



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.003559/2007-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.917 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de março de 2021
Recorrente MARLI PASQUALETTO AMERSSONIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, nos termos do art. 3º, *caput*, e §§ 1º e 4º, Lei nº 7.713/88; art. 43, II, do CTN.

Nesse sentido, cabe à autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica. Ao contribuinte cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. NULIDADE DO LANÇAMENTO, CONTA CORRENTE CONJUNTA E APLICAÇÃO A SÚMULA CARF Nº. 29. PROCEDÊNCIA.

Conforme a Súmula CARF nº 29, todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fazenda que precede a lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado(a), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente). Ausente o conselheiro Paulo Cesar Macedo Pessoa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por *MARLI PASQUALETTO AMERSSONIS*, contra o Acórdão de julgamento que entendeu procedente a autuação fiscal e improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Foi lavrado Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, relativo aos ano-calendário 2003, exercício de 2004, em razão de acréscimo patrimonial à descoberto, bem como por rendimentos excedentes ao lucro presumido pagos a sócio de pessoa jurídica.

Após o Acórdão recorrido (e-fls. 769 e seguintes), não ter acatado as argumentações do contribuinte, esta interpõe Recurso Voluntário de e-fls. 785 e seguintes, alegando as seguintes argumentações:

- i) foram apresentados todos os documentos que justificam a distribuição de lucro a Recorrente, rendimentos estes isentos de tributação pelo IRPF;
- ii) dentre os documentos apresentados pela Recorrente se encontram o Livro Diário (acompanhado do Balanço) e o Livro Razão da empresa MPA SYSTEMS - origem dos dividendos distribuídos, de modo que se mostram atendidas todas as exigências da legislação de regência;
- iii) não foram apontadas pela fiscalização quaisquer inconsistências ou irregularidades na escrituração fiscal da empresa MPA SYSTEMS, de modo que a distribuição de lucro presumido efetuada por esta se mostra em consonância com a legislação pertinente;
- iv) não houve acréscimo patrimonial a descoberto no período questionado, haja vista que a Recorrente logrou êxito em demonstrar, ainda durante o procedimento de verificação fiscal, a origem de movimentações financeiras desconsideradas pela fiscalização;

v) por analisar movimentações. financeiras da Recorrente em que está era co-titular de conta bancária, falhou o procedimento fiscal ao não intimar os demais titulares da conta, de forma que, também por esta razão, deve ser cancelado este item da autuação.

Diante dos fatos narrados, é o relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DA AUTUAÇÃO

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo quando identificado o fato gerador de determinado tributo, verificando assim o montante devido, determinando a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, bem como impõe confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações e procedimento de cobrança, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

“CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual).

O PAF–Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa (e pela ordem do MPF), que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas”.

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. *Teoria Geral do direito tributário*. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

Assim, quando a fiscalização toma ciência dos fatos geradores do IR, tem a obrigação de lançar o crédito fiscal.

DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Acréscimo patrimonial a descoberto significa o incremento patrimonial não lastreado por rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, apontados na declaração de rendimentos.

O imposto de renda e acréscimo patrimonial a descoberto tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo

imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. (...)”

Para a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto é imperativo confrontar-se, mensalmente, as mutações patrimoniais com os rendimentos do respectivo período, sendo transportados para o mês seguinte os saldos positivos apurados no mês anterior, dentro de um mesmo ano-calendário.

A fiscalização constatou no termo de Verificação Fiscal (e-fls. 715) e seguintes, os referidos seguintes fatos geradores:

DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO NO ANO DE 2002

Com base- em todos os documentos apresentados no curso dessa fiscalização, foram confeccionadas planilhas de folhas nº 582 a 594, onde devido a total impossibilidade de se estabelecer os rendimentos e despesas pessoais de cada cônjuge e considerando o fato de os (mesmos): .

Â serem casados em regime de comunhão parcial de bens sem a existência de bens anteriores ao casamento; o serem sócios das mesmas empresas no percentual de 50%; o transitarem em contas conjuntas quase a totalidade dos rendimentos e despesas . de ambos citou adotado o critério de se atribuir a cada um deles 50% de cada valor, seja ele despesa, receita, saldo de conta, aplicações ou resgates de valores.

Foram contatos acréscimos com inclusive remessas de valores ao exterior, sem a devida comprovação. Em seu recurso, a recorrente alega o seguinte:

1) Na planilha “Demonstrativo da Variação Patrimonial Fluxo de Caixa Mensal - Apuração Final”, nos meses de março e abril de 2002, constam, respectivamente, os seguintes valores: parte “B” - item 13.

- outras aplicações: Depósito Bancário no Exterior (EUA) - (fls. 622 a 624) –

R\$ 95.286,12 e R\$ 140.108,56.

Conforme já esclarecido, e devidamente, comprovado, conforme protocolo de 27.11.2007, trata-se de movimentação financeira estranha àquelas atribuídas à Recorrente.

Trata-se de movimentação atinente à venda de imóvel de terceiros, devidamente documentada por procuração outorgada ao cônjuge da Recorrente, cujo montante, à pedido e autorização de seu titular, sofreu empréstimo à empresa Promodal Logística e Transporte Ltda., inscrita no CNPJ/MF sob O nº 57.679.326/0001-04.

O valor do referido empréstimo foi quitado diretamente por esta empresa ao seu titular, ora proprietário do imóvel, ~ referenciando se que na operação de remessa de valores que a mesma estava sendo realizada em nome do cônjuge da Recorrente, conforme ~ documentos que apresentou junto à sua impugnação.

De outro lado, importante frisar que a conta corrente no exterior, para a qual foi encaminhado respectivo valor, é ~ conjunta entre a Recorrente e sua irmã. Sucede que, como já esclarecido, de forma ~ oficial (protocolo de 23.10.2007), a participação da Recorrente na referida conta bancária teve, como único objetivo, preservar disponibilidades de sua irmã, já que esta, na época da citada operação, se encontrava em dificuldades em seu relacionamento conjugal.

Os valores decorrentes dessas operações seriam a venda de imóveis indicados pela recorrente em seu recurso e na sua defesa. Ocorre que os contratos juntados no feito não possuem registro em cartório e as provas trazidas ao feito são deficientes.

Quanto a alegação de que a recorrente teria conta conjunta no exterior e que o houve falta de intimação da segunda interessada, entendo ao presente caso inexistir necessidade de expedição de notificação da co-titular da conta-corrente, que seria a irmã da recorrente. Conforme se constata do documento de e-fls.762 e 763, tanto a recorrente quanto a Sra. Valéria P. Groppa eram titulares da conta no *Bank of América*.

Ocorre que a autuação se deu em razão de acréscimo patrimonial a descoberto caberia à recorrente comprovar e não a co-titular da conta, tendo em vista que a variação patrimonial.

Também não há previsão legal para que no caos dos autos necessita de intimação da co-titular, diferente do caso de comprovações para identificar a origem de depósitos bancários omitidos à Receita Federal. Não tem como aplicar a súmula CARF 29, por tratar-se de acréscimo patrimonial que caberia parte identificada à recorrente.

Quanto aos demais valores identificados pela fiscalização, entendo que as alegações do recorrente sem provas idôneas e sem indicações e comprovações de suas afirmações, se tornam mera alegações, referente aos lucros e dividendos

As provas trazidas ao feito, na verdade não são suficientes para afastar o acréscimo patrimonial a descoberto remanescente, nem a tributação devida. Em direito tributário, o ônus da prova é transferida ao contribuinte, quando da constatação do fato gerador.

Com isso, a prova em contrário quem deveria ter feito seria exatamente o contribuinte. Em nenhum momento este foi impedido de apresentar provas ou defesa da acusação fiscal, e, tampouco, deixou de contestar sobre aquilo que estava sendo apontado pela fiscalização¹.

Na busca da verdade material, princípio este vinculado ao processo administrativo fiscal, forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, conclusiva por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que se alega é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

¹ Nesse sentido segue decisão do CARF: "PROVAS - Tendo sido a ação fiscal desenvolvida no sentido de trazer aos autos os elementos de prova suficientes para demarcar o ilícito fiscal, com a anexação de cópias de documentos que comprovam as situações descritas no Relatório de Ação Fiscal e com a apresentação de demonstrativos, onde consta a indicação do documento que lhe deu suporte, com a referência à folha do processo em que se encontra, incabível a alegação de que o lançamento se deu por dedução subjetiva da autoridade fiscal". (processo n.º 10435.002291/99-09, Conselheira Relatora Ana Neyle Olímpio Holanda, publicado no Acórdão n.º 106-14.181, publicado no DOU em 22.11.2004, p. 36).

"Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei".

O processo judicial em seu artigo art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, inciso I, impõe ao interessado as comprovações de fato e de direito, tal qual como no processo administrativo:

"Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor".

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

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.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013). *Grifou-se.*

DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS ISENTOS.

Outra controversa instaurada nos autos diz respeito sobre a possibilidade de isenção ou não do IRPF, referente a valores distribuídos à sócia autuada, quando a empresa se encontra sob a condição do regime de tributação do presumido.

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, sem registros.

Conforme a acusação fiscal a contribuinte declarou em sua DIRPF/2003 o recebimento de rendimentos isentos decorrente de dividendos pagos pela empresa MPA SYSTEMS EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., CNPJ nº 58.629.478/0001-65 durante o ano-calendário de 2002 no valor total de R\$ 597.401,38. Os valores foram distribuídos de janeiro a dezembro no ano-calendário identificado. Parte desse valor foi considerado pela tributação como declarado indevidamente como isento. A DIPJ encontra-se na e-fl. 17.

A recorrente apresenta as seguintes alegações:

i) foram apresentados todos os documentos que justificam a distribuição de lucro a Recorrente, rendimentos estes isentos de tributação pelo IRPF;

ii) dentre os documentos apresentados pela Recorrente se encontram o Livro Diário (acompanhado do Balanço) e o Livro Razão da empresa MPA SYSTEMS - origem dos dividendos distribuídos -, de modo que se mostram atendidas todas as exigências da legislação de regência;

iii) não foram apontadas pela fiscalização quaisquer inconsistências ou irregularidades na escrituração fiscal da empresa MPA SYSTEMS, de modo que a distribuição de lucro presumido efetuada por esta se mostra em consonância com a legislação pertinente;

iv) não - houve acréscimo patrimonial a descoberto no período questionado, haja vista que a Recorrente logrou êxito em demonstrar, ainda durante o procedimento de verificação fiscal, a origem de movimentações financeiras desconsideradas pela fiscalização;

(...)

Como declarado em sua DIRPF/2003, o recebimento dos rendimentos isentos decorre de dividendos recebidos da empresa MPA SYSTEMS EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 58.629.478/0001-65, durante o ano-V calendário de 2002.

Quanto a esse tema a decisão de piso foi a seguinte:

16. Como relatado pela fiscalização à fl. 686, apenas em 07/11/2007, a contribuinte apresentou à fiscalização (sete meses após o início da ação fiscal) o Livro Diário nº 3, sem registro na Junta Comercial e Livro Razão nº 3, ambos de 2002. '

17. Para que o Livro Diário seja aceito como prova é necessária a sua autenticação no competente registro do comércio, registro este que é perpetrado pelas Juntas Comerciais dos Estados, conforme previsão inserta na Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994, que dispõe sobre Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins e dá outras providências.

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".

As empresas que optam pelo regime de lucro real ou presumido, como no caso da empresa que a recorrente seria sócia devem observar critérios específicos para utilizar a distribuição dos lucros, enquadrados como "isentos".

Aduz a recorrente que apresentou os livros diários mas que não teria sido registrado de maneira "formal", requisito esse necessário para o acatamento das informações contábeis informadas pelas empresas de maneira geral, incluindo a recorrente.

Contudo, a decisão de primeira instância, consoante a autuação fiscal, verificaram que conforme informação da e-fl. 686, apenas em 07/11/2007, a contribuinte apresentou à fiscalização (sete meses após o início da ação fiscal) o Livro Diário nº 3, sem registro na Junta Comercial e Livro Razão nº 3, ambos de 2002.

Os lucros e dividendos que excederem a base de cálculo do imposto é importante que os registros sejam feitos por meio de escrituração contábil com observância da lei comercial,

que o lucro efetivo é maior que o determinado, segundo as normas para apuração da base de cálculo para o qual houver optado.

Pois bem, em se tratando de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, para que a distribuição aos sócios do valor excedente aos lucros tributados seja considerada rendimento isento é necessário observar o disposto no art. 51 da Instrução Normativa nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, vigente à época da autuação:

"Art. 51. 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, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, 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 imputado 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".

Necessário se faz, portanto, que os registros dos livros contábeis e comerciais tenham observados suas formalidades. Vale destacar que a própria legislação tributária possibilita expressamente a distribuição de resultados apurados pela contabilidade quando tais resultados são superiores ao montante que foi oferecido à tributação. Nessa linha, vejamos o artigo 238, §2º, da Instrução Normativa RFB n. 1.700/17:

TÍTULO XIII

DOS LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS

Art. 238. Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, observado o disposto no Capítulo III da Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 16 de setembro de 2013.

§ 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, poderão ser pagos ou creditados sem incidência do IRRF:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuído do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

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.

Registra-se, ainda, que tal possibilidade já existia inclusive no artigo 48, §2º, da Instrução Normativa SRF n. 93/97, que assim dispunha:

Seção IX

LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS

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.

Cumpré destacar, ainda, que a divisão dos lucros e dividendos estão sendo aceitos como isentos pela jurisprudência do CARF mediante o cumprimento de formalidades e obrigações como manter os livros contábeis/livro diário devidamente escriturado, a exemplo do Acórdão 2202-005.011, de 12 de março de 2019, de Relatoria do Conselheiro Martin da Silva Gesto, da 2ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária, da qual descreve que a isenção é permitida “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**”.

Assim, não há como acolher as alegações da recorrente nesse tópico.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário apresentado, para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Fl. 11 do Acórdão n.º 2301-008.917 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10882.003559/2007-41