



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.721833/2014-26
ACÓRDÃO	2302-004.183 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RODRIGO PASTANA JORQUERA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. INOVAÇÃO EM DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não é nula, por inovação, a decisão de primeira instância que apresenta argumentos contrários às alegações de defesa suscitadas pelo contribuinte, sendo mantido o mesmo fundamento. A autoridade julgadora pode expressar sua percepção dos fatos reunidos nos autos em resposta à defesa.

CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS.

É cabível o lançamento quando comprovado que são tributáveis os rendimentos auferidos pelo contribuinte, classificados na DIRPF indevidamente como rendimentos isentos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidas as conselheiras Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz (relatora) e Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor a conselheira Carmelina Calabrese.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese – Redatora Designada

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Roberto Carvalho Veloso Filho.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 16-82.022 da 15ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO, na qual os membros daquele colegiado, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação mantendo o crédito tributário.

O processo em análise decorre do Auto de Infração, relativo ao ano-calendário de 2011, em face de rendimentos recebidos de pessoa jurídica classificados indevidamente na DIRPF como isentos e o termo de Verificação Fiscal (e-fls. 17-21) aponta que a empresa GRÊMIO BARUERI FUTEBOL LTDA, apurou o resultado no 1º trimestre de 2011, com base no lucro real, porém não declarou ou recolheu o IRPJ, por força do regime de isenção concedido pelo artigo 13 da Lei 11.345/2006. Refere que a empresa distribuiu os lucros apurados no 1º trimestre/2011, cabendo ao Contribuinte o recebimento de R\$340.250,78, conforme cópia dos lançamentos realizados na contabilidade da empresa. Que a empresa, ao distribuir o lucro apurado aos seus sócios, deveria tê-lo submetido à retenção na fonte, uma vez que não houve a tributação pelo imposto de renda na pessoa jurídica. Que o descumprimento do artigo 10 da Lei 9.249/95, invalida o direito à isenção de imposto, cabendo a tributação pelo imposto de renda na pessoa física beneficiária.

O Auto de Infração foi impugnado (e-fls. 62-101) tendo o contribuinte sustentado, em síntese, que o fato de não ter sido “recolhido o imposto em tal período é um mero fator contingente, em virtude de ter se limitado a auferir receitas submetidas ao regime de isenção”, bem como “a isenção concedida aos clubes seria ineficaz caso seus sócios fossem tributados a título de Imposto Sobre a Renda, quando distribuído o lucro”.

Em julgamento, a DRJ julgou improcedente mantendo o crédito tributário e o acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa (e-fls. 114-125):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011

CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS.

É cabível o lançamento quando comprovado que são tributáveis os rendimentos auferidos pelo contribuinte, classificados na DIRPF indevidamente como rendimentos isentos.

Cientificada do acórdão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 134-156) sustentando, em preliminar, a nulidade da decisão por inovação ao abordar existência de lucro em 2011. No mérito, reproduzindo os argumentos apresentados na Impugnação, sustenta a possibilidade de distribuição de lucro isenta. Discorre sobre as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, presumido ou arbitrado; e, sobre a acepção do termo “resultado”.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, conheço do recurso.

2. Preliminar

O Recorrente sustenta a nulidade da decisão de piso por inovação em face da abordagem relativa à existência de lucro em 2011. Aduz que “O lançamento tributário foi lavrado sob a justificativa de que o lucro auferido pela pessoa jurídica não foi tributado, haja vista isenção prevista na legislação vigente. Assim, o fundamento do lançamento de ofício claramente não é discussão de direito: a aplicabilidade, ou não, do artigo 10 da Lei n. 9.249/95, para lucros distribuídos por pessoas que usufruíram benefício fiscal de IRPJ.”

Inobstante os argumentos contrários expendidos pelo Recorrente não identifico inovação na decisão recorrida. Assim consta no Relatório de Verificação Fiscal:

(...)

No entanto, a empresa ao distribuir o lucro apurado aos seus sócios, deveria tê-lo submetido à retenção na fonte, uma vez que não houve a tributação pelo imposto de renda na pessoa jurídica.

A regra atualmente em vigor dispõe que os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real não estão 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, desde que tenha havido a tributação na pessoa jurídica, conforme artigo 10 da Lei 9.249/1995 a seguir transcrito:

(...)

A empresa GRÊMIO BARUERI FUTEBOL LTDA, apurou o resultado no 1º trimestre de 2011, com base no lucro real, porém não declarou ou recolheu o IRPJ, por força do regime de isenção concedido pelo artigo 13 da Lei 11.345/2006.

Ocorre que o descumprimento do artigo 10 da Lei 9.249/95, invalida o direito à isenção de imposto, cabendo a tributação pelo imposto de renda na pessoa física beneficiária.

Por sua vez, assim consta na decisão recorrida:

(...)

Vale repisar que a razão pela qual a isenção foi concedida foi a de se evitar a onerosidade tributária excessiva, pelo fato de o lucro distribuído já ter sido anteriormente tributado quando da apuração dos resultados da pessoa jurídica. Pode-se concluir, assim, ao contrário da interpretação dada pelo impugnante, que, pelo comando legal contido no artigo 10 da Lei 9.249/95, os lucros distribuídos que não tenham sido regularmente tributados não podem ser considerados alcançados pela isenção tributária concedida.

Como se verifica, tal entendimento não representa inovação, mas tão somente desdobramento da análise inicial. O fundamento da manutenção do crédito tributário é o mesmo apontado pela fiscalização, qual seja: impossibilidade de distribuição de lucro de forma isenta ao contribuinte.

Assim, a preliminar de nulidade da decisão recorrida deve ser rejeitada.

3. Mérito

As razões recursais estão pautadas na ideia de que a regra de não incidência prevista no art. 10 da Lei nº 9.249/95 se aplica a todo e qualquer lucro ou dividendo distribuído por pessoas jurídicas que estejam sujeitas ao regime de apuração do imposto de renda com base no lucro real, presumido ou arbitrado. Em síntese, o lucro ou dividendo distribuído pela pessoa jurídica gozará do benefício da não incidência prevista no art. 10 da Lei nº 9.249/95, independentemente de tal lucro ter sido efetivamente tributado ou ser objeto de uma norma isencional.

Por sua vez, a DRJ assim entendeu:

(...)

A partir de 01/96, o legislador ordinário, reconhecendo haver onerosidade tributária excessiva na tributação na fonte dos dividendos distribuídos, uma vez que os lucros de onde tais dividendos eram extraídos já tinham sido oferecidos à tributação por ocasião de sua apuração ao final do exercício fiscal, houve por bem isentar de imposto sua distribuição. Pelo artigo 10, da Lei 9.249/95, acima reproduzido, exonerou do pagamento de imposto de renda na fonte, os lucros e

dividendos distribuídos pelas pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, presumido ou arbitrado.

(...)

Vale repisar que a razão pela qual a isenção foi concedida foi a de se evitar a onerosidade tributária excessiva, pelo fato de o lucro distribuído já ter sido anteriormente tributado quando da apuração dos resultados da pessoa jurídica. Pode-se concluir, assim, ao contrário da interpretação dada pelo impugnante, que, pelo comando legal contido no artigo 10 da Lei 9.249/95, os lucros distribuídos que não tenham sido regularmente tributados não podem ser considerados alcançados pela isenção tributária concedida.

O impugnante advoga a isenção de imposto para a distribuição de lucros em questão, com base apenas no *nomen* dividendos inscrito no referido artigo 10, sem levar em conta o contexto significativo do comando legal. O impugnante não leva em conta a norma aí implícita que determina que se o lucro originário não foi tributado, os valores dele extraídos e distribuídos não podem ser isentos de imposto. Para ser isento, não basta ao dividendo ser denominado como tal pelas normas societárias, deve ter origem em lucro anteriormente tributado. E o reconhecimento de isenção nesse caso implicaria estender indevidamente o alcance da norma isencial, que é direcionada a empresa (pessoa jurídica) e não as pessoas dos sócios (pessoa física).

(...)

Do acima transscrito, percebe-se que o crédito tributário foi mantido segundo o entendimento de que os rendimentos devem ser tributados na pessoa física, tendo em vista que não foram tributados na pessoa jurídica. Ou seja, a regra prevista no art. 10 da Lei nº 9.249/95, somente se aplica quando a receita, em nível da pessoa jurídica que distribui os lucros ou dividendos, for efetivamente tributável.

Como se vê, a controvérsia estabelecida nos autos cinge-se em saber se os rendimentos pagos ao Recorrente, a título de distribuição de lucros, estão alcançados pela norma isentiva do art. 10 da Lei nº 9.249/95.

Do exame dos autos, verifica-se que a autoridade lançadora reconheceu que para o ano-calendário de 2011 o regime de apuração do lucro da empresa GRÊMIO BARUERI FUTEBOL LTDA, foi o lucro real. Contudo, tal apuração não foi tributada por força da artigos 13 e 13-A da Lei nº 11.345/2006.

Com relação à distribuição de lucros, assim estabelece o art. 10 da Lei nº 9.249/95:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir de janeiro de 1996, pagos ou creditados por pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não estarão 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, residente ou domiciliado no País ou no exterior.

Do acima exposto, depreende-se que a norma não exige que os lucros tenham sido efetivamente tributados na pessoa jurídica, mas é certo que devam ter sido regularmente

apurados de acordo com a legislação. Aliás, não parece razoável que a norma que disciplina o pagamento de dividendos fosse omissa em relação a uma questão importante que seria a hipótese de não aplicação da regra de não incidência quando se tratar de distribuição de lucros com base em resultados não tributáveis. Se a lei não refere sobre tal hipótese é porque esta foi a intenção do legislador.

Para corroborar meu entendimento sobre o tema, valho-me do item 12 da Exposição de Motivos da Lei nº 9.249/95, que tem o seguinte teor:

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

(Disponível em <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1995/lei-9249-26-dezembro-1995-349062-exposicaodemotivos-149781-pl.html>)

A meu ver, o item 12 da Exposição de Motivos não contribui para a interpretação que a fiscalização e a decisão de piso deram ao artigo 10 da Lei nº 9.249/95, uma vez que o referido item estabelece que os lucros e dividendos pagos aos beneficiários serão isentos de tributação. Como é do sabido, os lucros ou dividendos pagos são apurados a partir da apuração do lucro contábil e, assim sendo, é certo que esses lucros, se tributáveis, só o serão exclusivamente na empresa, uma vez que não serão tributáveis quando distribuídos aos beneficiários.

De outra parte, vale lembrar que a Instrução Normativa SRF nº 93/97, que disciplina a distribuição de lucros, nada refere quanto à distribuição de dividendos poder ser tributável, em função de o lucro gerado pela pessoa jurídica estar ou não efetivamente sujeito à incidência do IR. Porquanto, o caput do art. 48 estabelece tão somente que “Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.”

Desse modo, verifica-se que o entendimento da autoridade fiscal, no sentido de que somente se aplica a não incidência do IR sobre os lucros e os dividendos distribuídos que foram tributados, contraria orientação da própria Receita Federal do Brasil, visto que colide com o disposto no art. 48 da IN SRF nº 93/97.

Ainda, da leitura de todos os parágrafos do art. 48 da referida IN SRF nº 93/97 não é possível extrair qualquer possibilidade de o lucro ou dividendo distribuído se tornar tributável.

Desta forma, entendo que a decisão recorrida merece reforma, visto que os lucros distribuídos por pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, presumido ou arbitrado, desde que já tenham sido tributados ou estejam isentos na forma da lei, são isentos de IR na pessoa física que os recebe.

4. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevitz

VOTO VENCEDOR

Carmelina Calabrese, redatora designada.

Em que pese o merecido respeito a que faz jus a ilustre Relatora, dela divirjo quanto ao seu entendimento de, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário.

O lançamento decorreu do fato que o contribuinte recebeu rendimentos da empresa GRÊMIO BARUERI FUTEBOL LTDA a título de lucros distribuídos, informando em sua DIRPF como isentos, por se considerar amparado pelo art. 10 da Lei nº 9.249 de 1995, e a autoridade lançadora, contudo, considerou que os rendimentos devem ser tributados na pessoa física, já que não foram na pessoa jurídica.

No Termo de Verificação Fiscal e-fls. 17 a 21, a autoridade Fiscal relata:

Em procedimento fiscal realizado na empresa, verificamos que o resultado foi apurado pelo Lucro Real, porém não foi tributado, tendo o representante legal informado que em função de se tratar de clube de futebol, sua receita estaria isenta de tributação conforme prevê a Lei 11.345/2006.

De fato, o art. 13 da Lei nº 11.345/2006 assegurou por cinco anos às entidades desportivas, especificamente da modalidade futebol, o regime de isenção para as entidades que constituíram sociedade empresária.

[...]

Essas entidades, contrariamente ao exigido das sociedades civis, não ficaram impedidas de distribuírem o resultado apurado conforme previsto no § único do artigo 13 da Lei nº 11.345/2006 que, por sua vez se remete aos artigos 15 e 12 da Lei nº 9.732/97 a seguir transcritos.

[...]

No entanto, a empresa ao distribuir o lucro apurado aos seus sócios, deveria tê-lo submetido à retenção na fonte, uma vez que não houve a tributação pelo imposto de renda na pessoa jurídica.

A empresa GRÊMIO BARUERI FUTEBOL LTDA apurou o resultado no 1º trimestre de 2011 com base no lucro real, porém não declarou ou recolheu o IRPJ, por força do regime de isenção concedido pelo artigo 13 da Lei 11.345/2006.

Neste aspecto, entendo, que a Lei nº 9.249, de 1995, não cria isenção para a renda. O que a lei define é o momento da tributação da renda. Quando o imposto já é pago pela pessoa jurídica, quando da apuração do lucro, não haverá tributação quando de sua distribuição ao sócio, para não haver bitributação. Trata-se do momento em que se dará a tributação da renda e não que a renda é isenta.

O sistema tributário vigente, Lei nº 9.249, de 1995, no que diz respeito à distribuição dos lucros, mostra-se lógico. Se a empresa já pagou imposto de renda incidente sobre os lucros, sua distribuição aos sócios pode ser isenta de tributação, ou a renda estaria sendo tributada duas vezes. Portanto, a isenção para o sócio que recebe os lucros pressupõe que estes já tenham sido tributados. Se não foram tributados na pessoa jurídica, por esta fazer jus a isenção amparada pelos artigos 13 e 13-A da Lei nº 11.345, de 2006, a pessoa física que obtiver os rendimentos de distribuição de lucros dessa empresa, não será isenta. Deverá declará-los como rendimentos tributáveis. Se é justo ou não esse sistema, não cabe aqui discuti-lo.

A Recorrente, no mérito, trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I, do Regimento Interno do CARF (RICARF, 2023), reproduzo no presente voto, trechos da decisão de 1ª instância, que corretamente analisou e fundamentou a decisão, portanto concordo e adoto como razões de decidir:

[...]

...a empresa GRÊMIO BARUERI FUTEBOL LTDA, realmente, não tributa seu resultado, restando a questão se rendimentos pagos ao contribuinte, a título de distribuição de lucros, se encontram alcançados pela norma isentiva do art. 10 da Lei nº 9.249 de 1995. Vide o que diz o citado artigo:

Art. 10º 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.

Para o deslinde da questão, devemos retornar ao motivo da edição do art. 10 da Lei nº 9.249 de 1995.

A partir de 01/96, o legislador ordinário, reconhecendo haver onerosidade tributária excessiva na tributação na fonte dos dividendos distribuídos, uma vez que os lucros de onde tais dividendos eram extraídos já tinham sido oferecidos à

tributação por ocasião de sua apuração ao final do exercício fiscal, houve por bem isentar de imposto sua distribuição.

Pelo artigo 10, da Lei 9.249/95, acima reproduzido, exonerou do pagamento de imposto de renda na fonte, os lucros e dividendos distribuídos pelas pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, presumido ou arbitrado. De acordo com a doutrina:

Tributação de lucros e dividendos

O art. 10 da Lei nº 9.249/99 explicitou a hipótese de não-incidência tributária sobre os lucros ou dividendos distribuídos pelas pessoas jurídicas a pessoas físicas ou jurídicas. Por quê? Para evitar a bitributação econômica. Se a pessoa jurídica já suporta uma elevada carga tributária não teria sentido algum, sob o prisma da alegada justiça fiscal, submeter as pessoas físicas que a compõem, a um idêntico regime de tributação das demais pessoas desvinculadas da pessoa jurídica.

Não fora essa não-incidência expressa, um advogado, por exemplo, que extraísse seus rendimentos, por meio de sua atuação profissional na sociedade de advogados, apesar de em nada diferir de um trabalho executado por um advogado autônomo, acabaria por pagar duas vezes o imposto de renda do ponto-de-vista econômico. No caso, o profissional sócio da sociedade de advogados não aufera rendas de capital, mas apenas aquelas oriundas do seu trabalho pessoal.

Nos demais países, quando se tributam as pessoas jurídicas não se tributam os acionistas ou sócios, ou, quando se tributam sócios e acionistas não se tributam as pessoas jurídicas; quando se tributam, tanto a pessoa jurídica, como os sócios ou acionistas, dão a estes um crédito em relação ao imposto pago pela pessoa jurídica.

(HARADA, Kiyoshi. Tributação de lucros e dividendos. Jus Navigandi, Teresina, ano 12, n. 1849, 24 jul. 2008. Disponível em:

<<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=11531>>. Acesso em: 14 abr. 2009.)

Vale repisar que a razão pela qual a isenção foi concedida foi a de se evitar a onerosidade tributária excessiva, pelo fato de o lucro distribuído já ter sido anteriormente tributado quando da apuração dos resultados da pessoa jurídica. Pode-se concluir, assim, ao contrário da interpretação dada pelo impugnante, que, pelo comando legal contido no artigo 10 da Lei 9.249/95, os lucros distribuídos que não tenham sido regularmente tributados não podem ser considerados alcançados pela isenção tributária concedida.

O impugnante advoga a isenção de imposto para a distribuição de lucros em questão, com base apenas no *nomen* dividendos inscrito no referido artigo 10, sem levar em conta o contexto significativo do comando legal. O impugnante não leva em conta a norma aí implícita que determina que se o lucro originário não foi tributado, os valores dele extraídos e distribuídos não podem ser isentos de imposto. Para ser isento, não basta ao dividendo ser denominado como tal pelas normas societárias, deve ter origem em lucro anteriormente tributado. E o reconhecimento de isenção nesse caso implicaria estender indevidamente o alcance da norma isencial, que é direcionada a empresa (pessoa jurídica) e não as pessoas dos sócios (pessoa física). Ter-se-ia, ainda, ofensa ao princípio da isonomia, visto que somente determinadas pessoas físicas teriam tratamentos diferenciados frente à obtenção de rendimentos livres de qualquer tributação, sem norma legal que autorizasse.

Aliás, essa interpretação do artigo 10, da Lei nº 9.249/95 é também dada pelo **Conselheiro Relator ao Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão CSRF/04-00.277**, com excertos a seguir reproduzidos, que observa, no Voto, que o conceito de lucro para fins de distribuição aos sócios é aquele tributado na pessoa jurídica que produziu o resultado, sendo este lucro que vai ingressar, isento, no patrimônio do sócio ou acionista.

Ressalta, ainda, que os valores distribuídos e que superam o montante de lucro tributado, não são isentos, e, portanto, estão sujeitos à tributação.

Câmara Superior de Recursos Fiscais

4ª Turma Processo

11030.001117/99-38

Recurso 102-134.350

Acórdão CSRF/04-00.277

VOTO

(...)

A primeira observação que deve ser feita respeita ao conceito de lucro para fins desta distribuição aos sócios. Não resta dúvida que os lucros que ensejam a isenção aos sócios são aqueles já tributado no âmbito da empresa produtora do resultado. O lucro já tributado na fonte produtora, sem dúvida, é o lucro real ou presumido. Logo, é este lucro que prossegue na condição de já tributado (agora isento) quando ingressa no patrimônio do sócio.

Por outro lado, se a empresa distribuiu valores superiores àqueles que foram apurados na rubrica lucro tributado não está distribuindo só lucro, mas lucro e mais uma parcela cuja tributação não se verificou. Esta parcela,

por ausência de regulamentação legal que a isente é tributada juntamente com outras que o sócio recebe, por exemplo, pro labore.

Assim, ao contrário do alegado pelo impugnante, o artigo 10, da Lei 9.249/95, concedeu isenção apenas para dividendos extraídos de lucro tributado. Continuam, desta forma, sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte as distribuições de valores a título de dividendos, bonificações em dinheiro, e outros interesses, extraídos de lucros não tributados.

Na presente situação, o regime de apuração do lucro, para o ano-calendário de 2011, foi o lucro real. Contudo, não se confunde o regime de apuração do lucro com a tributação do mesmo. A empresa GRÊMIO BARUERI FUTEBOL LTDA apura seu lucro pelo regime de lucro real, contudo não é tributada por força da artigos 13 e 13A da Lei nº 11.345/2006. Veja o que reza a Instrução Normativa SRF nº 11/96, de 21 de fevereiro de 1996, a qual especifica o sentido e alcance do art. 10 da Lei nº 9.249 de 1995:

Art. 7º Ressalvado o disposto no inciso I do § 7º do art. 3º, não integram a base de cálculo do imposto de renda mensal, de que trata esta Seção:

...

II - as receitas provenientes de atividade incentivada, na proporção do benefício de isenção ou redução do imposto a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus;

...

Art. 16. A partir do ano-calendário de 1996 estarão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real as pessoas jurídicas:

...

VIII - que, autorizadas pela legislação tributária, queiram usufruir de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto de renda;

Art. 51. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

(...)

§ 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 pró-labore, aluguéis e serviços prestados.

(...)

§ 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. (grifou-se)

A Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, que regulava a determinação e o pagamento do imposto de renda, vigente no ano calendário de 2011 e a época do lançamento, se aplicava aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, em seu art. 48, assim dispunha:

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

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

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

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

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

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

sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

§ 5º A isenção de que trata o "caput" não abrange os valores pagos a outro título, tais como "pró-labore", aluguéis e serviços prestados.

§ 6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.

§ 7º O disposto no § 3º não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme o inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.

§ 8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º." (grifos nossos)

Portanto, ao contrário do que argumenta o contribuinte, no caso das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, a parcela excedente ao lucro tributável pode ser distribuída, mas fica sujeita a incidência do imposto de renda.

Ademais, mesmo que assim não fosse, a apuração do lucro da GRÊMIO BARUERI FUTEBOL LTDA deve obedecer ao que reza o art. 13A da Lei nº 11.345/2006, acima transscrito, aplicando-se a isenção apenas às atividades diretamente relacionadas com a manutenção e administração de equipe profissional de futebol, não se estendendo às outras atividades econômicas exercidas pelas referidas sociedades empresariais beneficiárias.

Assim, para a distribuição de lucros, torna-se crucial a comprovação da existência de lucros na contabilidade de acordo com as normas legais, caso contrário se estaria abrindo um caminho para que rendimentos sujeitos à tributação pudessem ser declarados como isentos, burlando, assim, a cobrança do imposto.

Logo, a apuração de lucros deve estar cercada de elementos seguros de provas que demonstrem, de forma cabal e inequívoca, a efetividade das operações com a apresentação da escrituração contábil da empresa.

Contudo, embora o contribuinte tenha sido intimado através do Termo de Início do Procedimento Fiscal, em 07/04/2014, conforme relato fiscal (fl.17), a apresentar

documentação comprobatória da efetiva disponibilidade dos lucros distribuídos pela empresa GRÊMIO BARUERI FUTEBOL LTDA, não consta essa comprovação nos autos para análise.

Portanto, ainda que o lucro pudesse ser distribuído de forma isenta ao contribuinte, o que não é o caso, não resta comprovado nos autos que o valor declarado pelo contribuinte se refere ao lucro efetivamente isento da empresa. (grifou-se)

Como visto, consta dos autos e declarado pelo Recorrente, a empresa GRÊMIO BARUERI FUTEBOL LTDA apurou seu lucro pelo regime de lucro real contudo, não foi tributado, em função de se tratar de clube de futebol e sua receita estaria isenta de tributação conforme prevê a Lei nº 11.345, de 2006. Dessa forma, procedente o lançamento efetuado pela autoridade fiscal, reclassificando os rendimentos declarados como isentos, pelo Recorrente, percebidos à título de Lucros Distribuídos da empresa Grêmio Barueri Futebol Ltda.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade do Acórdão Recorrido e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese