



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10320.004805/99-77
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2402-011.162 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de março de 2023
Recorrente ANTONIO PINHEIRO GASPAR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 1995, 1996, 1997

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÓCIO DE SOCIEDADE CIVIL.

Considera-se automaticamente distribuído ao sócio o lucro decorrente da omissão de receita na sociedade civil, configurando omissão de rendimentos a falta de tributação deste valor na pessoa física do sócio.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, José Márcio Bittes, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário atinente ao lucro decorrente da omissão de receita na sociedade civil da qual é sócio.

Autuação e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância - Acórdão n° 103-002.596 - proferida pela 5ª Turma da

Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - DRJ03 - transcritos a seguir (processo digital, fls. 2.945 e 2.946):

Trata-se **impugnação** à lançamento tributário do **Imposto sobre a Renda de Pessoa Física** (IRPF), no valor de R\$ 468.920,95, já acrescido da multa de ofício e dos juros moratórios, com fatos geradores ocorridos nos anos de 1994, 1995 e 1996, incidente sobre o rendimento atribuído ao autuado, por força dos arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 2.397/87, correspondente ao lucro auferido em decorrência da omissão de receita levantada na **sociedade civil Antônio P. Gaspar S/C**, CNPJ 86.716.644/0001-04, da qual era sócio-gerente.

A omissão de receita na **pessoa jurídica**, que o DL considera automaticamente distribuído aos sócios, de acordo com a participação de cada um nos resultados da sociedade, foi apurada e discutida nos PAs nº 10320.004803/99-41 (AI de CSLL) e 10320.004804/99-12 (AI de PIS/Pasep). Ela foi detectada a partir do “confronto das receitas declaradas pelo contribuinte com aquelas consolidadas pela fiscalização, objeto de valores obtidos junto aos tomadores de serviços do contribuinte ora fiscalizado”.

O autuado, sócio-gerente da pessoa jurídica ANTÔNIO PINHEIRO GASPAS & CIA LTDA, esclareceu à Fiscalização que essa sociedade fora extinta em 29.07.1993. Com isso, em 20.01.1994, ele constituiu a sociedade civil ANTÔNIO P. GASPAS S/C, CNPJ Nº 86.716.644/0001-04, nos termos do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987. Conforme admitido, a Antônio P. Gaspar S/C **sucedeu** à pessoa jurídica Antônio Pinheiro Gaspar & Cia Ltda, de modo que, se algumas empresas tomadoras de serviço informaram na DIRF a pessoa extinta, é porque não teriam atualizado os seus cadastros.

Ante o fato alegado pelo fiscalizado de que toda a sua escrituração contábil e fiscal fora destruída por um incêndio ocorrido em 05.09.1998 no escritório do estabelecimento principal do contribuinte PJ, a autoridade fiscal circularizou os tomadores de serviço de ambas pessoas jurídicas.

De posse das informações e, contando ainda com os dados constantes dos cadastros da RFB, concernentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) pelas empresas tomadoras de serviços dos contribuintes fiscalizados, a autoridade fiscal reconstituiu todas as receitas auferidas pelos contribuintes PJs, apurando a omissão de receita, conforme demonstrativos anexados, as quais, ao final, foram consideradas automaticamente distribuídas ao sócio.

Cientificado pessoalmente da pretensão fiscal em 21.10.1999, o autuado apresentou **impugnatória** em 22.11.1999 (fls 59/62), alegando, em síntese, que “os valores das notas fiscais e dos recibos de prestação de serviços emitidos pelo impugnante e enviados à Fiscalização pelas empresas tomadoras de serviços não conferem com os valores totais que estas dizem ter pago àquela, havendo substancial diferença entre esses dados”.

Acrescenta ainda que, considerando que a sociedade civil emite obrigatoriamente notas fiscais e recibos referentes a todos os serviços que presta, por exigência legal e das tomadoras, somente podem ser aceitas como idôneas para produzir efeito contra ela aquelas informações de pagamentos que estejam lastreadas pelas respectivas cópias daqueles documentos fiscais.

Após conferir os valores das notas fiscais e dos recibos fornecidos pelas empresas tomadoras de serviços, não foram pagos ao impugnante os seguintes valores:

CONVÊNIOS	1994	1995	1996
GOLDEN CROSS SEG.	46.628,06	-----	152.947,86
GOLDEN CROSS INT.	5.215,09	46.230,66	63.823,49
C.V.R.D.	15.361,45	33.796,58	73.865,24
EBCT	-----	8.170,54	32.236,72
PASSA	20.487,80	9.030,98	11.403,07
C.E.F.	325,43	22.118,00	32.014,48
TELMA	-----	17.727,02	27.055,80
CEMAR	-----	33.137,00	42.607,22
SUL AMERICA	-----	-----	-----
OCEANICA	-----	4.908,12	3.275,24
ATENDE	-----	20.000,00	-----
FLORESTA	-----	-----	6.044,34
CAPESESP	16.020,78	55.794,30	92.050,06
TOTAL.....	104.038,61	250.913,20	537.323,52

Em vista disso, pede a exclusão desses valores das receitas consideradas omitidas e automaticamente distribuídas ao sócio.

Requer também a realização de perícia na documentação que anexa, indicando como perito assistente Eulália das Neves Ferreira, brasileira, casada, CRC-MA n.º 1574, com escritório em São Luís, na Rua 03, n.º 428, Sala 101, São Francisco.

Em 04.08.2000, a Delegada desta DRJ baixou o processo em diligência, para que fossem juntados aos autos "as provas do faturamento da autuada (PJ) nos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996".

Apenas em 23.10.2020, os autos retornaram para julgamento, após ser anexada a documentação solicitada (fls 78/2936), por meio da Informação Fiscal de fl 2937.

Julgamento de Primeira Instância

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, por unanimidade, julgou improcedente a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 2.944 a 2.950):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÓCIO DE SOCIEDADE CIVIL.

Considera-se automaticamente distribuído ao sócio o lucro decorrente da omissão de receita na sociedade civil, configurando omissão de rendimentos a falta de tributação deste valor na pessoa física do sócio.

Impugnação Improcedente

(Destques no original)

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, repisando os argumentando apresentados na impugnação (processo digital, fls. 2.965 a 2.973).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 23/2/2021 (processo digital, fl. 2.962), e a peça recursal foi interposta em 22/3/2021 (processo digital, fl. 2.963), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Fundamentos da decisão de origem

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

Nessa perspectiva, quanto às demais questões levantadas no recurso, o Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

Inicialmente, deixa-se de acolher o pedido de realização de perícia, porque ausentes os requisitos formais (art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235, de 1972) e os requisitos materiais do pedido (art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e art. 464, §1º, do CPC).

Ademais, estão presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da controvérsia, de modo que não se vislumbra a necessidade de produção de novas provas.

No mérito, a impugnação é improcedente.

Primeiramente, cabe esclarecer que os artigos 1º e 2º do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, foram recepcionados pela atual Constituição Federal, vigorando até 31.12.1996, quando foi expressamente revogado pelo art. 88, inciso XIV, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro 1996. Os referidos artigos tratavam da forma de tributação do lucro apurado pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, conforme abaixo transcrito:

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1989, não incidirá o imposto de renda das pessoas jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada período-base, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

§ 1º A apuração do lucro de cada período-base será feita com observância das leis comerciais e fiscais, inclusive correção monetária das demonstrações financeiras, computando-se:

I - as receitas e rendimentos pelos valores efetivamente recebidos no período-base;

II - os custos e despesas operacionais pelos valores efetivamente pagos no período-base;

III - as receitas, recebidas ou não, decorrentes da venda de bens do ativo permanente;

IV - o valor contábil dos bens do ativo permanente baixados no curso do período-base;

V - os encargos de depreciação e amortização correspondentes ao período-base;

VI - as variações monetárias ativas e passivas correspondentes ao período-base;

VII - o saldo da conta transitória da correção monetária, de que trata o art. 3º, II, do Decreto-lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987.

§ 2º Às sociedades de que trata este artigo não se aplica o disposto no art. 6º do Decreto-lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987.

Art. 2º O lucro apurado (art. 1º) será considerado automaticamente distribuído aos sócios, na data de encerramento do período-base, de acordo com a participação de cada um nos resultados da sociedade.

§ 2º - O lucro de que trata este artigo ficará sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, como antecipação do devido na declaração da pessoa física, aplicando-se a tabela de desconto do imposto de renda na fonte sobre rendimentos da trabalho assalariado, exceto quando já tiver sofrido a incidência durante o período-base, na forma dos §§ 2º e 3º

§ 2º - Os lucros, rendimentos ou quaisquer valores pagos, creditados ou entregues aos sócios, mesmo a título de empréstimo, antes do encerramento do período-base, equiparam-se a rendimentos distribuídos e ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, na data do pagamento ou crédito, como antecipação do devido na declaração da pessoa física, calculado de conformidade com o disposto no parágrafo anterior.

§ 3º - O imposto de renda retido na fonte sobre receitas da sociedade de que trata o art. 1º poderá ser compensado com o que a sociedade tiver retido, de seus sócios, no pagamento de rendimentos ou lucros.

Não se trata de presunção legal que possa ser refutada, trata-se na realidade da forma de tributação dos lucros apurados pelas sociedades civis de profissão regulamentada. A opção pela referida forma de tributação foi manifestada nas DIRPJs, portanto, optou a

sociedade por não tributar o imposto de renda na pessoa jurídica, mas sim na pessoa física do sócio.

Convém gizar que o autuado pessoa física discute apenas a caracterização da omissão de receita na pessoa jurídica, reproduzindo os mesmos argumentos deduzidos nas impugnações apresentadas nos PAs n.º 10320.004803/99-41 (AI de CSLL) e 10320.004804/99-12 (AI de PIS/Pasep). Nesse passo, transcreve-se a fundamentação expendida nos Acórdãos DRJ/FOR n.º 08-50.830, de 27 de fevereiro de 2020, e 08-50.183, de 21 de janeiro de 2020, respectivamente.

A sociedade civil presta serviços de análises clínicas, sendo constituída na forma do Decreto-Lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987, vigente à época dos fatos.

Como se pode verificar, as pessoas jurídicas constituídas na forma de **sociedade civil** se encontravam sob o regime de apuração do lucro real, havendo de se submeterem a regras e princípios das leis comercial e fiscal. Uma dessas regras disciplina o momento do reconhecimento das receitas, custos e despesas na apuração do resultado do exercício. Trata-se da regra da competência, positivada na Lei n.º 6.404/76.

O *caput* do art. 177 da Lei n.º 6.404/76 prescreve que a escrituração será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência. O §1º do art. 187, abaixo transcrito, explicita esse regime, ao afirmar que na determinação do resultado do exercício serão computados as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda:

Art. 187. (...)

(...)

§ 1º. Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) *as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e*

b) *os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.* (grifou-se)

Observe-se que, de acordo com o “Princípio da Competência”, os efeitos das transações e outros eventos devem ser reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento, e pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas, consoante a Resolução CFC n.º 750, de 29 de dezembro de 1993.

Outro aspecto importante a ser observado diz respeito à determinação do momento em que a receita é considerada auferida. De acordo com as disposições da Norma Brasileira de Contabilidade TG 30 – Receitas (NBC TG 30 - Receitas), com a redação dada pela Resolução CFC n.º 1.412, de 26 de outubro de 2012, “a receita deve ser reconhecida quando for provável que benefícios econômicos futuros fluam para a entidade e esses benefícios possam ser confiavelmente mensurados”.

De conformidade com essa norma, basta ser provável o recebimento do pagamento pela venda de bens ou prestação de serviços, para que a empresa possa reconhecer a correspondente receita. Observe-se que, o compromisso pelo pagamento, por parte do contratante, não implica, necessariamente, que este ocorrerá. Em outras palavras, o pagamento não é elemento indispensável para o reconhecimento das receitas.

Ao dispor sobre prestação de serviço, o item 20 da NBC TG 30 - Receitas, estabelece que a receita dela decorrente somente deve ser reconhecida quando, entre outras condições, o seu valor puder ser mensurado com confiabilidade e for provável que os benefícios econômicos associados à transação fluirão para a entidade.

Ora, tanto a mensuração do valor da receita, quanto à probabilidade de os benefícios econômicos associados à prestação de serviço fluírem para a entidade (empresa contratada) decorrem da própria prestação do serviço, quando esta é realizada nos

termos previstos. Em outras palavras, se a empresa contratada prestar serviços nos termos estabelecidos, o valor da correspondente remuneração (sua receita) pode ser facilmente mensurado (é o que se vê nos documentos fiscais) e, nesse caso, é provável que ela receba esse valor do tomador do serviço. Isso não significa dizer que ela irá, certamente, receber a remuneração, mas é provável que irá recebê-la. Deveras, pode ocorrer de o contratante não realizar o pagamento, seja porque tenha problemas financeiros, seja porque simplesmente não queira pagar o valor contratado. Mas o fato é que, independentemente desse percalço financeiro, nesse caso, a receita deve ser reconhecida e seu registro deve ser realizado. Ressalte-se que o reconhecimento de receitas prescinde de que a quitação se efetive.

Ademais, observe-se que, nesse caso, se a empresa é tributada pelo regime de competência, terá ocorrido, inclusive, os fatos geradores da CSLL e do PIS/Pasep. Na tributação por esse regime, o pagamento não é elemento essencial para a ocorrência do fato gerador; uma vez prestado o serviço, com a anuência do tomador e o compromisso contratual (seja escrito ou verbal) deste de pagar o preço acertado, aperfeiçoa-se o negócio jurídico e o prestador passa a ter o direito de receber o seu pagamento. Em outras palavras, a receita é considerada auferida, da qual resulta o lucro líquido que o DL reputa distribuído ao sócio auçado.

Em vista disso, está correto o lançamento tributário do IRPF, com os devidos acréscimos legais.

A propósito, Segue excertos constantes da decisão acerca dos argumentos recursais atinentes à CSLL, decorrente dos mesmos fatos e períodos de autuação (processo n.º 10320.004803/99-41, Acórdão n.º 1301-005.955, Sessão de 10 de dezembro de 2021):

Ementa:

REGIME DE CAIXA

Sob a ótica legal, somente o regime de competência pode ser utilizado pelas organizações para reconhecimento de suas receitas, custos e despesas. A aplicação do regime de caixa é restrita a método de apuração de tributos.

Relatório:

Após conferir os valores das notas fiscais e dos recibos fornecidos pelas empresas tomadoras de serviços, não foram pagos ao impugnante os seguintes valores:

CONVÊNIO	1994	1995	1996
GOLDEN CROSS SEG.	46.628,06	-----	152.947,86
GOLDEN CROSS INT.	5.215,09	46.230,66	63.823,49
C.V.R.D.	15.361,45	33.796,58	73.865,24
EBCT	-----	8.170,54	32.236,72
PASSA	20.487,80	9.030,98	11.403,07
C.E.F.	325,43	22.118,00	32.014,48
TOTAL		117.235,16	327.055,86

TELMA	-----	17.727,02	27.055,80
CEMAR	-----	33.137,00	42.607,22
SUL AMERICA	-----	-----	-----
OCEANICA	-----	4.908,12	3.275,24
ATENDE	-----	20.000,00	-----
FLORESTA	-----	-----	6.044,34
CAPESESP	16.020,78	55.794,30	92.050,06
TOTAL.....	104.038,61	250.913,20	537.323,52

Voto:

De acordo com a Descrição dos Fatos contida nos Autos de Infração, as contribuições decorreram de omissão de receitas, apuradas pelo “confronto das receitas declaradas pelo contribuinte com aquelas consolidadas pela fiscalização, objeto de valores obtidos junto aos tomadores de serviços do contribuinte ora fiscalizado”.

Defende a Recorrente que não poderia ser tributada por valores que não ingressaram em suas contas, de modo que deveria haver a exclusão da receita dos pagamentos não realizados, conforme o previsto no artigo 1º do Decreto-lei nº 2.397/1987, que autorizava as sociedades civis de prestação de serviços profissionais com atividade legalmente regulamentada a valer-se do regime caixa.

[...]

Como relatado, a omissão de receitas foi apurada pelo “confronto das receitas declaradas pelo contribuinte com aquelas consolidadas pela fiscalização, objeto de valores obtidos junto aos tomadores de serviços do contribuinte ora fiscalizado”. No caso, não havia como apurar a receita pelo regime de caixa devido à falta da escrituração correlata, tendo-se em vista que o então fiscalizado alegou que a escrita fora perdida por incêndio. Reproduzo o relato dos fatos:

[...]

Após a fase inquisitória, não houve por parte da agora Recorrente esforço no sentido de reproduzir aquela escrita ou apresentar elementos probatórios, de forma a convencer que parte da receita faturada não se converteu em pecúnia. A aplicação do regime de caixa é restrita a método de apuração de tributos. Desta forma, não há como aplicar a norma específica, devendo prevalecer a norma geral que prevê a apuração segundo o regime de competência (Lei nº 6.404/1976, cujo os artigos 177 e 187, §1º).

Conclusão

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz