



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.722350/2016-07
ACÓRDÃO	2102-003.581 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUIZ OTÁVIO SOARES VIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012

IRPF. ISENÇÃO. LUCROS DISTRIBUÍDOS. EMPRESA TRIBUTADA PELO LUCRO PRESUMIDO. LUCRO EXCEDENTE AO PRESUMIDO. APURAÇÃO. REGIME DE CAIXA.

É isento do imposto de renda da pessoa física o lucro distribuído até o limite do lucro presumido, líquido de impostos e contribuições, ou se for superior ao lucro presumido, se houver comprovação por escrituração mantida em conformidade com a legislação comercial.

FALTA DE COMPROVAÇÃO. DISTRIBUIÇÃO DOS LUCROS E DIVIDENDOS. LIVRO DIÁRIO. FORMALIDADES. CONTABILIDADE.

Para fazer prova a favor do contribuinte, o livro Diário deve apresentar na primeira e última página, respectivamente, os termos de abertura e de encerramento, bem como deve ser registrado e autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente exercício financeiro. É necessário comprovar a efetiva existência dos lucros na sociedade e a distribuição aos sócios, sob pena de desconsideração desses valores.

A falta de escrituração comercial com as formalidades legais ensejam a sua desconsideração pela autoridade fiscal.

Recurso improcedente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento do imposto de renda dos anos calendário 2011 e 2012, para tributação de lucros considerados excedentes ao lucro presumido ou ao lucro efetivo disponível comprovado, resultando em imposto de R\$ 1.263.008,20 (fls. 1077/1085).

Relatório fiscal de fls.1053/1076 demonstrando que o contribuinte declarou o recebimento, em 2011 e 2012, de lucros isentos do imposto de renda de R\$ 2.200.000,00 e R\$ 2.180.000,00, respectivamente, recebidos da Oly Sorocaba Administração e Empreendimentos Ltda.

Não foi apresentada escrituração comprovando a formação do saldo, em 31/12/2010, da conta “lucros acumulados”, que seria de R\$ 2.080.915,22. Mesmo que se considerasse como lucro todo o faturamento da empresa desde a sua formação em 2002 até 2010 (com a exclusão apenas dos impostos, contribuições e lucros distribuídos), restaria em 31/12/2010 um saldo de lucro acumulado de apenas R\$ 1.388.701,95. (fls. 1116)

Impugnação juntada às fls. 1095/1107. Junta balanço patrimonial encerrado em 31/12/2010 e Demonstração dos Lucros ou prejuízo acumulados, da empresa Oly Sorocaba Administração e Empreendimentos Ltda. (fls. 1108/1110).

Acórdão nº 15-43.715 proferido pela 3ª Turma da DRJ/SDR negando provimento (fls. 1115/1120).

Sobreveio protocolo de recurso voluntário de fls. 1131/1149, juntando documentos (balanço patrimonial e DRE de 2010 da empresa OLY Sorocaba, DRE da empresa Liza de 2002,

balancete patrimonial da empresa Liza de março de 2003, DRE da empresa Liza de 2004, 2005, 2006, DRE da empresa OLY Sorocaba de 2007, 2008; 2009, 2010, balanço patrimonial de 2002, 2004, 2005, 2006 da empresa Liza, balanço patrimonial de 2007, 2008, 2009, 2010, da empresa OLY Sorocaba, (fls. 1150/1237), DRE 2009 da empresa OLY (fls. 1183), planilha do recorrente com apuração fiscal (fls. 1184), fichas da DCTF 2009 e comprovante de DARF (fls. 1185/1237), alegando em breve síntese:

- (i) *preliminar* de nulidade por cerceamento de defesa e violar os princípios da ampla defesa e do contraditório;
- (ii) *no mérito*:

Para 2011:

(a) que a decisão se limitou a reproduzir as bases legais apontadas na autuação (Instruções Normativas SRF nº 11/1996 e nº 16/1984), reiterando que ser “indispensável que a escrituração contábil cumpra os requisitos formais estabelecidos nas normas pertinentes”, mas não combate os argumentos trazidos pelo recorrente no sentido de que tais bases legais não são aplicáveis à sistemática do Lucro Presumido,

(b) que a falta de escrituração de duas notas fiscais jamais autorizaria a desconsideração integral da contabilidade da empresa,

(c) omissão sobre a alegação de que a retificação da DIPJ/2012 não dizia respeito à apuração do imposto e que as informações retificadas, correspondentes às distribuições de lucros aos sócios, refletiram o conteúdo das informações contábeis da empresa,

(d) não distribuição de valor excedente ao lucro em 2011: não autorização da desconsideração da escrituração contábil, em razão de ter sido assinado *somente* por um dos sócios e pelo contador responsável;

Para 2012:

(a) desconsideração do Livro Diário de 2012 por ter sido autenticado em 2016 e assinado por apenas um dos administradores e pelo contador responsável,

(b) que houve a comprovação do valor constante como saldo inicial no balancete levantado em 31/12/2011 e no Livro Razão (conta 2400001). e da DIPJ/2012, apresentada pela empresa (Ficha 38), além do balanço patrimonial levantado em 31/12/2010 (fls. 1140).

Posteriormente, às fls. 1243/1244, o contribuinte anexa petição e junta substabelecimento sem reservas de poderes.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e possui os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Passo a análise.

PRELIMINARES

1. Da nulidade por cerceamento de defesa e por violar os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Alega o recorrente não ter havido a apreciação, em sede de impugnação administrativa, de todos os tópicos levantados pela defesa enseja cerceamento de defesa em especial diante do prejuízo à ampla defesa e ao contraditório, bem como por violação ao artigo 59 do Decreto nº 70.235/72; e do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988.

É possível verificar, nos autos, da leitura do próprio relatório fiscal de fls. 1053/1076, que o recorrente pode se manifestar não somente da solicitação de documentos quando da fiscalização, mas também, dos atos processuais após a autuação, com pleno acesso ao processo.

Assim, entendo que não haver a nulidade alegada pois o recorrente não só pode, como também se manifestou no processo sobre a documentação juntada e solicitada.

Por tais motivos, não vislumbro a caracterização do disposto no art. 31, 59, I ou II do Decreto 70.235/72, motivo pelo qual, mantenho a decisão de piso, declarando expressamente minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, à luz do art. 114, §12, I, do RICARF vigente e, rejeitando a preliminar aduzida.

MÉRITO

Com relação ao mérito da autuação, o recorrente repete as alegações trazidas na impugnação, as quais passo a analisá-las a seguir:

2. Da não ocorrência de distribuição de valores excedentes ao lucro em 2011

O recorrente aduz que a autoridade fiscal se ateu exclusivamente a aspectos procedimentais para negar efeitos à contabilidade, à exceção da falta de registro de dois documentos fiscais com valores de R\$ 615,00 e R\$ 5,675,85.

E, portanto, não haveria materialidade, nem dolo ou má-fé.

A despeito de tais alegações, a autoridade fiscal desconsiderou a escrituração comercial não somente porque reconhece o recorrente que tudo estava completo exceto **pela falta de registro, unicamente, de dois documentos fiscais** com valores de R\$ 615,00 e R\$ 5.675,85. Mas, sim, porque conforme constou nos autos, houve a constatação de outras irregulares, tais como:

- (a) Livro Diário de 2011 autenticado em 18/05/2016, ou seja, 5 anos após o ano em que foi escriturado;
- (b) irregularidades na contabilização do lucro ente Diário e Razão;
- (c) Não apresentação da documentação contábil no prazo da fiscalização (fls. 1058/1059).

Assim, entendo não haver a nulidade alegada pois o recorrente não só pode, como também se manifestou no processo sobre a documentação juntada e solicitada.

No relatório fiscal, às fls. 1056, constatamos:

“(…)

3) Como resposta à intimação para informar se manteve escrituração contábil nos termos da legislação comercial durante o ano de 2011 e apresentar o Livro Caixa, contendo toda a movimentação financeira, inclusive bancária, e os Livros Diário e Razão, desse período, a empresa nada respondeu sobre a manutenção da escrituração contábil e apresentou os livros solicitados, mas o Balanço Patrimonial ou dados sobre a apuração do lucro contábil não constavam nesses livros.

(…)

6) O Livro Diário Geral do ano de 2011 não foi apresentado em sua íntegra, considerando-se que a folha equivalente ao Termo de Encerramento (assinado apenas pelo sócio LUIZ OTAVIO SOARES VIAL) recebeu numeração 35 e o restante deste Livro possui menos do que 34 folhas.

7) **O Termo de Abertura do Livro Diário do ano de 2011 foi assinado somente por um dos sócios**, possui numeração idêntica à da folha que registra os primeiros lançamentos do ano e **foi autenticada perante a JUCESP no dia 17/01/2014, ou seja, após o início desta diligência**, e após o prazo previsto para a entrega tempestiva da correspondente declaração de imposto de renda.

8) O Livro Diário contém registros de pagamentos que totalizam R\$ 2.810.000,00 de lucros ao fiscalizado durante o ano de 2011.

9) **O Livro Caixa do ano de 2011 não registra lançamentos com histórico indicando os nomes dos sócios e/ou as palavras “lucro” e/ou “distribuição” ou**

até mesmo com os valores correspondentes aos pagamentos que constam no Livro Diário.” - destaques desta Relatora

Como bem fundamentado, reproduzo a decisão de piso fls. 1118:

“(…) De acordo com o relatório da Câmara Técnica nº 126/2006 do Conselho Federal de Contabilidade, a exigência de registro do livro Diário em órgão competente é condição legal e fiscal como elemento de prova, como requerido na legislação comercial. **Tal exigência data desde a edição do Código Comercial (25/06/1850), atualmente recepcionado pela Lei nº 10.406/2002, tanto para a sua escrituração quanto para a sua autenticação e registro em órgão competente.** O Decreto Lei nº 486/1969 e o Decreto nº 64.576/1969 estabelecem que se os empresários não tiverem os livros obrigatórios escriturados e registrados, a eventual falência será considerada fraudulenta, e que o livro Diário é o instrumento de prova em juízo perante qualquer entidade.

Por outro lado, **a escrituração comercial regular deve basear-se em registros permanentes de todas as operações relevantes, o que exclui confecções e provas produzidas posteriormente aos fatos que deveriam ser registrados à medida que ocorrem.** É o que deixa claro toda a legislação pertinente à matéria, quando expressa sempre a exigência de que a escrituração seja mantida regularmente, deixando claro que os livros contábeis regulares são documentos, por assim dizer, históricos, e a sua historicidade mesma é requisito formal indispensável. Neste contexto, **a Instrução Normativa SRF nº 16, de 1984 apenas estabelece um critério temporal objetivo para determinar a data limite de registro para que a contabilidade seja reconhecida como tempestivamente confeccionada.**

Não procede o argumento de que a fiscalização considerou regular a contabilidade da empresa por tê-la adotado para confirmar o lucro pago ao sócio. Os pagamentos foram confirmados pela movimentação bancária da empresa. (...)”

As alegações do recorrente não se coadunam com as normas tributárias a respeito da escrituração comercial, para fins de tributação.

Conforme a pergunta 27 disposta no “Perguntas e Respostas da Pessoa Jurídica-2024” no site da RFB, **é admitida a autenticação 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.** Leia-se:

027 As empresas obrigadas a manter escrituração contábil poderão efetuar lançamentos no livro Diário com data anterior ao seu registro e autenticação?

Sim. Admite-se 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.**

Entretanto, deve-se observar que a opção pela tributação com base no lucro real trimestral obriga que, ao final de cada trimestre, a pessoa jurídica apure seus resultados, contábeis e fiscais, com base em demonstrações financeiras transcritas no livro Diário, e com base na demonstração do lucro real transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), respectivamente.

Normativos: RIR/2018, arts. 217, 286, § 2º, e 287, § 1º. Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, arts. 7º, § 4º, e 8º, § 1º; Instrução Normativa SRF nº 16, de 1984.

Além disso, durante a fiscalização, restou constatado na DIPJ, na Ficha rendimentos de dirigentes, conselheiros, sócios ou titular, a inexistência de informação de pagamento, ou seja, ficha com valor zerado.

Então, não se trata de desconsideração da escrituração por equívoco de lançamento de dois documentos fiscais, mas toda a contextualização do conjunto probatório (ou da falta dele) que foi apresentado.

Por tais, razões, mantenho a decisão de piso.

3. Da não ocorrência de distribuição de valores excedentes ao lucro em 2012

Em relação ao ano calendário de 2012, o pagamento dos lucros ao recorrente também se pautou em outros documentos, que não a declaração de imposto de renda da empresa pagadora, tendo a fiscalização “reconstituído” tal valor pelos extratos bancários e Livro Diário.

Oportunamente, destaco fls. 1145/1146, alegação do recorrente:

“(…) O **equívoco da autoridade fiscal** tem origem na utilização, por ela, de dados errados do ano de 2009.

De fato, **autoridade fiscal utilizou o faturamento declarado na DIPJ do ano-calendário de 2009** para concluir pela incompatibilidade entre o saldo de lucros acumulados em 2010 e a receita obtida desde 2002 até aquele ano (item 26 do Relatório Fiscal).

Ocorre que **houve falha no preenchimento daquela declaração, exatamente na informação de faturamento do 4º trimestre daquele ano, que não foi preenchida** (Ficha 14ª – 4º Trimestre - Linha 09). Veja-se que, em sua recomposição de valores, a fiscalização **identificou a omissão e imputou o valor de R\$ 111.476,83**, correspondente à **média dos três primeiros trimestres** para alcançar o faturamento (item 26 do Relatório Fiscal).

Contudo, como se pode **verificar através da Demonstrações de Resultado do Exercício de 2009 anexada** (Doc_comprobatorio_003), no ano, o faturamento foi de R\$ 1.862.115,68, sendo que no 4º trimestre o faturamento foi de R\$ 1.527.758,16, em razão da venda de diversos imóveis (Doc_comprobatorio_004 – Memória de Cálculo - 2009).

Por essas divergências, verifica-se que o recorrente não anexou, tempestivamente, provas claras e cabais de seus argumentos. Alguns documentos, inclusive, foram retificados após o início da fiscalização (fls. 1059), não sendo, portanto, hábeis para a comprovação dos valores indicados pelo recorrente.

4. Dos equívocos na desconsideração de lucros efetivamente distribuídos e do saldo de lucros acumulados em 31/12/2010

O valor apurado pela autoridade fiscal decorre da falta de escrituração comercial tecnicamente adequada, cf. foi consignado às fls. 1069, inclusive com trimestre de faturamento zerado (“*Embora o contribuinte tenha informado em DIPJ faturamento igual a zero para o quarto trimestre, o presente cálculo adotou o valor correspondente a média dos três primeiros trimestres.”):

“(…)

24) Os lucros distribuídos ao longo dos anos de 2011 e 2012 procederam de Lucros Acumulados existentes 31/12/2010 e de Lucros Contábeis apurados durante 2011 e 2012, conforme informação apresentada a esta fiscalização na tabela seguinte.

(…)

25) A demonstração da composição do saldo existente ao final do ano de 2010 da conta de Lucros Acumulados, no valor de R\$ 2.080.915,22, acompanhada das escriturações contábeis, nos termos da legislação comercial, dos exercícios onde houve aumento desse saldo, a partir de lucro apurado em montante maior do que o determinado pela forma presumida, não foi apresentada a esta fiscalização.

26) As formalidades exigidas pela legislação deixaram de ser cumpridas e a escrituração contida nos livros apresentados não possui o condão de fazer prova da apuração do lucro efetivo da pessoa jurídica, na forma como determina o a Instrução Normativa 93/1997.

27) Mesmo que o somatório equivalente ao faturamento total da empresa durante sua existência descontado apenas dos tributos federais e dos lucros distribuídos aos sócios no mesmo período pudesse ser considerado como lucro acumulado, o resultado (R\$ 1.388.701,95) seria inferior aos R\$ 2.080.915,22 escriturados no Livro Razão como lucros acumulados ao final do ano de 2010, conforme demonstrativo consubstanciado nas tabelas seguintes, elaboradas a partir das informações fornecidas ao Fisco pela empresa em DIPJ, DCTF – Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais e DACON – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais.

Diante de tudo o que foi exposto, concluímos que houve distribuição de lucros excedentes ao lucro presumido, sem respaldo de escrituração contábil feita com observância da legislação comercial, demonstrando que o lucro efetivamente distribuído foi superior ao presumido, incluindo os lucros apurados em exercícios anteriores. “

Nesse diapasão, não havendo provas suficientes das alegações do recorrente no sentido de demonstrar inclusive, que a fiscalização não geria logrado êxito, mantenho a decisão de piso.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar e nego provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade