



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

Processo n° 10510.005543/2008-82
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-001.254 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de agosto de 2011
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ ROLLEMBERG LEITE NETO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

Ementa:

IRPF. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS A SÓCIO POR PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO DO EXCEDENTE POR ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REGULAR E TEMPESTIVA.

A parcela de lucros que exceder ao cálculo do lucro presumido, diminuído de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, somente poderá ser distribuída sem a incidência do imposto se efetivamente apurada em escrituração contábil regular e apresentada de forma tempestiva pela empresa.

MULTAS DE OFÍCIO E ISOLADA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária” (Súmula 2 do CARF).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Presidente

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), José Raimundo Tosta Santos, Celia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 505/521) interposto em 22 de maio de 2009 (fl. 505) contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) (fls. 499/501), do qual o Recorrente teve ciência em 27 de abril de 2009 (fl. 504), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento objeto do auto de infração de fls. 02/05, lavrado em 03 de outubro de 2008, por meio do qual se formalizou a exigência de imposto suplementar acrescido de multa de ofício e juros de mora, bem como de multa isolada por falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão, em decorrência de omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, bem como excedente de rendimentos pagos a sócio de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido, que ultrapassara para essa distribuição o valor do lucro deduzido dos impostos correspondentes, sem respaldo em escrituração contábil feita com observância da lei comercial, relativamente ao ano-calendário de 2005.

O contribuinte, em sua impugnação, reconhece a omissão de rendimentos do trabalho como servidor do Município de Instância, bem como o débito relacionado à multa isolada decorrente dos rendimentos auferidos de pessoa física não declarados em carnê-leão, impugnando, no entanto, os valores relativos à tributação dos excedentes de rendimentos pagos por pessoa jurídica a seu sócio.

O acórdão recorrido teve a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. SÓCIOS. PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO.

A parcela de lucros que exceder à base de cálculo do imposto de renda apurado com base no lucro presumido, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, somente poderá ser distribuída sem a incidência do imposto até o limite do lucro efetivamente apurado em escrituração contábil regular e tempestiva da empresa.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo a matéria não impugnada.

Lançamento Procedente” (fl. 499).

Não se conformando, o Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 505/521), alegando, em síntese, que: *(i)* possui contabilidade regular, devidamente registrada pela Ordem dos Advogados do Brasil, Seccional de Sergipe; *(ii)* deve ser apreciada a prova documental apresentada, independentemente de ter sido apresentada, ou não, no momento da impugnação; *(iii)* as pessoas jurídicas que mantêm a escrituração contábil poderão distribuir a totalidade do lucro apurado contabilmente, sem a incidência do imposto de renda; *(iv)* são inconstitucionais as multas de ofício e isolada, que não podem ser utilizadas como mero expediente de arrecadação, possuindo caráter confiscatório.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Cuida-se, no presente caso, da análise de lançamento relativo ao imposto de renda em razão dos rendimentos excedentes ao lucro presumido pagos a sócio de pessoa jurídica.

Estabelece o artigo 10 da Lei n.º 9.249/1995 que os lucros e dividendos pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas com base no lucro real, presumido ou arbitrado não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda. Veja-se:

“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.”

Por sua vez, a Instrução Normativa n.º 93, de 29 de dezembro de 1997, que dispõe sobre a apuração do Imposto de Renda e da CSSL a partir do ano-calendário de 1997, determina, em seu art. 48, que, na hipótese de a empresa não manter a escrituração contábil de acordo com as normas comerciais, deve-se utilizar como limite para a distribuição de lucros o cálculo do lucro presumido, subtraídos os impostos e as contribuições (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS):

“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.”

Esclarecedora, sobre o assunto, a lição de **PAULO HENRIQUE PÊGAS**, que analisa a distribuição de lucros nas empresas optantes pelo lucro presumido:

“As empresas que optam pelo lucro presumido podem distribuir lucros para seus sócios e acionistas, sem tributação, pois os dividendos são considerados rendimentos isentos para pessoa física e jurídica. **No entanto, esta distribuição isenta de IR está limitada ao lucro presumido do período menos o valor dos tributos federais. Portanto, a distribuição dos valores acima do lucro presumido apurado só deverá ser feita caso a empresa demonstre que obteve lucros acima da base presumida, e para isso, deverá ter escrituração contábil completa.**” (*Manual de contabilidade tributária*. 6. ed., 2. tir. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2009. p. 452).

Deverá a empresa, assim, manter obrigatoriamente o Livro Diário, devidamente autenticado no órgão competente. É o que estabelece o art. 258 do Regulamento do Imposto de Renda:

“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).

(...)

§ 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 limite temporal à autenticação do livro Diário vem regulamentado pela Instrução Normativa SRF n.º 16, de 10 de março de 1984, que assim determina:

“**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.**”

Também em relação ao lucro presumido, a parcela excedente ao valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, deverá ser reconhecida somente com base em escrituração contábil idônea da empresa, devidamente autenticada anteriormente à entrega da declaração de rendimentos.

No caso concreto, contudo, o que se verifica é a juntada aos autos, nas fls. 102 e seguintes, apenas do livro Diário cujo registro pela Ordem dos Advogados do Brasil, Seccional de Sergipe, sob o n.º 10.032/2000, no Livro C-1, é datado de 24/10/2008, posteriormente, portanto, ao prazo para a entrega da declaração de rendimentos, e posteriormente, de igual modo, à ciência do Termo de Início da Fiscalização, datada de 04/09/2008 (fl. 17 dos autos).

Tal fato, por si só, afasta a necessária higidez que deve ser ostentada pelos documentos fiscais, o que é corroborado, como bem salientado pela decisão recorrida, pela inexistência de qualquer dado na Declaração Original de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), a qual foi posteriormente retificada “em período coincidente com a ação fiscal junto a um dos seus sócios, para incluir informações e, em um segundo momento, para alterar a forma de escrituração de 'Livro Caixa' para 'Contábil', após a ciência da autuação” (fl. 500, verso). Por sua vez, os recibos juntados às fls. 23/34 dos autos, não acompanhados de qualquer outra prova idônea que os corroborem, não têm o condão de, por si só, comprovar a efetiva existência de parcela excedente.

Em casos como o presente, já decidiu esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mais especificamente a 6ª Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, pela necessidade de apresentação dos livros fiscais, com todas as formalidades exigidas pela legislação, de forma tempestiva à fiscalização:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 1998 PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA - O indeferimento motivado de realização de perícia não acarreta cerceamento do direito de defesa da parte. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU - INOCORRÊNCIA - As questões suscitadas em defesa pelo contribuinte foram devidamente analisadas no voto condutor do Acórdão recorrido. O inconformismo com o teor da decisão não a invalida. PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA - É de se indeferir a solicitação de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. **DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. SÓCIOS. PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO. DISTRIBUIÇÃO EXCEDENTE AO LUCRO PRESUMIDO - Somente pode ser distribuído, com isenção do imposto de renda, valor maior que o lucro presumido do período quando se comprovar que o lucro contábil excedeu o presumido, mediante levantamento dos demonstrativos contábeis com observância da legislação comercial. APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO APÓS O LANÇAMENTO IMPOSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE PROVA CONDICIONAL - Para que os livros comerciais possam fazer prova a favor do contribuinte a respeito do lucro efetivo apurado, há necessidade de eles possuírem todas as formalidades exigidas pela legislação e serem apresentados tempestivamente à fiscalização. A apresentação da escrituração após o lançamento de ofício não invalida a apuração das bases de cálculo efetuadas pela fiscalização. Não existe lançamento condicional. Recurso voluntário negado.”**

(Recurso Voluntário n.º 142.827, da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Rel. Cons. LUIZ ANTÔNIO DE PAULA, j. em 24/04/2008).

Não logrando o contribuinte, aqui Recorrente, comprovar, por meio de escrituração contábil idônea, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas de apuração da base de cálculo do lucro presumido, a parcela excedente ficará sujeita ao imposto de renda, à luz do quanto disposto no já citado art. 48, §3º, da Instrução Normativa n.º 93/1997.

Referido entendimento, inclusive, vem sendo reiteradamente adotado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a exemplo do que se depreende dos julgados abaixo transcritos:

“IRRF - LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS A TITULARES, SÓCIOS E ACIONISTAS - ISENÇÃO - a) - Os lucros apurados a partir de 1º de

janeiro de 1996, pelas pessoas jurídicas, são isentos de incidência do imposto de renda na fonte ao serem distribuídos por elas aos seus sócios, acionistas ou titulares. b) - Essa diretriz, entretanto, não é absoluta quanto às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado. A Instrução Normativa nº. 11/96 (depois a de nº. 93/97) estabeleceu que a isenção sobre os lucros e dividendos é relativa ao valor correspondente à diferença entre o lucro presumido ou arbitrado e os montantes do imposto de renda da pessoa jurídica, inclusive adicional, da contribuição social sobre o lucro e das contribuições ao PIS e ao COFINS. c) - Não demonstrando a pessoa jurídica, além disso, mediante escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo era maior do que a base de cálculo do imposto sobre o lucro presumido ou arbitrado, a parcela excedente será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita à incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais. d) - Aplicabilidade da Lei nº. 9.249, de 1995, art. 10, Instruções Normativas SRF nº.s 11/96 (depois nº. 93/97); 15/2001 e ADN COSIT nº. 4/96. Recurso negado.”

(Recurso Voluntário n.º 134.342, Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Rel. Cons. **ÁLVARO SEVERO DE MIRANDA**, j. em 17/03/2004).

“DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DE EMPRESA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO - Lucros ou dividendos distribuídos em valor excedente ao lucro presumido, diminuído dos impostos e contribuições, na falta de escrituração contábil que atenda à legislação comercial, ficam sujeitos a tributação. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LIMITES INDIVIDUAL E ANUAL - Comprovado que os valores depositados na conta bancária do contribuinte são inferiores aos limites individual e anual fixados em lei, a presunção de omissão de rendimentos deve ser abandonada. Recurso parcialmente provido.”

(Recurso Voluntário n.º 146.817, da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Rel. Cons. **GONÇALO BONET ALLAGE**, j. em 26/07/2006).

No que concerne à alegação do Recorrente no sentido de que são inconstitucionais as multas de ofício e isolada, por possuírem caráter confiscatório, sua análise encontra óbice na Súmula n.º 2 desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, segundo a qual referido órgão administrativo não possui competência para analisar a constitucionalidade de qualquer lei:

“Súmula CARF Nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Processo nº 10510.005543/2008-82
Acórdão n.º **2101-001.254**

S2-C1T1
Fl. 530
