



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.000981/2007-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.614 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de outubro de 2019
Recorrente ALEXANDRE PAES DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que, por ser considerado complexivo, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

RENDIMENTOS DE SÓCIO DE EMPRESA. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.

Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir de 01/01/1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte nem integram a base de cálculo do imposto do beneficiário. São tributáveis os valores que ultrapassarem o resultado contábil e os lucros acumulados e reservas de lucros de anos anteriores, observada a legislação vigente à época da formação dos lucros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão da Delegacia Regional de Julgamento (DRJ) em Brasília, que julgou a impugnação improcedente.

Reproduzo o relatório da decisão de primeira instância por bem retratar os fatos:

DA AUTUAÇÃO.

O lançamento, consubstanciado originou-se na constatação de omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas, uma vez que foram distribuídos lucros em valor superior ao lucro presumido, sem que a pessoa jurídica demonstrasse, por meio de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é superior ao lucro presumido.

Enquadramentos legais no Auto de Infração.

DA IMPUGNAÇÃO

Decadência.

Argumenta que o fato gerador apurado teria ocorrido em 30/06/2001, com ciência do auto de infração em 30/10/2007, decorridos, portanto, seis anos e quatro meses da data do fato gerador.

Entende que o imposto de renda pessoa física se enquadra entre os tributos classificados como de lançamento por homologação, cujo pagamento é antecipado e sujeito a confirmação posterior pelo órgão fazendário, não restando dúvidas quanto á subsunção do presente caso ao parágrafo 4º do art. 150, do CTN.

Acrescenta que o Conselho de Contribuintes teria, reiteradamente, decidido que, por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Mérito.

Afirma que o Auto de Infração foi lavrado tomando por base ato legal revogado, uma vez que o enquadramento legal citou o artigo 663 do RIR/99, que teria por base o artigo 46, da Lei nº 8.981, de 1995, artigo esse que teria sido expressamente revogado pelo artigo 36, inciso V, da Lei nº 9.249, de 1995.

Por esse motivo, entende que a imputação não pode subsistir.

O acórdão de piso restou ementado nos seguintes termos:

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ANTECIPADA AOS SÓCIOS POR CONTA DE PERÍODOS DE APURAÇÃO NÃO ENCERRADOS.

Em caso de distribuição de lucros mensal, por conta de períodos ainda não encenados (distribuição antecipada de lucros), para contribuintes sujeitos ao lucro presumido, a legislação tributária exige que o contribuinte levante balancetes analíticos mensais, com base na escrituração contábil na forma da legislação comercial, para comprovação de que os lucros distribuídos têm lastro na escrituração contábil.

Intimado da referida decisão em 27/04/2010 (fl.282), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 27/05/2010 (fls.283/292), alegando, em síntese:

- Decadência. O fato gerador apurado teria ocorrido em 30/06/2001, com ciência do auto de infração em 30/10/2007, decorridos, portanto, seis anos e quatro meses da data do fato gerador.

- O Auto de Infração foi lavrado tomando por base ato legal revogado, uma vez que o enquadramento legal citou o artigo 663 do RIR/99, que teria por base o artigo 46, da Lei nº 8.981, de 1995, artigo esse que teria sido expressamente revogado pelo artigo 36, inciso V, da Lei nº 9.249, de 1995.

- Equivocou-se o Ilustre Fiscal, ao autuar algo que estava comprovadamente dentro da legislação de regência, eis que o saldo a distribuir no trimestre autuado era de R\$ 242.781,40, ou seja, a diferença era para o excesso de saldo a distribuir que viria a ser de R\$ 127.498,19.

É o relatório.

Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Decadência

O recorrente argumenta que foram atingidos pela decadência os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001 (30/06/2001), uma vez que a ciência do lançamento se deu em 30/10/2007 (fl.259).

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, o Superior Tribunal de Justiça - STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/01769940), em 12 de agosto de 2009, com acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux.

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015).

Cumprе ressaltar que o fato gerador do IRPF é complexivo. Ou seja, embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

No caso concreto, o lançamento de créditos sujeitos ao ajuste anual (omissão de rendimentos de pessoa jurídica) refere-se ao mês de junho/2001, em que se verificou rendimentos pagos a sócio ou acionista de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no Lucro Presumido, excedentes ao Lucro Presumido menos IRPJ, COFINS, CSLL e PIS/PASEP, quando a pessoa jurídica não demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é superior ao Lucro Presumido, de acordo com Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 4/96, inciso II.

Cumprе ressaltar, que não foi identificada antecipação do pagamento, atraindo a forma de contagem do prazo decadencial inserta no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Assim, o fato gerador vertente ocorreu no último dia dos anos-calendário, ou seja, 31/12/2001, sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao ano em que o tributo poderia ser lançado, o dia 01/01/2003. Como a ciência do lançamento ocorreu em 30/10/2007 (fl. 259), não há que se falar em decadência.

Sem razão o recorrente nesse aspecto.

Do mérito

De início, assinala o recorrente que o Auto de Infração foi lavrado tomando por base ato legal revogado, uma vez que o enquadramento legal citou o artigo 663 do RIR/99, que teria por base o artigo 46, da Lei n.º 8.981, de 1995, artigo esse que teria sido expressamente revogado pelo artigo 36, inciso V, da Lei n.º 9.249, de 1995.

Todavia, esclareça-se que o então vigente Decreto n.º 3.000/1999 não servia para regulamentar uma lei específica, mas sim toda a legislação tributária relativa ao Imposto sobre a Renda das pessoas físicas, de sorte que a revogação do artigo 46, da Lei n.º 8.981, de 1995, não revogou o art. 663 do RIR/99, uma vez que a isenção relativa a distribuição dos lucros e dividendos de acordo com as formalidades legais, continua a existir até hoje na legislação tributária.

Sem razão o recorrente quanto a este aspecto.

No que diz respeito à infração capitulada como omissão de rendimentos recebidos a título de lucro distribuído excedentes ao lucro presumido, temos que a Lei n.º 9.249, de 1995 trouxe a seguinte disposição:

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.

Trata-se de uma isenção legalmente prevista, para os rendimentos que se enquadrem no dispositivo. Façamos ainda breve digressão sobre o instituto da isenção tributária:

CTN - Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e equisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração

Conforme art. 175, *caput*, a isenção exclui o crédito tributário, ou seja, surge a obrigação, mas o respectivo crédito não será exigível; logo, o cumprimento da obrigação resta dispensado. Cite-se:

Para Rubens Gomes de Souza, favor legal consubstanciado na dispensa do pagamento de tributo. Para Alfredo Augusto Becker e José Souto Maior Borges, hipótese de não incidência da norma tributária. Para Paulo de Barros Carvalho, o preceito de isenção subtrai parcela do campo de abrangência do critério antecedente ou do conseqüente da norma tributária, paralisando a atuação da regra matriz de incidência para certos e determinados casos. (PAULSEN. Leandro, Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 10 ed - Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008, p. 1179).

O dispositivo legal não estabelece limites à distribuição do lucro, podendo ser todo ele distribuído, mesmo, no caso, a parcela que exceda ao apurado pelo regime de tributação com base no lucro presumido. Mas, como um "favor legal", existem condições para a isenção. No caso, é preciso que se conheça o lucro da pessoa jurídica, para se saber quanto poderia ser distribuído à pessoa física, na condição de isento. Se a empresa apura o lucro de forma "presumida", a existência da parcela excedente deve ser efetivamente demonstrada.

Regulamentando tal interpretação, temos a Instrução Normativa SRF nº 93/1997, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

IN SRF 93/1997 -

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:

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

- 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.

Conforme determina o art. 258 do Decreto 3000/1999:

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao 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 (Decreto Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º).

(...)

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei n.º 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto Lei n.º 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

A isenção em comento, portanto, não é sem causa ou desmedida. Visa, concentrando a tributação na pessoa jurídica, "simplificar controles e inibir evasão". Por óbvio que devam, portanto, existir controles e por isso se impõe a observância estrita da apuração do lucro da pessoa jurídica que distribui os dividendos na forma da legislação contábil e comercial, para cujos efeitos na seara tributária, como estatui o Regulamento do Imposto de Renda acima transcrito, é imprescindível a existência do Livro Diário, escriturado e registrado em época devida.

Restou consignado no Termo de Verificação Fiscal que:

Conforme se pode depreender da referida planilha, a distribuição de rendimentos ao sócio Alexandre, a título de lucros, se deu durante todo ano, se iniciando já em 05/01/2001. O saldo de lucros acumulados do ano anterior perfazia o valor de R\$ 634.824,71 e, considerando a distribuição de lucros até 27/03/2001, o valor do saldo remanescente, nesta data, era de R\$ 147.743,91. Levando-se em conta que a empresa era optante pela tributação com base no lucro presumido (fls. 180 a 199), foi apurado o valor do lucro presumido distribuível (fl 178) do 1º trimestre no montante de R\$ 228.820,88 (2) , que poderia ter sido distribuído ao longo do 2º trimestre. Assim, o saldo total que poderia ser distribuído a partir de 31/03/2001 seria de R\$ 376.564,79. Considerando-se este saldo e os valores que foram distribuídos ao longo do 2º trimestre e ainda o que dispõe a Instrução Normativa SRF N.º 93, de 24/12/1997, constatou-se que não havia saldo suficiente para ser distribuído no final do mês de junho (fl. 173), gerando uma diferença de R\$ 115.283,21.

Reza a referida Instrução Normativa, que a parcela de lucros excedentes ao valor da base de cálculo do imposto (lucro presumido), diminuída de todos os impostos e contribuições, só poderia ser distribuída, sem incidência de imposto, se a empresa demonstrasse, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado, segundo as normas para apuração do lucro presumido. Para tanto, fazia-se necessário o levantamento de balanço para que fosse apurado o lucro que efetivamente poderia ser distribuído. No caso em tela, a empresa só levantou balanço em 31/07/2001 (fls. 226 a 236) e assim, só poderia ter sido distribuído ao longo do 2º trimestre, a soma do saldo de lucros acumulados em 31/03/2001 e do lucro presumido do 1º trimestre, diminuído dos impostos, no valor total de R\$ 376.564,79 (fl 172). Ocorre que os rendimentos distribuídos a título de lucros, neste período, alcançou a monta de R\$ 491.848,00, gerando uma diferença a tributar no valor total de R\$ 115.283,21 (fl 173), de acordo com o que dispõe o § 8º da supracitada Instrução Normativa.

De outro lado, assinala o recorrente que houve um equívoco no lançamento, ao autuar algo que estava comprovadamente dentro da legislação de regência, eis que o saldo a distribuir no trimestre autuado era de R\$ 242.781,40, ou seja, a diferença era para o excesso de saldo a distribuir que viria a ser de R\$ 127.498,19.

Todavia, como já mencionado alhures, de acordo com a legislação de regência, a parcela excedente ao valor do lucro presumido só poderia ser distribuída com isenção, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o

determinado, segundo as normas para apuração do lucro presumido, o que não ocorreu no presente caso.

Assim, entendo que não merece reforma a decisão recorrida.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra