



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.003011/2009-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.984 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2023
Recorrente JOAO CESAR PRESOTTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS APRESENTADAS EM RECURSO VOLUNTÁRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluso o direito de fazê-la em outro momento processual. Contudo, tendo o contribuinte apresentado os documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame, pois seria por demais gravoso e contrário ao princípio da verdade material a manutenção da glosa de deduções sem a análise das provas constantes nos autos.

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.

REGISTROS CONTÁBEIS. PROVA SE OBSERVADAS AS FORMALIDADES LEGAIS.

Somente quando observadas as formalidades legais intrínsecas (idioma e moeda nacionais, ordem cronologia de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas ou borrões, escrituração deve seguir forma contábil e ser elaborada por contabilista legalmente habilitado), e extrínsecas (relacionados com a segurança dos livros empresariais, numeração das folhas como termos de abertura ou encerramento e autenticação pela Junta Comercial) os livros poderão fazer prova em favor do empresário.

GANHO DE CAPITAL. BASE DE CÁLCULO.

Considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação do imóvel e o respectivo custo de aquisição, observada a sistemática de cálculo da legislação tributária.

ALIENAÇÃO BENS IMÓVEIS. GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO. REQUISITOS. ALIENAÇÃO POSTERIOR.

O artigo 39 da Lei nº 11.196 de 2005 prevê isenção para o ganho de capital obtido com a alienação de imóveis residenciais nos casos em que o alienante, no prazo de cento e oitenta dias, aplique o produto da alienação na aquisição de outros imóveis residenciais.

A isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital prevista no artigo 39 da Lei nº 11.196 de 2005 não se aplica quando a alienação do imóvel que gerou o ganho de capital for posterior à compra do imóvel na qual se pretende utilizar os recursos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, rejeitar a proposta de conversão em diligência formulada, em sede preliminar, por membro do Colegiado. Vencidos os Conselheiros Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho e Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto, que entenderam necessária a conversão do julgamento em diligência para melhor avaliação de documentos apresentados pela defesa. No mérito, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto (Suplente convocado(a)), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1.319/1.337) interposto contra decisão da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) de fls. 1.304/1.311, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física, lavrado em 16/09/2009 (fls. 1.222/1.234), acompanhado do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.235/1.256), decorrente do procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias em relação aos exercícios de 2005, 2006, 2007 e 2008, anos-calendário de 2004, 2005, 2006 e 2007.

Do Lançamento

O crédito tributário objeto dos presentes autos, no montante de R\$ 877.331,54, já incluídos juros de mora (calculados até 31/08/2009) e multa proporcional (passível de redução), refere-se às seguintes infrações:

- 001 - RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIOS DE EMPRESAS - RENDIMENTOS EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO / ARBITRADO PAGOS A SÓCIO OU ACIONISTA, nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006 e
- 002 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS – OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS, no ano-calendário de 2007.

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 24/09/2009 (AR de fl. 1.258) e apresentou impugnação em 23/10/2009 (fls. 1.259/1.292), em síntese, com os seguintes argumentos, extraídos do acórdão recorrido (fls.1.305/1.306):

(...)

O autuado apresentou impugnação, conforme instrumento de fls. 1259/1292, alegando:

a) Rendimentos excedentes ao lucro presumido pago a sócio:

A fiscalização ao solicitar a apresentação de comprovantes da efetiva existência dos lucros acumulados passíveis de distribuição, mediante a entrega de cópia dos Livros Diário e Razão onde constem os demonstrativos contábeis que sustentam tal afirmação, sob a alegação de ser esta condição primordial para legitimar a distribuição isenta dos referidos valores, incidiu em equívoco ao deixar de considerar os períodos alcançados pela decadência, qual seja, 1997 a 2003.

O fundamento utilizado pela fiscalização – art. 264 do RIR, art. 37 da Lei 9.430/96 – devidamente respeitada a hierarquia das leis, afronta o Código Tributário Nacional – CTN, art. 173, incisos I e II.

Os saldos dos lucros acumulados, registrados na contabilidade das empresas em que o autuado participa societariamente, passíveis de distribuição, relativos ao período em que se operou a decadência, são legítimos e inquestionáveis sob o ponto de vista tributário, justificando de forma plena a distribuição ocorrida no período de 2004 a 2007, na forma da legislação vigente.

b) Omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos:

O autuado prestou corretamente a informação ao fisco em relação ao ganho de capital apurado na alienação do apartamento 802, boxes 10 e 25 do Edifício Excellence, no valor de R\$ 330.000,00, conforme registro na DIRPF ficha “Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis”.

Não pode ser punido pela falta de preenchimento do demonstrativo de apuração de ganho de capital, pois mesmo que o tivesse preenchido a informação seria a mesma, qual seja, R\$ 330.000,00 não sujeitos à tributação.

Quanto ao fato de que a aplicação do produto da venda está em desacordo com o previsto na legislação, especificamente o art 2º e parágrafos da IN SRF 599/2005, entende que a fiscalização descaracterizou um procedimento legítimo.

O apartamento 1401 e boxes 24 e 39 foram adquiridos em data anterior à da alienação do aptº 802 e boxes 10 e 25 (objeto da isenção). Entretanto, deve ser considerado que o aptº 1401 não estava totalmente acabado, dependendo de investimentos para sua conclusão, os quais ocorreram no curso do ano de 2007, sendo parte deles com a aplicação do valor obtido na alienação do aptº 802.

Discorreu sobre a aplicação de recursos R\$ 250.000,00 relativos a: a) aquisição do sobrado nº 101 e boxes 42 e 50 (Condomínio Residencial Villa San Diego em Xangrilá — RS), os quais foram recebidos como parte do pagamento da venda de uma casa no Condomínio Las Dunas em Xangri-lá-RS; b) aplicação de R\$ 408.007,23, na construção de casas sobre os lotes B4, C4 e C13 do Loteamento Bosques de Atlântida em Xangri-lá-RS; c) aplicação de R\$ 57.685,50 no pagamento dos lotes antes referidos. A seu juízo, tais investimentos foram executados em estrita obediência à legislação tributária sendo equivocada a interpretação dada pela fiscalização nas operações realizadas.

Concluiu requerendo a total improcedência do Auto de Infração.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, em sessão de 11 de abril de 2014, a 8ª Turma da DRJ em Porto Alegre (RS), no acórdão nº 10-49.601, julgou a impugnação improcedente (fls. 1.304/1.311), conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 1.304):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

GANHO DE CAPITAL.

Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Devidamente intimado da decisão da DRJ em 28/04/2014 (AR de fl. 1.317), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 23/05/2014 (fls. 1.319/1.337), acompanhado de documentos (fls. 1.338/1.496), em suma, com os mesmos argumentos da impugnação, sintetizados nos tópicos abaixo:

I — DA SÍNTESE DOS FATOS

Muito embora o lançamento sobre o qual se versa nos autos se deva a dois fatos geradores ("rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado pagos a sócio ou acionista" e "omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais"), a ementa do acórdão se refere a apenas um deles, qual seja o ganho de capital, não obstante, em sua fundamentação, aborde a ambos.

II — PRELIMINARMENTE: DA JUNTADA DE DOCUMENTOS COM AS RAZÕES RECURSAIS

III - DOS MOTIVOS PARA A REFORMA DO *DECISUM*

3.1 — DOS RENDIMENTOS TIDOS COMO "EXCEDENTES" AO LUCRO PRESUMIDO PAGO AO SÓCIO

3.2 - QUANTO À SUPOSTA OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

3.2.1 — Que na DIRPF/2008 (ano-calendário 2007), o recorrente não preencheu o Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital:

3.2.2 - Que a aplicação do produto da venda do imóvel em questão não está de acordo com o previsto na legislação, no caso o Art. 2º e seus parágrafos da IN-SRF 599/2005, e que, portanto, não estaria tal operação acobertada pelo benefício da isenção.

A) R\$ 23.641,13 - Aplicação de recursos no Apto. nº 1401 e Boxes nº 24 e 39 do Edifício Excellence em Porto Alegre/RS de propriedade do recorrente.

B) R\$ 250.000,00 — Aplicação na aquisição do Sobrado nº 101 e Boxes nº 42 e 50 de propriedade do recorrente.

C) R\$ 408.007,23 — Aplicação na construção de casas sobre os Lotes B/4, C/4 e C/13 — Loteamento Bosques de Atlântida em Xangri-lá/RS de propriedade do recorrente.

d) R\$ 57.685,50 — Investimento no pagamento dos Lotes B/4, C/4 e C/13 — Loteamento Bosques de Atlântida em Xangri-lá/RS de propriedade do recorrente.

IV — DOS PEDIDOS

Ante o exposto, requer:

a) o recebimento do presente recurso voluntário e seus anexos — eis que tempestivos e de direito da parte que os interpõe;

b) seja analisada a preliminar suscitada de possibilidade de serem juntados os documentos que qualificam o presente recurso voluntário — forte no entendimento deste E. CARF, e;

c) quando da análise do mérito, seja dado TOTAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário intentado, para reformar a decisão hostilizada, e dado que demonstrado a insubsistência e improcedência total da ação fiscal, nulificar a peça fiscal, cancelando-se a crédito tributário nele consubstanciado — inclusive no que diz respeito aos juros e à multa.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminarmente, cumpre deixar consignado que foi apresentada, por membro deste Colegiado, proposta de conversão do julgamento em diligência com o objetivo da unidade de origem avaliar os documentos apresentados pelo contribuinte em sede recursal. Vencida tal proposta passo à análise das questões meritórias do recurso voluntário do contribuinte.

De salientar-se que no recurso voluntário o contribuinte repisa os mesmos argumentos da impugnação, não apresentando novas razões de defesa perante a segunda instância, inovando apenas no tópico acerca da arguição da “juntada de documentos com as razões recursais em prol da verdade material”.

O Recorrente relata que muito embora o lançamento sobre o qual se versa nos autos se deva a dois fatos geradores - "rendimentos excedentes ao lucro presumido/arbitrado pagos a sócio ou acionista" e "omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais" - a ementa do acórdão se refere a apenas um deles, qual seja o ganho de capital, não obstante que em sua fundamentação, aborde a ambos.

Inicialmente aduz que em prol da verdade material o fato da prova não ter sido feita em momento oportuno, não impede que este órgão julgador a aprecie e lhe reconheça a validade.

Alega ser ofensivo ao princípio da verdade material, a manutenção da exigência fiscal lavrada sem a análise das provas constantes nos autos e uma vez que o próprio fisco, por regulamento, entende que não está decaído o lapso temporal, acostam-se os documentos que comprovam objetivamente a origem dos lucros distribuídos ao Recorrente.

Colaciona jurisprudência administrativa sobre o tema.

No que diz respeito à suposta “omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos” afirma ser equivocada a interpretação das normas ao caso concreto.

DOS RENDIMENTOS TIDOS COMO "EXCEDENTES" AO LUCRO PRESUMIDO PAGO AO SÓCIO

Para melhor compreensão, reproduzimos o seguinte excerto do acórdão recorrido, contendo os fundamentos da autoridade julgadora de primeira instância para a manutenção do lançamento (fls. 1.306/1.309):

(...)

“Rendimentos excedentes ao lucro presumido pago a sócio”:

O autuado entende que a fiscalização incidiu em equívoco ao solicitar a apresentação de comprovantes da efetiva existência dos lucros acumulados passíveis de distribuição, mediante a entrega de cópia dos Livros Diário e Razão, de 1997 a 2003, onde constem os demonstrativos contábeis que sustentam tal afirmação, sob a alegação de ser esta condição primordial para legitimar a distribuição isenta dos referidos valores, pois o citado período – 1997 a 2003 – estava alcançado pela decadência.

O fundamento utilizado pela fiscalização – art. 264 do RIR, art. 37 da Lei 9.430/96 – devidamente respeitada a hierarquia das leis, afronta o Código Tributário Nacional – CTN, art. 173, incisos I e II.

Os saldos dos lucros acumulados, registrados na contabilidade das empresas em que o autuado participa societariamente, passíveis de distribuição, relativos ao período em que se operou a decadência, são legítimos e inquestionáveis sob o ponto de vista tributário, justificando de forma plena a distribuição ocorrida no período de 2004 a 2007, na forma da legislação vigente.

Em resumo, essa foi a motivação da irresignação demonstrada contra o Auto de Infração lavrado pelo fisco.

O autuado entende que foi ilegítima a exigência fiscal quanto à apresentação dos Livros Diário e Razão, de 1997 a 2003 pelo fato de que à época do pedido o referido período já estava abrangido pela decadência.

De acordo com a informação prestada pela fiscalização às fls. 1237, o contribuinte foi intimado, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 001 de 11/12/2008, cópia às fls. 38/41, “a comprovar o efetivo recebimento dos valores declarados em suas Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física dos anos-calendário de 2004 a 2007 a título de distribuição de lucros, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, contábil e bancária”.

Ficou constatado pela fiscalização que, no período de 2004 a 2007, foram distribuídos lucros apurados em anos anteriores, conforme discriminado nos recibos apresentados e registros contábeis.

Na condição de sócio administrador das empresas das quais foi beneficiário dos lucros distribuídos, quais sejam, Artefatos de Metais Condor Ltda, Sulfenix Const. e Incorp. Ltda, Jocep Participações Ltda e Ludrix Ind. de Metais Ltda, o contribuinte recebeu o Termo de Intimação Fiscal nº 005 (fls. 508 a 509) para apresentar diversos documentos. Destaco o item 6 da Intimação que assim refere:

"6 — Independentemente dos arquivos magnéticos gerados pelo sistema SINCO — Sistema Integrado de Coleta da RFB, apresentados pelo contribuinte em procedimento fiscal junto as pessoas jurídicas, apresentar:

Cópia autenticada das folhas do Livro Diário onde constem: Balanço Patrimonial, Demonstrativo do Resultado do Exercício; Demonstrativo dos Lucros e Prejuízos Acumulados e Termos de Abertura e Encerramento.

Cópia autenticada das folhas do Livro Razão referente as contas que registram os lucros distribuídos e o saldo a distribuir de cada ano. Os documentos solicitados referem-se as seguintes empresas e períodos: Artefatos de Metais Condor Ltda (1997 a 2007); Sulfenix Construção e Incorporação Ltda (1998 a 2007) e Jocep Participações Ltda (2002 a 2007)."

A fiscalização ressaltou no Relatório Fiscal que os arquivos magnéticos gerados pelo sistema SINCO — Sistema Integrado de Coleta da RFB, apresentado pelo contribuinte no procedimento fiscal junto às pessoas jurídicas, constam registros contábeis a partir do ano de 2004.

Em 29/05/2009 o contribuinte informou que, em virtude do prazo concedido, optou por apresentar os Livros Diário e Razão originais dos anos de 2004 a 2007 e não cópias autenticadas referente as empresas solicitadas. Relativamente aos anos anteriores, deixou de apresentar os livros alegando ocorrência da decadência (fls. 513 a 515).

Em face da negativa do contribuinte em apresentar os Livros Diário e Razão, a fiscalização solicitou-os diretamente às pessoas jurídicas no curso da verificação fiscal.

Todas as empresas negaram a apresentação dos referidos livros sob a mesma alegação apresentada pelo autuado, ou seja, ocorrência da decadência.

Com efeito, incumbe ao contribuinte a comprovação da forma de apuração dos lucros anteriores a 2004, os quais foram distribuídos no período de 2004 a 2007.

A fiscalização demonstrou ser imprescindível a comprovação da origem e existência dos citados lucros à época que foram atribuídos por se referirem a rendimentos isentos.

Conforme previsto pelo artigo 37, da Lei 9.430/96, a pessoa jurídica deve conservar toda a sua escrituração referente a fatos que tenham repercussão em lançamentos futuros. Assim, os lucros acumulados distribuídos a partir de 2004, relativos ao período anterior a 2004, somente estarão isentos da tributação se houver a devida comprovação da origem dos mesmos.

Deve ser destacado o Regulamento do Imposto de Renda/99 – artigo 264, § 3º assim expresso:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

.....

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

A fiscalização refere às fls. 07 do Termo de Verificação, fls. 1241 dos autos, que “o § 8º do artigo 48 da IN SRF nº 93/97 deixa claro que a apuração do resultado deve ser feita mediante a elaboração de demonstrativos contábeis para que os rendimentos pagos a título de lucros distribuídos possam usufruir benefício da isenção. Como no caso em questão, durante o procedimento de fiscalização, não foram apresentados os

demonstrativos de apuração do lucro contábil no Livro Diário escriturado pelas empresas (anos anteriores a 2004), fica evidenciado que não foi atendida a exigência contida no § 2º do art. 48 da IN SRF nº 93/97”.

Assim, em razão de que não restou comprovado que os lucros apurados nos anos anteriores a 2004, distribuídos no período de 2004 a 2007, mediante a apresentação de escrituração contábil revestida das formalidades legais, a fiscalização procedeu a tributação levando em consideração a diferença entre o lucro presumido, passível de distribuição apurado pelas Declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica das empresas, e o efetivamente distribuído ao sócio, conforme demonstrativos de fls. 08/18 do Termo de Verificação fiscal (fls. 1242/1252 dos autos).

Sem qualquer reparo o procedimento adotado pela fiscalização visto que o autuado não apresentou as provas que lhe foram solicitadas com a finalidade de verificar a correção das informações prestadas nas Declarações de Ajuste Anual acerca dos lucros acumulados de exercícios anteriores.

(...)

Da reprodução acima, extrai-se que, em síntese, a infração de “omissão de rendimentos decorrentes da distribuição de lucros e dividendos” decorreu do fato do contribuinte não ter comprovado a existência de lucros nos anos-anteriores a 2004, que foram distribuídos no período de 2004 a 2007, mediante a apresentação de escrituração contábil revestida das formalidades legais necessárias quanto aos livros contábeis das sociedades, da qual o Recorrente era sócio à época dos fatos geradores.

Inicialmente, cumpre destacar que a isenção dos lucros distribuídos está prevista no artigo 10 da Lei nº 9.249 de 26 de dezembro de 1995¹.

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 artigo 51 da Instrução Normativa nº 11 de 21 de fevereiro de 1996², vigente à época da autuação, sendo obrigatória a observância das regras

¹ 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.

§ 1º 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. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 2º A não incidência prevista no caput inclui os lucros ou dividendos pagos ou creditados a beneficiários de todas as espécies de ações previstas no art. 15 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, ainda que a ação seja classificada em conta de passivo ou que a remuneração seja classificada como despesa financeira na escrituração comercial. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 3º Não são dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL os lucros ou dividendos pagos ou creditados a beneficiários de qualquer espécie de ação prevista no art. 15 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, ainda que classificados como despesa financeira na escrituração comercial. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

² 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

de direito empresarial quanto à escrituração contábil, nos termos do artigo 1.183 do Código Civil³. Ou seja, 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.

No caso de haver distribuição de lucro acima do montante presumido, a parcela excedente deve ser efetivamente demonstrada por meio de livros empresariais obrigatórios, comuns (diário) ou especiais (Registro de Duplicatas, Entrada e Saída de Mercadorias, dentre outros), ou facultativos (como o Caixa e Conta-Corrente) devem atender a requisitos intrínsecos (idioma e moeda nacionais, ordem cronologia de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas ou borrões, escrituração deve seguir forma contábil e ser elaborada por contabilista legalmente habilitado) e extrínsecos (relacionados com a segurança dos livros empresariais, numeração das folhas como termos de abertura ou encerramento e autenticação pela Junta Comercial) para produzir efeitos jurídicos, o implica entendimento no sentido de que somente quando observadas as formalidades legais os livros poderão fazer prova em favor do empresário⁴

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.

§ 7º 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.

³ LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002. Institui o Código Civil.

Art. 1.183. A escrituração será feita em idioma e moeda corrente nacionais e em forma contábil, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens.

(...)

⁴ Nesse sentido assim estabelecem os seguintes artigos do DECRETO-LEI Nº 486, DE 3 DE MARÇO DE 1969. Dispõe sobre escrituração e livros mercantis e dá outras providências.

Art 4º O comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

Art 5º 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 mercantil, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial do comerciante.

§ 1º O comerciante que empregar escrituração mecanizada, poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente.

§ 2º Os Livros ou fichas do Diário deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação do órgão competente do Registro do Comércio.

§ 3º Admite-se a escrituração resumida do Diário, por totais que não excedam o 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.

(...)

Art 7º Observadas as exigências relativas ao Diário, o comerciante poderá submeter à autenticação de que trata o artigo 5º, parágrafo 2º, qualquer livro de escrituração que julgue conveniente adotar, segundo a natureza e o volume de seus negócios.

Da dicção do artigo 1.078 do Código Civil extrai-se que o prazo para aprovação do balanço é de quatro meses após o término do exercício social:

Art. 1.078. A assembleia dos sócios deve realizar-se ao menos uma vez por ano, nos quatro meses seguintes à ao término do exercício social, com o objetivo de:

I - tomar as contas dos administradores e deliberar sobre o balanço patrimonial e o de resultado econômico;

II - designar administradores, quando for o caso;

III - tratar de qualquer outro assunto constante da ordem do dia.

(...)

Por fim, vale lembrar a disposição contida no artigo 111 do Código Tributário Nacional (CTN)⁵ no que diz respeito à interpretação literal da legislação tributária:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Após essas considerações convém ressaltar que com o recurso voluntário o contribuinte apresentou cópias de folhas de livros Diário e Razão das seguintes empresas:

JOCEP PARTICIPAÇÕES		
Livro Diário		
AC	Data Protocolo	Folhas Processo
2002	23/03/2009	1.340/1.346
2003	23/03/2009	1.347/1.350
Livro Razão		
AC	Data Protocolo/Autenticação JCRS	Folhas Processo
2003		1.351/1.354

Art 8º Os livros e fichas de escrituração mercantil somente provam a favor do comerciante quando mantidos com observância das formalidades legais.

⁵ LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Denominado Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

SULFENIX CONSTRUÇÕES E INC. LTDA		
Livro Diário		
AC	Data Protocolo/Autenticação JCRS	Folhas Processo
1998	30/06/2000	1.356/1.364
1999	Sem Registro	1.367/1.375
2000	Sem Registro	1.380/1.386
2001	23/09/2009	1391/1.397
2002	23/09/2009	1.402/1.408
2003	23/09/2009	1.411/1.418
Livro Razão		
AC	Data Protocolo/Autenticação JCRS	Folhas Processo
1998		1.365/1.366
1999		1.376/1.377
2000		1.387/1.390
2001		1.398/1.401
2002		1.409/1.410
2003		1.419/1.422

ARTEFATOS DE METAIS CONDOR LTDA		
Livro Diário		
AC	Data Protocolo	Folhas Processo
1997	26/10/1999	1.424/1.428
1998	17/06/1999	1.437/1.441
1999	26/05/2000	1.456/1.460
2000	28/01/2002	1.473/1.477
2001	03/09/2002	1.466/1.470
2002	13/09/2004	1.481/1.485
2003	13/04/2004	1.487/1.491
Livro Razão		
AC	Data Protocolo/Autenticação JCRS	Folhas Processo
1997		1.429/1.436
1998		1.442/1.455
1999		1.461/1.465
2000		1.471/1.472
2001		1.478/1.480
2002		1.486
2003		1.492/1.496

Como visto, tais documentos não estão revestidos das formalidades legais extrínsecas uma vez que os registros no órgão competente foi efetuado extemporaneamente⁶, ou

⁶ LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002. Institui o Código Civil.

seja, muitos deles após o término da ação fiscal levada a cabo no contribuinte beneficiário dos pagamentos, de modo que os mesmos não servem para fazer prova em favor do contribuinte.

Resta concluir-se, por fim, que uma vez que não foram desconstituídas as transferências bancárias e inexistindo elementos probatórios que lastreiem as alegações do Recorrente, correta a conduta da autoridade fiscal que arbitrou o lucro e lançou o excesso de distribuição e a fundamentação da decisão recorrida que manteve o lançamento.

DA OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

O litígio recai sobre o fato do contribuinte afirmar que, ao contrário do que foi aduzido pela fiscalização, cumpriu os ditames legais e normativos, uma vez que, o produto da alienação do apartamento nº 802 e Box 10 e 25 do *Edifício Excellence*, localizado em Porto Alegre/RS, ocorrida em **09/07/2007**, pelo valor de R\$ 730.000,00, foi aplicado nas seguintes aquisições:

- i) Apartamento nº 1401, Box 24 e 39 - *Edifício Excellence* = R\$ 23.641,13

A fiscalização afirma que:

(a) tal aquisição ocorreu em **24/02/2005**, conforme Contrato Particular de Compra e Venda (fls. 468/470), portanto em período anterior à alienação do apartamento 802 e

(b) os documentos apresentados pelo contribuinte se referem a possível reforma realizada no imóvel, não sendo admitida como aplicação do produto da venda do apartamento nº 802 para efeitos da isenção contida na IN SRF nº 599/2005 (fl.1.254).

- ii) Sobrado 101, Box 42 e 50 = R\$ 250.000,00 e

Relativamente ao Sobrado nº 101 do *Condomínio Residencial Villa San Diego* em Xangri-lá — RS, o mesmo foi recebido pelo contribuinte em **04/09/2007** como parte de pagamento pela venda do imóvel (casa de alvenaria) edificado sobre o Lote nº 04, Quadra C do *Condomínio Las Dunas* em Xangri-lá — RS, conforme Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda (fls. 805/810).

Assim, uma vez que o imóvel foi recebido como parte de pagamento pela venda de outro imóvel do contribuinte, valor daquele não pode ser utilizado como aplicação do produto da venda do apartamento nº 02 para efeitos da isenção contida na IN SRF nº 599/2005 (fl. 1.254).

- iii) Construção de casas sobre os lotes B/4, C/4 e C/13 = R\$ 465.692,73, sendo mão de obra e material de construção = R\$ 408.007,23 e aquisição dos terrenos = R\$ 57.685,50.

A fiscalização relatou no “Termo de Verificação Fiscal” que (fl. 1.255):

4.1 - O terreno urbano situado no loteamento fechado denominado Bosques de Atlantida em Xangri-lá — RS, constituído do lote número 04 (quatro) da Quadra B, foi adquirido pelo contribuinte em 22/01/2006 conforme consta em Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda (fls. 756 a 763) e informado pelo contribuinte na DIRPF/2007 item 19 da “Relação de Bens e Direitos” (fl. 14).

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.

Conforme DIRPF/2008, no ano de 2007 iniciou sobre o imóvel a construção de um prédio residencial (item 18 da Relação de Bens e Direitos — fl. 24).

Como a aquisição do terreno foi no ano de 2006 (e o apto. 802 foi vendido em 09/07/2007) e trata-se de aquisição apenas de terreno e não de imóvel residencial em construção, o valor acrescido ao imóvel no ano de 2007, referente as parcelas pagas e aos gastos com a construção iniciada no ano de 2007 não podem ser utilizados como aplicação do produto da venda do apartamento nº 802 para efeitos da isenção contida na IN SRF nº 599/2005.

4.2 - O terreno urbano situado no loteamento fechado denominado Bosques de Atlantida em Xangri-lá — RS, constituído do lote número 13 (treze) da Quadra C, foi adquirido pelo contribuinte em 22/01/2006 conforme consta em Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda (fls. 764 a 771) e informado pelo contribuinte na DIRPF/2007 item 22 da "Relação de Bens e Direitos" (fl. 14).

Conforme DIRPF/2008, no ano de 2007 iniciou sobre o imóvel a construção de um prédio residencial (item 21 da Relação de Bens e Direitos — fl. 24).

Como a aquisição do terreno foi no ano de 2006 (e o apto. 802 foi vendido em 09/07/2007) e trata-se de aquisição apenas de terreno e não de imóvel residencial em construção, o valor acrescido ao imóvel no ano de 2007, referente as parcelas pagas e aos gastos com a construção iniciada no ano de 2007 não podem ser utilizados como aplicação do produto da venda do apartamento nº 802 para efeitos da isenção contida na IN SRF nº 599/2005.

4.3 - O terreno urbano situado no loteamento fechado denominado Xangri-la Beira Mar em Xangri-lá — RS, constituído do lote número 04 (quatro) da Quadra C, foi adquirido pelo contribuinte em 21/01/2005 conforme consta em Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda (fls. 452 a 456) e informado pelo contribuinte na DIRPF/2006 item 20 da "Relação de Bens e Direitos" (fl. 08).

Conforme DIRPF/2008, no ano de 2007 iniciou sobre o imóvel a construção de um prédio residencial (item 13 da Relação de Bens e Direitos — fl. 23). Como a aquisição do terreno foi no ano de 2005 (e o apto. 802 foi vendido em 09/07/2007) e trata-se de aquisição apenas de terreno e não de imóvel residencial em construção, o valor acrescido ao imóvel no ano de 2007, referente as parcelas pagas e aos gastos com a construção iniciada no ano de 2007 não podem ser utilizados como aplicação do produto da venda do apartamento nº 802 para efeitos da isenção contida na IN SRF nº 599/2005.

A fiscalização afirmou, ainda, que (fl. 1.256):

(...)

5 — O contribuinte não anexou na DIRPF/2008 (fls. 20 a 36) o Demonstrativo de Apuração do ganho de Capital relativo à venda do apartamento no 802 e Box nº 10 e 25, imprescindível para efetuar a opção pela isenção prevista no art. 2º da IN SRF nº 599/2005.

Assim, o ganho de capital obtido na venda do apartamento nº 802 e Box nº 10 e 25, foi apurado conforme Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital em anexo as folhas 1200 a 1202, e tributado conforme legislação vigente.

(...)

Ao analisar a impugnação do contribuinte, a autoridade julgadora não acolheu os argumentos apresentados e manteve o lançamento sob os seguintes fundamentos (fls. 1.309/1.311):

(...)

b) Omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos:

A fiscalização apurou omissão de ganho de capital na alienação do apartamento 802 e boxes 10 e 25, do Edifício Excellense, localizado em Porto Alegre-RS. O bem foi adquirido em 26/01/2005 por R\$ 400.000,00 e alienado por R\$ 730.000,00.

De acordo com o que consta às fls. 20 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1254 dos autos), o bem foi alienado em 09/07/2007 conforme Contrato Particular de Compra e Venda (cópia às fls. 1204/1206).

O autuado alega que se valeu da isenção tributária visto ter aplicado os recursos advindos da alienação na aquisição de outro(s) imóvel (eis) dentro do prazo de cento e oitenta dias conforme previsão legal. Enumera os bens objeto da aplicação dos recursos financeiros.

O autuado afirma ter aplicado R\$ 23.641,13 no apartamento 1401, boxes 24 e 39, do edifício Excellense em Porto AlegreRS, adquirido em 24/02/2005.

Segundo referiu, o apartamento não estava totalmente acabado, dependendo ainda de alguns investimentos para sua conclusão os quais foram realizados no decorrer do ano de 2007, sendo parte com a aplicação dos recursos advindos da alienação do apartamento 802. Entende que este procedimento está amparado pelo inciso II, do parágrafo 10, do art. 2º da Instrução Normativa SRF 599/2005 que assim dispõe:

Art. 2º Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição, em seu nome, de imóveis residenciais localizados no País.

.....
§ 10. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive:
.....

II à venda ou aquisição de imóvel residencial em construção ou na planta.

A aquisição de imóvel em construção de que trata o dispositivo anteriormente transcrito, deve ocorrer no prazo de cento dias (sic) da alienação de acordo com o previsto no caput do referido artigo 2º, da IN 599/2005.

Ora, o apartamento em construção que recebeu parte dos recursos –1401 foi adquirido antes da alienação do apartamento 802. Portanto, sem previsão legal a isenção pretendida nessa operação.

Outra parte dos recursos, equivalente a R\$ 250.000,00, foram aplicados na aquisição do sobrado 101 e boxes 42 e 50.

Conforme relatado pela fiscalização às fls. 1254, o sobrado nº 101 do Condomínio Residencial Villa San Diego em Xangri-lá — RS, foi recebido em 04/09/2007 como parte de pagamento pela venda do imóvel (casa de alvenaria) edificado sobre o Lote nº 04, Quadra C do Condomínio Las Dunas em Xangrilá — RS. Cópia do Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda encontra-se anexada às fls. fls. 805/810.

O sobrado nº 101 do Condomínio Residencial Villa San Diego em Xangri-lá, não foi adquirido com aplicação dos recursos originários da venda do apartamento 802 e boxes 10 e 25, do Edifício Excellense, localizado em Porto Alegre.

O autuado promoveu a venda de outro imóvel - casa de alvenaria edificada sobre o Lote nº 04, Quadra C do Condomínio Las Dunas em Xangri-lá, recebendo R\$ 250.000,00 representados pelo sobrado já referido e o restante – R\$ 1.250.000,00 – representados por notas promissórias.

Constata-se que não ocorreu a alegada aplicação dos recursos da venda do apartamento 802 para aquisição de novo imóvel com direito à isenção tributária.

Por fim, o autuado alega investimento de R\$ 57.685,50 no pagamento dos Lotes B4, C4 e C13, Loteamento Bosques de Atlântida em Xangri-lá-RS.

Os terrenos foram adquiridos em 01/2005 e 01/2006 conforme informação contida às fls.1255.

Na Declaração de Ajuste Anual ano-calendário 2006, exercício 2007, o autuado informou ter iniciado a construção de imóvel residencial sobre o lote 4 Quadra B, e na Declaração de Ajuste Anual ano-calendário de 2007, exercício de 2008, início da construção de prédios residenciais sobre os lotes 13 Quadra C e 4 Quadra C.

O autuado alega que sobre os terrenos (adquiridos em época anterior à venda do aptº 802) foram construídas casas residenciais em período posterior a alienação do referido imóvel sem, entretanto, apresentar qualquer prova nesse sentido. Deve ser lembrado que a construção sobre o lote 4 Quadra B foi declarada no ano-calendário de 2006. As construções sobre os lotes 13 Quadra C e 4 Quadra C foram iniciadas em 05/2007 (demonstrativos de gastos apresentados pelo autuado – fls. 497/500).

De qualquer forma, a isenção de que trata a Lei 11.196 não contempla a aplicação dos ganhos obtidos na alienação para conclusão de construção iniciada em momento anterior à alienação. Nesse sentido o caput do art. 39:

Art. 39. Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País

De acordo com as informações prestadas pela fiscalização a aplicação dos recursos foram utilizados para conclusão/edificação de bens imóveis adquiridos antes do produto da venda do apartamento 802 e boxes 10 e 25, do Edifício Excellence, localizado em Porto Alegre-RS.

Por todas as razões elencadas, tenho como correto o procedimento fiscal adotado no sentido de tributar o ganho de capital obtido na venda do já citado imóvel.

Do exposto, não merece qualquer reparo o acórdão recorrido, pois como visto, contrariando a disposição normativa prevista no artigo 39 da Lei nº 11.196 de 2005⁷ e no artigo 2º, § 10, inciso II da IN SRF nº 599 de 2005, para fazer jus à isenção, o contribuinte não aplicou o produto da venda do apartamento nº 802 e Box 10 e 25 do *Edifício Excellence*, no prazo de 180 dias contados da celebração do contrato, na aquisição de imóveis residenciais no país ou na aquisição de imóvel residencial em construção ou na planta, mas sim utilizou do referido recurso para efetuar benfeitorias/construções em imóveis adquiridos anteriormente a essa venda.

⁷ Art. 39. Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País. (Vigência)

§ 1º No caso de venda de mais de 1 (um) imóvel, o prazo referido neste artigo será contado a partir da data de celebração do contrato relativo à 1ª (primeira) operação.

§ 2º A aplicação parcial do produto da venda implicará tributação do ganho proporcionalmente ao valor da parcela não aplicada.

§ 3º No caso de aquisição de mais de um imóvel, a isenção de que trata este artigo aplicar-se-á ao ganho de capital correspondente apenas à parcela empregada na aquisição de imóveis residenciais.

§ 4º A inobservância das condições estabelecidas neste artigo importará em exigência do imposto com base no ganho de capital, acrescido de:

I - juros de mora, calculados a partir do 2º (segundo) mês subsequente ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido; e

II - multa, de mora ou de ofício, calculada a partir do 2º (segundo) mês seguinte ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido, se o imposto não for pago até 30 (trinta) dias após o prazo de que trata o caput deste artigo.

§ 5º O contribuinte somente poderá usufruir do benefício de que trata este artigo 1 (uma) vez a cada 5 (cinco) anos.

Assim correto o entendimento das autoridades lançadora e julgadora de primeira instância, não merecendo qualquer reparo o acórdão recorrido.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos