



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.721793/2011-97
Recurso De Ofício
Acórdão nº 2201-007.660 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOAO FRANCISCO DE CAMARGO

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

Exercício: 2007, 2008, 2009

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, 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.

ESCRITURAÇÃO DO LIVRO DIÁRIO. REGISTRO E AUTENTICAÇÃO. PRAZO PARA ESCRITURAÇÃO E REGISTRO NO ÓRGÃO COMPETENTE.

Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares, devem ser submetidos à autenticação no órgão competente até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente exercício financeiro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso de ofício (fl. 572) interposto contra decisão no acórdão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) de fls. 571/579, que julgou a impugnação procedente, mantendo em parte o crédito formalizado no auto de infração – Imposto de Renda Pessoa Física, lavrado em 7/6/2011 (fls. 2/18), decorrente de procedimento de revisão das declarações de ajuste anual dos exercícios de 2007, 2008 e 2009, anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, entregues em 27/4/2007 (fls. 19/24); 29/4/2008 (fl. 25/35) e 11/5/2009 (fls. 36/47), respectivamente.

Do Lançamento

O crédito tributário objeto do presente processo, no montante de R\$ 5.947.974,02, já incluídos juros de mora (calculados até 31/5/2011), multa proporcional (passível de redução) de 75% refere-se às seguintes infrações: 001 – *Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídicas - Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Jurídicas* no valor de R\$ 1.000,00, no ano-calendário de 2006 e 002 - *Classificação Indevida de Rendimentos na DIRPF – Rendimentos Classificados Indevidamente na DIRPF* no montante de R\$ 20.862,40 no ano-calendário de 2006; R\$ 1.269.173,39 no ano-calendário de 2007 e de R\$ 9.742.269,30 no ano-calendário de 2008.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento em 13/6/2011 (AR de fls. 405/406), o contribuinte apresentou impugnação parcial em 13/7/2011 (fls. 408/415), acompanhada de documentos (fls. 417/564) alegando em síntese, conforme resumo extraído do acórdão recorrido (fls. 575/576):

Na impugnação de fls. 408 a 415, protocolada em 13/07/2011, em *Da Síntese da Autuação Fiscal* tratou da razão do lançamento, especificamente no que diz respeito à distribuição de lucros, que seria o não registro, na Junta Comercial ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, dos livros contábeis, bem como apresentou seus argumentos de discordância com a afirmação de não assistir razão à Receita Federal.

9. Colamos aqui os principais trechos da argumentação:

1.6. Assim, considerando que a empresa da qual o impugnante obteve a distribuição de lucro é um escritório de advocacia e não possui livros contábeis registrados na Junta Comercial, nem muito menos no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, não apresentou tais livros, já que os mesmos estavam arquivados no órgão competente - OAB/AL, nos termos da Lei 8.906/94, art. 16.

1.7. No entanto, como a verdade material (real) prevalece sobre a verdade formal, é que se apresenta, nesta oportunidade, os livros diários da Pessoa Jurídica Camargo Sarmiento e Camargo Advocacia e Consultoria, inscrita no CNPJ sob n. 06.121.103/0001-96, que comprovam a existência de lucro contábil superior ao lucro presumido e que demonstra a escorreita classificação dos lucros percebidos por força de distribuição e apontados como isentos na declaração da Pessoa Física, contribuinte ora impugnante.

1.8. Há de se destacar que o objetivo perseguido pela fiscalização é identificar se houve, ou não, por parte do impugnante classificação equivocada de receita. Para

tanto, anexa-se a esta impugnação os livros diários devidamente registrados na OAB/AL.

10. Em *Dos Fundamentos Jurídicos* tratou da possibilidade legal de alteração do lançamento com base no artigo 145, do Código Tributário Nacional - CTN e, prosseguindo, praticamente reiterou os argumentos já tratados.

11. Reproduziu jurisprudência que trata do tema, mencionou da proibição do registro mercantil da sociedade de advogados e, novamente, da apresentação dos livros contábeis e, finalizando, apresentou o seguinte requerimento:

3.1. Diante do exposto, requer o impugnante que:

a) Seja julgada procedente a presente defesa, **cancelando-se** o lançamento tributário impugnado, considerando **CORRETA** a classificação dos valores percebidos por João Francisco de Camargo nos anos de 2006 a 2008 e descritos no A.I., apontados como isentos, já que decorrentes de distribuição de lucros da pessoa jurídica Sarmento, Camargo e Sarmento Consultoria e Advocacia, que distribuiu lucros desta PJ embasado nos livros diários que ora se anexa (devidamente registrados na OAB/AL);

b) A realização de perícia contábil nos livros, para que se comprove que o lucro contábil supera em valores o lucro presumido acrescido dos demais tributos e despesas, o que garantirá que a **verdade material** prevaleça sobre a verdade meramente formal. Justifica-se a necessidade de perícia para comprovar que o lucro contábil da Pessoa Jurídica Sarmento Camargo e Sarmento Consultoria e Advocacia é compatível com a distribuição de lucros que recebeu o impugnante.

c) Em cumprimento à legislação do processo administrativo, apresenta o impugnante como seu assistente técnico o Sr. Wagner Siqueira de Oliveira, ORO n. MG 36755/0-6TAL, com endereço profissional situado na Rua Joaquim Nabuco, 100, Farol, Maceió/AL, 57.051-410;

d) O cancelamento definitivo do lançamento tributário (obrigações principal e acessória), reconhecendo como regular a DIRPF do impugnante com a consequente extinção do presente A.I.

12. Na continuação consta a documentação anexada à impugnação, composta por procuração, documentos de identificação, Instrumento de Constituição da Sociedade e seus aditivos, o AI, jurisprudência administrativa, os Livros Diários dos anos-calendário em análise, entre outros.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, em sessão de 9 de maio de 2016, a 1ª Turma da DRJ em Campo Grande (MS) julgou a impugnação procedente, exonerando o crédito tributário relativo aos exercícios de 2008 e 2009, anos-calendário de 2007 e 2008, correspondente à infração de *Classificação Indevida de Rendimentos na DIRPF - classificação como isentos rendimentos provenientes de distribuição de lucros de pessoa jurídica*, mantendo em parte o crédito tributário referente ao exercício de 2007, ano-calendário de 2006, concernente à infração de *Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Jurídica*, no valor de R\$ 1.000,00 alusiva à parcela não impugnada do lançamento (fls. 571/579). A ementa do acórdão nº 04-40.710 - 1ª Turma da DRJ/CGE segue abaixo reproduzida (fl. 571):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009

Distribuição de Lucro Presumido - Requisitos para Isenção

A legislação atual assegura a isenção do imposto de renda de pessoa física aos rendimentos da pessoa jurídica distribuídos aos sócios, a título de lucro, limitado ao valor do lucro contábil, ainda que superior ao lucro presumido, desde que a pessoa jurídica mantenha escrituração contábil com observância da lei comercial.

Registro de Livros Contábeis - Sociedades de Advogados

As Sociedades de Advogados registram seus atos constitutivos e livros da escrituração contábil perante o Conselho Seccional da Ordem de Advogados do Brasil - OAB competente e não perante a Junta Comercial.

Distribuição de Lucro Presumido Isenção do Imposto de Renda Pessoa Física - Comprovação

É possível rever o lançamento embasado em classificação indevida de rendimentos como isentos, se comprovado que os mesmos se referem à distribuição de lucro de pessoa jurídica, dentro do limite do lucro contábil, através de escrituração contábil legalmente registrada.

Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Matéria Não Impugnada

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

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso de Ofício

Tendo em vista que a exoneração do crédito tributário superou o limite de alçada, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício do Acórdão perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (fl. 572).

Devidamente cientificado da decisão da DRJ em 13/6/2016 (AR de fl. 584), o contribuinte não interpôs recurso voluntário.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora em sessão pública.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

Em virtude da exoneração total do crédito tributário relativo aos exercícios de 2008 e 2009, anos-calendário de 2007 e 2008 e parcial em relação ao exercício de 2007, ano-calendário de 2006, foi interposto recurso de ofício pela 1ª Turma da DRJ/CGE. O recurso preenche as condições de admissibilidade posto que atinge o valor de alçada, hoje fixado em R\$ 2.500.000,00 pela Portaria MF nº 63 de 9 de fevereiro de 2017, razão pela qual deve ser conhecido.

Assim, analisar-se-á o fundamento do acórdão que culminou com a exoneração do crédito tributário, qual seja, a aceitação da documentação encaminhada pelo contribuinte e, por conseguinte, dos valores escriturados nos livros diários da sociedade advocatícia que apuraram lucros contábeis superiores aos lucros presumidos informados nas DIPJ dos exercícios de 2007, 2008 e 2009.

A presente lide trata de lançamento do imposto sobre a renda de pessoa física, resultante da apuração de omissão de rendimentos em face da distribuição de lucros a sócio de pessoa jurídica, tributada com base no lucro presumido, em valor superior ao permitido na legislação de regência.

Conforme informações contidas no auto de infração, o contribuinte, relativamente aos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, teria declarado como rendimentos isentos e não-tributáveis valores recebidos a título de lucros distribuídos por pessoa jurídica da qual é sócio em valores superiores ao lucro presumido apurado pela empresa em cada ano-calendário, deduzido de todos os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

A autoridade lançadora informou ainda que os documentos apresentados pelo contribuinte para demonstrar que o lucro contábil efetivo era maior que o lucro presumido, não observaram as formalidades extrínsecas previstas na legislação, razão pela qual foram desconsiderados e efetuado o lançamento decorrente da correta classificação desses rendimentos.

Nos moldes da legislação de regência, são tributados os valores distribuídos aos sócios de pessoas jurídicas que ultrapassarem o lucro presumido deduzido do imposto correspondente. Ou seja, até o limite do lucro presumido deduzido o imposto correspondente (imposto de renda da pessoa jurídica, inclusive adicional, quando devido, contribuição social sobre o lucro, contribuição para a seguridade social - COFINS e contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP) os valores distribuídos são isentos. O que ultrapassar incide o imposto de renda na fonte a título de antecipação na declaração de ajuste anual.

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. Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do artigo 3º, § 4º da Lei nº 7.713 de 22 de dezembro de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o artigo 3º da Lei nº 9.250 de 26 de dezembro de 1995.

O artigo 48, § 2º, inciso II da Instrução Normativa SRF nº 93 de 24 de dezembro de 1997, contém as condições a serem observadas para que, em tais casos, o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os tributos a que estiver sujeita a pessoa jurídica, possa ser distribuído sem incidência de imposto:

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 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.

§ 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.

De acordo com disposições contidas na Lei nº 8.541 de 23 de dezembro de 1992 são as seguintes as obrigações das pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido:

Art. 18. A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido deverá adotar os seguintes procedimentos:

I - escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, em Livro-Caixa, exceto se mantiver escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - escriturar, ao término do ano-calendário, o Livro Registro de Inventário de seus estoques, exigido pelo art. 2º, da Lei nº 154, de 25 de novembro de 1947;

III - apresentar, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário seguinte ou no mês subsequente ao de encerramento da atividade, Declaração Simplificada de Rendimentos e Informações, em modelo próprio aprovado pela Secretaria da Receita Federal;

IV - manter em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios, por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para apurar os valores indicados na Declaração Anual Simplificada de Rendimentos e Informações.

Art. 19. A pessoa jurídica que obtiver, no decorrer do ano-calendário, receita excedente ao limite previsto no art. 13 desta lei, a partir do ano-calendário seguinte pagará o imposto sobre a renda com base no lucro real.

Parágrafo único. A pessoa jurídica que não mantiver escrituração comercial ficará obrigada a realizar, no dia 1º de janeiro do ano-calendário seguinte, levantamento patrimonial, a fim de elaborar balanço de abertura e iniciar escrituração contábil.

Art. 20. Os rendimentos, efetivamente pagos a sócios ou titular de empresa individual e escriturados nos livros indicados no art. 18, inciso I, desta lei, que ultrapassarem o valor do lucro presumido deduzido do imposto sobre a renda correspondente serão tributados na fonte e na declaração anual dos referidos beneficiários.

Cabe à pessoa jurídica manter controle do lucro a distribuir, em demonstrativos específicos ou em conta especial do patrimônio líquido, quando for o caso, de forma a poder comprovar a natureza, o saldo a distribuir e os valores efetivamente distribuídos.

A norma administrativa autoriza a distribuição do valor que exceder o lucro presumido no caso de a pessoa jurídica possuir escrituração contábil regular. Neste caso, a pessoa jurídica sujeita ao regime de tributação pelo lucro presumido, por opção, embora não obrigada, pode manter escrituração nos termos da legislação comercial e só nesta condição pode realizar a distribuição lucros em valor superior ao presumido conforme manda a lei.

Assim sendo, há necessidade de que essa demonstração seja feita seguindo as estritas formalidades exigidas em relação aos livros obrigatórios. Dentre os dispositivos normativos que prevêm estas formalidades, vigentes à época dos fatos, pode-se citar os que seguem:

Decreto-lei n.º 486 de 3 de março de 1969¹

Art 5º 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 mercantil, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial do comerciante.

§ 1º O comerciante que empregar escrituração mecanizada, poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente.

§ 2º Os Livros ou fichas do Diário deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação do órgão competente do Registro do Comércio.

§ 3º Admite-se a escrituração resumida do Diário, por totais que não excedam o 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 individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação.

Art 6º Os órgãos do Registro do Comércio, fora de suas sedes, atendidas as conveniências do serviço, poderão delegar competência a outra autoridade pública para o preenchimento das formalidades de autenticação previstas neste Decreto-lei.

Art 7º Observadas as exigências relativas ao Diário, o comerciante poderá submeter à autenticação de que trata o artigo 5º, parágrafo 2º, qualquer livro de escrituração que julgue conveniente adotar, segundo a natureza e o volume de seus negócios.

Art 8º Os livros e fichas de escrituração mercantil somente provam a favor do comerciante quando mantidos com observância das formalidades legais.

Decreto n.º 3.000 de 26 de março de 1999²

Livros Comerciais

Art. 257. A pessoa jurídica é obrigada a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério (Decreto-Lei n.º 486, de 3 de março de 1969, art. 1º).

Livro Diário

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 n.º 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

¹ Dispõe sobre escrituração e livros mercantis e dá outras providências.

² Regulamento a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

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).

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

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

Lei nº 10.406 de 10 de janeiro de 2002³

Da Escrituração

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

§ 1º Salvo o disposto no art. 1.180, o número e a espécie de livros ficam a critério dos interessados.

§ 2º É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970.

Art. 1.180. Além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica.

Parágrafo único. A adoção de fichas não dispensa o uso de livro apropriado para o lançamento do balanço patrimonial e do de resultado econômico.

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.

Art. 1.182. Sem prejuízo do disposto no art. 1.174, a escrituração ficará sob a responsabilidade de contabilista legalmente habilitado, salvo se nenhum houver na localidade.

Art. 1.183. A escrituração será feita em idioma e moeda corrente nacionais e em forma contábil, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens.

Parágrafo único. É permitido o uso de código de números ou de abreviaturas, que constem de livro próprio, regularmente autenticado.

³ Institui o Código Civil.

Art. 1.184. No Diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa.

§ 1º-Admite-se a escrituração resumida do Diário, com totais que não excedam o período de trinta dias, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares regularmente autenticados, para registro individualizado, e conservados os documentos que permitam a sua perfeita verificação.

§ 2º-Serão lançados no Diário o balanço patrimonial e o de resultado econômico, devendo ambos ser assinados por técnico em Ciências Contábeis legalmente habilitado e pelo empresário ou sociedade empresária.

Art. 1.185. O empresário ou sociedade empresária que adotar o sistema de fichas de lançamentos poderá substituir o livro Diário pelo livro Balancetes Diários e Balanços, observadas as mesmas formalidades extrínsecas exigidas para aquele.

Art. 1.186. O livro Balancetes Diários e Balanços será escriturado de modo que registre:

I - a posição diária de cada uma das contas ou títulos contábeis, pelo respectivo saldo, em forma de balancetes diários;

II - o balanço patrimonial e o de resultado econômico, no encerramento do exercício.

Art. 1.187. Na coleta dos elementos para o inventário serão observados os critérios de avaliação a seguir determinados:

I - os bens destinados à exploração da atividade serão avaliados pelo custo de aquisição, devendo, na avaliação dos que se desgastam ou depreciam com o uso, pela ação do tempo ou outros fatores, atender-se à desvalorização respectiva, criando-se fundos de amortização para assegurar-lhes a substituição ou a conservação do valor;

II - os valores mobiliários, matéria-prima, bens destinados à alienação, ou que constituem produtos ou artigos da indústria ou comércio da empresa, podem ser estimados pelo custo de aquisição ou de fabricação, ou pelo preço corrente, sempre que este for inferior ao preço de custo, e quando o preço corrente ou venal estiver acima do valor do custo de aquisição, ou fabricação, e os bens forem avaliados pelo preço corrente, a diferença entre este e o preço de custo não será levada em conta para a distribuição de lucros, nem para as percentagens referentes a fundos de reserva;

III - o valor das ações e dos títulos de renda fixa pode ser determinado com base na respectiva cotação da Bolsa de Valores; os não cotados e as participações não acionárias serão considerados pelo seu valor de aquisição;

IV - os créditos serão considerados de conformidade com o presumível valor de realização, não se levando em conta os prescritos ou de difícil liquidação, salvo se houver, quanto aos últimos, previsão equivalente.

Parágrafo único. Entre os valores do ativo podem figurar, desde que se preceda, anualmente, à sua amortização:

I - as despesas de instalação da sociedade, até o limite correspondente a dez por cento do capital social;

II - os juros pagos aos acionistas da sociedade anônima, no período antecedente ao início das operações sociais, à taxa não superior a doze por cento ao ano, fixada no estatuto;

III - a quantia efetivamente paga a título de aviamento de estabelecimento adquirido pelo empresário ou sociedade.

Art. 1.188. O balanço patrimonial deverá exprimir, com fidelidade e clareza, a situação real da empresa e, atendidas as peculiaridades desta, bem como as disposições das leis especiais, indicará, distintamente, o ativo e o passivo.

Parágrafo único. Lei especial disporá sobre as informações que acompanharão o balanço patrimonial, em caso de sociedades coligadas.

Art. 1.189. O balanço de resultado econômico, ou demonstração da conta de lucros e perdas, acompanhará o balanço patrimonial e dele constarão crédito e débito, na forma da lei especial.

Art. 1.190. Ressalvados os casos previstos em lei, nenhuma autoridade, juiz ou tribunal, sob qualquer pretexto, poderá fazer ou ordenar diligência para verificar se o empresário ou a sociedade empresária observam, ou não, em seus livros e fichas, as formalidades prescritas em lei.

Art. 1.191. O juiz só poderá autorizar a exibição integral dos livros e papéis de escrituração quando necessária para resolver questões relativas a sucessão, comunhão ou sociedade, administração ou gestão à conta de outrem, ou em caso de falência.

§ 1º O juiz ou tribunal que conhecer de medida cautelar ou de ação pode, a requerimento ou de ofício, ordenar que os livros de qualquer das partes, ou de ambas, sejam examinados na presença do empresário ou da sociedade empresária a que pertencerem, ou de pessoas por estes nomeadas, para deles se extrair o que interessar à questão.

§ 2º Achando-se os livros em outra jurisdição, nela se fará o exame, perante o respectivo juiz.

Art. 1.192. Recusada a apresentação dos livros, nos casos do artigo antecedente, serão apreendidos judicialmente e, no do seu § 1º, ter-se-á como verdadeiro o alegado pela parte contrária para se provar pelos livros.

Parágrafo único. A confissão resultante da recusa pode ser elidida por prova documental em contrário.

Art. 1.193. As restrições estabelecidas neste Capítulo ao exame da escrituração, em parte ou por inteiro, não se aplicam às autoridades fazendárias, no exercício da fiscalização do pagamento de impostos, nos termos estritos das respectivas leis especiais.

Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.

Art. 1.195. As disposições deste Capítulo aplicam-se às sucursais, filiais ou agências, no Brasil, do empresário ou sociedade com sede em país estrangeiro.

Instrução Normativa DNRC nº 107, de 23 de maio de 2008

Dispõe sobre procedimentos para a validade e eficácia dos instrumentos de escrituração dos empresários, sociedades empresárias, leiloeiros e tradutores públicos e intérpretes comerciais.

(...)

Art. 12. Lavrados os Termos de Abertura e de Encerramento, os instrumentos de escrituração dos empresários e das sociedades empresárias, de caráter obrigatório, salvo disposição especial de lei, deverão ser submetidos à autenticação pela Junta Comercial (art. 1.181. CC/2002, excepcionadas as impossibilidades técnicas):

I - antes ou após efetuada a escrituração, quando se tratar de livros em papel, conjuntos de fichas ou folhas contínuas;

II - após efetuada a escrituração, quando se tratar de microfichas geradas através de microfilmagem de saída direta do computador (COM) e de livros digitais.

§ 1º O empresário e a sociedade empresária poderão fazer autenticar livros não obrigatórios (Parágrafo único, art. 1.181 - CC/2002).

§ 2º É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que não está obrigado a seguir um sistema de contabilidade com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, nem a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico (art. 1.179 e § 2º CC/2002).

No tocante aos livros contábeis da sociedade de advogados, assim se pronunciou a autoridade julgadora de primeira instância (fls. 577/578):

Dos Livros Contábeis de Sociedade de Advogados

21. A classificação indevida foi a consideração como isentos rendimentos recebidos da pessoa jurídica a mais dos constantes da DIPJ.

22. Para análise do tema, vejamos, primeiramente, a Lei nº 8.906, de 04 de julho de 1994, que dispõe sobre o Estatuto da Advocacia e a Ordem dos Advogados do Brasil - OAB.

~~Art. 15. Os advogados podem reunir-se em sociedade civil de prestação de serviço de advocacia, na forma disciplinada nesta lei e no regulamento geral.~~

~~§ 1º A sociedade de advogados adquire personalidade jurídica com o registro aprovado dos seus atos constitutivos no Conselho Seccional da OAB em cuja base territorial tiver sede.~~

~~§ 2º (...).~~

Art. 15. Os advogados podem reunir-se em sociedade simples de prestação de serviços de advocacia ou constituir sociedade unipessoal de advocacia, na forma disciplinada nesta Lei e no regulamento geral. (Redação dada pela Lei nº 13.247, de 2016)

§ 1º A sociedade de advogados e a sociedade unipessoal de advocacia adquirem personalidade jurídica com o registro aprovado dos seus atos constitutivos no Conselho Seccional da OAB em cuja base territorial tiver sede.

(Redação dada pela Lei nº 13.247, de 2016)

§ 2º (...).

~~Art. 16. Não são admitidas a registro, nem podem funcionar, as sociedades de advogados que apresentem forma ou características mercantis, que adotem denominação de fantasia, que realizem atividades estranhas à advocacia, que incluam sócio não inscrito como advogado ou totalmente proibido de advogar.~~

Art. 16. Não são admitidas a registro nem podem funcionar todas as espécies de sociedades de advogados que apresentem forma ou características de sociedade empresária, que adotem denominação de fantasia, que realizem atividades estranhas à advocacia, que incluam como sócio ou titular de sociedade unipessoal de advocacia pessoa não inscrita como advogado ou totalmente proibida de advogar. (Redação dada pela Lei nº 13.247, de 2016)

§ 1º (...)

§ 3º É proibido o registro, nos cartórios de registro civil de pessoas jurídicas e nas juntas comerciais, de sociedade que inclua, entre outras finalidades, a atividade de advocacia. (Grifo nosso).

§ 4º (...).

23. Assim sendo, se para a própria sociedade deste tipo há vedação para seu registro nos cartórios de registro civil de pessoas jurídicas e nas juntas comerciais, conclui-se que os livros contábeis, também, não se registram nessas repartições, situação que permite aceitar, para os devidos cálculos, a documentação encaminhada pelo interessado.

Oportuno destacar que o Provimento nº 112/2006 do Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), em seu artigo 9º trata da possibilidade do registro e autenticação dos documentos e livros contábeis no Conselho Seccional, nos seguintes termos:

Art. 9º Os documentos e livros contábeis que venham a ser adotados pela Sociedade de Advogados, para conferir, em face de terceiros, eficácia ao respectivo conteúdo ou aos lançamentos neles realizados, podem ser registrados e autenticados no Conselho Seccional competente.

Parágrafo único. Os Conselhos Seccionais devem manter o controle dos registros de que trata este artigo mediante numeração sucessiva, conjugada ao número do registro de constituição da sociedade, anotando-os nos respectivos requerimentos de registro, averbados na forma do art. 8º, caput, inciso V.

Logo, não há qualquer impropriedade o registro dos livros contábeis ser efetuado no Conselho Seccional da OAB competente, como o caso dos presentes autos, desde que respeitados os demais dispositivos legais e normativos que tratam acerca da escrituração e demais formalidades obrigatórias extrínsecas.

Cabe ao sócio que recebeu valores distribuídos a título de lucros superiores ao apurado pela tributação por meio do lucro presumido, demonstrar a regularidade da contabilidade no sentido de comprovar que a efetiva aferição do lucro pela pessoa jurídica se deu nos moldes dos valores distribuídos.

A argumentação de defesa do impugnante, acolhida pela autoridade julgadora de primeira instância, está calcada na regularidade da escrituração contábil da pessoa jurídica que realizou a distribuição do lucro em excesso ao presumido. Entretanto, não é o que se verifica nos documentos acostados aos autos.

As cópias dos termos de abertura referentes aos livros Diário de n.º 003 referente ao ano-calendário de 2006 (fl. 471), n.º 004 do ano-calendário de 2007 (fl. 529) e n.º 005, atinente ao ano-calendário de 2008 (fl. 494) atestam que os registros na Ordem de Advogados do Brasil – Secção de Alagoas, somente ocorreu no dia **3/12/2010**, ou seja, após transcorridos respectivamente quatro, três e dois anos do encerramento do exercício social. Sobre a questão da admissibilidade da autenticação do livro "Diário" em data posterior ao movimento das operações nele lançadas, assim dispõe a Instrução Normativa SRF n.º 16 de 1 de março de 1984⁴:

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

RESOLVE:

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

O quadro abaixo apresenta resumo dos prazos fixados para a entrega das DIPJ nos anos-calendário em questão, de acordo com o ato administrativo correspondente:

Ano-calendário	Exercício	Prazo	Ato administrativo
2006	2007	Até último dia útil do mês de junho de 2007	IN SRF n.º 696 de 14 de dezembro de 2006
2007	2008	Até último dia útil do mês de junho de 2008	IN SRF n.º 849 de 19 de maio de 2008
2008	2009	Até o dia 15 de julho de 2009	IN RFB n.º 951 de 26 de junho de 2009

Observa-se, ainda, que nas cópias dos livros diários entregues à fiscalização, sem o devido registro no órgão competente, nos termos de abertura e de encerramento, para o ano-calendário de 2006 consta a informação de tratar-se do livro n.º 001 (fls. 348/356); para o ano-calendário de 2007 o livro n.º 002 (fls. 357/370) e para o ano-calendário de 2008, o livro n.º 003 (fls. 373/386). Todavia, as cópias apresentadas com a impugnação, devidamente registrados na

⁴ Publicada no DOU de 07/03/1984. "Dispõe sobre a admissibilidade da autenticação do livro " Diário" em data posterior ao movimento das operações nele lançadas."

OAB/AL, indicam a seguinte numeração: 003 para o ano-calendário de 2006 (fls. 471/493); 004 para o ano-calendário de 2007 (fls. 529/564) e 005 para o ano-calendário de 2008 (fls. 494/528).

Além da irregularidade na escrita contábil da empresa consubstanciada no fato dos livros de registros diários da empresa só terem sido autenticados após iniciada a ação fiscal e em período bem posterior ao estabelecido pelas normas vigentes, descumprindo as formalidades extrínsecas obrigatórias, nos referidos livros diários, além do faturamento, folha de pagamento, tributos e contribuições federais (PIS, Cofins, CSSL, IRPJ, INSS, FGTS) não foi identificada a contabilização de outras despesas operacionais como água, luz, condomínio, telefone, emolumentos e taxas, custas judiciais, IPTU, honorários contábeis dentre outras. Também em nenhum dos livros diários foi anexado o balanço patrimonial.

Assim, os documentos apresentados não se prestam para comprovar a existência de escrituração contábil segundo as normas comerciais, com a efetiva demonstração de que o lucro auferido foi superior ao presumido, necessária para a isenção fiscal dos excessos, razão pela qual deve ser reformada a decisão de primeira instância.

Conclusão

Diante do exposto, vota-se em dar provimento ao recurso de ofício nos termos do voto em epígrafe

Débora Fófano dos Santos