



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 14098.720050/2014-93 |
| ACÓRDÃO | 2101-003.017 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 30 de janeiro de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | SÉRGIO PINHEIRO PROCIUNCLA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabe a declaração de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, quando o relatório fiscal, e seus anexos, contêm a descrição pormenorizada dos fatos imputados ao sujeito passivo, indicam os dispositivos legais que ampararam o lançamento e expõem de forma clara e objetiva os elementos que levaram a fiscalização a concluir pela efetiva ocorrência dos fatos jurídicos desencadeadores do liame obrigacional.

LUCRO DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO EXCEDENTE AO VALOR DEVIDAMENTE ESCRITURADO.

Sem a comprovação da existência de 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.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mario Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Joao Mauricio Vital (substituto[a] integral), Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente o conselheiro Antonio Savio Nastureles, substituído pelo conselheiro Joao Mauricio Vital.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 407/422) interposto por Sérgio Pinheiro Prociuncla em face do Acórdão nº. 15-44.646 (e-fls. 378/387), que julgou a Impugnação improcedente, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ACUMULADOS NÃO COMPROVADOS.

São tributáveis os valores recebidos a título de distribuição de lucros acumulados quando não comprovada a sua existência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em sua origem, o Auto de Infração foi lavrado para cobrança de Imposto de Renda de Pessoa Física, exercício 2011, ano-calendário 2010, acrescido de multa de ofício e juros de mora, diante da constatação de omissão de rendimentos recebidos por sócio de empresa a título de lucro distribuído excedente ao lucro presumido.

O contribuinte foi devidamente cientificado em 13/05/2014, pela via postal, conforme Aviso de Recebimento (e-fl. 90), e apresentou Impugnação (e-fls. 93/99), em 11/06/2014. Os termos da Impugnação foram assim resumidos pela decisão de piso:

O contribuinte impugna o lançamento (fls. 93/98) e informa que as transferências da totalidade dos saldos das contas mantidas no Banco do Brasil para a pessoa física do titular, sem a liquidação das posições de aplicações na instituição financeira e sem a interveniência de recursos financeiros foram motivadas pelo encerramento das atividades da empresa S. P. Prociuncla EPP, CNPJ 01.012.599/0001-46.

Alega a existência da escrituração comercial regular da S. P. Prociuncla EPP, tanto para 2010 como para os anos anteriores, conforme consta nos registros da Junta Comercial do Estado de Mato Grosso; as aplicações foram anteriores a 2010, algumas anteriores a 2006, como comprovam os extratos já anexados a este processo. O faturamento da S. P. Prociuncla EPP, ao longo desse período, embasa os valores que originaram as aplicações financeiras da empresa.

A empresa S. P. Prociuncla EPP foi fundada em 1996, com funcionamento regular desde 2002, e há aplicações anteriores a 2006. Ressalta ainda que a empresa foi baixada em 2011, fato conhecido pela fiscalização. Daí, a fiscalização deveria examinar as receitas reconhecidas pela pessoa jurídica nos anos bases anteriores e então considerar distribuída, em 2010, a parcela excedente ao lucro presumido. Até 31/12/2009, possuía lucros acumulados de R\$ 3.946.944,74.

É fato que distribuição de lucro no próprio período de apuração, na hipótese de inexistência de lucros acumulados de anos anteriores, sem a manutenção de escrituração comercial regular, resultaria na necessidade de constituir o crédito tributário, porque a distribuição não seria alcançada pela isenção. Mas não foi isto que aconteceu neste caso, porque o saldo de lucros acumulados, em 31/12/2009, era suficiente para dar suporte à distribuição efetivada.

A empresa S. P. Porciúncula EPP, desde 2002, auferiu receitas de revenda de mercadorias no comércio varejista de artigos de vestuário, com o recolhimento dos tributos com base no Lucro Presumido, com a escrituração dos livros comerciais e apuração do lucro líquido, ano a ano (conta Lucros Acumulados). Detinha ainda ativos suficientes para satisfazer a distribuição realizada. A empresa foi regularmente baixada, por extinção voluntária, em 18/02/2011.

Daí, a Fiscalização, ao ater-se aos saldos de lucros disponíveis para distribuição, apenas com base nas receitas auferidas no ano-calendário 2010, indevidamente, apurou crédito tributário a pagar.

Alega que a Delegacia da Receita Federal em Rondonópolis entendeu ser desnecessário digitalizar integralmente todos os Livros Diário, dos anos 2006 a 2010, apresentados quando da impugnação, motivo pelo qual anexa cópias parciais com Termo de Abertura, Lançamentos de Aplicação, Resgate de Aplicação, Balanço (ativo e passivo) e Termo de Encerramento:

- Livro Diário 2006 (pág. 00001, 00036, 00067, 00078, 00079, 00135, 00137, 00169, 00170 e 00183);
- Livro Diário 2007 (pág. 00001, 00034, 00048, 00066, 00209, 00210, 00227);
- Livro Diário 2008 (pág. 00001, 00027, 00034, 00061, 00080, 00147, 00224, 00225 e 00242);
- Livro Diário 2009 (pág. 00001, 00021, 00066, 00105, 00243, 00244, 00245 e 00262) e, Livro Diário 2010 (pág. 00001, 00021, 00124, 00163, 00165, 00177, 00178 e 00202).

Anexa, ainda, extratos de fundos BB RF LP 90mil e BB RF LF 50mil, em contas do Banco do Brasil, respectivamente, contas nº 20.708-X, nº 20.260-6, nº 20.708-X e nº 20.260-6, com todo o histórico da aplicação, do resgate e dos rendimentos. Nos Livros Diários estão escriturados somente os valores do capital aplicado, cujos rendimentos foram lançados apenas na data do resgate.

Comprova ainda a baixa de empresa, por extinção voluntária, em 18/02/2011.

Requer que sejam reconhecidas:

- a existência da escrituração comercial regular, anos-calendário 2002 a 2010, inclusiva a de 2009, com lucros acumulados, de R\$ 3.946.944,74;
- a existência de receitas operacionais anteriores a 2010, passíveis de gerar lucros acumulados registrados na escrituração em 31/12/2009;
- a intenção da empresa S. P. Porciúncula EPP em distribuir lucros acumulados ao titular devido ao encerramento de suas atividades;
- a baixa da empresa no CNPJ, efetivada em 18/02/2011, e a validade dos livros comerciais da empresa anexados ao processo, como instrumentos suficientes para garantir a distribuição dos resultados.

Solicita ainda o seu direito à isenção do imposto de renda pessoa física para as parcelas do lucro líquido apurado e mantido nos livros comerciais da empresa, e que seja anulado o crédito tributário lançado, referente ao ano-calendário 2010.

Foram apresentadas cópias de folhas do Livro Diário do ano-calendário 2010, com registro de Lucro Acumulado de R\$ 4.043.273,94 (e-fl. 156), que, em tese, suportaria a distribuição objeto da autuação, mas o Livro Diário mais antigo apresentado, não foi apresentado integralmente e no ano-calendário 2006, já indicava Lucros Acumulados de R\$ 3.147.292,85, em 31/12/2005 (e-fl. 119). **Dessa forma, não foi possível a verificação da composição histórica do referido saldo que, como afirmado pelo contribuinte, remonta a anos anteriores a 2006.**

Foi determinada a realização de diligência, e o recorrente foi intimado para apresentação da **composição histórica do saldo do Lucro Acumulado no AC 2010, bem como a sua compatibilidade com os valores oferecidos à tributação**, informados nas declarações de rendimentos da pessoa jurídica, ao longo de todos os períodos de apuração, inclusive, detalhando

os valores devidos a título de impostos e contribuições incidentes sobre as receitas e os lucros neste período.

O contribuinte manifestou-se, em 30/04/2018 (e-fls. 355/356), alegando que transcorridos mais de 7 anos da baixa da empresa, em fevereiro de 2011, e que ele não teria posse de nenhum dos elementos solicitados, porque decaídos e incinerados. Ressaltou ainda, que teriam sido identificados valores de tributos devidos em aberto, em razão das aplicações escrituradas e resgatadas (PIS, COFINS, CSLL e Imposto de Renda), que foram recolhidos, tendo sido apresentadas as guias de recolhimento anexadas (e-fls. 358/365).

A fiscalização emitiu Termo de Diligência (e-fl. 366) com demonstrativo dos dados disponíveis na RFB relativos à composição e ao retrato da conta lucros acumulados (e-fl. 367) de 2006 a 2010, porque indisponíveis os dados de 2004 e 2005, uma vez que a empresa era optante do Simples e posteriormente passando a apurar o Lucro pelo Lucro presumido. Apresentou ainda quadro de tributos apurados e valores pagos ao titular de 2004 a 2010 (e-fl. 368), **ressaltando que a receita bruta escriturada, ou está indisponível (2004 e 2005), ou não consta (2006 a 2010).**

Em manifestação de e-fls. 370/371, o recorrente se manifesta reafirmando a indisponibilidade dos documentos.

Como antecipado, os autos foram a julgamento e o lançamento foi mantido.

O recorrente foi cientificado do resultado de julgamento pela via postal em 29/08/2018, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 423), tendo apresentado Recurso Voluntário (e-fls. 407/422) em 21/09/2018 (e-fls. 405/406), alegando, em síntese:

- Preliminarmente: falha na descrição dos fatos, ausência de motivação, nulidade do lançamento
- No mérito: improcedência do lançamento tendo em vista a regular escrituração dos lucros acumulados pela pessoa jurídica e a necessidade de o Fisco provar a inveracidade dos fatos registrados.

Os autos foram remetidos para julgamento pelo CARF e a mim distribuídos.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72. Portanto, deve ser conhecido.

2. Preliminar

O recorrente sustenta que o Auto de Infração seria nulo em razão da falha na descrição dos fatos pela autoridade fiscal. Alega que a autuação, em verdade, não se refere a omissão de rendimentos recebidos a título de lucro distribuído excedente ao lucro presumido, mas trata de glosa/desconsideração do lucro acumulado, uma vez que teria sido comprovada a escrituração do lucro acumulado.

Alega, ainda, que o lançamento seria nulo também por falta de motivação, pois a fiscalização não teria justificado porque desconsiderou a escrituração apresentada pelo recorrente (livros diários, balancetes, extratos das aplicações financeiras e dos respectivos resgates), e que *a ausência de documentos que comprovem a composição histórica (anterior a 2006) do lucro acumulado registrado nos Livros Diários de 2006 a 2010, não teria o condão de afastar a presunção de veracidade dos fatos registrados com observância dos dispositivos legais pertinentes (contabilidade comercial regular).*

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

O Auto de Infração apresenta a infração identificada e os referidos enquadramentos legais:

0001 RENDIMENTOS RECEBIDOS POR SÓCIOS DE EMPRESAS OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS A TÍTULO DE LUCRO DISTRIBUÍDO EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO

Rendimentos pagos a sócio ou acionista de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base nº Lucro Presumido, excedentes ao Lucro Presumido diminuído de impostos e contribuições, 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, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%) 31/12/2010 3.268.686,40 75,00
Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

Arts. 37, 38, 83, 662, 663 e 665 do RIR/99 Art. 1º, inciso IV e parágrafo único da Lei nº 11.482/07, com a redação dada pela Lei nº 11.945/09 Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados. (Auto de Infração – e-fls. 4)

O Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 10 e ss), além de trazer o histórico das respostas às intimações apresentadas pelo recorrente, ainda apresenta as infrações apuradas. Vale o destaque:

Da análise de toda a documentação trazida, bem como das Declarações apresentadas, tanto do contribuinte ora fiscalizado quanto da empresa individual S.P.PROCIUNCLA EPP, CNPJ 01.012.599/0001-46, constatou-se que foi realizada

Distribuição de Lucro, no ano-calendário de 2010, no valor total de R\$ 3.304.677,75(três milhões, trezentos e quatro mil, seiscentos e setenta e sete reais e setenta e cinco centavos), conforme detalhado na Tabela I, valor este superior ao Lucro Presumido apurado, neste mesmo período, com base no faturamento informado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ desta empresa (deduzidos os impostos e contribuições) – R\$ 35.991,35 (trinta e cinco mil, novecentos e noventa e um reais e trinta e cinco centavos).

Para que a parcela dos lucros excedente ao valor apurado com base no Lucro Presumido possa ser distribuída sem incidência do imposto, faz-se necessária demonstração, através de escrituração contábil regular, que o lucro contábil efetivo é maior que o lucro presumido. Neste sentido é o disposto no § 2º do art. 48 Instrução Normativa SRF Nº 093, de 24 de Dezembro de 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:

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.

Portanto, caso pretendesse efetuar Distribuição de Lucros com isenção, no limite do Lucro Contábil, havia a necessidade de contabilidade regular, escriturada com observância das leis comerciais, no momento da realização desta operação, de forma que fosse apurado, da maneira correta o montante a ser regularmente distribuído.

Por se tratar de norma de isenção, as condições e os requisitos para o seu reconhecimento decorrem de lei. Além disso, exige o Código Tributário Nacional – CTN que toda a legislação isentiva aplicável seja interpretada de forma literal. Nos termos do CTN:

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

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

(...)II - outorga de isenção;

Conforme dispõe o art. 1.180 da Lei Nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil: “além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica”. Prossegue no art. 1.181, dispondo que, “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”.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), em seu art. 258, também dispõe neste sentido: “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)”.

Também neste sentido disciplina a Instrução Normativa DNRC nº 107, de 23 de maio de 2008, em seu art. 12: “Lavrados os Termos de Abertura e de Encerramento, os instrumentos de escrituração dos empresários e das sociedades empresárias, de caráter obrigatório, salvo disposição especial de lei, deverão ser submetidos à autenticação pela Junta Comercial”.

Não obstante os dispositivos legais mencionados, não foi apresentado qualquer Livro Contábil com o devido registro e autenticação no órgão competente. Assim, a documentação trazida – Livro Razão - mostra-se insuficiente a constatar a regularidade contábil, não sendo, portanto, hábil a demonstrar que o Lucro Contábil Efetivo apurado foi maior do que o Lucro Presumido e/ou se existiam reservas de lucros ou de lucros acumulados de períodos anteriores passíveis de justificar a Distribuição de Lucro com isenção.

Desta forma, será considerado isento apenas o valor correspondente ao lucro presumido, diminuído de todos os impostos e contribuições (IR, adicional do IR, CSLL, COFINS, PIS/PASEP – Ato Declaratório Normativo COSIT nº 04/96) a que estiver sujeita a pessoa jurídica, conforme detalhamento abaixo: (...) (grifos acrescidos)

Vê-se que a autuação não só foi devidamente considerada como omissão de rendimentos, como também foi devidamente motivada. As alegações e informações de que seriam lucros acumulados não foram consideradas, porque **não foi apresentado qualquer Livro Contábil com o devido registro e autenticação no órgão competente**, o que, de acordo com a legislação, entendeu-se indispensável para considerar os valores recebidos como abrangidos pelo benefício da isenção.

Portanto, acerca das nulidades suscitadas, observo que o Auto de Infração atende integralmente aos preceitos do artigo 142¹ do Código Tributário Nacional e artigos 10² e 11³ do Decreto nº 70.235/1972, contendo o enquadramento legal completo e uma descrição dos fatos clara, permitindo ao contribuinte conhecer as infrações que lhe estão sendo atribuídas. Ademais, como bem identificado na decisão de piso, o sujeito passivo pôde apresentar sua defesa, garantindo-se plenamente no presente processo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Da leitura da impugnação e do recurso voluntário fica evidenciado que o recorrente teve pleno conhecimento da autuação ao contrapô-la com suas alegações, não tendo sido verificado cerceamento do seu direito de defesa que justificasse o acolhimento da alegação de nulidade, nos termos do art. 59⁴ do Decreto nº. 70.235/72.

O lançamento foi emitido por autoridade competente com observância do disposto na legislação tributária apresentando todos os seus requisitos essenciais, especialmente o enquadramento legal das infrações e os fatos expressos foram descritos de modo claro, permitindo ao contribuinte conhecer perfeitamente os fatos a ele atribuídos, tendo o contribuinte, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento. Nenhum

¹ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

² Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

³ Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

⁴ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao

prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

ato administrativo dificultou ou impediu o recorrente de apresentar sua defesa e não foi violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal ou legislação infraconstitucional.

Por todo o exposto, tem-se que a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria, não tendo como prosperar as preliminares de nulidade.

3. Mérito

O recorrente sustenta que os valores recebidos da empresa lucros acumulados teriam sido devidamente registrados pela empresa e que teria comprovado por meio dos livros diários. Alega, ainda, que os ônus da prova de comprovar que a contabilidade da empresa não era regular, seria da fiscalização, e que ela não teria a obrigatoriedade de guarda dos documentos por tantos anos após a baixa da empresa.

Pois bem.

Cumprido pontuar que a isenção dos lucros distribuídos está prevista no art. 10, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Parágrafo único. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista.

Em suma, a empresa está autorizada a distribuir lucros isentos, desde que **demonstrados através de escrituração contábil com observância das normas legais a sua efetiva existência.** O art. 48 da IN SRF nº 93/97, vigente à época dos fatos geradores, estabelecia as condições para a distribuição de lucros e dividendos isentos pelas empresas, da seguinte forma:

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 nº9.250, 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 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 acrescidos)

Nesse sentido, para distribuição de lucros, há a necessidade de existir lucro contábil que possibilite tal distribuição, **que se faz conhecido a partir da sua apuração (do lucro), mediante o levantamento de demonstrativos à época própria e com observância das exigências da legislação comercial.** Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, bem como constatada a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos **que não tenham sido apurados em balanço, 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, conforme disposto nos §§ 4º e 8º do art. 48 da Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997. O mesmo ocorre se não há a comprovação da existência dos lucros acumulados distribuídos em valor excedente.**

Em que pese a insatisfação do recorrente, a meu ver, a decisão de piso decidiu acertadamente a controvérsia dos autos, pois, conforme verificado pela fiscalização, apenas teriam sido apresentadas algumas cópias de folhas dos livros diários de 2006 e 2010, não sendo

possível, assim, verificar a composição histórica do saldo de lucros, que, como confirmado pelo recorrente, teria sido acumulado nos anos anteriores a 2006.

As razões apontadas pela decisão de piso convergem com o entendimento desta relatora:

Cabe ainda registrar que, no procedimento fiscal, **a empresa apresentou apenas Livro Razão. Quanto aos demais livros contábeis, não quis ou não pode apresentá-los e, a anexação à impugnação, de apenas de algumas folhas dos Livros Diários 2006 a 2010, por si só, é insuficiente para comprovar suas alegações, especialmente, porque desacompanhadas dos documentos que embasaram tais registros.** Ressalta-se ainda que a escrituração contábil somente faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados quando comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza ou assim definidos em preceitos legais, de acordo com o que dispõe o art. 923 do RIR/99. Ademais, a prova documental deve ser apresentada quando da interposição da impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo em outro momento processual.

Para dirimir quaisquer dúvidas quanto aos registros contábeis, realizou-se diligência fiscal (despacho nº 34 – DRJ/SDR – fls. 351/352) para que o contribuinte apresentasse a composição histórica do saldo do Lucro Acumulado no AC 2010, assim como sua compatibilidade com os valores tributados, informados nas declarações de rendimentos da pessoa jurídica, ao longo de todos os períodos de apuração, inclusive, detalhando os valores devidos a título de impostos e contribuições incidentes sobre as receitas e os lucros neste período.

Intimado a apresentar estes elementos comprobatórios (Termo de Intimação – Procedimento 0130100-2018-00064-7 (fl. 353)), o contribuinte manifestou-se, em 30/04/2018 (fls. 355/356), alegando que **a baixa da empresa, em fevereiro de 2011, resultou na destruição de todos os elementos solicitados, porque alcançados pela decadência. Também informou que reconheceu existir tributos com pagamentos em aberto, razão pela qual recolheu espontaneamente PIS, Cofins, CSLL e IRPJ, conforme comprovantes de arrecadação (fls. 358/365).**

Registre-se que o lançamento, de 07/05/2014, diz respeito ao período de apuração do imposto de renda do ano-calendário 2010, portanto, não alcançado pela decadência, observando-se que, como relatado, verificou-se que a empresa S. P. Porciúncula EPP não informou, na sua DIPJ, qualquer Distribuição de Lucros ou Dividendos para os sócios.

Os únicos documentos contábeis que integram o processo são cópias de folhas do Livro Diário do ano-calendário 2010, com registro de Lucro Acumulado de R\$ 4.043.273,94 (fl. 156), mas o Livro Diário mais antigo apresentado, ano-calendário 2006, já indicava Lucros Acumulados de R\$ 3.147.292,85, em 31/12/2005 (fl. 119), impossibilitando a verificação da composição histórica do referido saldo que, como afirmado pelo contribuinte, remonta a anos anteriores a 2006. (grifos acrescidos).

Em suma, a empresa enquadrada no regime de Lucro Presumido está autorizada a distribuir os lucros excedentes com isenção do imposto de renda, desde que demonstre, por meio de escrituração contábil com observância das normas legais, que o lucro efetivo é maior que o apurado segundo as regras do lucro presumido, o que não aconteceu no presente caso, pois, como verificado, os documentos apresentados não comprovam a composição histórica do saldo de lucro que teria sido distribuído.

Além das disposições legais e regulamentares mencionadas, vale destacar o art. 1.179 do Código Civil que fala sobre a obrigação de levantar balanço patrimonial e o de resultado econômico. *Verbis*:

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

Portanto, é obrigação do empresário e da sociedade a manutenção de contabilidade regular, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e de resultado econômico, o que não se verifica no presente caso.

A alegação do recorrente no sentido de que não teria a obrigação de guarda dos documentos por tantos anos após a baixa da empresa, também não merece acolhida. O art. 37 da Lei nº. 9.430/96 assim determina:

Art. 37. 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. (grifos acrescidos)

Ora, quando da fiscalização se iniciou e quando foi lavrado o Auto de Infração, os fatos geradores do Imposto de renda da pessoa física, assim como os fatos geradores de vários tributos devidos pela pessoa jurídica não tinham sido alcançados pela decadência, de modo que a empresa **tinha a obrigação de guarda dos documentos que implicaram no pagamento dos lucros acumulados sob a égide da isenção.**

A afirmação do recorrente no sentido de que as informações teriam sido prestadas em contabilidade regular e que estariam apenas indisponíveis, conforme resultado da diligência, de modo que seria da fiscalização os ônus de comprovar que a escrituração da empresa estava irregular também não merecem acolhida.

A fiscalização emitiu Termo de Diligência (e-fl. 366) com demonstrativo dos dados disponíveis na RFB relativos à composição e ao retrato da conta lucros acumulados (e-fl. 367) de 2006 a 2010, porque indisponíveis os dados de 2004 e 2005, **uma vez que a empresa era optante do Simples e posteriormente passando a adotar o regime do Lucro presumido.** Apresentou ainda quadro de tributos apurados e valores pagos ao titular de 2004 a 2010 (e-fl. 368), ressaltando que a receita bruta escriturada, **ou está indisponível (2004 e 2005), ou não consta (2006 a 2010).** Ou

seja, **as informações não estavam indisponíveis em razão de qualquer problema nos sistemas de controle da Receita Federal, e sim porque, em razão do regime fiscal da empresa, tais informações sequer teriam sido prestadas.**

Por todo o exposto, entendo que, para fazer jus à isenção do imposto de renda incidente sobre os lucros excedentes ao lucro presumido teria que ter comprovado, por meio de documentação fiscal, a existência de tais lucros e não o fez.

Ressalto que o entendimento aqui esposado não destoa da jurisprudência do CARF, como se pode ver, das decisões cujas ementas se apresenta abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2014, 2015 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.**

PESSOAS JURÍDICAS OPTANTES PELO SIMPLES. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EXCEDENTES AO LUCRO CONTÁBIL.

As pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional não estão obrigadas à escrituração contábil para fins tributários, porém, **nas hipóteses de distribuição de lucros aos sócios acima dos limites previstos na legislação, existe a obrigatoriedade de manutenção de escrituração contábil por essas pessoas jurídicas.**

LUCROS EXCEDENTES. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. LIVRO DIÁRIO.

São tributáveis os lucros distribuídos a sócio de pessoa jurídica, quando tais valores excederem o lucro apurado com base na escrituração contábil, **sendo que a apuração do lucro contábil pressupõe, necessariamente, a escrituração do livro Diário.**

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS APÓS A SAÍDA DO QUADRO SOCIETÁRIO DA EMPRESA. LUCROS E DIVIDENDOS. ISENÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Consideram-se tributáveis os rendimentos recebidos de pessoa jurídica após o Contribuinte ter saído de seu quadro societário, dando plena e irrevogável quitação, não se cogitando da isenção aplicável aos lucros e dividendos. (Acórdão

nº. 2101-002.808, Conselheiro Relator Wesley Rocha, sessão de 09/05/2024)
(grifos acrescidos)

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

Ano-calendário: 2009

MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA. INOVAÇÃO RECURSAL.

Não é passível de apreciação perante a segunda instância de julgamento a matéria não prequestionada em sede de impugnação, restando caracterizada a inovação recursal.

IRPF. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. AUSÊNCIA DE CONTABILIDADE COMERCIAL. TRIBUTAÇÃO DOS VALORES EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO.

São isentos os lucros distribuídos com base na escrituração contábil ainda que a empresa seja tributada pelo lucro presumido.

A isenção não se aplica quando ausente o necessário livro Diário para fins de verificação de lucro excedente ao declarado na sistemática do lucro presumido, hipótese em que se tributa o excedente.

(Acórdão nº. 2202-010.150, Conselheira Relatora Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, sessão de 13/07/2023) (grifos acrescidos)

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

Exercício: 2004, 2005, 2006

LUCRO DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO EXCEDENTE AO VALOR DEVIDAMENTE ESCRITURADO.

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.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

(...)

(Acórdão nº 2401-009.520, Conselheiro Relator Matheus Soares Leite, sessão de 11/05/2021) (grifos acrescidos)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2008

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Tendo o auto de infração sido lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e existentes no instrumento todas as formalidades necessárias para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e conseqüente nulidade do lançamento.

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. COLETA DE PROVAS. DEFESA DO CONTRIBUINTE. INCABÍVEL.

A realização do pedido de diligência e perícia, conforme disposto no Decreto nº 70.235, de 1972, está diretamente relacionada à formação da livre convicção do julgador. Constando nos autos elementos suficientes à solução da lide, é desnecessária a sua realização.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. TRIBUTAÇÃO DOS VALORES EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO.

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, a parcela dos lucros que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os tributos a que estiver sujeita a pessoa jurídica, sofrerá tributação, se a empresa não possuir escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que demonstre 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.

ESCRITURAÇÃO DO LIVRO DIÁRIO. REGISTRO E AUTENTICAÇÃO.

A escrituração do livro Diário, autenticado em data posterior ao movimento das operações nele lançadas, poderá ser aceita pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, desde que o registro e autenticação tenham sido promovidos até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente exercício financeiro.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Negado

(Acórdão nº. 2301-004.464, Conselheira Relatora Alice Grecchi, sessão de 28/01/2016) (grifos acrescidos)

Diante de tais considerações, em que pese o esforço do contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de macular a exigência fiscal em comento, tendo a autoridade lançadora e, bem assim, o julgador recorrido, agido da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, não se cogitando na improcedência do lançamento na forma requerida pelo recorrente.

4. Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito as preliminares de nulidade e no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa