



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10437.720019/2014-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.777 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de outubro de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente ANGELINA MARIA MUNIZ ZAGARI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

JUNTADA DE DOCUMENTO APÓS O RECURSO. PRECLUSÃO.

De acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A apuração da variação patrimonial, para fins de imposto de renda, deve ser feita a partir de fluxo mensal de origens/receitas e dispêndios/aplicações, e não anual, conforme está determinado nas Leis nº 7.713, de 1988 e nº 8.134, de 1990. Correta a fórmula empreendida no lançamento.

Não há afronta aos princípios constitucionais do contraditório e de ampla defesa, na medida em que foram discriminados mensalmente os valores aplicados e os resgatados em contas mantidas no exterior, conforme planilha que consta dos autos.

Não padece de nulidade o Auto de Infração que seja lavrado por autoridade competente, com observância ao art. 142, do CTN, e arts. 10 e 59, do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata que o mesmo conhece minuciosamente a matéria fática e legal e exerceu, com lógica e nos prazos devidos, o seu direito.

IRPF. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EXCEDENTE AO LUCRO PRESUMIDO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO POR MEIO DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL. FORMALIDADES.

Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual. No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, poderá ser

distribuída, sem incidência de imposto, parcela de lucros ou dividendos excedentes, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pelo lucro presumido. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, que deverá conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetido à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio.

ESCRITURAÇÃO DO LIVRO DIÁRIO. AUSÊNCIA DE PRAZO NA LEGISLAÇÃO COMERCIAL.

A legislação comercial não prevê qualquer prazo para que os livros sejam autenticados ou penalidade decorrente do atraso. Assim, a escrituração dos livros a destempo não configura argumento para fundamentar a acusação fiscal.

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

Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares, devem ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio até antes do início da ação fiscal, sob pena de perda da espontaneidade.

REGISTROS CONTÁBEIS. PROVA. SE COMPROVADOS POR DOCUMENTOS HÁBEIS.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, se comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

ERRO DE CONTABILIZAÇÃO. CORREÇÃO.

A mera identificação de erro de contabilização, por si só, não afasta a procedência do lançamento se todas as medidas necessárias à sua correção não foram levadas a termo.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ANÁLISE DO FLUXO DE ORIGENS E DISPÊNDIOS.

A apuração da variação patrimonial, para fins de imposto de renda, deve ser feita a partir de fluxo mensal de origens/receitas e dispêndios/aplicações, com base em documentação hábil e idônea. Compete ao contribuinte demonstrar eventuais vícios na apuração minuciosamente detalhada em planilhas elaboradas pela fiscalização.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente Convocada), Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Miriam Denise Xavier. Vencida em primeira votação a conselheira Andrea Viana Arrais Egypto, que votou por converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente Convocada), Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar o relatório já elaborado em ocasião anterior, pela 15ª Turma da DRJ/SPO e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 2161/2177):

Contra a contribuinte acima identificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 2.102 a 2.104, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas do ano-calendário de 2009, acompanhado dos demonstrativos de fls. 2.105 a 2.109 e do Termo de Verificação Fiscal de fls. 2.091 a 2.101, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 1.640.391,19, composto de:

<i>Imposto:</i>	<i>R\$ 778.654,38</i>
<i>Juros de mora (calculados até 02/2014):</i>	<i>R\$ 277.746,02</i>
<i>Multa Proporcional</i>	<i>R\$ 583.990,79</i>

Conforme descrição dos fatos de fls. 2.103 a 2.104, a exigência decorreu das seguintes infrações à legislação tributária:

- rendimentos recebidos por sócios de empresas – omissão de rendimentos recebidos a título de lucro distribuído excedentes ao lucro presumido – rendimentos pagos a sócio ou acionista de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no Lucro Presumido, excedentes ao Lucro Presumido diminuído de impostos e contribuições, quando a pessoa jurídica não demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é superior ao Lucro Presumido, conforme relatado no Termo de Verificação

em anexo. Fatos geradores, valores apurados e enquadramento legal a fl. 2.103;

- acréscimo patrimonial a descoberto – omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, conforme Termo de Verificação em anexo. Fatos geradores, valores apurados e enquadramento legal a fl. 2.104.

No citado Termo de Verificação Fiscal de fls. 2.091 a 2.101 encontra-se descrito o desenvolvimento da ação fiscal, donde se extrai que:

- constatou-se que o contribuinte informou em sua Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 2009, o valor total de R\$ 1.850.000,00 a título de rendimentos isentos e não tributáveis referentes a lucros e dividendos recebidos da empresa Atrevida Produções Artísticas e Culturais Ltda., CNPJ 57.646.119/0001-53;

- intimado a apresentar Ata de Assembleia ou documento equivalente, que deliberou sobre a distribuição dos lucros, bem como a comprovar a efetiva transferência financeira do valor declarado, o contribuinte apresentou apenas cópias parciais do Razão Analítico da empresa Atrevida Produções Artísticas Ltda., bem como cópias da folha de pagamento – pró-labore de Angelina Maria Muniz Zagari e “Recibos de Retirada de Lucro”;

- analisando a DIPJ, constatou-se que a empresa optou pelo regime de tributação com base no lucro presumido e informou na Ficha 61A – Rendimentos de Dirigentes, Conselheiros, Sócios ou Titular, lucro distribuído à sócia Angelina Maria Muniz Zagari foi no montante de R\$ 223.751,21;

- foi emitido Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência, em 09/10/2012, em face da empresa Atrevida Produções Artísticas e Culturais Ltda., da qual a contribuinte era sócia no ano-calendário de 2009, com participação de 99%;

- em atendimento à intimação, a empresa apresentou o original do Livro Diário e do Livro Razão, em 27/11/2012, bem como Balancetes de Verificações Mensais e Anual Analítico e Balanço Patrimonial referentes ao ano-calendário 2009. O livro Diário somente foi registrado na JUCESP em 14/11/2012;

- tendo em vista que a empresa envolvida não cumpriu as formalidades legais exigidas para a sua escrituração contábil, a fiscalização não considerou a escrituração contábil da empresa hábil para fazer prova a favor da contribuinte ora fiscalizada, sendo considerado como rendimentos isentos, recebidos a título de distribuição de lucros, tão somente o valor correspondente ao lucro presumido, declarado na DIPJ, diminuído dos impostos e

contribuições, conforme demonstrado a fl. 2.094, ou seja, R\$ 67.044,44 no total para 2009;

- a parcela excedente foi submetida à tributação;

- ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – no ano-calendário de 2009, a contribuinte era casada pelo regime da comunhão universal de bens com Walter Zagari, CPF n.º 482.996.008-63. O casal entregou a DIRPF separadamente, no modelo simplificado;

- assim, foi efetuada a análise de todos os documentos acostados na ação fiscal do Sra. Angelina conjuntamente com os coletados na ação fiscal do Sr. Walter, computando todos os bens e direitos do casal, bem como os rendimentos e dispêndios de ambos, sendo elaborando ao final, um único fluxo de Análise de Variação Patrimonial e Financeira;

- foi apurado acréscimo patrimonial a descoberto, nos meses de janeiro, abril, agosto e setembro de 2009, sendo tributado 50% para cada cônjuge, tendo em vista que o casal apresentou Declaração em separado. O Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial e Financeira do ano-calendário 2009 encontra-se as fls. 2.041 a 2.044.

Cientificada do lançamento em 28/02/2014 (fl. 2.111), a contribuinte apresentou, em 01/04/2014, a impugnação de fls. 2.116 a 2.144, por intermédio de procuradores (procuração a fl. 2.145), acompanhada dos documentos de fls. 2.152 a 2.156, alegando:

- em cumprimento à exigência da Fiscalização, foram apresentados os Livros Diário e Razão, bem como Balancetes de Verificação Mensais e Anual Analítico e Balanço Patrimonial referente ao ano-base 2009;

- não obstante todo o restante da escrituração contábil da empresa estivesse em perfeita ordem, o Livro Diário fora registrado a destempo, entendendo a Fiscalização que deveria considerar toda a escrituração contábil inábil;

- alega o contribuinte que a pessoa jurídica Atrevida Produções Artísticas e Culturais Ltda. possui contabilidade idônea e suficiente a comprovar que foi auferido no ano-base 2009, lucro superior ao lucro presumido, viabilizando, conseqüentemente, as distribuições efetuadas à impugnante;

- no que tange ao segundo ponto de autuação, importa destacar que o procedimento de apuração e tributação de forma mensal e não anual, dos rendimentos decorrentes da suposta variação patrimonial a descoberto, é altamente questionável, podendo levar inclusive à nulidade da autuação;

- admite-se a exigência de um único requisito à validade da distribuição de lucros e dividendos em valor superior ao do lucro presumido, sob o ponto de vista lógico, constitucional e

infraconstitucional, qual seja: a comprovação da existência de lucro em montante suficiente a embasar a respectiva distribuição, conforme registros contábeis;

- a impugnante logrou êxito, ao longo da fiscalização, em comprovar, através da apresentação de cópias do Balanço Patrimonial, dos Balancetes de Verificação e dos Livros Diário e Razão da pessoa jurídica, que o lucro apurado, efetivo, superou o valor correspondente ao do lucro presumido que serve de base de cálculo apenas para o recolhimento dos tributos devidos pela pessoa jurídica;

- existe uma única exigência válida à distribuição isenta de lucros e dividendos acima do valor do lucro presumido, e tal exigência é a existência de resultado suficiente à distribuição, devidamente respaldado em balanço;

- e leviano seria ignorar que tal resultado, qual seja, a existência do lucro efetivamente auferido pela pessoa jurídica no ano-calendário 2009, pode ser respaldado por diversos documentos, sendo irrazoável fechar os olhos à sua real existência em razão de mero atraso em um dos registros que o comprovam!;

- alega ainda, a afronta aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, proporcionalidade, verdade material e legalidade;

- no caso dos autos, ainda que válida fosse a desconsideração do Livro Diário, com o que não concorda o impugnante, certo é que os demais meios de prova trazidos aos autos poderiam plenamente substituí-lo no fito de comprovar a existência do lucro apurado pela pessoa jurídica (tais como os balancetes de verificação, Balanço Patrimonial, Recibos de Retirada de Lucros e Livro Razão apresentados);

- conforme se verifica pelos Recibos de Retirada de Lucros acostados aos autos, a Impugnante recebeu, a título de distribuição de lucros, o montante de R\$ 1.850.000,00. Referidas distribuições estão devidamente registradas na contabilidade da empresa, atribuindo veracidade e reforçando as informações constantes nos Recibos de Retirada de Lucros;

- da ofensa aos princípios da motivação e da verdade material – carece de motivação o lançamento em questão, pois o impugnante apresentou documentos hábeis e idôneos e suficientes a comprovar a existência de lucro da pessoa jurídica Atrevida Produções Artísticas e Culturais Ltda.;

- seria patente a improcedência do presente lançamento, razão pela qual tal AIIM encontra-se eivado de insanável vício de nulidade, posto que carece do imprescindível requisito da motivação;

- o princípio da verdade material determina que o lançamento tributário deverá se ater à realidade dos fatos, de sorte que possa ocorrer a subsunção do fato efetivamente incorrido à

norma jurídica que lhe outorga consequências no campo tributário;

- restando evidenciada a ocorrência de erro material que distorce a realidade dos fatos, cabe à Administração Pública rever o lançamento. Transcreve ementa de processo judicial;

- a autuação originou-se exclusivamente do fato de a fiscalização não ter observado a vasta documentação apresentada, capaz de suportar as distribuições de lucros havidas, em razão, exclusivamente, de erro cometido pela pessoa jurídica da qual a Impugnante é sócia, consistente no atraso do registro de seu livro Diário;

- tal procedimento afronta o princípio da verdade material, já que o lucro auferido pela pessoa jurídica resta plenamente comprovado;

- caso ainda resida dúvida acerca da suficiência da documentação anexa para a comprovação do quanto ora alegado, requer a Impugnante a conversão do julgamento em diligência, para rever a documentação contábil apresentada;

- Da Inexistência de Acréscimo Patrimonial a Descoberto – a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto deve ser realizada de forma anual, no ajuste, e não de forma mensal, como realizado nos autos;

- com relação à acusação de Acréscimo Patrimonial a Descoberto para o mês de janeiro de 2009, esta não se justifica já que ocasionada por mero erro cometido pelo escritório de contabilidade terceirizado contratado pela empresa na qual o marido da Impugnante é sócio majoritário. Conforme se verifica da anexa cópia da fl. 02 do Livro Diário, em conjunto com o extrato bancário da conta de titularidade do casal, no Citibank, além dos R\$ 202.423,11 informados como distribuídos em janeiro ao marido da Impugnante, foi também distribuída a quantia de R\$ 600.000,00 no dia 20/01/2009;

- a Fiscalização alega que a Impugnante (e/ou seu marido) teria aplicado em contas do banco RBC Dominion Securities Inc. em Toronto, Canadá, as quantias de R\$ 2.101.883,76 e R\$ 628.343,84 em março e abril de 2009, aplicações estas não identificadas nos extratos bancários que supostamente as embasam;

- impossível compreender as apurações referentes a supostos depósitos e aplicações tidos por ocorridos em contas bancárias no exterior, já que apresentadas pela Fiscalização de forma global, não individualizada, não respaldada pelas informações constantes dos respectivos extratos bancários e, portanto, ininteligível, o que não se pode permitir, sob pena de afrontar ao direito constitucionalmente previsto ao contraditório e ampla defesa do Impugnante;

- caso essa Delegacia de Julgamento entenda não ser possível, de plano, constatar que as mencionadas aplicações no exterior não foram devidamente demonstradas, calculadas, fundamentadas e comprovadas pela Fiscalização, impreterível será a conversão do julgamento em diligência, para que se digne a D. Fiscal autuante a esclarecer as acusações levadas a efeito;
- no mês de agosto de 2009, deixou-se de considerar uma entrada financeira da Impugnante, referente a empréstimo tomado da empresa da qual é sócia majoritária (“Atrevida Produções Artísticas e Culturais Ltda.”);
- isto se comprova através do simples confronto entre as informações constantes do Livro Diário de mencionada pessoa jurídica e extrato da conta mantida junto ao Citibank, quando se verifica que no dia 21/08/2009 houve transferência do valor de R\$ 3.593.745,68 da empresa para a sócia, referente a empréstimo por ela tomado;
- considerando tal quantia na composição do APD, concluiremos que em agosto de 2009, o casal apurou saldo disponível para o mês seguinte, no valor de R\$ 2.457.621,93 e não acréscimo patrimonial a descoberto;
- tal saldo, por consequência, anula igualmente o suposto APD apurado para o mês de setembro de 2009, que passa de R\$ 212.738,96 para zero, majorando ainda o saldo disponível em caixa no ano, de R\$ 750.218,80 para R\$ 3.207.840,73;
- por fim, requer o conhecimento e regular processamento da sua defesa.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP (DRJ/SPO), por meio do Acórdão nº 16-62.339 (fls. 2161/2177), de 16/10/2014, cujo dispositivo considerou Improcedente a Impugnação, com a manutenção do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

Tendo o auto de infração sido lavrado por servidor competente, com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento os elementos necessários para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, assegurado pela Constituição Federal, afastam-se as preliminares de nulidade arguidas.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – APURAÇÃO MENSAL.

Em consonância com o disposto no artigo 2º da Lei 7.713/1988, a partir do ano-calendário de 1989, para fins de determinação

de omissão de rendimentos por análise da variação patrimonial, as alterações devem ser levantadas mensalmente e confrontadas com os rendimentos do respectivo mês.

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.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

DILIGÊNCIA FISCAL - CABIMENTO.

A diligência fiscal deve ser determinada pela autoridade julgadora, de ofício ou a requerimento do impugnante, quando entendê-la necessária.

DECISÕES JUDICIAIS. DOCTRINA. 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

Nesse sentido, cumpre repisar que a decisão *a quo* exarou os seguintes motivos e que delimitam o objeto do debate recursal:

1. Não cabem os questionamentos do contribuinte acerca da validade do procedimento fiscal. Não há nele vício que comprometa a validade do lançamento. O auto de infração em epígrafe se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/1972. O auto de infração foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal, servidor competente para efetuar o lançamento, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos os atos emitidos pelo mesmo, no decorrer do procedimento fiscal, conforme designação pelo Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 08.1.96.00-2014-00133-3.
2. O autuado, por outro lado, teve conhecimento da existência do citado procedimento fiscal, tendo-lhe sido concedido o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, já na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.
3. Os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal (fls. 2.087 a 2.097) e no item “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do Auto de Infração (fls. 2.099 a 2.100), partes integrantes do auto de infração, descrevem detalhadamente o fato gerador do imposto de renda da pessoa física, bem como o seu enquadramento legal, permitindo ao impugnante o conhecimento pleno da motivação da ação fiscal, sem dar margem a dúvidas quanto à matéria tida como infringida.
4. Para as contas bancárias mantidas no exterior, foram computados mensalmente como “recursos” na análise da Evolução Patrimonial e Financeira os valores efetivamente resgatados. E foram computados mensalmente como dispêndios, os valores aplicados. E ao contrário do alegado pelo interessado, há sim documentação comprobatória dessas aplicações. As fls. 2.048 a 2.050, encontram-se, discriminado em planilhas, os valores aplicados e os valores resgatados em contas no exterior, com identificação do Banco e n.º das contas. Ademais, as fls. 792/804 consta a Declaração de Capitais Brasileiros no Exterior, apresentada pelo cônjuge do contribuinte e documentos bancários de movimentação de contas no exterior. Também as fls. 828/917 e 1.123/1.174 encontram-se extratos bancários de contas mantidas no exterior. Na declaração de bens e direitos da DIRPF/2010, do Sr, Walter Zagari estão registradas as contas mantidas no exterior (fls. 1.179 a 1.188).

5. A partir de 1º de janeiro de 1.989, com a edição da Lei nº 7.713/1988, o imposto de renda das pessoa físicas passou a ser exigido mensalmente, à medida em que os rendimentos - incluídos neste conceito os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados - e ganhos de capital são percebidos. Com a Lei nº 8.134, de 1990, o imposto continuou devido mensalmente, porém a título de antecipação, pois, ao se estabelecer que algumas deduções somente poderiam ser utilizadas na declaração anual, criou-se uma exigência provisória do tributo, sendo que o valor definitivo só é determinado na declaração de ajuste anual. Portanto, a análise da evolução patrimonial para fins de levantamento do acréscimo patrimonial a descoberto, cuja finalidade é detectar a existência de omissão de rendimentos tributáveis, deve reportar-se aos períodos mensais para conformar-se às disposições legais. Posteriormente, ao consolidar as normas de tributação relativas à incidência do imposto de renda das pessoas físicas, a Instrução Normativa nº 15/01 do Secretário da Receita Federal esclareceu definitivamente, por meio do seu artigo 33, que o acréscimo patrimonial não justificado constitui rendimento tributável na Declaração de Ajuste Anual. Refere-se tal dispositivo, pois, à forma de tributação e não à apuração do fato gerador, que deve ser feita em bases mensais.
6. 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.
7. 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.
8. Conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 2.091 a 2.101) o livro Diário do ano-calendário de 2009 foi objeto de autenticação apenas em 14/11/2012, após o termo final estabelecido na legislação e após a ciência da intimação para a empresa Atrevida Produções Artísticas e Culturais Ltda. para apresentação dos Livros Contábeis, que ocorreu em 11/10/2012 (AR a fl. 545). Mesmo a Declaração de Informações Econômico Fiscais apresentada pela pessoa jurídica não confirma o valor dos lucros distribuídos no ano-calendário 2009 à contribuinte. Pelo contrário, nela consta distribuição de lucros para a interessada no valor de R\$ 223.751,21 (fl. 680) e cotejando os valores de receita bruta nela declarada e impostos e contribuições devidos, apura-se o limite para distribuição de lucros no valor anual de R\$ 67.044,44 (fl. 2.094).

9. Logo, não cumpridas todas as formalidades exigidas pela legislação, a escrituração contida nesse livro não possui o condão de fazer prova da apuração do lucro efetivo da pessoa jurídica.
10. Os demais documentos apresentados pelo contribuinte não se prestam para comprovar o lucro contábil auferido, sendo que os recibos de recebimento de dividendos, assinados apenas pela contribuinte, que detém 75% de participação na pessoa jurídica, não podem ser aceitos como prova de lucro contábil, mas apenas dos valores recebidos.
11. No que concerne à segunda infração, cabe considerar que o acréscimo patrimonial é uma das formas colocadas à disposição do Fisco para detectar omissão de rendimentos, edificando-se aí uma presunção legal, do tipo condicional ou relativa, que, embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto da verdade e que impõe ao contribuinte a comprovação da origem dos rendimentos determinantes do descompasso patrimonial.
12. A presunção legal da omissão de rendimentos representada pelo acréscimo patrimonial a descoberto decorre da constatação lógica de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco. Desta forma, a autoridade administrativa, em procedimento fiscal, utiliza-se de fluxos de caixa com o objetivo de verificar a ocorrência de inconformidades entre a renda declarada e os dispêndios realizados pelo contribuinte. O resultado dos demonstrativos poderá indicar variação patrimonial a descoberto, ou seja, a aquisição de bens e/ou gastos acima dos rendimentos informados.
13. No caso em tela, a impugnante alega que foi distribuída a quantia de R\$ 600.000,00 no dia 20/01/2009 para seu esposo. Entretanto, a contribuinte não aponta a transferência desses recursos para as contas correntes sejam de seu cônjuge ou as suas, limitando-se a argumentar que estaria comprovada nos autos. Salienta-se que foram considerados como origens de recursos todos os saldos bancários em Contas-Correntes e Poupança no início de cada mês, tanto da contribuinte quanto de seu esposo.
14. Em relação aos meses de abril de 2009, a impugnante afirma que a fiscalização alega que a contribuinte (e/ou seu marido) teria aplicado em contas do banco RBC Dominion Securities Inc. em Toronto, Canadá, as quantias de R\$ 2.101.883,76 e R\$ 628.343,84 em março e abril de 2009, aplicações estas que não estariam identificadas nos extratos bancários.
15. Ocorre que os extratos bancários de fls. 1.474 a 1.477, 1.568 a 1.593, 1.803 a 1.848 demonstram aplicações financeiras em contas de n.º 671-23263-2-8 e 671-23264-2-7 mantidas no Banco RBC Dominion Securities Inc, Toronto/Canadá.
16. Não há afronta aos princípios constitucionais do contraditório e de ampla defesa, na medida em que a planilha de fl. 2.070 discrimina mensalmente

os valores aplicados e os resgatados em contas mantida no Banco RBC Dominion Securities Inc.

17. Quanto ao acréscimo patrimonial apurado nos meses de agosto e setembro de 2009, argumenta o contribuinte que no mês de agosto de 2009 deixou-se de considerar uma entrada financeira da contribuinte, referente a empréstimo bancário tomado da empresa da qual é sócia majoritária (“Atrevida Produções Artísticas e Culturais Ltda.”), no valor de R\$ 3.593.745,68. Contudo, não há nos autos um único documento comprovando o alegado empréstimo, havendo apenas cópia do extrato de uma conta no Citibank sem identificação do titular e do número da conta-corrente (fl. 2.156) e uma página do Livro Diário da pessoa jurídica acima citada, onde consta um crédito de R\$ 3.593.745,68 para a pessoa jurídica, identificado como valor ref a classificar (fl. 2.154).
18. Em relação à alegação de afronta a princípios constitucionais, falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca da legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário, podendo apenas reconhecer inconstitucionalidades já declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, e nos estritos termos do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, condições que não se apresentam neste caso.
19. Cabe à autoridade julgadora de primeira instância examinar o pedido de realização de diligências ou perícias, formulado pelo sujeito passivo, mandando realizar (de ofício ou a requerimento) aquelas que forem necessárias e indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (fls. 2183/2210), apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

- a. Não há que se falar em omissão de receita decorrente da distribuição de lucros em montante superior ao do lucro presumido da empresa da qual a recorrente é sócia, tendo em vista a vasta documentação acostada aos autos, hábil e suficiente a comprovar a efetiva apuração de lucro pela empresa em valor superior ao presumido, suportando, assim, as distribuições levadas a efeito, sendo certo que: (i.a) o mero atraso no registro do Livro Diário é insuficiente para desconsiderar tal documento como hábil a comprovar a existência de lucro acima do presumido, sob risco de ofensa ao princípio da proporcionalidade e razoabilidade; (i.b) mesmo que assim não o fosse, o que apenas se admite por argumentação, os demais documentos contábeis trazidos aos autos, cujas idoneidades jamais foram questionadas pela D. Fiscalização, igualmente comprovam o lucro efetivamente auferido pela pessoa jurídica em pauta, devendo, em atenção aos princípios da motivação, verdade material e razoabilidade, serem aceitos e considerados.

- b. Existe vício que nulifica tanto o procedimento de lançamento como o auto de infração dele decorrente, posto que: (ii.a) a apuração de omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto deve ser realizada anualmente, ou seja, considerando a situação patrimonial ao final do ano-calendário, no ajuste, e não mensalmente, como realizado no caso dos autos; e (ii.b) equivocada e arbitrária a inclusão dos valores das aplicações efetuadas no exterior, na medida que ausente nos autos documentação probatória capaz de lhe dar arrimo, viciando, portanto, o presente lançamento em razão da ofensa dos princípios da motivação, eficiência e verdade material.
- c. Independentemente dos vícios acima apontados, no mérito, qualquer que seja a forma de apuração do acréscimo patrimonial da recorrente no ano-calendário de 2009 (mensal ou anual), ficou comprovada e justificada a existência de outras “Origens” que respaldam integralmente despesas consideradas mês a mês, anulando a apuração de qualquer hipotético “acrécimo patrimonial” a descoberto, mais especificamente: (iii.a) o adicional de distribuição de lucro recebido pelo marido da recorrente, em janeiro de 2009, no valor de R\$ 600.000,00, da empresa do qual é sócio; e (iii.b) o empréstimo tomado pela recorrente da empresa da qual é sócia, no valor de R\$ 3.593.745,68, no mês de agosto de 2009, ambos devidamente respaldados pelas documentações contábeis das empresas e extratos bancários da recorrente e seu marido (conta conjunta).
- d. Pelo exposto, pede e espera seja conhecido e integralmente provido o presente Recurso Voluntário e extinguindo-se o crédito tributário sob discussão. Por derradeiro, protesta pela juntada de eventual documentação complementar que se faça necessária, de forma a possibilitar a mais justa e correta composição da presente demanda, bem como pela conversão do julgamento em diligência, caso essa E. Turma entenda necessário.

A recorrente, após a apresentação de seu apelo recursal e após a publicação da pauta de julgamento, e, inclusive, faltando poucos dias para apreciação de seu recurso pelo colegiado, em petição de fls. 2217/2221, requereu a juntada e apreciação de Parecer Técnico de Natureza Contábil e Tributária de fls. 2222/2239, acompanhado dos anexos de fls. 2240/2320.

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

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo, conforme certidão de fls. 2213, e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Considerações iniciais.

O julgador administrativo deve fundamentar suas decisões com a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos que a motivam (art. 50 da Lei nº 9.784/99), observando, dentre outros, os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 2º da Lei nº 9.784/99).

O dever de motivação oportuniza a concretização dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório (art. 5º, LV, da CR/88), abrindo aos interessados a possibilidade de contestar a legalidade do entendimento adotado, mediante a apresentação de razões possivelmente desconsideradas pela autoridade na prolação do *decisum*.

Para a solução do litígio tributário, deve o julgador delimitar, claramente, a controvérsia posta à sua apreciação, restringindo sua atuação apenas a um território contextualmente demarcado. Os limites são fixados, por um lado, pela pretensão do Fisco e, por outro lado, pela resistência do contribuinte, que culminam com a prolação de uma decisão de primeira instância, objeto de revisão na instância recursal. Dessa forma, se a decisão de 1ª instância apresenta motivos expressos para refutar as alegações trazidas pelo contribuinte, a lida fica adstrita a essa motivação.

Para solucionar a lide posta, o julgador se vale do livre convencimento motivado, resguardado pelos artigos 29 e 31 do Decreto nº 70.235/72. Assim, não é obrigado a manifestar sobre todas as alegações das partes, nem a se ater aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando possui motivos suficientes para fundamentar a decisão. Cabe a ele decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, das provas, da jurisprudência, dos aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

Caso a recorrente discorde da decisão proferida por este Colegiado, pode, ainda: (a) opor embargos de declaração no caso de “obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma” (art. 65 do RICARF); ou (b) interpor Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, desde que demonstre a existência de decisão de outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial ou a própria CSRF que dê a à lei tributária interpretação divergente (art. 67 do RICARF).

3. Do pedido de juntada de documentos na fase recursal.

A recorrente, após a apresentação de seu apelo recursal e após a publicação da pauta de julgamento, e, inclusive, faltando poucos dias para apreciação de seu recurso pelo colegiado, em petição de fls. 2217/2221, requereu a juntada e apreciação de Parecer Técnico de Natureza Contábil e Tributária de fls. 2222/2239, acompanhado dos anexos de fls. 2240/2320.

Esclareço que, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, a prova documental será apresentada na Impugnação, precluindo o direito da prática do ato em outra oportunidade, a menos que: (a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação

oportuna, por motivo de força maior; (b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Ademais, o § 5º, do mesmo dispositivo legal, transfere ao litigante, o ônus de demonstrar, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas para que a autoridade julgadora aceite a juntada posterior de documentos, após apresentada a Impugnação.

Contudo, a recorrente não apresentou qualquer justificativa para a apresentação intempestiva do “Parecer Técnico de Natureza Contábil e Tributária”. Cabe ressaltar, inclusive, que a ciência do Auto de Infração em tela ocorreu no dia 28/03/2014. O julgamento em primeira instância, por sua vez, proferido pela 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP (DRJ/SPO), por meio do Acórdão nº 16-62.339 (fls. 2161/2177), ocorreu em 16/10/2014. Ou seja, passados mais de 4 (quatro) anos da ciência do Auto de Infração e, somente nesta instância recursal, inclusive após a apresentação do recurso, e mesmo após a publicação da pauta de julgamento é que a recorrente decide juntar novos documentos aos autos, sequer apresentando justificativa razoável para sua aceitação e apreciação.

Ante o exposto, rejeito a apreciação dos documentos apresentados pela recorrente, eis que intempestivo, estando, inclusive, ausente a comprovação do preenchimento dos requisitos previstos no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

4. Preliminares.

Preliminarmente, a recorrente requer a nulidade do auto de infração, por entender que a fiscalização teria apurado a suposta variação patrimonial a descoberto de forma mensal e não anual, o que, no seu entendimento, seria altamente questionável. Ademais, entende que o lançamento estaria viciado por ausência de provas da existência de aplicações efetuadas no exterior.

Contudo, sem razão à recorrente.

A começar, conforme bem pontuado pela decisão de piso, a análise da evolução patrimonial para fins de levantamento do acréscimo patrimonial a descoberto, cuja finalidade é detectar a existência de omissão de rendimentos tributáveis, deve ser feita a partir de fluxo mensal de origens/receitas e dispêndios/aplicações, e não anual, para conformar-se ao determinado nas Leis nº 7.713, de 1988 e nº 8.134, de 1990.

E, ainda, no tocante à alegação de provas da existência de aplicações efetuadas no exterior, cabe destacar o seguinte trecho da decisão proferida pela DRJ e não contraditado pela recorrente:

Para as contas bancárias mantidas no exterior, foram computados mensalmente como “recursos” na análise da Evolução Patrimonial e Financeira os valores efetivamente resgatados. E foram computados mensalmente como dispêndios, os valores aplicados. E ao contrário do alegado pelo interessado, há sim documentação comprobatória dessas aplicações. As fls. 2.048 a 2.050, encontram-se, discriminado em planilhas, os valores aplicados e os valores resgatados em contas no exterior, com identificação do Banco e n.º das contas. Ademais, as fls. 792/804 consta a Declaração de Capitais

Brasileiros no Exterior, apresentada pelo cônjuge do contribuinte e documentos bancários de movimentação de contas no exterior. Também as fls. 828/917 e 1.123/1.174 encontram-se extratos bancários de contas mantidas no exterior. Na declaração de bens e direitos da DIRPF/2010, do Sr, Walter Zagari estão registradas as contas mantidas no exterior (fls. 1.179 a 1.188).

O lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conorme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado de relatório discriminativo das parcelas mensais, tudo conforme a legislação.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Dessa forma, afasto as preliminares levantadas pela recorrente, passando a apreciar o mérito da questão posta.

5. Mérito.

Conforme informações contidas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 2091/2101), foram apuradas as seguintes infrações e que serão analisadas separadamente: (i) rendimentos excedentes ao lucro presumido pagos a sócio; (ii) acréscimo patrimonial a descoberto.

5.1. Rendimentos excedentes ao lucro presumido pagos a sócio.

Conforme informações contidas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 2091/2101), o contribuinte, relativamente ao ano-calendário 2009, teria declarado rendimentos isentos ou não-tributáveis recebidos a título de lucros distribuídos por pessoa jurídica da qual é sócio em valores superiores ao lucro presumido apurado por essa empresa em cada ano-calendário, deduzido dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Segundo a fiscalização, o Livro Diário do ano-calendário de 2009 somente foi registrado no órgão de registro competente (JUCESP) em 14/11/2012, tendo o procedimento fiscal iniciado em 24/04/2012 e a ciência da intimação pela empresa em questão para apresentação dos Livros Contábeis ocorrida em 11/10/2012.

Ademais, a fiscalização apontou divergência existente entre o valor informado pelo contribuinte, a título de rendimentos isentos e não tributáveis referentes a lucros e dividendos, na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2009, e o valor que consta na Ficha 61-A – Rendimentos de Dirigentes, Conselheiros, Sócios ou Titular – parte integrante da DIPJ do ano-calendário de 2009 da Atrevida Produções Artísticas e Culturais Ltda. A contribuinte informou em sua Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2009,

o valor total de R\$ 1.850.000,00, a título de rendimentos isentos e não tributáveis referentes a lucros e dividendos recebidos da Atrevida Produções Artísticas e Culturais Ltda, que por sua vez, informou o valor de R\$ 223.751,21 distribuído à sócia Angelina Maria Muniz Zagari.

Dessa forma, a fiscalização considerou, então, como rendimentos isentos, recebidos a título de distribuição de lucros, tão somente o valor correspondente ao lucro presumido, declarado na respectiva DIPJ, diminuído dos impostos e contribuições (inclusive adicional do IR, CSLL, Cofins, PIS/Pasep) (ADN Cosit nº 4, de 1996; IN SRF nº 11 de 1996, art. 51 e parágrafos; IN SRF nº 93 de 1997, art. 48 e parágrafos).

A parcela excedente, por sua vez, foi submetida à tributação, com base na tabela progressiva aplicável aos rendimentos do trabalho assalariado, nos termos do artigo 3º, § 1º e 4º, e artigo 7º da Lei nº 7.713/88; artigos 1º e 3º da Lei nº 9.250/95; artigo 43 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99); art. 9, inciso XVI da IN SRF nº 15, de 2001; artigo 1º da Lei nº 11.482/2007, com redação dada pela Lei nº 11.945/2009.

Alega a recorrente que, embora a pessoa jurídica Atrevida Produções Artísticas e Culturais Ltda. – EPP tenha optado pelo regime de tributação com base no lucro presumido, possui contabilidade idônea e suficiente a comprovar que foi auferido, no ano-base 2009, lucro superior ao lucro presumido, viabilizando, conseqüentemente, as distribuições efetuadas à recorrente.

Afirma, ainda, que os balancetes constantes dos autos e o respectivo Balanço Patrimonial, somados ainda à cópia do Livro Razão e também do Livro Diário da pessoa jurídica são inequívocos na demonstração da existência do lucro a ela distribuído, sendo certo que a desconsideração de toda essa documentação em razão exclusivamente do registro a destempo do Livro Diário denota patente ofensa aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e verdade material.

Pois bem. Antes de adentrar ao mérito da discussão posta, necessário fazer uma breve explanação sobre a legislação pertinente à matéria.

Nesse desiderato, cumpre pontuar que a isenção dos lucros distribuídos está prevista no art. 10, da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Parágrafo único. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista.

Em suma, a empresa enquadrada no regime de Lucro Presumido está autorizada a distribuir lucros excedentes, desde que demonstrados através de escrituração

contábil com observância das normas legais, que o lucro efetivo é maior. O art. 48 da IN SRF nº 93/97, vigente à época dos fatos geradores, estabelecia as condições para a distribuição de lucros e dividendos isentos pelas empresas, da seguinte forma:

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

§1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

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

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

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

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

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

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

(...)

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no inciso I, desde que a empresa demonstre, com base em escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado.

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

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

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

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º).

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2. A reforma objetiva simplificar a apuração do imposto, reduzindo as vias de planejamento fiscal, uniformizar o

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

² Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1995/lei-9249-26-dezembro-1995-349062-exposicaodemotivos-149781-pl.html>>. Acesso em: 27/10/2018.

tratamento tributário dos diversos tipos de renda, integrando a tributação das pessoas físicas e jurídicas, ampliar o campo de incidência do tributo, com vistas a alcançar os rendimentos auferidos no exterior por contribuintes estabelecidos no País e, finalmente, articular a tributação das empresas com o Plano de Estabilização Econômica.

[...]

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

No caso dos autos, a fiscalização apontou que o Livro Diário do ano-calendário de 2009 somente foi registrado no órgão de registro competente (JUCESP) em 14/11/2012, após o início do procedimento fiscal (24/04/2012) e da ciência da intimação pela empresa para apresentação dos Livros Contábeis (11/10/2012). Vale destacar que a ciência do auto de infração ocorreu em 28/03/2014.

Pois bem, apesar de ter manifestado anteriormente pela necessidade de observância do prazo estipulado na IN SRF nº 16/84, que admite a autenticação do Livro Diário em data posterior ao movimento das operações nele lançadas, desde que o registro e a autenticação tenham sido promovidos até a data da entrega tempestiva da declaração, correspondente ao respectivo período, após maiores reflexões, entendo que a legislação comercial não prevê qualquer prazo para que os livros sejam autenticados ou penalidade decorrente do atraso. Assim, a escrituração dos livros a destempo não configura argumento para fundamentar a acusação fiscal.

Esse entendimento, inclusive, já foi adotado em julgado do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, conforme ementa abaixo:

MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO TRIBUTÁRIO. REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RENDIMENTOS PESSOA JURÍDICA. IRPJ. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. SÓCIO. LIVROS CONTÁBEIS. APELAÇÃO E REMESSA OFICIAL NÃO PROVIDAS. I - O impetrante qualificado como sócio das pessoas jurídicas Osvaldo Pereira Sociedade de Advogados e JOPE Gestão de Bens e Participações Societárias, tributadas com base no lucro presumido, sustentou que recebeu distribuição dos lucros de referidas empresas, sem a incidência de impostos, com fundamento no art. 51, § 2ºm IN/SRF nº 11, de 21.02.1996, e assim, declarou mencionada verba, na sua declaração de ajuste anual, como rendimento isento e não tributável. O impetrante sustenta que foi fiscalizado pela Receita Federal do Brasil, com o objetivo principal de verificar sua variação patrimonial, não resultando apurada a existência de valores que pudessem caracterizar o acréscimo patrimonial a descoberto, a serem

considerados como rendimentos obtidos. II - Entendeu a autoridade fazendária que referida verba tinha natureza tributável, uma vez que os livros diários das citadas empresas teriam sido apresentados a destempo. Assim, foi lavrado o auto de infração em desfavor do impetrante por dedução indevida de despesas médicas e por omissão de rendimentos recebidos a título de lucro distribuído, em valor excedente ao lucro presumido, relativamente ao ano-calendário 2009. Todavia, a isenção foi criada como incentivo ao investimento na empresa pelos acionistas. Observe-se, que a isenção foi criada para prestigiar os acionistas, como instrumento de política fiscal. III - A interpretação restritiva é mandamento do Código de Tributário Nacional, que determina em seu artigo 111, inciso II, que "interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção". Além disso, o caput do artigo em questão fala da possibilidade de o beneficiário ser pessoa física ou jurídica. A figura do acionista realmente pode ser a de uma pessoa física ou a de uma pessoa jurídica e, ainda, podemos observar que o parágrafo único do art. 10 da Lei 9.249/95 fez expressa referência ao sócio e ao acionista da empresa. IV - O impetrante declarou como não tributáveis, na sua declaração de ajuste anual do ano calendário de 2009, rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, relativos à distribuição de lucros excedentes àquele apurados para o fim da tributação pelo regime do lucro presumido. V- As pessoas jurídicas estão obrigadas a manter escrituração contábil de acordo com a lei, conforme o disposto no artigo 45 da Lei nº 8.981/95 e artigo 527 do Decreto nº 3000/99. Além disso, os livros precisam conter termos de abertura e encerramento e autenticação no órgão competente. Para a escrituração dos mencionados livros, a lei não prevê qualquer prazo. A escrituração contábil das pessoas jurídicas obedece, observadas eventuais exigências previstas em lei especial, aos critérios estabelecidos no Código Civil (art. 1179 ss.) e no Decreto-Lei nº 486/69. VI - Conforme a fundamentação da r. sentença, a legislação comercial, assim como a Instrução Normativa MDICE/SCS/DNRC nº 102/06 (que dispõe sobre a autenticação de instrumentos de escrituração dos empresários e sociedades empresárias), não prevê qualquer prazo para que os livros sejam autenticados ou penalidade decorrente do atraso. VII - Assim, a escrituração dos livros a destempo não configura argumento para fundamentar autuação fiscal. VIII - Apelação e remessa oficial tida por interposta não providas.

(TRF-3 - Ap: 00226601120144036100 SP, Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL ANTONIO CEDENHO, Data de Julgamento: 01/08/2018, TERCEIRA TURMA, Data de Publicação: e-DJF3 Judicial 1 DATA:13/08/2018)

Contudo, no caso em questão, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 2.091 a 2.101) o Livro Diário do ano-calendário de 2009 foi objeto de autenticação apenas em 14/11/2012, após o termo final estabelecido na legislação e após a ciência da intimação para a empresa Atrevida Produções Artísticas e Culturais Ltda para apresentação dos

Livros Contábeis, que ocorreu em 11/10/2012 (AR a fl. 545), havendo a perda da espontaneidade do contribuinte.

Ademais, a acusação fiscal de rendimentos excedentes ao Lucro Presumido (item 4.1 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 2091/2101), não foi motivada unicamente em razão da autenticação a destempo do Livro Diário, de modo que questionou, ainda, a divergência existente entre o valor informado pelo contribuinte, a título de rendimentos isentos e não tributáveis referentes a lucros e dividendos, na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2009, e o valor que consta na Ficha 61-A – Rendimentos de Dirigentes, Conselheiros, Sócios ou Titular – parte integrante da DIPJ do ano-calendário de 2009 da Atrevida Produções Artísticas e Culturais Ltda. A contribuinte informou em sua Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2009, o valor total de R\$ 1.850.000,00, a título a título de rendimentos isentos e não tributáveis referentes a lucros e dividendos recebidos da Atrevida Produções Artísticas e Culturais Ltda, que por sua vez, informou o valor de R\$ 223.751,21 distribuído à sócia Angelina Maria Muniz Zagari.

Conforme assinalado pela decisão de piso, mesmo a Declaração de Informações Econômico Fiscais apresentada pela pessoa jurídica não confirma o valor dos lucros distribuídos no ano-calendário 2009 à contribuinte. Pelo contrário, nela consta distribuição de lucros para a interessada no valor de R\$ 223.751,21 (fl. 680) e cotejando os valores de receita bruta nela declarada e impostos e contribuições devidos, apura-se o limite para distribuição de lucros no valor anual de R\$ 67.044,44 (fl. 2.094).

Ademais, na DIPJ da pessoa jurídica que distribuiu os lucros, o total informado a título de receita bruta declarada (R\$ 374.875,00), por ser bastante inferior, é incompatível com o montante informado pela contribuinte Angelina Maria Muniz Zagari a título de lucros e dividendos recebidos, em sua Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2009 (Termo de Verificação Fiscal de fls. 2091/2101). Assim, não pode ser considerado como rendimento isento e não tributável se não cumpridas as exigências formais legais, e se não demonstrado que tal lucro existiu conforme a escrituração da época dos fatos.

No que diz respeito aos recibos assinados pelo contribuinte sobre recebimento dos lucros, como meio de prova, destaco entendimento preconizado pela decisão de piso:

Os demais documentos apresentados pelo contribuinte não se prestam para comprovar o lucro contábil auferido, sendo que os recibos de recebimento de dividendos, assinados apenas pela contribuinte, que detém 75% de participação na pessoa jurídica, não podem ser aceitos como prova de lucro contábil, mas apenas dos valores recebidos. Infração mantida.

E, ainda, no Livro Diário, fl. 1879, consta lançamento a título de “transferência”, no montante de R\$ 600.000,00, nomenclatura distinta da utilizada em outras páginas para se referir a distribuição de lucros, qual seja, “retirada s/ lucro Aline” (fls. 1883 e 1931).

Contudo, impossível identificar a natureza da transferência, e, ainda, se foram oferecidos à tributação ou se são rendimentos isentos ou não tributados. Como não foram informados na declaração de rendimentos, não foram oferecidos à tributação, e na ausência de provas, também não são rendimentos isentos a título de distribuição de lucros.

Nesse sentido, ao meu ver, o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar suas alegações. Portanto, na ausência de escrituração contábil regular, feita com observância da lei comercial, a distribuição de lucros isenta limita-se ao valor da base de cálculo do imposto (lucro presumido), diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, nos exatos termos definidos no art. 48, § 2º, inciso I, da IN SRF nº 93, de 1997.

Por fim, é preciso registrar que a conversão do julgamento em diligência, com fundamento no princípio da busca da verdade material, não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir, sob pena de se inverter o ônus da prova.

Dessa forma, sem razão à recorrente, estando, neste ponto, hígido o lançamento que ora se combate.

5.2. Acréscimo patrimonial a descoberto.

Conforme informações contidas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 2091/2101), no ano-calendário de 2009, a recorrente era casada pelo regime da comunhão universal de bens com Walter Zagari, também fiscalizado conforme Mandado de Procedimento Fiscal 08.1.90.00-2012-01472-8, substituído em 13/02/2014 pelo MPF-F 08.1.96.00-2014-00133-3. O casal entregou a Declaração de Ajuste Anual separadamente, sendo que ambos utilizaram o modelo simplificado. No referido ano-calendário, o total do patrimônio do casal era da ordem de R\$ 29.682.710,33 e R\$ 63.370.006,65, em 31/12/2008 e 31/12/2009, respectivamente. Parte do patrimônio encontra-se declarada na declaração de bens do cônjuge varão e na parte da cônjuge varoa, não necessariamente na proporção de 50% para cada um.

Assim, a fiscalização efetuou a análise de todos os documentos acostados na ação fiscal da Sra. Angelina conjuntamente com os coletados na ação fiscal do Sr. Walter, computando todos os bens e direitos do casal, bem como os rendimentos e dispêndios de ambos, elaborando, ao final, um único fluxo de Análise da Variação Patrimonial e Financeira.

Com base nos documentos e esclarecimentos apresentados pelo casal durante as respectivas ações fiscais, nas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física do Exercício de 2010/Ano-Calendário de 2009 de ambos, nas informações constantes nos Sistemas Informatizados da Receita Federal do Brasil, documentos coletados junto a terceiros e demais dados obtidos pela fiscalização, foi efetuada a análise mensal da Evolução Patrimonial e Financeira do ano-calendário de 2009, verificando a compatibilidade entre os gastos efetuados e a renda disponível.

Assim, a fiscalização verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados, sendo os gastos/investimentos realizados superiores à renda disponível declarada, gerando, como consequência, Acréscimo Patrimonial a Descoberto no ano-calendário de 2009.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto foi feita em separado, na proporção de 50% para cada cônjuge, tendo em vista que o casal não apresentou Declaração em conjunto, mas sim separadamente.

Para que esse valor fosse considerado na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, repito, deveria ser demonstrado que se refere a rendimentos já tributados ou que sejam isentos ou não tributados.

Assim, passa-se a analisar os argumentos da recorrente, bem como a prova dos autos.

Em seu recurso, a recorrente insiste que em relação à acusação de Acréscimo Patrimonial a Descoberto (APD) para o mês de janeiro de 2009, esta não se justificaria já que ocasionada por mero erro cometido pelo escritório de contabilidade terceirizado contratado pela empresa na qual o marido da recorrente é sócio majoritário. Alega que, conforme cópia da fl. 02 do Livro Diário daquela pessoa jurídica (WZ Publicidade e Comunicação Ltda – CNPJ nº 54.337.098/0001-20), em conjunto com o extrato bancário da conta de titularidade do casal junto ao Citibank, além dos R\$ 202.423,11 informados como distribuídos em janeiro ao marido da recorrente, foi também distribuída a quantidade de R\$ 600.000,00, no dia 20/01/2009.

Sustenta que a empresa possuía Lucros Acumulados de dezembro de 2008, conforme transferência constante da linha 02 da p. 02 de seu Livro Diário, cuja cópia já se encontra anexada aos autos, no valor de R\$ 13.873.102,64, tendo apurado no mês de janeiro, ainda, lucro líquido de R\$ 1.342.376,21, o que demonstra a total viabilidade da distribuição dos R\$ 600.000,00 adicionais de lucros ao marido da recorrente.

Assim, entende que restou equivocada a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto referente ao mês de janeiro de 2009, no valor de R\$ 366.067,48, por entender que respaldado pelo recebimento dos R\$ 600.000,00 acima mencionados e documentalmente comprovados nestes autos.

Pois bem. De início, cabe destacar que, conforme já abordado no tópico anterior, na ausência de escrituração contábil regular, feita com observância da lei comercial, a distribuição de lucros isenta limita-se ao valor da base de cálculo do imposto (lucro presumido), diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, nos exatos termos definidos no art. 48, § 2º, inciso I, da IN SRF nº 93, de 1997.

Aqui repito: Conforme apontado pela decisão de piso, a recorrente não articulou suas ideias com os documentos que entende fazer prova de suas alegações, limitando-se a argumentar que estaria comprovada nos autos, sem apontar a transferência desses recursos para as contas correntes, sejam de seu cônjuge ou as suas.

Conforme extrato de fl. 766, consta que no mês de janeiro de 2009 o saldo inicial no Citibank era de R\$ 19.218,86 e o saldo final de R\$ 19.909,00, sendo que junto com os saldos das outras contas, foram totalizados, alcançando o montante de R\$ 68.238,87 e R\$ 23.495,06 (fl. 2066) e transportados para a planilha de apuração “demonstrativo mensal da evolução patrimonial e financeira” (fl. 2041).

No Livro Diário, fl. 1879, consta lançamento a título de “transferência”, no montante de R\$ 600.000,00, nomenclatura distinta da utilizada em outras páginas para se referir a distribuição de lucros, qual seja, “retirada s/ lucro Aline” (fls. 1883 e 1931).

Contudo, impossível identificar a natureza da transferência, e, ainda, se foram oferecidos à tributação ou se são rendimentos isentos ou não tributados. Como não foram informados na declaração de rendimentos, não foram oferecidos à tributação, e na esteira do elucidado em tópico anterior, também não são rendimentos isentos a título de distribuição de lucros.

Para além do exposto, a mera identificação de erro de contabilização pelo recorrente, por si só, não afasta a procedência do lançamento se todas as medidas necessárias à sua correção não foram levadas a termo. Ora, vale destacar que o que está regularmente registrado na contabilidade faz prova contra o contribuinte.

Nesse sentido, cumpre pontuar que o contribuinte não demonstrou a retificação dos livros contábeis das sociedades das quais é sócio, bem como da respectiva declaração fiscal do ano-calendário de 2009, limitando-se a argumentar, genericamente, que tais fatos estariam comprovados nos autos.

Conforme esclarece Fabiana Del Padre Tomé³, “(...) provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o *animus* de convencimento”.

Adicionalmente, argumenta que a apuração de suposto acréscimo patrimonial a descoberto para o mês de abril de 2009 decorreria, ainda, de erro cometido pela D. fiscalização na apuração de supostas aplicações financeiras em contas no exterior nos meses de março e abril de 2009. Mais precisamente, alega a D. Fiscalização que a recorrente (e/ou seu marido) teria aplicado em contas do banco RBC Dominion Securities Inc. em Toronto, Canadá, as quantias de R\$ 2.101.883,76 e R\$ 628.343,84 em março e abril de 2009, respectivamente, aplicações estas não identificadas nos extratos bancários que supostamente as embasam.

Argumenta, pois, que impossível compreender as apurações referentes a supostos depósitos e aplicações tidos por ocorridos em contas bancárias do exterior, eis que apresentados pela fiscalização de forma global e não individualizada, o que não se poderia permitir, sob pena de afronto ao contraditório e ampla defesa.

Assim, entende que deveriam ser desconsiderados da planilha de apuração da evolução patrimonial da recorrente e seu marido tais valores apontados como tendo sido aplicados no exterior nos meses de março e abril de 2009, uma vez que não se encontram devidamente explicados, fundamentados e, principalmente, comprovados nos autos.

Pois bem. A tese recursal do contribuinte repete as alegações de defesa, e não contrapõe as afirmações da decisão de piso que, ao meu ver, muito bem esclareceram a ausência de afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa e que, por isso, merecem respaldo, conforme se destaca:

Ocorre que os extratos bancários de fls. 1.474 a 1.477, 1.568 a 1.593, 1.803 a 1.848 demonstram aplicações financeiras em contas de n.º 671-23263-2-8 e 671-23264-2-7 mantidas no Banco RBC Dominion Securities Inc, Toronto/Canadá. Não há afronta aos princípios constitucionais do contraditório e de ampla defesa, na medida em que a planilha de fl. 2.070 discrimina mensalmente os valores aplicados e os resgatados em contas mantida no Banco RBC Dominion Securities Inc.

³ TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015. 4. Ed. Rev. Atual. São Paulo: Noeses, 2016. p. 405.

Portanto, constata-se que é possível identificar todos os valores e documentos, dentro do processo, não havendo que se falar em afronta ao contraditório e a ampla defesa.

A recorrente alega, ainda, que tal qual ocorreu no mês de janeiro de 2009, no mês de agosto de 2009, a fiscalização teria deixado de considerar uma entrada financeira, desta vez da recorrente, referente ao empréstimo por ela tomado junto à empresa da qual é sócia majoritária (“Atrevida Produções Artísticas e Culturais Ltda” – CNPJ nº 57.646.119/0001-53). Tal fato se comprovaria através do simples confronto entre as informações constantes no Livro Diário de mencionada pessoa jurídica e extrato da conta mantida pelo casal junto ao Citibank, quando se verifica que no dia 21/08/2009 houve transferência no valor de R\$ 3.593.745,6 da empresa para a recorrente, referente a empréstimo por ela tomado.

Conforme destacado pela decisão de piso, a improcedência do argumento se dá pelo fato de que não há nos autos documentação que comprove a existência do empréstimo, havendo apenas cópia do extrato de uma conta no Citibank sem identificação do titular e do número da conta-corrente (fl. 2.156) e uma página do Livro Diário da pessoa jurídica acima citada, na qual consta um crédito de R\$ 3.593.745,68 para a pessoa jurídica, identificado como valor ref a classificar (fl. 2.154).

Quando foi classificado como "empréstimo"? Quando foi pago o “empréstimo”? Qual a taxa de juros? Quantas prestações? A documentação apontada pela recorrente apenas demonstra que houve uma transferência de valores entre a empresa e a contribuinte, não se comprovando que a sua natureza seja de empréstimo.

E, ainda, reforço o entendimento segundo o qual a conversão do julgamento em diligência, com fundamento no princípio da busca da verdade material, não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir, sob pena de se inverter o ônus da prova.

Por fim, destaco que as considerações aqui tecidas estão em consonância com o decidido nos autos do Processo nº 10437.720018/2014-69, Acórdão nº 2202-003.569, da 2ª Câmara da 2ª Turma Ordinária, em sessão de 21 de setembro de 2016, e que diz respeito ao auto de infração lavrado em face do Sr. Walter Zagari, com base nos mesmos elementos de prova, sendo que este Eg. Conselho, naquela oportunidade, por unanimidade, rejeitou as preliminares e, no mérito, negou provimento ao recurso voluntário, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2010

NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A apuração da variação patrimonial, para fins de imposto de renda, deve ser feita a partir de fluxo mensal de origens/receitas e dispêndios/aplicações, e não anual, conforme está determinado nas Leis nº 7.713, de 1988 e nº 8.134, de 1990. Correta a fórmula empreendida no lançamento.

Não há afronta aos princípios constitucionais do contraditório e de ampla defesa, na medida em que foram

discriminados mensalmente os valores aplicados e os resgatados em contas mantidas no exterior, conforme planilha que consta dos autos.

Não padece de nulidade o Auto de Infração que seja lavrado por autoridade competente, com observância ao art. 142, do CTN, e arts. 10 e 59, do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata que o mesmo conhece minuciosamente a matéria fática e legal e exerceu, com lógica e nos prazos devidos, o seu direito.

IRPF. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EXCEDENTE AO LUCRO PRESUMIDO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO POR MEIO DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL. FORMALIDADES.

Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual. No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, poderá ser distribuída, sem incidência de imposto, parcela de lucros ou dividendos excedentes, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pelo lucro presumido. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, que deverá conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetido à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ANÁLISE DO FLUXO DE ORIGENS E DISPÊNDIOS.

A apuração da variação patrimonial, para fins de imposto de renda, deve ser feita a partir de fluxo mensal de origens/receitas e dispêndios/aplicações, com base em documentação hábil e idônea. Compete ao contribuinte demonstrar eventuais vícios na apuração minuciosamente detalhada em planilhas elaboradas pela fiscalização.

DILIGÊNCIAS. DESNECESSIDADE.

Despicienda a determinação de diligências quando todas as provas necessárias à formar a convicção do julgador encontram-se nos autos.

Recurso Voluntário Negado.

Dessa forma, sem razão à recorrente, estando, neste ponto, hígido o lançamento que ora se combate.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, no mérito, NERGAR-LHE PROVIMENTO, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

Por fim, votaram pelas conclusões os Conselheiros Miriam Denise Xavier, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente Convocada), por entenderem pela necessidade de observância do prazo estipulado na IN SRF nº 16/84; Rayd Santana Ferreira, por entender que não houve perda da espontaneidade; e Andrea Viana Arrais Egypto, por estar adstrita ao relatório da acusação fiscal.

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator