.1.1 Lucros Distribuídos pela pessoa jurídica Sidenorte Siderurgia Ltda.

Com relação aos lucros distribuídos pela Sidenorte Siderurgia Ltda. (infração 001 – RENDIMENTO ATRIBUÍDO A SÓCIO DE EMPRESAS LUCRO REAL – DISTRIBUÍDO A SÓCIO EXCEDENTE À PARTICIPAÇÃO CONTRATUAL), o contribuinte requer a exclusão de parte da base de cálculo lançada, porquanto defende que parte dos fatos geradores lançados no ano de 2008 ocorreu, de fato, no ano de 2009.

Nesse sentido, argumenta que a própria autoridade lançadora, no Termo de Verificação Fiscal, registra que a Sidenorte Siderurgia Ltda., ao atender ao Termo de Intimação Fiscal de fls. 55-56, confirmou que distribuiu Lucros e Dividendos ao fiscalizado no montante de R\$ 949.251,60, referente ao exercício de 2008, ano-calendário 2008, sendo que R\$ 402.918,00 foram pagos no ano-

calendário 2008 e os restantes R\$ 546.333,60 foram pagos com cheques pré-datados para o ano de 2009.

No ponto, argumenta que somente a importância de R\$ 402.918,00 poderia ter sido incluída na base de cálculo do imposto de renda da pessoa física no ano-calendário 2008, reforçando que tal circunstância está comprovada nos autos, na medida em que o próprio Termo de Verificação Fiscal registra o fato de ter ingressado no patrimônio do contribuinte a quantia de R\$ 546.333,60 apenas no ano de 2009.

Sustenta que, além disso, foi extrapolada a competência fiscalizatória fixada no Mandado de Procedimento Fiscal, emitido para averiguar o cumprimento das obrigações tributárias e principais do IRPF relativo ao exercício de 2008.

As alegações não podem ser acolhidas.

Antes de tudo, há que se lembrar que o fato gerador do imposto de renda da pessoa física ocorre no momento da disponibilidade econômica ou jurídica:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1oA incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2oNa hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Portanto, em que pese a alegação de que teria recebido cheques pré-datados para o ano calendário 2009, a disponibilidade econômica ou jurídica da renda já ocorreu no ano calendário 2008, quando perfectibilizou-se o fato gerador do imposto de renda da pessoa física.

Somado a isso, outros elementos levam ao não acolhimento da tese do contribuinte, de que parte dos fatos geradores ocorreu no ano-calendário 2009.

Primeiramente, não consta dos autos qualquer prova da alegação de pagamento de valores mediante cheques pré-datados, e de que estes teriam sido apresentados na instituição bancária somente no ano calendário 2009.

Em segundo lugar, o próprio contribuinte informou em sua DIRPF do exercício 2009, que teria recebido rendimentos isentos na ordem de R\$ 949.252,60 da empresa Sidenorte Siderurgia Ltda. (fl. 09), reconhecendo que a disponibilidade financeira ocorreu no ano-calendário 2008.

Além disso, a Sidedorte Siderurgia Ltda. informou na DIPJ a distribuição de lucros de R\$ 949.251,60 ao sócio Luiz Antonio Aquino no ano de 2008.

Portanto, esses fatos corroboram o entendimento externado pela autoridade fiscal, ao verificar que houve distribuição de lucros em excesso ao limite máximo de distribuição, observado o percentual de participação do sócio na empresa.

Concluindo, não pode ser acolhido o pleito de procedência em parte do lançamento referente à infração 001.

#### 2.1.1 Lucros Distribuídos pela pessoa jurídica Produtos Vegetais Vila Santana Ltda.

No tocante lançamento sobre os rendimentos recebidos da pessoa jurídica Produtos Vegetais Vila Santana Ltda., o contribuinte alega que referida pessoa jurídica realiza a escrituração contábil em obediência à legislação comercial, e, nesse caso, como preceitua o art. 51, parágrafo 2º, da Instrução Normativa SRF nº 11, de 1996, a parcela dos lucros ou dividendos que excedeu o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiva sujeita referida pessoa jurídica, poderia ser distribuída sem a incidência do imposto.

Para comprovar sua alegação, o contribuinte se debruça sobre a escrituração contábil da empresa, apresentando a Demonstração de Resultado Parcial do Exercício 2008 (fls. 315-317) e cópia do Livro Diário, anexo às fls. 326-366, com base no qual conclui que o valor de R\$ 1.861.473,25, considerado como distribuição de lucros em excesso pela fiscalização, foi legalmente distribuído.

Em análise do arguido, constata-se que não assiste razão ao impugnante.

A Fiscalização relata que a empresa Produtos Vegetais Vila Santana Ltda., foi intimada a apresentar sua regular escrituração contábil, e apresentou apenas o Livro Caixa. De fato, consta dos autos o Termo de Intimação Fiscal datado de 27/06/2011 (fls. 50-51), solicitando diversos documentos, dentre eles, os seguintes:

- a) os Balanços Patrimoniais;
- b) as Demonstrações de Resultado dos Exercícios;
- c) os Livros de Apuração do Lucro Real - LALUR;
- d) os Livros Razões das contas-contábeis onde estão registrados os Lucros (do exercício, acumulados e a distribuir) que foram distribuídos;
- e) os Livros Razões (ou Caixa) das contas-contábeis (Bancos/Caixa) onde estão registradas as saídas dos valores destinados ao pagamento dos lucros distribuídos;
- f) os Livros Diários onde estão registrados os Lucros (do exercício, acumulados e a distribuir) que foram distribuídos, bem como das contas-contábeis (Bancos/Caixa) onde estão registradas as saídas dos valores destinados ao pagamento dos lucros distribuídos.

O fato da diligenciada não apresentar a escrituração contábil regular não permitiu a apuração do lucro contábil, e, nesse caso, coube a fiscalização apurar o lucro presumido. Assim, foi considerado como limite de distribuição dos lucros sem a incidência do imposto de renda o valor do lucro presumido apurado, conforme previsto no Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR): Lucros e Dividendos Distribuídos

Art.39.Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

(...)

XXVI- os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados no ano-calendário de 1993, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, a pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País (Lei nº 8.383, de 1991, art. 75);

XXVII - os lucros efetivamente recebidos pelos sócios, ou pelo titular de empresa individual, até o montante do lucro presumido, diminuído do imposto de renda da pessoa jurídica sobre ele incidente, proporcional à sua participação no capital social, ou no resultado, se houver previsão contratual, apurados nos anos calendário de 1993 e 1994 (Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, art. 20);

XXVIII - os lucros e dividendos efetivamente pagos a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, que não ultrapassem o valor que serviu de base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, deduzido do imposto correspondente (Lei nº 8.981, de 1995, art. 46);

XXIX - 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 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 10);

Destarte, em sede de impugnação, o contribuinte apresenta parte da documentação que foi requerida à empresa no procedimento fiscal, qual seja, demonstrativos contábeis e Livro Diário do ano de 2008.

Com relação ao Livro Diário, de se ver que a empresa foi intimada em 07/07/2011 a apresentar a escrituração contábil e o lançamento foi perfectibilizado em 27/04/2012. O livro apresentado com a impugnação foi autenticado na Junta Comercial em 24 de maio de 2012.

Tal fato comprova que quando do procedimento fiscal, inexistia escrituração contábil regular referente ao ano-calendário 2008, autorizando a fiscalização a apurar o lucro presumido da empresa com base nas informações da DIPJ 2009, e observar esse como limite máximo do valor a ser distribuído aos sócios.

No ponto, é importante que se registre que a legislação pertinente é clara no sentido de que a empresa que pretender distribuir lucros excedente aos limites legais deverá apresentar a escrituração contábil regular, ou, então, sujeitar-se-á a consequência jurídica da omissão, no caso, a tributação do lucro excedente.

Portanto, referidas provas, trazidas com a impugnação, não se prestam, nesse momento processual, para modificar o critério adotado pela Fiscalização no lançamento, que decorreu da omissão da empresa distribuidora de lucros em exibir os livros contábeis e fiscais, após regular intimação, no curso do procedimento fiscal.

Deste modo, não cabem reparos com relação à infração 002 – RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIOS DE EMPRESAS/RENDIMENTOS EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO/ARBITRADO PAGO A SÓCIO OU ACIONISTA, percebidos da empresa Produtos Vegetais Vila Santana Ltda.

Finalmente, com relação às decisões administrativas e judiciais transcritas pelo contribuinte em sua impugnação, há que se ressaltar que não se constituem em normas gerais, razão pela qual não se aplicam ao caso concreto. As decisões exaradas nos processos administrativos/judiciais limitam-se ao caso analisado e às partes integrantes do processo de que resultou as decisões.

Concluindo, não há reparos a serem feitos no Auto de Infração, tanto no que diz respeito ao IRPF lançado, bem assim quanto à multa de ofício aplicada e aos juros de mora calculados.”

Importante salientar, com relação aos documentos trazidos em sede de impugnação, em especial o livro diário, o documento deveria ter sido apresentado com a devida autenticação na Junta Comercial a qual, necessariamente, deveria ter sido realizada anteriormente

à declaração de rendimentos e ao início da ação fiscal para que pudessem ter a higidez e a espontaneidade necessária exigida.

No mesmo sentido, temos os seguintes precedentes sobre o tema:

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

Exercício: 2006

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. TRIBUTAÇÃO DOS VALORES EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO.

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, a parcela dos lucros que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os tributos a que estiver sujeita a pessoa jurídica, sofrerá tributação, se a empresa não possuir escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que demonstre 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.

ESCRITURAÇÃO DO LIVRO DIÁRIO. REGISTRO E AUTENTICAÇÃO.

A escrituração do livro Diário, autenticado em data posterior ao movimento das operações nele lançadas, poderá ser aceita pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, desde que o registro e autenticação tenham sido promovidos até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente exercício financeiro.” (grifos nossos) (CARF.m Acórdão 2301-006.979, 2ª Seção de Julgamento/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Rel. Cons. Marcus Vinícius Santa Rita Freire Silva, sessão de 16/01/2020)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004.

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.

ESCRITURAÇÃO DO LIVRO DIÁRIO. REGISTRO E AUTENTICAÇÃO. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares, devem ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio até antes do início da ação fiscal, sob pena de perda da espontaneidade. (grifos nossos) (CARF, Acórdão 2401-005.830, 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Rel. Cons. Francisco Esio de Souza Junior, sessão de 06/11/2018)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. TRIBUTAÇÃO DOS VALORES EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO.

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, a parcela dos lucros que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os tributos a que estiver sujeita a pessoa

jurídica, sofrerá tributação, se a empresa não possuir escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que demonstre 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.

ESCRITURAÇÃO DO LIVRO DIÁRIO. REGISTRO E AUTENTICAÇÃO.

A escrituração do livro Diário, autenticado em data posterior ao movimento das operações nele lançadas, poderá ser aceita pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, desde que o registro e autenticação tenham sido promovidos até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente exercício financeiro. Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Negado. (grifos nossos) (CARF, Acórdão 2301-004.464, 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Rel. Cons. Alice Grecchi, sessão de 28/01/2016)

Esse também é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, é ver a decisão de nº 9202-011.397, julgado em 25/07/2025.

Assim, por todas essas razões, entendo que o lançamento não merece prosperar.

#### **V – DO DISPOSITIVO**

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, exceto as alegações de ilegalidade/inconstitucionalidade, bem como em relação ao argumento precluso, rejeito as alegações de nulidade e, no mérito, NEGÓ provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Lílian Cláudia de Souza**