



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.723868/2011-74
ACÓRDÃO	2202-011.127 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSE MANUEL ALVES AMBROSIO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ACIMA DO LIMITE DE ISENÇÃO. PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO.

É tributável a parcela dos rendimentos pagos, a título de distribuição de lucros, a sócio de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, que exceder à diferença entre o lucro presumido e o relativo ao IRPJ, a menos que fique demonstrado, por meio de escrituração feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo para o qual houver optado.

APURAÇÃO DO LUCRO EFETIVO. LIVRO-DIÁRIO. FORMALIDADES.

Para fazer prova a favor do contribuinte, o Livro Diário deve conter, respectivamente, na primeira e última página, termos de abertura e de encerramento e deve ser registrado e autenticado pelas juntas comerciais ou repartições encarregadas do Registro do Comércio. Somente pode ser aceita a escrituração do livro-Diário, autenticado em data posterior ao movimento das operações nele lançadas, quando o registro e a autenticação tenham sido promovidos até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente exercício financeiro.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza, CE, formalizada no acórdão nº 08-33.850, que julgou procedente o lançamento tributário para a cobrança de imposto de renda da pessoa física sobre rendimentos recebidos a título de dividendos distribuídos acima do lucro presumido apurado pela pessoa jurídica da qual é sócio.

No relatório fiscal, consta que apesar de a legislação tributária permitir que a distribuição de lucros sem tributação pelo imposto de renda da parcela excedente ao lucro presumido, é necessário 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 tributárias. Contudo, no presente caso, a empresa apresentou à fiscalização o Livro Diário nº 001/2007 com o registro na Junta Comercial do Estado de Alagoas efetuado em 24/02/2011, isto é, após receber o Termo de Intimação Fiscal, cuja ciência se deu em 16/02/2011. Por essa razão, o Auditor Fiscal não aceitou o Livro Diário como prova, por ter sido levado à registro a destempo, contrariamente à legislação tributária.

Ainda, o Auditor Fiscal complementa que a escrituração do Livro Diário autenticado em data posterior poderá ser aceita pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal desde que o registro e autenticação tenham sido promovidos até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente exercício financeiro, que no caso específico do exercício 2008, ano-calendário 2007, o prazo final de entrega da DIPJ ocorreu em 30/06/2008. Portanto, esta data seria o limite para que esta empresa autenticasse o seu Livro Diário com os

registros dos balanços e da distribuição dos lucros e tais registros pudessem ser aceitos como prova.

Por fim, na fiscalização foi verificado que, apesar da empresa e do sócio terem informado nas suas DIPJ e DIRPF, respectivamente, um valor distribuído de lucro, este não condiz com a realidade. Ao analisar os lançamentos contábeis a título de antecipação de distribuição dos lucros, combinado com a emissão de cheque nominais ao sócio neste sentido e análise das contas correntes da empresa e do sócio, foi constatado que o valor distribuído a título de lucros foi divergente dos informados naquelas declarações.

Em Impugnação, o Recorrente alegou que as formalidades relativas ao Livro Caixa não poderiam ensejar a referida autuação fiscal em valor desarrazoado e desproporcional. Ademais, que os lucros foram distribuídos com base em contabilidade regular e que a formalidade relativa ao registro do Livro Caixa foi cumprida antes do início do procedimento fiscal. Também pugna pelo afastamento da multa isolada.

A DRJ negou provimento à Impugnação apresentada pelo Recorrente, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ACIMA DO LIMITE DE ISENÇÃO. PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO.

É tributável a parcela dos rendimentos pagos, a título de distribuição de lucros, a sócio de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, que exceder à diferença entre o lucro presumido e os valores correspondentes ao imposto de renda da pessoa jurídica, CSLL, COFINS e PIS/PASEP, a menos que fique demonstrado, por meio de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo para o qual houver optado.

APURAÇÃO DO LUCRO EFETIVO. LIVRO DIÁRIO. FORMALIDADES.

Para fazer prova a favor do contribuinte, o livro Diário deve conter, respectivamente, na primeira e última página, termos de abertura e de encerramento e deve ser registrado e autenticado pelas juntas comerciais ou repartições encarregadas do Registro do Comércio. Somente pode ser aceita a escrituração do livro Diário, autenticado em data posterior ao movimento das operações nele lançadas, quando o registro e a autenticação tenham sido promovidos até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente exercício financeiro.

MULTA PROPORCIONAL E MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. CONCOMITÂNCIA.

O eventual lançamento de multa isolada na pessoa jurídica, em face da falta de recolhimento do IRRF; e o lançamento da multa de ofício em face da omissão de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, devido pela pessoa física, fundamentam-se em fatos jurídicos distintos, praticados por distintas personalidades, ensejando, cada qual, a correspectiva penalidade.

NULIDADE.

A nulidade do lançamento somente se configura na ocorrência das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

DECISÕES JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões Judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417 de 19 de dezembro de 2006, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão. A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário a este Conselho, no qual repete os argumentos apresentados em Impugnação e apresenta laudo pericial contábil, requerendo sua admissão com base no princípio da verdade material.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

De início, o Recorrente requer que o presente processo seja julgado em conjunto com o processo administrativo nº 10410.723816/2011-06, tendo em vista se tratar dos mesmos fatos. Com relação a este ponto, adoto e reproduzo a decisão da DRJ, com a qual concordo:

Compulsando-se os autos verifica-se que a fiscalização apurou neste processo que a SDI - Serviços Ltda., empresa que o Impugnante é sócio, distribuiu para o impugnante lucros superiores ao limite estabelecido em lei.

Foram ainda lavrados os seguintes autos de infração: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (Processo n. 10410.723.816/2011-06) no valor de R\$ 398.709,79, assim como, referente à Contribuição Previdenciária, o AIOP: DEBCAD n. 37.362.878-1 e AIOA: DEBCAD n. 37.362.877-3, nos valores de R\$ 616.304,57 e R\$ 38.110,40, que originaram o Proc. n. 10410.723.897/2011-36.

Contra os outros dois sócios há época, foram lavrados dois Autos de Infrações que originaram nos processos de números: 10410.723.868/2011-47 (José Manuel Alves Ambrósio) e 10410.723.865/2011-31 (Rodrigo Daniel de Almeida), nos valores de: R\$ 273.119,13 e R\$ 460.997,32, respectivamente. Em sua defesa o autuado alega que o julgamento deste processo está diretamente vinculado ao aludido Proc. n. 10410.723.816/2011-06, por esse motivo, consoante disposição legal, jurisprudencial, doutrinária e fática; bem como, com o escopo de respeitar o princípio Constitucional da Eficiência e evitar decisões conflitantes, este processo deve ficar apenso ao supracitado, por depender dos mesmos elementos de prova.

Compulsando-se os autos, conclui-se por uma evidente conexão entre os objetos do presente processo e do aludido Proc. nº 10410.723.816/2011-06.

A conexão se caracteriza pela existência de demandas intimamente ligadas, havendo “uma relação tão estreita, que não podem ser conhecidas separadamente pelo julgador, visto que o julgamento de uma vem afetar o conteúdo da outra”, implicando, assim, na “união ou unificação dos processos, para que se submetam, simultaneamente, a um só julgamento, que abarque as duas questões, a fim de que não se evidencie decisório em contradição” (grifou-se) (SILVA, DE PLÁCIDO E. Vocabulário jurídico. Rio de Janeiro: Forense, 11. ed., 1991. v. I, p. 499).

Logo, há interesse da própria Administração Tributária na coerência lógica entre as decisões dos dois processos, em respeito ao princípio da segurança jurídica.

Contudo, inexistente previsão normativa de julgamento conjunto, no sentido de um único julgamento para ambos os processos, aplicável à presente situação no regime do Processo Administrativo Fiscal.

O diploma normativo que trata do tema no âmbito da RFB é a Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008, que assim dispõe:

Art. 1º Serão objeto de um único processo administrativo:

I - as exigências de crédito tributário do mesmo sujeito passivo, formalizadas com base nos mesmos elementos de prova, referentes:

a) ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e aos lançamentos dele decorrentes relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), à Contribuição para o PIS/Pasep ou à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins);

- b) à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, que não sejam decorrentes do IRPJ;*
- c) à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins devidas na importação de bens ou serviços;*
- d) ao IRPJ e à CSLL; ou*
- e) às Contribuições Previdenciárias da empresa, dos segurados e para outras entidades e fundos; ou (Redação dada pela Portaria RFB nº 2.324, de 3 de dezembro de 2010) (Vide art. 2º da P RFB nº 2.324/2010)*
- f) ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples); (Incluída pela Portaria RFB nº 2.324, de 3 de dezembro de 2010) (Vide art. 2º da P RFB nº 2.324/2010)*
- II - a suspensão de imunidade ou de isenção ou a não-homologação de compensação e o lançamento de ofício de crédito tributário delas decorrentes;*
- III - as exigências de crédito tributário relativo a infrações apuradas no Simples que tiverem dado origem à exclusão do sujeito passivo dessa forma de pagamento simplificada, a exclusão do Simples e o lançamento de ofício de crédito tributário dela decorrente;*
- IV - os Pedidos de Restituição ou de Ressarcimento e as Declarações de Compensação (Dcomp) que tenham por base o mesmo crédito, ainda que apresentados em datas distintas;*
- V - as multas isoladas aplicadas em decorrência de compensação considerada não declarada.*
- § 1º O disposto no inciso I aplica-se inclusive na hipótese de inexistência de crédito tributário relativo a um ou mais tributos.*
- § 2º Também deverão constar do processo administrativo a que se referem os incisos I, II e III as exigências relativas à aplicação de penalidade isolada em decorrência de mesma ação fiscal.*
- § 3º Sendo apresentadas pelo sujeito passivo manifestação de inconformidade e impugnação, as peças serão juntadas aos processos de que tratam os incisos II e III.*
- § 4º As DComp baseadas em crédito constante de pedido de restituição ou ressarcimento indeferido ou em compensação não homologada pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), apresentadas após o indeferimento ou não-homologação, serão objeto de processos distintos daquele em que foi prolatada a decisão.*
- § 5º Para efeito do disposto nos incisos II e III, havendo lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou da Contribuição Previdenciária, estes deverão constituir processos distintos.*

Art. 2º Os autos serão apensados nos seguintes casos:

I - recurso hierárquico relativo à compensação considerada não declarada e ao lançamento de ofício de crédito tributário dela decorrente; ou (Redação dada pela Portaria RFB nº 2.324, de 3 de dezembro de 2010) (Vide art. 2º da P RFB nº 2.324/2010)

II - recurso hierárquico relativo ao indeferimento de pedido de retificação, cancelamento ou desistência de Pedido de Restituição ou Ressarcimento e de Declaração de Compensação e à manifestação de inconformidade contra indeferimento do Pedido de Restituição ou Ressarcimento ou a não homologação da Declaração de Compensação originais. (Redação dada pela Portaria RFB nº 2.324, de 3 de dezembro de 2010) (Vide art. 2º da P RFB nº 2.324/2010)

Do acima transcrito, observa-se que nessa norma não há previsão, seja para a integração das matérias em um único processo, seja para o apensamento dos processos, ainda que os mesmos devam ter seguimento administrativo controlado de forma a evitar julgamentos contraditórios.

Diga-se também, por fim, que inexistente a figura do sobrestamento no processo administrativo, ainda mais quando o princípio da oficialidade obriga a Administração a impulsionar o processo até sua decisão final, o que de certa forma contempla a solicitação do autuado, a seguir analisada, ou seja, o imediato julgamento da impugnação apresentada.

Contudo, mesmo inexistindo a obrigação de julgar primeiro o processo matriz, esta autoridade julgadora procedeu o julgamento do Proc. nº 10410.723.816/2011-06, conforme acórdão proferido pela DRJ/FOR (Ac. nº 33.847, de 18/05/2015). Assim, para evitar mais qualquer querela relativamente a esta questão e em função do acórdão proferido no aludido processo do IRPJ, adoto como forma de decidir as mesmas fundamentações, conforme a seguir exposto.

Dessa forma, deve ser rejeitado o pedido formulado pela defesa.

No mérito, conforme mencionado acima, o Auditor Fiscal pontuou que o Livro Caixa somente foi levado a registro na Junta Comercial do Estado de Alagoas em 24/02/2011, após o Termo de Intimação Fiscal do presente processo, cuja ciência se deu em 16/02/2011. Em tese, seria possível que a escrituração do Livro Diário autenticado em data posterior fosse aceita pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal desde que o registro e autenticação fossem promovidos até a data prevista para a entrega tempestiva da DIPJ do correspondente exercício financeiro, que no caso específico do exercício 2008, ano-calendário 2007, era 30/06/2008. Contudo, além de descumprido tal prazo, o Recorrente somente cumpriu a formalidade legal após o início do procedimento fiscal.

O Recorrente questiona que o Auditor Fiscal invalidou o Livro Caixa para fins de verificação da distribuição de lucros, por não ter sido atendida a formalidade legal, mas o utilizou para aferir a base de cálculo do imposto de renda. Contudo, com base na jurisprudência deste Conselho, a ausência de autenticação do Livro Diário, mesmo realizada após o início do procedimento fiscal, é causa suficiente para que se entenda pela manutenção do crédito tributário, em função de inexistir escrituração contábil regular apta a fundamentar a apuração do resultado.

É o que se depreende das seguintes decisões desfavoráveis aos contribuintes, por unanimidade, formalizadas nos Acórdãos 2301-004.462 (28/01/16), 2301-004.464 (28/01/16), 2301-004.668 (10/05/16), 2202- 003.649 (21/09/16), 2201-003.521 (16/03/17), 2401-005.777 (02/10/18), 2401-005.778 (02/10/18), 2401-005.830 (06/11/18), 2401-005.829 (06/11/18), 2401-005.873 (08/11/18), 2202- 005.011 (12/03/19), 2402-007.517 (07/08/19); por maioria, no Acórdão 2401-001.338 (20/08/19); e por voto de qualidade no Acórdão 2401-005.294 (06/03/18).

Ademais, o contribuinte junta laudo pericial por ocasião do recurso voluntário, que, ainda que fosse conhecido, não seria suficiente para comprovar que a formalidade legal foi cumprida. Isso porque, conforme mencionado acima, a formalidade legal apenas foi cumprida após o início do procedimento fiscal.

Por essa razão, adoto e reproduzo a decisão de piso, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF:

O art. 10 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, dispõe que 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, domiciliada no País ou no exterior.

Em se tratando de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, a parcela do lucro distribuído excedente ao valor da base de cálculo do imposto, diminuída dos impostos e contribuições, não se sujeitará à tributação, se a pessoa jurídica demonstrar, por meio de escrituração contábil, efetuada de conformidade com a legislação comercial, que o lucro contábil é superior ao determinado pelas normas de apuração da base de cálculo do imposto calculado com base no lucro presumido. Nesse sentido, a Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, em seu art. 48, assim dispõe:

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.(grifou-se)

Assim, para que a distribuição de valor excedente ao lucro presumido seja isenta do imposto, necessário se faz que a empresa demonstre, por meio de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo de sua opção; caso contrário, sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, devendo submeter-se ao ajuste anual do imposto devido pela pessoa física beneficiária. Portanto, as citadas normas legais, regulamentando a isenção prevista no artigo 10 da Lei

9.249/95, estabelecem os limites da distribuição de lucros pagos pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido.

Em princípio, esse limite é o valor correspondente à diferença entre o lucro presumido e todos os tributos a que estiver sujeita a pessoa jurídica. Foi com base neste limite que a autoridade fiscal lançou, como omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, a parcela distribuída excedente.

Alega o autuado que diferentemente do que alega a fiscalização, o Livro Diário já estava devidamente autenticado quando iniciou a fiscalização, posto que a fiscalização teve início em 20/07/2011 e o registro do aludido livro se deu em 24/02/2011.

Neste ponto é de se ressaltar o que já foi dito pela fiscalização, ou seja, “a empresa apresentou à fiscalização o Livro Diário nº 001/2007, com o registro na Junta Comercial do Estado de Alagoas, somente em 24/02/2011, portanto, só teve o cuidado de registrá-lo após receber o Termo de Intimação Fiscal, cuja ciência se deu em 16/02/2011 e que suscitou a investigação por parte da Fiscalização acerca da distribuição dos lucros acima do limite legal permitido, salientando que através de Ofício dirigido à Junta Comercial a mesma informou que não houve nenhum registro de quaisquer livros ou documentos contábeis nos anos de 2007 até 2011.” Assim, diferentemente do que alega o autuado, quando do registro na Junta Comercial do Estado de Alagoas em 24/02/2011 o autuado já se encontrava sob procedimento fiscal desde 16/02/2011(Termo de Intimação Fiscal).

No Termo de Encerramento de fls. 492/548 do processo matriz, a autoridade fiscal relata a necessidade tempestiva do aludido registro, apreciando inclusive os motivos de força maior alegados pelo autuado (enchente), conforme transcrição abaixo:

Da análise da DIPJ foi constatado também que a empresa distribuiu a título Lucros aos seus três sócios valores que excediam em muito o limite do lucro presumido deduzido do imposto de renda correspondente, inclusive adicional quando devido, da Contribuição Social sobre o Lucro, da COFINS e das contribuições ao PIS/PASEP, vide Planilha I em anexo denominada "Apuração do IRRF Excedente ao Lucro Presumido", em desobediência ao estatuído na legislação do imposto de renda, tal prática por parte da empresa levou esta Fiscalização a solicitar da mesma a justificativa adotada para a distribuição dos lucros, no Termo de Intimação Fiscal, enviado para a empresa em 10/02/2011, com data de ciência em 16/02/2011, já que é inerente à Fiscalização, a investigação de indícios de ilícitos tributários que extrapolem o objetivo original do procedimento, imputáveis ao sujeito passivo.

Em 23/02/2011, a empresa respondeu ao Termo de Intimação Fiscal, em relação às divergências constatadas na Revisão de Declaração e também quanto à distribuição dos lucros excedentes ao lucro presumido, no caso, a mesma alegou em relação a

distribuição de lucros que ela obedecia ao estatuído na legislação quanto à escrituração das demonstrações contábeis no Livro Diário, que foi apresentado conjuntamente com a resposta à Intimação, salientando que a empresa só registrou o Livro Diário do exercício financeiro de 2007 em 24/02/2011, portanto, a empresa só registrou o seu Livro Diário na Junta Comercial de Alagoas após receber o Termo de Intimação Fiscal com a indagação da distribuição dos lucros excedentes ao lucro presumido.

Conjuntamente com a resposta ao Termo de Intimação Fiscal a empresa apresentou um Boletim de Ocorrência lavrado em 02/07/2010, noticiando o desaparecimento de vários documentos da sede da empresa em virtude de fortes chuvas que caíram na cidade de União dos Palmares/AL, onde está localizada a empresa e que inundaram as suas instalações, o que causou a perda destes documentos.

Tendo em vista que o objetivo inicial procedimento fiscal de Revisão de Declaração não era investigar a distribuição dos lucros excedentes ao lucro presumido por parte da empresa, e sim divergências de aplicação de alíquotas do lucro presumido sobre suas receitas, tal procedimento foi encerrado, já que o deslinde das divergências foram resolvidas, e com o intuito de investigar se a atitude da empresa ao distribuir os lucros excedentes ao lucro presumido tiveram embasamento legal e foram cumpridas todas as exigências legais para tal procedimento, foi aberta um procedimento fiscal de Diligência Fiscal embasada no MPF nº 04.4.01.00-2011-002929.

Esta Diligência teve por principal objetivo constatar se a empresa ao perder os seus documentos na enchente que se abateu sobre a cidade em que está localizada, teve o cuidado de adotar os procedimentos legais enumerados nos §§ 1º e 2º do art. 264 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), para tanto foi enviado o Termo de Intimação Fiscal em 16/05/2011, com data de ciência por via postal em 20/05/2011.

Do resultado da diligência ficou constatado que a autuada não adotou os procedimentos legais enumerados nos aludidos §§ 1º e 2º do art. 264 do RIR/3000. Como bem asseverou a fiscalização, o extravio de documentos em decorrência de enchente não exonera o contribuinte de suas obrigações fiscais de conservação de livros e documentação de suporte se não observados os requisitos legais previstos em tais circunstâncias, quais sejam publicar, em jornal de grande circulação do local do seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dar minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Receita Federal de sua jurisdição.

Na verdade, como bem conclui a fiscalização, independentemente da situação de extravio dos livros fiscais na enchente ocorrida na cidade em que se encontra o domicílio da empresa, que ocorreu em junho de 2010, a empresa ao distribuir os seus lucros sendo optante pelo regime do lucro presumido, atendendo ao que dispõe a legislação quanto ao excedente distribuído, teria que levantar as referidas demonstrações contábeis no Livro Diário e tê-lo registrado na Junta Comercial, que no caso, ter-se-ia que dar em 2008, portanto, dois anos e meio antes da enchente se abater sobre a cidade de seu domicílio.

E mais, através do Ofício nº 272/2011/Safis/DRF Maceió/AL, datado de 07/07/2011, enviado à Junta Comercial do Estado de Alagoas, foi solicitado da mesma fornecer todos os registros de autenticação de livros contábeis efetuados por esta empresa desde o ano de 2007, em resposta ao Ofício enviado, a Junta Comercial respondeu através do Ofício nº 1243/2011/JUCEAL/GP, datado de 14/07/2011, que não constava nos cadastrados da Junta Comercial registros de autenticações de livros contábeis nos anos de 2007, 2008, 2009 e 2010, e que através dos seus sistemas o primeiro registro neste sentido foi localizado apenas 25/02/2011, ou seja, somente 10 (dez) dias após a empresa ter recebido o Termo de Intimação indagando sobre a distribuição dos lucros.

Desta forma, ao se verificar que a empresa não atendeu nenhuma das exigências contidas no dispositivo contido no art. 264 do RIR/99 ela assumiu uma postura errônea, já que tais providências são imprescindíveis para a pessoa jurídica resguardar seus direitos, uma vez que constituem os meios que a lei elegeu para atestar a veracidade de evento que resulte no extravio de livros e documentos fiscais, como forma inconteste de demonstrar ao Fisco a situação no caso concreto.

Ainda no aludido Termo de Encerramento de fls. 492/523 do processo IRPJ, quanto as exigências relativamente a aceitação do Livro Diário, a autoridade fiscal alega que:

Para que o livro Diário seja aceito como prova é necessária a sua autenticação no competente registro do comércio, registro este que é perpetrado pelas Juntas Comerciais dos Estados, conforme previsão inserta na Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994 e que Dispõe sobre Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins e dá outras providências, salientando que a Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil) também regula a matéria no seu Título II - da Sociedade, in verbis:

“Art. 1.150. O empresário e a sociedade empresária vinculam-se ao Registro Público de Empresas Mercantis a cargo das Juntas Comerciais, e a sociedade simples ao Registro Civil das Pessoas Jurídicas, o qual deverá obedecer às normas fixadas para

aquele registro, se a sociedade simples adotar um dos tipos de sociedade empresária.

(...) 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.

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.

Esse livro, portanto, não tem o condão de permitir a apuração do lucro contábil superior ao limite estabelecido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, a ser feita por meio de escrituração contábil com observância das normas legais estipuladas pelo Fisco.

Ressalta-se ainda, que aludido limite pode ser superado pela demonstração – por meio de escrituração contábil feita com observância da lei comercial – de que o lucro efetivo da pessoa jurídica é maior que o apurado segundo as normas do lucro presumido.

Para tal, é necessário que esta demonstração seja realizada segundo as estritas formalidades exigidas pela legislação tributária.

“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 nº 486 de 1969, artigo 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).

§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.

Processamento Eletrônico de Dados

Art.255. Os livros comerciais e fiscais poderão ser escriturados por sistema de processamento eletrônico de dados, em folhas contínuas, que deverão ser numeradas, em ordem seqüencial, mecânica ou tipograficamente, observado o disposto no § 4º do art. 258.

Com base na legislação supra citada, o Livro Diário, para fazer prova a favor do contribuinte, deve conter, respectivamente, na primeira e última página, os termos de abertura e de encerramento e deve ser registrado e autenticado pelas juntas comerciais ou repartições encarregadas do Registro do Comércio.

E a Instrução Normativa SRF nº 16/1984, dispõe, ainda, que a escrituração do Livro Diário somente poderá ser aceita pelos órgãos da Receita Federal quando o registro e autenticação tenham sido promovidos até a data prevista para entrega tempestiva da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica do exercício correspondente, a saber.

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

RESOLVE:

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

É imprescindível, ainda, para legitimar a escrita, que ela esteja amparada em documentos hábeis, segundo a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, como preconiza o artigo 923 do RIR/1999 vigente.

O fiscal autuante, no caso em tela, observou que a pessoa jurídica SDI - Serviços Ltda, CNPJ 04.816.751/0001-31, foi tributada, no ano-calendário de 2007, pelo Lucro Presumido, conforme Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ) anexada às fls.08/19, e, dessa forma, poderia distribuir lucros ao seu sócio, ora-impugnante, na modalidade de rendimento isento e não-tributável, até a importância de R\$ 28.975,83, segundo demonstrativo a fls. 436, considerando a sua participação societária(25%).

Analizando toda a documentação constante nos autos, o fiscal autuante verificou que houve a distribuição de lucros, durante o mencionado ano-calendário, na importância de R\$ 514.698,47.

O contribuinte aponta, em sua peça contestatória, uma contradição na informação fiscal pois "Pergunta-se: como pode o fiscal invalidar o Livro Diário para fins de verificação contábil-fiscal e, em seguida, utilizá-lo com o intuito de maculá-lo?"

Discordo do impugnante, quanto a sua afirmativa. A autoridade fiscal desqualificou foi o Livro Diário, o qual é um livro contábil e obrigatório. A quantificação do montante dos lucros efetivamente distribuídos no ano-calendário de 2007 pela supracitada pessoa jurídica, se deu por constatações não escrituradas a tempo no aludido livro, ou seja, "apesar da empresa e do sócio terem informado nas suas DIPJ e DIRPF, respectivamente, um valor distribuído de lucro, o mesmo, de acordo com o apurado nesta Fiscalização não condiz com a realidade, de posse dos lançamentos contábeis a título de antecipação de distribuição dos lucros e distribuição dos lucros, combinado com a emissão de cheque nominais ao sócio neste sentido como pagamento de antecipação dos lucros e análise das contas correntes da empresa e do sócio, foi constatado que o valor distribuído a título de lucros foi divergente dos informados naquelas declarações, desta forma o presente lançamento deste Auto de Infração teve por base os valores apurados e pagos efetivamente ao sócio constante nas Planilhas I e II, denominadas "Apuração do IRRF Excedentes do Lucro Presumido", anexas ao presente Auto de Infração, cuja cópia está sendo enviada ao Contribuinte."

Quanto a multa de ofício lançada o autuado assim se manifestou:

“DA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA E DOS JUROS

Sob o argumento de que o Impugnante não pagou o IRPF, o fiscal aplicou a multa de ofício prevista no art. 9º da Lei n. 10.426/02.

Consoante detalhadamente demonstrado, toda a distribuição nos lucros para os sócios se deu conforme a legislação que regulamenta o Imposto de Renda. Portanto, restou comprovado o cumprimento da obrigação principal, no que tange ao Imposto de Renda.

Logo, sendo a multa isolada uma multa acessória, essa acompanha a principal, restando evidenciado o seu descabimento.”

Ao se referir a aplicação de multa isolada, não aplicada neste processo, parece que a defesa contesta o lançamento concomitante da multa de ofício, na pessoa física; e da multa isolada (por falta de retenção do IRRF), na pessoa jurídica SDI - Serviços Ltda, CNPJ 04.816.751/0001-31, da qual o sujeito passivo é sócio, por reputar duplicidade de penalidade sobre o mesmo fato jurídico. Tal alegação tem relação, exclusivamente, com a infração de Omissão de Rendimentos Recebidos a Título de Lucros Distribuídos Excedentes ao Lucro Presumido, verificados no período compreendido entre 31/01/2007 e 31/12/2007, sujeita à multa de ofício de 75%.

Com efeito, essa alegação não merece prosperar. Primeiro, o eventual lançamento de multa isolada, na pessoa jurídica, trata-se de matéria completamente estranha à presente lide, não cabendo manifestação alguma dessa instância administrativa de julgamento. Não obstante, registre-se que a eventual multa lançada na pessoa jurídica, com fundamento na falta de recolhimento de carnê-leão, tem origem no fato jurídico do pagamento de rendimentos ao beneficiário, de modo a penalizar a fonte pagadora por essa omissão. Já a multa de ofício lançada na pessoa física, tem por fundamento a omissão desta em deixar de incluir, na declaração anual de ajuste, rendimentos sujeitos à tributação, de modo a penalizar essa conduta. Tratam-se, pois, de condutas distintas, sujeitas a penalidades distintas. Do exposto, rejeita-se essa tese.

Improfícuas as decisões judiciais trazidas pelo impugnante, porque essas decisões não fazem coisa julgada sobre os demais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e das que foram objeto de Súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417 de 19 de dezembro de 2006.

Em relação à doutrina transcrita, cumpre informar que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Desse modo, deverá ser mantida a tributação sobre a parcela excedente dos rendimentos por ele percebidos da pessoa jurídica SDI - Serviços Ltda, CNPJ 04.816.751/0001-31, no valor de R\$ 485.720,64, conforme apurado pela Fiscalização.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela