



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.723111/2014-56
ACÓRDÃO	2401-012.196 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCIO ANDRE MARQUES BELLESI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2012

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. LUCRO PRESUMIDO.

A pessoa jurídica que houver se submetido ao regime de tributação pelo lucro presumido e apurar o lucro efetivo, com base na escrituração contábil, inferior àquele, poderá distribuir, sem incidência de imposto, o valor correspondente ao lucro presumido, diminuído de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita. No entanto, se houver parcela de lucro excedente a este valor, esta só será isenta para o beneficiário se a empresa demonstrar, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior do que o presumido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nunez Campos e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

De acordo com o relatório já elaborado em ocasião anterior pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 309 e ss), contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de (fls. 178 a 184), em 22/12/2014, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas do exercício 2012, ano-calendário 2011, no qual foi apurado imposto no valor de R\$1.916.933,00 acrescido da multa de ofício e juros de mora, decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos por sócios de empresa a título de lucros distribuídos excedentes ao lucro presumido, conforme dispositivos legais no referido auto.

De acordo com o Relatório de Fiscalização de fls. 193 a 205, o lançamento de ofício foi formalizado em decorrência da apuração de omissão de rendimentos recebidos por sócios ou acionistas de pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no Lucro Presumido, excedentes ao Lucro Presumido diminuído de impostos e contribuições, tendo em vista que as pessoas jurídicas não demonstraram, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo era superior ao lucro presumido. O valor lançado como omissão foi de R\$7.011.494,56, no ano-calendário 2011.

Cientificado do lançamento na data de 08/01/2015 (AR de fls.207), o fiscalizado impugnou a exigência, às fls.281 a 304, onde suas razões de impugnação estão, em síntese, a seguir descritas.

1. Primeiramente, informa que teve grande dificuldade de acesso ao total conteúdo do processo administrativo fiscal, o que caracteriza cerceamento do direito de defesa e ofensa ao pleno direito ao contraditório, previsto na Constituição Federal em seu art. 5º LIV e LV.
2. Argumenta que tomou ciência do auto de infração a partir dos seguintes documentos: 1) Demonstrativo consolidado do crédito tributário do processo; 2) Auto de Infração; 3) Relatório de Fiscalização; 4) Orientações ao Sujeito Passivo e sua página de autenticação.
3. Entende que os referidos documentos apesar de essenciais à defesa, não contemplam a totalidade das informações e dos documentos que compõem do presente processo.
4. Afirma que tentou por diversas vezes obter cópia integral do processo, todavia, seus esforços foram inúteis, o que o levou a protocolar, em 21/01/2015 (13 dias após a ciência do Auto de Infração) junto à DRF Belém, petição (Doc.01) solicitando cópia do processo, bem como lhe fosse assegurado o prazo legal de (30) dias para a defesa, a contar a do recebimento/acesso total aos autos. Somente após essa providência é que a DRF-Belém liberou a íntegra do presente processo.
5. Sustenta que a fiscalização baseou-se em uma inverdade absoluta ao afirmar que as empresas não apresentaram escrita contábil regular, demonstrando resultados de suas operações societárias superiores ao lucro presumido.

6. Enfatiza que a documentação entregue pelo impugnante contempla o Balanço e, posteriormente a Declaração de Informação Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ da empresa Liberty Investimentos, Compra e Venda de Imóveis Ltda., no ano-calendário de 2011 comprovam que o lucro registrado na escrituração contábil do exercício excedeu o lucro presumido, conforme Demonstrativo do Resultado - DRE, constante do Livro diário devidamente registrado na Junta Comercial do Estado do Pará (JUCEPA) sob o nº 12/003530-8 e parte da DIPJ que comprova a apuração e a declaração dos resultados do período.
7. Entende que referidos documentos comprovam de forma cabal que no período fiscalizado: 1) houve escrituração contábil, com observância da lei comercial de ambas as empresas; 2) todas as receitas contabilizadas nas duas empresas foram devidamente declaradas nas respectivas DIPJ; 3) os tributos (IRPJ e CSLL) auferidos por ambas as empresas foram calculados de acordo as normas contábeis e com o Regulamento do Imposto de Renda – RIR e devidamente liquidados; 4o) o lucro líquido acumulado e o lucro líquido do período, auferidos por ambas as empresas no exercício em questão, bem como a distribuição dos mesmos aos sócios, devidamente declarados nas respectivas DIPJ (anexa parte da DIPJ/2012).
8. Argumenta, ser inadmissível a fiscalização afirmar que os rendimentos isentos pagos aos sócios provenientes de ambas as empresas, devem ser tributados por falta da comprovação, através da escrituração contábil feita com observância da lei comercial.
9. Esclarece que a MB Capital é uma holding, sendo que, no ano-calendário de 2011, o seu principal ativo era composto de 6 (seis) empresas e sua principal receita decorreu de resultados de equivalência patrimonial em suas investidas, situação normal para esse tipo de sociedade.
10. Quanto ao questionamento da fiscalização: "como a empresa MB Capital poderia distribuir lucros da ordem de R\$6.370.565,97 enquanto que a receita por ela auferida no a/c 2011 foi de tão somente R\$53.752,01", salienta que a resposta se encontra no Livro Diário e nos Demonstrativos Contábeis da empresa, na rubrica Resultado de Equivalência Patrimonial da Demonstração do Resultado, onde verifica-se que a MB Capital obteve R\$9.654.716,87 como resultado de equivalência patrimonial ocorrida nos investimentos por ela efetuado em suas controladas, conforme demonstrativo do Resultado do Exercício – DRE em anexo, o que justifica a distribuição de lucros no valor de R\$6.370.565,97.
11. Argumenta que as regras tributárias sobre avaliação de investimentos estão dispostas nos artigos 384 a 391 do RIR/99 e que na empresa holding, em relação à atividade de controlar outras sociedades, suas receitas serão oriundas primordialmente do resultado da equivalência patrimonial decorrentes de suas participações societárias.
12. Salienta que as receitas decorrentes do resultado da equivalência patrimonial não sofreram tributação na sociedade controlada, tendo em vista que, a princípio, a

variação patrimonial das controladas, relativamente aos seus resultados econômicos, foi previamente tributada nas referidas empresas controladas.

13. Transcreve o disposto nos artigos 379, 380 e 388, §§ 1º e 2º do Decreto 3.000/99 (RIR) bem como parágrafo 10 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis CPC18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto, em seu, o qual explicita a forma como deve ser contabilizada por empresa que avaliam seus investimentos pelo método da equivalência patrimonial, a sua participação nos resultados da empresa investida.
14. Afirma que houve um grave erro do Auditor-Fiscal ao desconhecer a aplicação das normas contábeis e da legislação do imposto de renda, no que diz respeito às atividades de empresas holdings.
15. Conclui que havendo crescimento do Patrimônio Líquido da empresa holding, decorrente da Equivalência Patrimonial, esse crescimento é passível de distribuição aos sócios da investidora, a título de distribuição de lucros, independente da disponibilidade financeira da empresa holding. Aduz que a distribuição dos resultados apurados no exercício, inclusive aquele decorrente da equivalência patrimonial, é uma "DECISÃO EXCLUSIVA DOS SÓCIOS DA EMPRESA HOLDING"
16. Discorda da afirmação da fiscalização de que a origem do maior valor do resultado da equivalência patrimonial dessa empresa (R\$9.924.598,44) provém da controlada Liberty Empreendimentos e Participações Ltda. e que esses valores não poderiam ser distribuídos aos sócios.
17. Afirma que havendo crescimento do patrimônio líquido da empresa holding, decorrente da Equivalência Patrimonial, esse crescimento é passível de distribuição aos sócios da investidora, a título de distribuição de lucros, independentemente da disponibilidade financeira da empresa holding, sendo uma decisão exclusiva dos sócios da referida empresa.
18. Reforça que recebeu a título de distribuição de lucros os seguintes montantes: 1) R\$1.148.052,47 da empresa Liberty Empreendimentos Compra e Venda de Imóveis Ltda.; 2) R\$6.370.565,97 da empresa MB Capital Investimentos e Participações Ltda. conforme informado na declaração de ajuste do IRPF, no exercício de 2012 e confirmado pela fiscalização.
19. Em relação a empresa Liberty, o Balancete do ano de 2011 obtido a partir da escrita contábil, devidamente registrada na Junta Comercial do Estado do Pará, possuía, em 31/12/2010, saldo de Lucro Acumulados no valor de R\$6.239.628,24. Logo, o valor de R\$1.148.052,47 distribuído de lucros auferidos dessa empresa decorre de lucros acumulados de exercícios anteriores.
20. Salaria que de acordo com a 16ª Alteração do Contrato Social da MB Capital Investimentos Participações Ltda, retificada pela 17ª Alteração (Docs. 02 e 03), resolveu transferir a propriedade de sua participação societária (75% do capital da Liberty) para a referida empresa da qual é controlador (99,24 % do capital social).

Em decorrência, o capital social daquela empresa sofreu um aumento de 6.417.669 de quotas da Liberty perfazendo o montante de R\$6.417.669,00.

21. A referida transferência foi registrada na Liberty Empreendimentos Compra e Venda de Imóveis, através da 7a. Alteração do Contrato Social daquela empresa, retificada pela 8a. Alteração (Doc. 04 e 05), passando a MB Capital a deter 75% do capital da Liberty, sendo que tal investimento (participações societárias em outras companhias) estará sujeito às regras da Equivalência Patrimonial.
22. Afirma, que no ano-calendário de 2011, de acordo com a escrita contábil da Liberty, a empresa apurou um lucro líquido de R\$10.024.846,91 sobre os quais foram pagos os impostos.
23. Considerando esse lucro líquido, acrescido das demais variações do Patrimônio Líquido da empresa e obedecendo as regras de valoração dos investimentos relevantes a MB Capital obteve, no ano-calendário de 2011, resultado positivo de equivalência patrimonial, relativamente a sua participação na Liberty, no valor de R\$7.373.588,00.
24. Transcreve lançamentos contábeis na MB Capital que refletem o seu ingresso na Liberty e o resultado da equivalência patrimonial, no ano-calendário em questão, bem como demonstrativo do tratamento contábil do recebimento da distribuição dos lucros em ambas as empresas.
25. Enfatiza que se não tivesse havido a transferência da participação societária (75%) que detinha da Liberty, a distribuição de lucros realizada pela Liberty, em favor da MB Capital (R\$9.687.430,00) poderia ter sido direcionada ao impugnante, sem que houvesse qualquer irregularidade nessa hipótese.
26. Sustenta que as empresas apresentaram seus livros diários devidamente registrados na Junta Comercial, onde está demonstrada a geração de recursos, através de receitas operacionais da empresa Liberty, recursos esses que, após a dedução dos tributos devidos, parte foi distribuída ao impugnante, que até maio de 2011 era sócio direto e, posteriormente, sócio indireto, através da MB Capital.
27. Alega que, a época dos fatos relatados pela fiscalização, os únicos sócios da MB Capital eram o contribuinte e Lia Marques Bellesi, motivo pelo qual a referida empresa não poderia distribuir lucros à Liberty, já que a mesma não participava e nunca participou do quadro societário da MB Capital (Contrato Social – docs. 2 e 3).
28. Reforça que, tendo a fiscalização concluído que a escrituração contábil de ambas as empresas foram montadas, os lucros foram fictícios, o Auditor-Fiscal deveria promover a desclassificação dos registros contábeis da ambas as empresas.
29. Destaca que o Auditor-Fiscal acusou as empresas responsáveis pelos pagamentos de dividendos de procedimentos ilegais e até de crimes, sem trazer qualquer prova das respectivas acusações.
30. Ao final, requer:

“a) que seja consignado o total desrespeito da DRF-Belém com os Administrados/Contribuintes, dada a dificuldade de o Impugnante obter cópia do presente PAF; e

b) que o auto de infração ora guerreado seja considerado totalmente improcedente, pelas razões de fato e de direito acima alinhadas.”

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 309 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA.

É de se rejeitar a alegação de cerceamento de defesa quando os fatos que ensejaram o lançamento se encontram corretamente descritos e tipificados no Auto de Infração e no Relatório de Fiscalização e estão presentes nos autos todos os elementos necessários à elaboração da impugnação, tendo sido oferecida 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.

NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

LUCROS DISTRIBUÍDOS. DISTRIBUIÇÃO EXCEDENTE AO LUCRO PRESUMIDO. TRIBUTAÇÃO.

Incide o imposto de renda sobre a parcela dos lucros distribuídos que exceder o valor submetido à tributação pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, deduzido do imposto e das contribuições devidas, salvo se evidenciado que a importância recebida pelo sócio ou acionista é suportada por lucros apurados na escrituração contábil, mantida com observância da legislação comercial e fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 334 e ss), alegando, em suma, o que segue:

Regularidade da Escrituração Contábil

1. O recorrente alega que as empresas Liberty e MB Capital mantiveram escrituração contábil regular, conforme exigido pela legislação comercial.
2. Livros diários completos e devidamente registrados na Junta Comercial do Estado do Pará (JUCEPA) foram apresentados, comprovando a apuração e a distribuição dos lucros.

3. O relatório da fiscalização utilizou documentos incompletos e não considerou a totalidade das evidências apresentadas.

Distribuição de Lucros com Base em Lucro Contábil

4. A distribuição de lucros foi baseada nos resultados apurados em conformidade com as normas contábeis e tributárias.
5. O lucro excedente foi apurado utilizando o método de equivalência patrimonial, conforme permitido pela legislação, e já foi tributado na empresa investida, no caso, Liberty Empreendimentos.

Argumentos Contra a Fiscalização

6. A DRJ e a fiscalização desconsideraram os princípios de contabilidade ao tratar a equivalência patrimonial como indisponível para distribuição, quando, na verdade, os valores foram devidamente registrados como lucro contábil.
7. O recorrente rebate a afirmação de que os lucros não poderiam ser distribuídos antes do encerramento do exercício fiscal, sustentando que a legislação permite essa prática mediante aprovação dos sócios.

Evidências Apresentadas

8. Documentos contábeis detalhados, incluindo:
9. Livros diários completos das empresas Liberty e MB Capital, registrados na JUCEPA.
10. Demonstrações contábeis e declarações fiscais (DIPJ) que comprovam a apuração e a origem dos lucros.
11. Argumentação baseada em jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que reconhece a exclusão da equivalência patrimonial da base tributável do lucro presumido.

Do Pedido

12. O recorrente solicita a anulação do auto de infração, argumentando que:
13. A distribuição de lucros foi realizada com base em escriturações contábeis válidas.
14. Não houve qualquer irregularidade que justifique a tributação dos valores como rendimento omitido.
15. A decisão da DRJ/POA não levou em consideração as provas apresentadas e os princípios tributários aplicáveis.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Do Recurso Voluntário.

Antes de adentrar ao mérito da discussão posta, examinando as provas dos autos, necessário fazer uma breve explanação sobre a legislação pertinente à matéria.

Nesse desiderato, cumpre pontuar que 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.

Em suma, a empresa enquadrada no regime de Lucro Presumido está autorizada a distribuir lucros excedentes, desde que demonstrados através de escrituração contábil com observância das normas legais, que o lucro efetivo é maior. O art. 48 da IN SRF nº 93/97, vigente à época dos fatos geradores, estabelecia as condições para a distribuição de lucros e dividendos isentos pelas empresas, da seguinte forma:

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.

§ 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 imputada 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 nº9.250, 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.

§6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.

§7º O disposto no § 3º não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme o inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.

§8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, 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.

No mesmo sentido o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 04/96:

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 147, inciso III, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 606, de 03 de setembro de 1992, e tendo em vista o disposto no art. 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 51 da Instrução Normativa nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, DECLARA, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:

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.

Na mesma toada, são também as disposições do art. 238 da IN RFB nº 1.700/2017, atualmente vigente.

(...)

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.

Em suma, a empresa tributada com base no lucro presumido poderá distribuir a título de lucros, com isenção do imposto de renda, o valor correspondente à diferença entre o lucro presumido e os tributos a que está sujeita. Caso deseje distribuir valores acima deste limite, deverá demonstrar por meio de escrituração contábil elaborada com observância da legislação comercial que o lucro efetivo é maior que o apurado segundo as regras do lucro presumido.

Mesmo que o lucro contábil apurado no exercício não seja suficiente, a pessoa jurídica pode ainda distribuir lucros acima desse valor, com a condição de que possua saldo na conta lucros acumulados ou reserva de lucros. No entanto, para esses últimos casos a empresa deve possuir escrituração regular, baseada em registros permanentes e seguindo as estritas formalidades exigidas em relação aos livros obrigatórios.

O art. 258 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, (Regulamento do Imposto de Renda), dispõe sobre essas formalidades, da seguinte forma:

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).

O dispositivo em referência trata, para efeitos de apuração do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, das formalidades intrínsecas e extrínsecas de escrituração do Livro Diário, inclusive a sua obrigatoriedade de registro no órgão competente.

A exigência de autenticação do Livro Diário também consta do Código Civil, conforme abaixo:

Art. 1.181. Salvo disposição especial de lei, os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.

Parágrafo único. A autenticação não se fará sem que esteja inscrito o empresário, ou a sociedade empresária, que poderá fazer autenticar livros não obrigatórios.

Nesse sentido, para distribuição de lucros acima do lucro presumido, há a necessidade de existir lucro contábil que possibilite tal distribuição, que se faz conhecido a partir da sua apuração (do lucro), mediante o levantamento de demonstrativos à época própria e com observância das exigências da legislação comercial. Se há distribuição de lucro acima do montante presumido, essa parcela excedente deve ser efetivamente demonstrada e essa demonstração deve se revestir de formalidades.

As escriturações contábeis, apesar de não obrigatórias para as optantes pelo lucro presumido, são necessárias para que seja permitida a distribuição de valores superiores ao lucro presumido com isenção do imposto de renda. Portanto, verificado qualquer vício, erro ou deficiência que a torne imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira do contribuinte, tal escrituração contábil deve ser considerada inapta a demonstrar a apuração do lucro efetivo.

Feitas essas considerações sobre a legislação de regência que trata da situação dos autos, passo a analisar os pontos controversos, a fim de solucionar a lide.

Pois bem. De início, destaca-se que estamos diante de isenção¹ relativa a distribuição de lucros excedentes que possui condições para sua fruição, inclusive formalidades intrínsecas e extrínsecas que devem ser observadas. Mais do que a existência das escriturações contábeis, essas devem regulares, além de guardarem harmonia entre as informações prestadas, sob pena de se desqualificar sua força probante. Não se trata de formalismo vazio, pois a autenticidade dos livros contábeis e a confiabilidade das informações que ali constam, é condição para a fruição da isenção.

A propósito, cumpre pontuar que a finalidade da isenção em comento é no sentido de se estabelecer a completa integração entre a pessoa física e a pessoa jurídica, tributando-se esses rendimentos exclusivamente na empresa e isentando-os quando do recebimento pelos beneficiários. Nesse contexto, cabe destacar os seguintes trechos da exposição de motivos do Projeto de Lei nº 913, de 1995 (convertido na Lei nº 9.249/95)², do então Ministro Pedro Malan, dirigindo-se ao Presidente da República:

2. A reforma objetiva simplificar a apuração do imposto, reduzindo as vias de planejamento fiscal, uniformizar o tratamento tributário dos diversos tipos de renda, integrando a tributação das pessoas físicas e jurídicas, ampliar o campo de incidência do tributo, com vistas a alcançar os rendimentos auferidos no exterior por contribuintes estabelecidos no País e, finalmente, articular a tributação das empresas com o Plano de Estabilização Econômica.

[....]

12. Com relação à tributação dos lucros e dividendos, estabelece-se a completa integração entre a pessoa física e a pessoa jurídica, tributando-se esses rendimentos exclusivamente na empresa e isentando-os quando do recebimento pelos beneficiários. Além de simplificar os controles e inibir a evasão, esse procedimento estimula, em razão da equiparação de tratamento e das alíquotas aplicáveis, o investimento nas atividades produtivas.

¹ Sobre a isenção, vale as seguintes observações: "(i) há inúmeros fenômenos que ocasionam a não incidência tributária, estando a imunidade tributária e a isenção, incluídas nesse rol; (ii) nesse sentido, o resultado da isenção, isenção heterônoma, imunidade, definição limitada de critério normativo e criação normativa reduzida é a própria não incidência tributária; (iii) isenção não é dispensa legal de pagamento de tributo devido, pois admitir isso implica em ferir o princípio da não contraditoriedade das normas jurídicas, dado que não é possível admitir certo descompasso de normas no tempo, ou seja, uma norma que tribute e uma outra que logo em seguida realiza a dispensa do pagamento do tributo; (ii) dessa forma, tanto na isenção, quanto na imunidade tributária, ocorre a não incidência; (iii) a diferença da imunidade tributária para a isenção, enquanto técnicas utilizadas pelo legislador, é eminentemente formal, pois a imunidade tributária possui assento em norma constitucional de competência, sendo que a isenção opera no plano da legislação infraconstitucional, voltada à construção da norma tributária. A isenção, portanto, decorre de enunciados que informarão a norma (de conduta) tributária. A imunidade, por sua vez, está contida, integra a norma constitucional de competência". **LEITE, Matheus Soares. Teoria das Imunidades Tributárias. São Paulo. PerSe, 2016. p. 105/106.**

² Disponível em:

<<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1995/lei-9249-26-dezembro-1995-349062-exposicaodemotivos-149781-pl.html>>. Acesso em: 27/10/2018.

No caso dos autos, após análise dos argumentos apresentados no Recurso Voluntário e dos fundamentos adotados pela decisão recorrida, entendo pela manutenção integral do lançamento tributário, reafirmando os fundamentos expostos pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), considerando os seguintes pontos.

Inicialmente, deve-se destacar que a alegação de cerceamento de defesa não prospera, uma vez que o contribuinte teve pleno acesso aos autos após solicitar formalmente as informações que porventura não teve acesso, conforme documentado nos autos.

Dessa forma, conforme bem pontuado pela decisão recorrida, o prazo para apresentação de defesa foi concedido de forma adequada, permitindo ampla oportunidade para apresentação de provas e argumentos, não havendo como sustentar que houve violação ao direito de contraditório ou ampla defesa.

No mérito, o contribuinte argumenta que os lucros distribuídos pelas empresas Liberty Empreendimentos e MB Capital foram devidamente apurados com base em escrituração contábil regular, registrada na Junta Comercial, e que os valores deveriam ser considerados isentos.

Contudo, conforme bem destacado pela decisão recorrida, a análise detalhada dos documentos apresentados, bem como as evidências obtidas pela fiscalização, demonstra as inconsistências das alegações de defesa.

No caso da MB Capital, verifica-se que a empresa declarou receitas de R\$ 53.752,01 no ano-calendário de 2011, enquanto distribuiu lucros no montante de R\$ 6.370.565,97, majoritariamente fundamentados em resultados de equivalência patrimonial.

Ocorre que a equivalência patrimonial, conforme muito bem pontuado pela decisão recorrida, não constitui disponibilidade financeira para distribuição, mas apenas uma reavaliação contábil do patrimônio líquido da sociedade investida. Tal método, apesar de legítimo como instrumento contábil, não confere base para distribuição de lucros isentos, **sobretudo porque os valores de equivalência patrimonial não são previamente tributados na pessoa jurídica.**

Ademais, a ausência de balanços intermediários, de comprovação documental robusta e de registros que sustentem essa distribuição reforça a conclusão de que a operação não está em conformidade com a legislação de regência.

Adicionalmente, cabe pontuar que a MB Capital apresentou registros contraditórios, como a distribuição de lucros à Liberty em data anterior à sua efetiva entrada no quadro societário daquela empresa. Tal fato, devidamente documentado pela fiscalização, evidencia uma irregularidade grave e configura uma tentativa de manipular os registros contábeis para criar lucros fictícios, com o objetivo de justificar a distribuição de valores como isentos de tributação.

Além disso, os documentos fornecidos não comprovaram de forma satisfatória a origem legítima e a regularidade dessa distribuição, sendo que a decisão recorrida acertadamente

concluiu que, na ausência de escrituração contábil regular que demonstre o lucro efetivo, os valores distribuídos excedentes ao lucro presumido devem ser tributados.

No que se refere à Liberty Empreendimentos, a fiscalização identificou discrepâncias significativas entre os livros contábeis e as declarações fiscais da empresa, além da ausência de balanços intermediários que pudessem validar a distribuição de lucros antes do encerramento do exercício fiscal. Ademais, o próprio contribuinte reconheceu a existência de erros no livro diário, que apresentava divergências significativas em relação ao livro razão.

A decisão recorrida, a meu ver, acertadamente concluiu que a escrituração contábil apresentada não atenderia aos requisitos legais, uma vez que não demonstra de forma inequívoca que os lucros excedentes ao lucro presumido foram apurados em conformidade com as normas contábeis e fiscais aplicáveis.

A fiscalização também apontou operações questionáveis envolvendo transferências de quotas entre as empresas Liberty e MB Capital, realizadas de maneira a criar lucros fictícios para justificar a distribuição de valores isentos. Tais práticas, devidamente documentadas nos autos, reforçam a conclusão de que a contabilidade foi utilizada de forma inadequada para tentar elidir à tributação.

Conforme mencionado, a legislação tributária aplicável é clara ao exigir que lucros excedentes ao lucro presumido só podem ser considerados isentos quando comprovados por escrituração contábil feita com observância da legislação comercial e fiscal. No presente caso, as inconsistências contábeis e a ausência de comprovação documental válida impedem o reconhecimento da isenção pleiteada pelo contribuinte.

A meu ver, a decisão de piso decidiu acertadamente sobre a controvérsia posta, motivo pelo qual endosso as razões anteriormente adotadas e que são convergentes com o entendimento deste Relator:

Distribuição de lucros excedente ao lucro presumido

[...] O contribuinte trouxe ao processo, em atendimento aos Termos de Procedimentos Fiscais de fls. 2/3, 37/38, os seguintes documentos: 1) Balanços Patrimoniais, Demonstrações dos Resultados, relativos aos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, das empresas MB Capital Investimentos e Participação Ltda. e da Liberty Empreendimentos Compra e Venda de Imóveis Ltda.; 2) Diário anual (fls. 18 a 34) da empresa Liberty Empreendimentos, sobre o qual fez expressamente a seguinte ressalva (fl.41): 3) Balancetes sintéticos anual da Liberty (fls. 42/43) e da MB Capital (fl. 44/45); 4) Diário anual da MB Capital (fls. 47/55); 5) Cópias dos contratos sociais de ambas as empresas (fls. 58/97); 6) 8a. Alteração contratual da empresa Liberty (fls.112 a 129); 7) Demonstração do Resultado do Exercício em 31/12/2001 da Liberty (fls. 130 a 131); 8) Razão analítico da Liberty (fls. 132/138) e da MB Investimentos (fls. 139/166).

Primeiramente, há que se destacar a ressalva feita pelo próprio contribuinte, em relação ao Diário da empresa Liberty (fl.41): "Ressalvo que as informações

apresentadas no Livro Diário da Empresa LIBERTY EMPREENDIMENTOS COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS LTDA. apresentam erro material, divergindo das informações constantes no Livro Razão".

Diante do reconhecimento pelo próprio impugnante da existência de erros materiais no Diário nele contidos, caberia ao interessado, como sócio da empresa, providenciar a sua correção, à época própria e não transferir ao fisco o ônus de recompor os registros contábeis de acordo com os fatos ocorridos.

Transcreve-se partes do Relatório de Fiscalização(sic):

"Após a apresentação de toda a documentação solicitada nos termos de intimações e compulsando-se a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIPJ do ano-calendário 2011 da empresa MB CAPITAL INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES, CNPJ 06.106.987/0001-00 (faço uma análise mais aprofundada dela, por ser a fonte da quase totalidade do valor questionado), tributada pelo lucro presumido, constata-se que a receita auferida por esta empresa no ano-calendário de 2011 alcançou a soma de R\$ 53.752,01 (Cinqüenta e Três Mil, Setecentos e Cinqüenta e Dois Reais e um Centavo), conforme DIPJ AC - 2011 entregue a RFB pelo contribuinte. A primeira pergunta óbvia: como poderia então distribuir R\$ 6.370.565,97(Seis Milhões, Trezentos e Setenta Mil, Quinhentos e Sessenta e Cinco Reais e Noventa e Sete Centavos) de lucro?

Analisando a mesma DIPJ do ano-calendário de 2011 enviada pela empresa MB CAPITAL a RFB, verifica-se que na Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados -DLPA, existia um saldo de lucros acumulados de R\$ 2.812.396,13 (Dois Milhões, Oitocentos e Doze Mil, Trezentos e Noventa e Seis Reais e Treze Centavos), como então poderia distribuir os mesmos R\$ 6.370.565,97 (Seis Milhões, Trezentos e Setenta Mil, Quinhentos e Sessenta e Cinco Reais e Noventa e Sete Centavos) de lucro já que a receita auferida por esta pessoa jurídica alcançou no ano-calendário de 2011 o valor de R\$ 53.752,01 (Cinqüenta e Três Mil, Setecentos e Cinqüenta e Dois Reais e um Centavo)?

Mais ainda, nos sistemas da RFB, para o ano-calendário de 2011, não há quaisquer recolhimentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, nem DCTF de IRPJ no AC 2011 da empresa MB CAPITAL INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES, como ela então poderia ter distribuído lucros de forma isenta e/ou não tributáveis ao seu sócio Sr. Marcos Bellesi no montante de R\$ 6.370.565,97(Seis Milhões, Trezentos e Setenta Mil, Quinhentos e Sessenta e Cinco Reais e Noventa e Sete Centavos).

Passando agora a analisar o balancete analítico da empresa MB CAPITAL INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES AC – 2011, pode-se perceber que a receita bruta de vendas da empresa no ano-calendário de 2011 soma a quantia de R\$ 149.917,01 (Cento e Quarenta e Nove Mil, Novecentos e Dezessete Reais e um Centavo) e a maior parte do lucro do exercício desta

pessoa jurídica no AC 2011 decorre de resultado de equivalência patrimonial na conta 3.2.1.01 somando a quantia de R\$ 11.297.837,91 (Onze Milhões, Duzentos e Noventa e Sete Mil, Oitocentos e Trinta e Sete Reais e Noventa e um Centavos), onde seu maior resultado de equivalência patrimonial decorre da conta 3.2.1.01.005 (Equivalência - Liberty Empreendimentos e Participações Ltda) no valor de R\$ 9.924.598,44 (Nove Milhões, Novecentos e Vinte e Quatro Mil, Quinhentos e Noventa e Oito Reais e Quarenta e Quatro Centavos).

(...)

Mais ainda, analisando a 7a alteração contratual da sociedade empresária limitada denominada LIBERTY, o sócio Sr. Márcio André Marques Bellesi, CPF 590.181.942-04 (fiscalizado) cede e transfere, pelo respectivo valor nominal, suas 3.250.500 (Três Milhões, Duzentas e Cinquenta Mil e Quinhentas) quotas, no valor nominal de R\$ 1,00 (um real) cada uma, no valor total de R\$ 3.250.500,00 (Três Milhões, Duzentos e Cinquenta Mil e Quinhentos Reais) para a sociedade empresária denominada MB CAPITAL INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ 06.106.987/0001-00, sendo que a partir dessa data a cessionária MB CAPITAL é admitida como sócia quotista, ingressando na sociedade LIBERTY com as prerrogativas que lhe faculta a legislação vigente.

A 7a alteração contratual foi assinada em 11/05/2011 e registrada na Junta Comercial do Estado do Pará - JUCEPA em 23/05/2011 e efetivada na RFB em 23/05/2011, sendo que o mais impressionante é que antes da data da assinatura da referida alteração contratual a pessoa jurídica MB CAPITAL INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES já distribuía, em 09/05/2011, lucros no valor de R\$ 650.000,00 (Seiscentos e Cinquenta Mil Reais), para a empresa LIBERTY EMPREENDIMENTOS, conforme se pode perceber na análise do livro diário da MB CAPITAL e no livro razão da empresa LIBERTY.

A pergunta óbvia a se fazer é: como que antes da participação da MB CAPITAL no capital da LIBERTY, poderia a MB CAPITAL ter distribuído lucros para LIBERTY no valor de R\$ 650.000,00 (Seiscentos e Cinquenta Mil Reais)? De pronto, percebe-se que as escriturações contábeis das duas empresas foram "montadas" com a finalidade de criar lucros fictícios para posteriormente serem distribuídos aos seus sócios de forma isenta e não tributáveis, em total desacordo com a legislação tributária.(...)"

Como se vê, as informações contidas na contabilidade da empresa estão diferentes das informações enviadas à RFB via DIPJ, as quais se estivessem equivocadas deveriam ter sido retificadas em época própria.

No caso, em pesquisa aos sistemas informatizados da Receita Federal, verifica-se que não há quaisquer recolhimentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, nem DCTF de IRPJ no ano-calendário de 2011 pela empresa MB Empreendimentos. Assim, não há como admitir que o valor de R\$ 6.370,565,97

seria correspondente a lucro excedente e teria sido distribuído ao sócio, no caso o contribuinte, de forma isenta. Registre-se que na Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados, corroborado pelo Balanço Patrimonial (fl.15), em 31/12/2011, teria um saldo de tão-somente R\$2.812.396,13.

Por outro lado, constata-se que no balancete analítico da empresa MB Capital (fl.45) a receita bruta de vendas é de R\$149.917,01 e que a maior parte do lucro do exercício seria decorrente do resultado da equivalência patrimonial no montante de R\$11.297.873,91, dos quais R\$9.924.598,44 seriam oriundos da conta 3.2.1.01.005 Equivalência - Liberty Empreendimentos e Participações Ltda.

Sobre a equivalência patrimonial, a fiscalização assim se manifestou no Relatório Fiscal (fl.197 a 199):

"(...)

Sendo a equivalência patrimonial o método que consiste em atualizar o valor contábil do investimento ao valor equivalente à participação societária da sociedade investidora no patrimônio líquido da sociedade investida, e no reconhecimento dos seus efeitos na demonstração do resultado do exercício.

O valor do investimento, portanto, será determinado mediante a aplicação da porcentagem de participação no capital social, sobre o patrimônio líquido de cada sociedade coligada ou controlada.

Equivalência patrimonial, conforme é cediço, não é disponibilidade financeira, é uma reavaliação contábil e nunca poderia ter sido distribuída aos seus sócios, principalmente de forma isenta e/ou não tributável como foi, já que os lucros apurados de equivalência patrimonial não foram tributados na pessoa jurídica. Os lucros passíveis de distribuição são os que foram regularmente tributados na pessoa jurídica, não cabendo distribuição de valores mantidos ao largo da tributação.

Embora, segundo a defesa, tenha sido observado o procedimento denominado "Equivalência Patrimonial", deve ser destacado que tal conduta não tem repercussão na constatação efetuada pela autoridade fiscal, pois o Método de Equivalência Patrimonial (MEP), segundo o art. 248, da Lei nº 6.404/76 (LSA), é obrigatório no caso de investimentos considerados relevantes em sociedades controladas, mas a sua simples observância não acarreta a regularidade da distribuição proporcional dos lucros acumulados, ou seja, a observância desse método não elimina a necessidade do correto registro contábil da distribuição dos lucros acumulados para a pessoa jurídica detentora das quotas do capital social, não podendo, ser considerado, isoladamente, como requisito fundamental para a distribuição dos lucros auferidos.

Não se contesta, portanto, a necessidade da observância da "Equivalência Patrimonial", lembrando que tal método se constitui na alteração do valor contábil dos investimentos registrados no Ativo Permanente (AP), pela

investidora, conforme o aumento ou a diminuição do Patrimônio Líquido (PL) da investida, caso a sociedade investida/controlada, através da obtenção de lucros, aumente seu Patrimônio Líquido (PL), tal aumento deve ser refletido na contabilidade da sociedade investidora, aumentando o valor contábil do investimento que esta possui na sociedade investida e, consequentemente, também o seu PL. Na verdade, o que se contesta é a tentativa de utilizar tal método para sustentar contabilmente a distribuição de lucros excedente ao lucro presumido.

Quanto aos lançamentos contábeis da MB Capital que refletiram o seu ingresso na Liberty e o resultado da equivalência patrimonial, apontados pela defesa (fls.298) esclareça-se que os mesmos, além de não indicarem a data dos lançamentos (somente faz menção aos meses de maio a outubro/2011) não estão respaldados pela contabilidade e nem por documentos hábeis que pudessem confirmar as transferências de recursos correspondentes a integralização do capital na Liberty.

Importante observar que o contribuinte em momento algum apresentou os balancetes mensais das referidas empresas que pudessem comprovar de forma inequívoca os lucros acumulados existentes e passíveis de distribuição aos sócios e o momento em que essas transferências foram implementadas. O interessado apresentou o balancete sintético anual (fls. 42 a 45), o Razão Analítico anual (fls. 134 a 138) da Liberty do Brasil e o Razão da MB Capital (fls. 139/166) .

Conforme amplamente explicitado no Termo de Verificação Fiscal, os livros Diário, Razão, os balancetes de verificação e a contabilidade das pessoas jurídicas em questão, não refletem a realidade dos fatos, concluindo-se que os lucros passíveis de tributação de forma isenta e não tributável são aqueles regularmente tributados na pessoa jurídica. Não cabendo a distribuição de valores mantidos ao largo da tributação na contabilidade nessas pessoas jurídicas, independentemente de outras constatações que a fiscalização possa ter verificado.

Distribuição de lucros antes do término do exercício

Quanto à distribuição de lucros esta se dá na proporção da participação do sócio no capital social, salvo se expressamente previsto distribuição diversa no contrato social, conforme art. 1007 do Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406/2002):

Art. 1.007. Salvo estipulação em contrário, o sócio participa dos lucros e das perdas, na proporção das respectivas quotas, mas aquele, cuja contribuição consiste em serviços, somente participa dos lucros na proporção da média do valor das quotas.(grifos acrescidos)

Sendo assim, faz-se necessária a previsão expressa no contrato social para que haja a possibilidade de uma distribuição desproporcional.

Analisando a Sétima Alteração Contratual da empresa Liberty (fls. 241 a 253), assinada em 11/05/2011, com registro na Junta Comercial do Estado do Pará - - JUCEPA em 23/05/2011, e efetivada na RFB em 23/05/2011, o contribuinte, na

condição de sócio, cede e transfere pelo respectivo valor nominal suas 3.250.000 quotas, no valor nominal de R\$1,00 cada uma, no valor de R\$3.250.500,00 para a sociedade denominada MB Capital Investimentos e Participações Ltda. – CNPJ 06.106.987/0001-00, sendo que a partir dessa data a cessionária MB Capital é admitida como sócia quotista, ingressando na sociedade Liberty.

No caso, verificou-se que a empresa MB Capital Investimentos e Participações, distribuiu lucros no valor de R\$ 650.000,00, em 09/05/2011 (fl. 143), à Liberty Empreendimentos. Portanto, a distribuição de lucros estranhamente se deu antes de a MB Capital ter ingressado na empresa Liberty.

Em diligência, junto a empresa Liberty Empreendimentos e Participações Ltda. foram apresentados os seguintes documentos: 1) Ata da Reunião 04/02/2011; 2) cópia da 8a. Alteração Contratual e Consolidação do Contrato Social da; 3) Relatórios de Distribuição de Lucros referente ao ano de 2011; 4) Detalhamento das contas de Lucros e Prejuízos acumulados

Examinando o Instrumento Particular da Sétima Alteração da Sociedade empresária Limitada, denominada "Liberty Empreendimentos e Participações Ltda." (fls. 58 a 70), datado de 11/05/2011, através do qual o sócio Marcio André Marques Bellesi, no caso o contribuinte, transfere quotas de capital para a MB Capital Investimentos e Participações Ltda, verifica-se que não há autorização contratual na empresa MB Capital para a distribuição desproporcional à participação do sócio no capital social.

“CLAUSULA NONA (EXERCÍCIO SOCIAL) O exercício social coincidirá com o ano civil, encerrando-se em 31 (trinta e um) de dezembro de cada ano para elaboração do inventário do balanço patrimonial e do balanço de resultado econômico que serão julgados pelos sócios no primeiro quadrimestre seguinte ao término do exercício social. (...)”

CLAUSULA DÉCIMA - DISTRIBUIÇÃO DOS RESULTADOS: Os lucros ou prejuízos apurados no balanço anual deverão ser distribuídos entre os sócios na proporção das respectivas quotas de capital.(...)”

Nesse contexto, se destaca parte do Relatório de Fiscalização:

“No dia 07/10/2014, a empresa LIBERTY EMPREENDIMENTOS apresentou parte da documentação solicitada no termo de intimação fiscal nº 0003 a qual será descrita a seguir:

- 1) Ata de Reunião 04/02/2011;*
- 2) Cópia da 8a Alteração Contratual e Consolidação do Contrato Social da Liberty Empreendimentos;*
- 3) Relatório de Distribuição de Lucros referente ao exercício 2011;*
- 4) Detalhamento das contas de Lucros/Prejuízos do exercício e Lucros/Prejuízos acumulados.*

Em nenhum momento o contrato social e/ou alterações contratuais autorizam a pessoa jurídica LIBERTY EMPREENDIMENTOS a distribuir lucros antes do término do exercício social, nem tampouco foi apresentado a fiscalização balanços intermediários para a distribuição desses lucros antes do término do exercício social, sendo que apenas existe um simples relatório mensal interno da empresa das distribuições desses lucros, não possuindo qualquer valor legal perante a administração tributária.

Para tentar regularizar a situação, foi apresentada uma Ata de Reunião datada de 04/02/2011, onde os sócios da Liberty Srs. Márcio Bellesi e Jefferson Quinteiros, informam que o balanço do resultado econômico poderá ser elaborado mensalmente. De pronto, devido a empresa Liberty Empreendimentos ser uma empresa LTDA, na qual a principal característica é a contratualidade, deveria ter essa cláusula contida no seu contrato social e/ou alterações contratuais registradas na junta comercial, o que em nenhum momento ocorreu. "

A fiscalização, então, enviou o Ofício nº 4.110/2014 em 16/10/2014 (fl. 172), a Junta Comercial do Estado do Pará – JUCEPA para confirmar o conteúdo das informações constantes na Ata de Reunião apresentada pelo contribuinte (fl.173). Em resposta, (fls.173) a referida Junta informa: “ *de acordo com as buscas efetuadas em nosso sistema, até a presente data, NADA CONSTA, com referência a registro de Ato protocolo sob o nº11/007591-0, datado de 11 de fevereiro de 2011 e registrado sob o nº 200000023754, datado de 04 de fevereiro de 2011*”.

Os Detalhamentos dos Resultados Acumulados - Exercício 2011 - da Liberty Empreendimentos (fls. 102, 104 a 111) corroborados pelos registros nos livros Diário e Razão da empresa MB Capital, comprovam que, sem qualquer autorização contratual, a MB Capital já distribuía lucros a empresa Liberty (em 09/05/2011 – R\$650.000,00), demonstrando, assim, que a escrituração contábil de ambas as empresas de fato estava em desacordo com a legislação tributária.

No caso em exame, a escrituração contábil das fontes pagadoras em questão, em face das irregularidades apontadas no Relatório de Fiscalização, não possui fidedignidade suficiente para comprovar a existência de lucro excedente ao lucro tributado pelas empresas em questão.

Portanto, o montante a ser distribuído de forma isenta está limitado ao valor apurado do lucro presumido, deduzidos os impostos e contribuições, conforme determina a legislação. De acordo com as informações prestadas em DIPJ pela empresa MB CAPITAL INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, o valor está limitado a R\$ 35.248,16, conforme demonstrativo a seguir:

(...)

Assim, fica evidenciado que a referida empresa somente poderia distribuir lucros isentos e/ou não tributáveis, ao sócio Marcio Bellesi, no caso o contribuinte, o

montante (anual) de apenas R\$35.248,16 e não R\$6.370.565,97 como informado em sua DIRPF do ano-calendário de 2011.

Relativamente a empresa Liberty Empreendimentos e Participações Ltda, na sua DIPJ foram informados os seguintes valores:

(...)

No caso, está também evidenciado que a referida empresa somente poderia distribuir lucros isentos e/ou não tributáveis, ao sócio Marcio Bellesi, no caso o contribuinte, o montante (anual) de apenas R\$471.875,72 e não de R\$1.148.052,47 como informado em sua DIRPF do ano-calendário de 2011.

Portanto, a fiscalização apurou uma diferença de R\$7.011.494,56 (R\$7.518.618,44 - R\$35.248,16 - R\$471.875,72), que foi objeto de tributação

Assim, correto o procedimento fiscal que considerou livre da incidência do imposto apenas a parcela do lucro que foi distribuída até o limite dos lucros presumidos, líquidos de impostos e contribuições, no ano-calendário de 2011, importaram nos montantes de R\$35.248,16 e de R\$ 471,875,72, das empresas MB Capital e Liberty, respectivamente, uma vez que o impugnante não demonstra nem comprova, nos autos, de forma fidedigna, a existência de lucros acumulados que, apurados em exercícios anteriores, pudessem absorver as parcelas excedentes e sujeitar-se, se fosse o caso, à tributação na forma da legislação específica retro citada.

Esclareça-se que o lançamento se refere a omissão de rendimentos recebidos a título de lucro distribuído excedente ao lucro presumido, uma vez que não ficou evidenciado que a importância recebida pelo sócio ou acionista foi suportada por lucros apurados na escrituração contábil, mantida com observância da legislação comercial e fiscal de lucros excedentes. Em decorrência, foi lançada a multa de ofício de 75% e não a multa agravada de 150%, inexistindo nesse processo, o alegado "crime" por parte das empresas que distribuíram lucro para o contribuinte, no ano-calendário em tela.

Assim, mantém-se a infração apurada de rendimentos classificados indevidamente na DIRPF no valor de R\$7.011.494,56.

Diante do acima exposto, voto no sentido de indeferir a preliminar de nulidade por incabível e, no mérito, julgar improcedente a impugnação, devendo ser mantido o crédito tributário exigido.

Diante das considerações acima, reafirma-se que os argumentos apresentados no Recurso Voluntário são insuficientes para elidir o lançamento tributário. As inconsistências contábeis, a ausência de comprovação documental adequada e as irregularidades nas operações entre as empresas envolvidas justificam a manutenção do crédito tributário.

Dessa forma, sem razão ao recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite