



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14751.720177/2012-90
ACÓRDÃO	2102-004.063 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HAROLDO ESPINOLA DE OLIVEIRA LIMA FILHO - FALECIDO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO.

Instaurado tempestivamente o litígio, provas e razões adicionais à impugnação apresentadas após o prazo previsto no artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, e antes da decisão de primeira instância, referentes às matérias previamente questionadas, devem ser consideradas no julgamento.

ARGUMENTAÇÃO GENÉRICA. ALEGAÇÕES SEM PROVA. DESCONSIDERAÇÃO. PRODUÇÃO DA PROVA.

Argumentar ou provar algo não significa simplesmente transcrever trechos legais, ou apresentar trechos desconexos com o mérito processual, ou, ainda, sem especificar ao nível adequado o que se pretenda provar. Oportuna a lembrança do brocardo jurídico *allegatio et non probatio, quase non allegatio*, ou seja, alegar sem provar equivale a não alegar. Provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o “animus” de convencimento.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, admitir a juntada da prova documental extemporânea. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Yendis Rodrigues Costa (relator) e Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, que deram provimento ao recurso. Votou pelas conclusões e apresentou declaração de voto a conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA – Relator

Assinado Digitalmente

CLEBERSON ALEX FRIESS – Presidente e Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, CarlosMarne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa e Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

1. O presente Processo Administrativo Fiscal trata de Auto de Infração (fl. 1107 e seguintes), que veicula o lançamento de créditos tributários relativos a Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), e demais encargos, referentes aos anos-calendários 2007 e 2008, incidente sobre lucros distribuídos por empresas e recebidos por sócio em montante superior aos lucros registrados nas empresas, conforme análises e conclusões constantes no Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 1114/1157), merecendo destaque os seguintes trechos do TVF, fls. 1152/1154:

Os valores da distribuição de lucros excedentes ao permitido, apurados nos DEMONSTRATIVOS DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EXCEDENTES AO PERMITIDO (ANOS CALENDÁRIO - 2007 e 2008, fls. 1008 e 1009), constantes no Processo Administrativo nº 14751.720287/2011-71, estão discriminados abaixo:

DEMONSTRATIVO DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EXCEDENTES AO PERMITIDO
ANO-CALENDÁRIO - 2007

[...]

DEMONSTRATIVO DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EXCEDENTES AO PERMITIDO
ANO-CALENDÁRIO -2008

[...]

Já no que concerne ao lançamento do imposto sobre o beneficiário dos lucros distribuídos, é imperioso mencionar-se as disposições contidas na Lei nº 5.172/66(Código Tributário Nacional), relativamente a definição do fato gerador e do contribuinte do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, in verbis:

Súmula CARF nº 12

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

[...]

2. O contribuinte interpôs impugnação (fls. 1161/1184), com aditivo à impugnação (fls. 1300/1320), a partir da qual adveio o Acórdão DRJ nº 16-75.355, proferido pela 19ª Turma da DRJ/SP1, fls. 1359/1383, datado de 17/01/2017, cujo julgamento se deu no sentido da procedência em parte da impugnação, nos termos assim ementados:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF
Exercício: 2008, 2009

ADITAMENTO DAS ALEGAÇÕES DE DEFESA. ADMINISTRATIVA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

Nos termos do artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, a impugnação ao lançamento de débito fiscal deverá ser apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Apresentada a primeira impugnação tempestivamente, o contribuinte exerceu o seu direito de defesa, não podendo voltar a fazê-lo devido à ocorrência da preclusão consumativa, ou seja, a consumação do ato processual contestatório.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo entre as normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal.

Pelo princípio da oficialidade, a Administração Pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NO PAÍS. FONTE PAGADORA NO EXTERIOR. POSSIBILIDADE DE OPÇÃO PELA PESSOA JURÍDICA DE APURAÇÃO DO RESULTADO PELO LUCRO PRESUMIDO. RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIO DE EMPRESA EXCEDENTE AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO CALCULADOS PELO LUCRO REAL PELA FISCALIZAÇÃO. RETIFICAÇÃO DO CÁLCULO. COMPETÊNCIA DAS DELEGACIAS DE JULGAMENTO.

A pessoa jurídica que obtiver lucro auferido com a prestação de serviço dentro do território nacional, ainda que tendo como fonte pagadora pessoa jurídica domiciliada no exterior, não estará obrigada à apuração do lucro real, podendo optar pela tributação com base no lucro presumido. Inteligência da Solução de Consulta nº 94/2014 da COSIT.

Não compete ao órgão de julgamento refazer o lançamento de apuração de lucros distribuídos a sócio excedente ao permitido pela legislação com base em outros critérios jurídicos, mas tão somente afastar a exigência indevida.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EXCEDENTE AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO. CONTABILIDADE IMPRESTÁVEL. TRIBUTAÇÃO DO IR NA PESSOA FÍSICA.

Incide o imposto de renda sobre a parcela dos lucros distribuídos que exceder o valor submetido à tributação pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, deduzido do imposto e das contribuições devidas, salvo se evidenciado que a importância recebida pelo sócio é suportada por lucros apurados na escrituração contábil, mantida com observância da legislação comercial e fiscal.

Restando comprovado pela autoridade lançadora que a escrituração contábil da pessoa jurídica é imprestável, a parcela excedente ao lucro presumido está sujeita ao imposto de renda na pessoa física, a teor do disposto no artigo 48, § 3º, da IN SRF nº 93/1997.

Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte

3. A procedência parcial da impugnação exonerou o sujeito passivo dos créditos tributários que haviam sido lançados sobre fatos geradores do Exercício 2009 (Ano calendário 2008), tendo remanescido como objeto de controvérsia os valores do Exercício 2008 (Ano calendário 2007), nos termos assim dispostos do acórdão supramencionado (fl. 1383):

TOTAL POR EXERCÍCIO	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
IMPOSTO – EX. 2009	545.435,52	545.435,52	0,00
MULTA DE OFÍCIO – EX. 2009	409.076,64	409.076,64	0,00
IMPOSTO – EX. 2008	963.753,55	0,00	963.753,55
MULTA DE OFÍCIO – EX. 2008	722.815,16	0,00	722.815,16

4. O sujeito passivo foi cientificado do Acórdão da DRJ em 20/02/2017 (fl. 1388), em face do qual interpôs (fl. 1390), em 20/03/2017, o respectivo Recurso Voluntário (fls. 1391/1434), alegando em síntese:

a) Em sede de preliminar (fls. 1399 a 1403): o contribuinte defende a necessidade de análise das provas apresentadas nas fls. 1300/1320, não apreciadas pela DRJ;

b) Quanto ao mérito (fls. 1403 a 1433), com ênfase para a síntese constante nas fls. 1433 e 1434:

b.1) o contribuinte alega (fl. 1405) que o contribuinte teria recebido lucro da OLM Representações, e que tal lucro teria sido distribuído à luz do art. 10, da Lei nº 9.249/1995, e que a fiscalização não conseguiu demonstrar elementos suficientes para afastar a contabilidade da OLM Representações (fl. 1407);

b.2) o contribuinte defende (fl. 1408) que a SCP PAN 2007 (formada pela OLM Representações e pela Rocha Bressan Engenharia) existiu e, mesmo se não tivesse existido, os valores recebidos em razão de tal empreitada configurariam receitas aptas a influir positivamente nos lucros;

b.3) o contribuinte defende que o valor recebido pela SCP PAN 2007 é receita e deve refletir no resultado, por ter sido pago tributo integral desse valor;

b.4) o contribuinte defende que, embora a fiscalização tenha entendido se tratar de “excesso de lucro distribuído”, o correto seria considerar que o contribuinte recebeu valores a título de reembolso de despesas, e que isso não implicaria impacto a título de IRPF;

b.5) o contribuinte defende que a OLM Representações auferiu em 2007 receitas suficientes para formar o lucro distribuído e que a fiscalização não conseguiu comprovar que houve despesas a ponto de diminuir o lucro, e que a distribuição de lucro com isenção de IRPF se deu de maneira compatível ao artigo 10 da Lei nº 9.249/95.

5. Ao final (fl. 1434), o contribuinte requer o acolhimento da preliminar e das razões de mérito, e a reforma do acórdão recorrido.

6. É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **YENDIS RODRIGUES COSTA**, Relator

Juízo de admissibilidade

7. O Recurso Voluntário é tempestivo, na medida em que interposto em 20/03/2017, fl. 1390, em face da ciência do acórdão da DRJ, na data de 20/02/2017, fl. 1388, em consonância com o disposto no art. 33 do Decreto Federal nº 70.235/1972.

8. Presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

Preliminar

Preliminar de Análise de Provas

9. O contribuinte defende, fls. 1399 a 1403, a necessidade de análise das provas apresentadas nas fls. 1300/1320, não apreciadas pela DRJ.

10. Assim, acerca do aditivo à impugnação, apresentado pelo contribuinte de fls. 1300/1320, assim se manifestou a DRJ, no acórdão recorrido (fls.1373):

É de se concluir, portanto, que o direito de impugnar o lançamento em questão se exauriu com a apresentação da primeira impugnação. Ocorrida à preclusão consumativa, não é mais possível ao contribuinte apresentar quaisquer complementos à impugnação, como retificações ou aditivos.

[...]

No que se refere à busca da verdade material, aludida pelo contribuinte (fls. 1.301), deve-se ter em conta que, assim como todos os princípios, este não é absoluto e é limitado por todas as disposições legais do nosso ordenamento jurídico. Assim, estabelecido por meio do Decreto 70.235/72 um prazo para apresentação da impugnação e uma limitação temporal para a apresentação dos documentos e provas necessários para a defesa, preclui-se o direito de fazê-lo posterior e complementarmente. Isto tudo quer dizer que no exercício de uma faculdade processual o interessado deve agir tempestiva (preclusão temporal) e definitivamente (preclusão consumativa).

Saliento, ainda, que, sob o pretexto de defesa da busca da verdade material, não podem restar feridos outros princípios, como o da legalidade e da isonomia. Da legalidade, pois, expressamente o Decreto 70.235/72 limita a contestação ao lançamento a um único ato que é a impugnação, apresentada dentro do prazo de trinta dias a contar da ciência da exigência. E da isonomia, pois o contribuinte que limitou sua pesquisa aos trinta dias para apresentar a impugnação seria prejudicado em relação a outro que se utilizou de aditivos após o decurso do prazo. Além do que, aceitar aditivos à impugnação traria imensos tumultos ao processo fiscal, pois o prazo de trinta dias seria fulminado ante a possibilidade de a qualquer tempo o contribuinte poder apresentar novas teses, novas explicações, novos documentos e provas.

Não deve ser dada, portanto, acolhida a pretensão do contribuinte de garantir a tempestividade de quaisquer outras impugnações apresentadas fora do prazo definido em lei.

Dessa forma, limito a lide nos termos das contestações apresentadas por meio da impugnação de fls. 1.161/1.184.

Em respeito ao princípio da verdade material, **esclarecemos que os documentos apresentados com impugnação aditiva não socorrem o impugnante, posto que não há comprovação de que tenha ocorrido a tempestiva e regular escrituração dos mesmos nas contabilidades das pessoas jurídicas envolvidas, para comprovação da efetiva realização das SCP's, e não uma mera prestação de serviços.**

11. Ocorre que o CARF tem entendido no sentido de que o não conhecimento de aditivos à impugnação, por parte da DRJ, apresentados pelo contribuinte após a tempestiva

impugnação e anteriormente à decisão de 1ª instância, representam cerceamento de defesa e ensejam a nulidade do acórdão de 1ª instância, a exemplo dos seguintes precedentes:

Acórdão CARF nº 107-08.825 (Processo nº 10665.001647/2004-21; Sessão de 09/11/2006)

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO. Instaurado tempestivamente o litígio, provas e razões adicionais à impugnação apresentadas após o prazo previsto no artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, e antes da decisão de primeira instância, referentes às matérias previamente questionadas, devem ser consideradas no julgamento, sob pena de caracterizar-se cerceamento de direito de defesa.

Acórdão CARF nº 3402-004.604 (Processo nº 13971.002574/2003-38; Sessão de 26/09/2017)

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Anula-se a decisão de 1ª instância se constatada a não apreciação de documentos que, apresentados em aditamento à impugnação antes de proferida a decisão, deixaram de ser juntados oportunamente aos autos.

Acórdão CARF nº 1302-001.734 (Processo nº 15586.000905/2010-01; Sessão de 10/12/2015)

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Anula-se a decisão de 1ª instância se constatada a não apreciação de documentos que, apresentados em aditamento à impugnação antes de proferida a decisão, deixaram de ser juntados oportunamente aos autos.

12. Necessário ainda considerar que, apesar das alegações do contribuinte no sentido da não apreciação, pela DRJ, das provas constantes nas fls. 1300 a 1320, a DRJ promoveu a sua apreciação, embora **superficialmente**, asseverando que, “[...] os documentos apresentados com impugnação aditiva não socorrem o impugnante, posto que não há comprovação de que tenha ocorrido a tempestiva e regular escrituração dos mesmos nas contabilidades das pessoas jurídicas envolvidas, para comprovação da efetiva realização das SCP’s, e não uma mera prestação de serviços. [...]”.

13. Em razão do exposto, acolho a preliminar de necessidade de apreciação de provas, constantes no aditivo à impugnação (fls. 1300 a 1320), formulada pelo sujeito passivo, sem retorno à DRJ, a qual, embora superficialmente, decidiu a respeito, no sentido de que as provas estariam desacompanhadas da tempestiva e regular escrituração nas contabilidades das empresas envolvidas, cujas provas serão, portanto, objeto de apreciação no presente voto, juntamente com os demais argumentos de mérito suscitados pelo sujeito passivo em seu recurso voluntário.

Mérito

14. Relativamente ao mérito, ressalte-se os pontos de controvérsia suscitados pelo contribuinte em seu recurso voluntário (fls. 1433/1434), a seguir transcritos:

II.6 Breve Síntese

(I) A fiscalização não conseguiu demonstrar elementos suficientes para caracterizar a contabilidade da OLM Representações como imprestável para tributar, a título de IRPF, a diferença entre o lucro contábil e o lucro presumido;

(II) A SCP PAN 2.007 existiu e, mesmo se não tivesse existido, os valores recebidos em razão de tal empreitada configurariam receitas aptas a influir, positivamente, nos lucros;

(III) Na prática, com o pagamento do auto de infração, para fins de verdade jurídica, independentemente de todos os argumentos expostos, o valor recebido pela SCP PAN 2.007 é receita e deve refletir no resultado, tanto que foi pago tributo integral desse valor;

(IV) A alegação de despesas não contabilizadas esbarra no fato de que tais despesas teriam saído a título de distribuição de lucros aos sócios. Nesse sentido, eventual “excesso de lucro distribuído” teria sido recebido pelo Recorrente a título de reembolso de despesas, não podendo gerar impacto a título de IRPF; e

(V) A OLM Representações auferiu, em 2.007, receitas suficientes para formar o lucro distribuído. A fiscalização não conseguiu comprovar que houve despesas a ponto de diminuir o lucro diminuído. A distribuição de lucro com isenção de IRPF se deu de maneira compatível ao artigo 10 da Lei n. 9.249/95.

15. A fiscalização constatou (fl. 1148/1149) que *“De acordo com a contabilidade do contribuinte sob ação fiscal, constatou-se a existência da conta 2.4.03.01.0001 - Lucros de Exercícios Anteriores com o saldo em 01/01/2007 de R\$ 4.633.145,21, cabendo a cada sócio: Haroldo Espínola de Oliveira Lima Filho e Luiz Ricardo de Oliveira Lima a importância a receber de R\$ 2.316.572,61.”*

16. Referida quantia de R\$ 2.316.572,61, foi o saldo inicial de 2007, para cada um dos sócios, considerado pela fiscalização, nas fls. 1008 e 1009, onde constam os cálculos da fiscalização que identificam o excesso de lucros distribuídos, nos anos de 2007 e 2008, respectivamente.

17. Consta na DIPJ da OLM Representações que houve a distribuição a cada um dos sócios, no ano calendário 2007, a quantia de R\$ 7.500.000,00, para cada, a título de lucros distribuídos (fl. 113), e, no ano calendário 2008 (fl. 129), a quantia de R\$ 155.000,00, para cada sócio.

18. Os cálculos da fiscalização (fls. 1008 e 1009) consideraram o lucro do período e a respectiva distribuição do período, resultando na identificação do excesso de lucro distribuído, da seguinte forma:

MES	HAROLDO ESPINOLA DE OLIVEIRA LIMA FILHO				
	LUCRO PASSIVEL DE DISTRIBUICAO	LUCRO DO PERÍODO	LUCRO DISTRIBUÍDO	SALDO DE LUCRO A DISTRIBUIR	EXCESSO DISTRIBUÍDO
JANEIRO	2. 316. 572, 61	0	427. 816, 50	1. 888. 756, 11	0

FEVEREIRO	1.888.756,11	0	94.225,00	1.794.531,11	0
MARCO	1.794.531,11	105.848,81	103.250,00	1.797.129,92	0
ABRIL	1.797.129,92	0	119.000,00	1.678.129,92	0
MAIO	1.678.129,92	0	81.250,00	1.596.879,92	0
JUNHO	1.596.879,92	88.147,73	99.690,00	1.585.337,65	0
JULHO	1.585.337,65	0	290.500,00	1.294.837,65	0
AGOSTO	1.294.837,65	0	187.000,00	1.107.837,65	0
SETEMBRO	1.107.837,65	1.428.976,13	96.775,00	2.440.038,78	0
OUTUBRO	2.440.038,78	0	5.844.341,00	0	3.404.302,22
NOVEMBRO	0	0	104.350,00	0	104.350,00
DEZEMBRO	0	446.202,02	51.820,00	394.382,02	0
TOTAL		2.069.174,69	7.500.017,50		3.508.652,22

19. Ressalte-se que, em demonstrativo contábil da empresa OLM Representações, de 31/12/2007, apresentado pelo contribuinte (fl. 197), a empresa contava com R\$ 6.526.306,61, a título de Lucros Acumulados.

20. Em 31/12/2008, por sua vez, fl. 330, a OLM Representações contava com R\$ 5.752.710,67, a título de Lucros Acumulados, não sendo relevante esta informação, considerando que o ano-calendário 2008 foi objeto de revisão pela DRJ, que deu provimento à impugnação, exonerando os lançamentos relativos a 2008.

21. Merecem destaque ainda os seguintes trechos do Termo de Verificação Fiscal (fl. 1149):

6.1.1. ANO-CALENDÁRIO DE 2007

[...]

Com base nas repostas apresentadas pelo contribuinte sob ação fiscal, elaborou-se o demonstrativo pela distribuição de lucro aos sócios Haroldo Espínola de Oliveira Lima Filho e Luiz Ricardo de Oliveira Lima, fls. 1087 a 1095 (nota: fls. 980 a 988), tomando por base a informação que todo lucro distribuído foi dividido meio a meio, principalmente nas transferências de valores e pagamentos em cheques para terceiros, onde cada sócio recebeu de lucro distribuído durante o ano-calendário de 2007 a importância de R\$ 7.500.017,50 (sete milhões quinhentos mil e dezessete reais e cinquenta centavos).

[...]

O demonstrativo Indica que foi distribuído para cada sócio R\$ 7.500.017,50, que o limite do lucro presumido a ser distribuído para cada sócio é de R\$ 2.069.174,69 e que imputada aos lucros de exercícios anteriores a importância de R\$ 2.316.572,61 os sócios receberam mais que devia gerando um excesso de distribuição de lucros nos meses de outubro e novembro/2007 nos valores de R\$ 3.404.302,22 e R\$ 104.350,00, respectivamente.

6.1.2. ANO-CALENDÁRIO DE 2008

[...]

Com base nos livros contábeis apresentados pelo contribuinte sob ação fiscal, elaborou-se o demonstrativo pela distribuição de lucro aos sócios Haroldo Espínola de Oliveira Lima Filho e Luiz Ricardo de Oliveira Lima, fls. 1096 a 1099 (nota: fls. 989 a 992), tomando por base a informação que todo lucro distribuído foi dividido meio a meio, principalmente nas transferências de valores e

pagamentos em cheques para terceiros, onde cada sócio recebeu de lucro distribuído durante o ano-calendário de 2008 a importância de R\$ 3.316.538,50 (três milhões trezentos e dezesseis mil quinhentos e trinta e oito reais e cinquenta centavos).

O Sr. Haroldo Espínola de Oliveira Lima Filho informou na declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física, referente ao exercício 2009, ano-calendário 2008, fls. 1107 a 1113 (nota: fls. 1000 a 1006), que recebeu da empresa OLM Representações Ltda. a importância de R\$ 155.000,00 (cento e cinquenta e cinco mil reais) de lucros e dividendos.

Fazendo o cotejamento entre os limites dos lucros que os sócios poderiam receber, a título de distribuição de lucros, com a contabilidade, elaborou-se o demonstrativo da distribuição de lucro, fls. 1035 (nota: fls. 928).

22. Em virtude do fato de que os lucros acumulados e registrados na OLM Representações terem sido considerados pela fiscalização como insuficientes para justificar as distribuições de lucros ao sujeito passivo, o sujeito passivo buscou justificar que a empresa OLM Representações teria participado de Sociedades em Conta de Participação (SCP) e que, em razão disso, teria obtido valores adicionais e aptos à distribuição.

23. Segundo o sujeito passivo, teria havido as seguintes SCPs:

a) SCP 1, fl. 1300, formada pelas empresas Rocha Bressan Engenharia (Ostensiva) e OLM Representações (Participante), para cumprimento de contrato junto ao Ministério da Justiça, para execução e implantação de projeto de comunicação (voz, dados e imagens), para os jogos;

b) SCP 2, fls. 1300, formada pelas empresas Teixeira Consultoria (Participante) e OLM Representações (Ostensiva), para consultoria e assessoria de Engenharia, na implantação do projeto de comunicação (voz, dados e imagens), para os jogos.

24. O aditivo à impugnação, portanto, buscou trazer fotos demonstrativas, em que o sujeito passivo busca evidenciar a evidência fática de referidas SCPs, cujas evidências também foram incluídas no recurso voluntário (fls. 1412/1422).

25. Nas fls. 547 a 550, e fls. 1272 a 1276, consta Contrato de Constituição de Sociedade em Conta de Participação entre Rocha Bressan Engenharia e OLM Representações.

26. Nas fls. 1278 a 1282, consta Contrato de Constituição de Sociedade em Conta de Participação entre OLM Representações e Teixeira Consultoria Técnica Ltda.

27. As SCPs são reguladas pelos artigos 991 a 996 do Novo Código Civil (Lei 10.406/2002), que assim dispõem:

Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

Parágrafo único. Obriga-se perante terceiro tão-somente o sócio ostensivo; e, exclusivamente perante este, o sócio participante, nos termos do contrato social.

Art. 992. A constituição da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito.

Art. 993. O contrato social produz efeito somente entre os sócios, e a eventual inscrição de seu instrumento em qualquer registro não confere personalidade jurídica à sociedade.

Parágrafo único. Sem prejuízo do direito de fiscalizar a gestão dos negócios sociais, o sócio participante não pode tomar parte nas relações do sócio ostensivo com terceiros, sob pena de responder solidariamente com este pelas obrigações em que intervier.

Art. 994. A contribuição do sócio participante constitui, com a do sócio ostensivo, patrimônio especial, objeto da conta de participação relativa aos negócios sociais.

§ 1º A especialização patrimonial somente produz efeitos em relação aos sócios.

§ 2º A falência do sócio ostensivo acarreta a dissolução da sociedade e a liquidação da respectiva conta, cujo saldo constituirá crédito quirografário.

§ 3º Falindo o sócio participante, o contrato social fica sujeito às normas que regulam os efeitos da falência nos contratos bilaterais do falido.

Art. 995. Salvo estipulação em contrário, o sócio ostensivo não pode admitir novo sócio sem o consentimento expresso dos demais.

Art. 996. Aplica-se à sociedade em conta de participação, subsidiariamente e no que com ela for compatível, o disposto para a sociedade simples, e a sua liquidação rege-se pelas normas relativas à prestação de contas, na forma da lei processual.

Parágrafo único. Havendo mais de um sócio ostensivo, as respectivas contas serão prestadas e julgadas no mesmo processo.

28. Vale registrar que, à época dos fatos geradores, 2007 e 2008, não se constituía como obrigatório o cadastro da SCP no CNPJ, à luz da Solução de Consulta nº 121/2014 - Cosit, que assim dispõe: *“A atual Instrução Normativa que trata do assunto determina a inscrição no CNPJ de todas as pessoas jurídicas domiciliados no Brasil, inclusive as equiparadas, mas não trata especificamente das SCP.; [...] Enquanto não houver a revogação expressa do ato normativo de isenção de obrigação de fazer e/ou a inclusão em ato normativo da obrigatoriedade de SCP se inscrever em CNPJ, a SCP não está obrigada a se inscrever no CNPJ.”*

29. Nas fls. 21 a 80, consta cópia de Relatório de Trabalho Fiscal em procedimento fiscal em face da empresa OLM Representações, no âmbito do qual os excessos de distribuição de lucros identificados se deram a partir de descumprimento do artigo 48 da Instrução Normativa SRF nº 93/97, que assim dispõe (fls 74 a 76):

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

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

§ 2.º 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.

§ 2.º 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 à incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§ 4.º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida tributação nos termos do art. 30, § 4.º, da Lei n.º 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3.º da Lei n.º 9.250, de 1995.

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

§ 6.º 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.

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

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

(grifos do Conselheiro Relator do presente voto)

30. Dessa forma, a fiscalização constatou que, a partir da escrituração da empresa OLM Representações, a parcela isenta de imposto de renda não foi correspondente ao total dos lucros distribuídos, razão pela qual o valor excedente ao valor da parcela isenta foi tido como base tributável (fls. 76 a 79).

31. Nas fls. 1380 e 1381, a DRJ relaciona as várias constatações da fiscalização para a caracterização da imprestabilidade da escrituração da empresa OLM Representações que, em síntese, sequer mencionaram as supostas SCPs defendidas pelo sujeito passivo, nem teriam discriminado os serviços que teriam sido supostamente realizados no âmbito do Ministério da Justiça por meio da SCP, entre OLM e Rocha Bressan Engenharia.

32. Em razão disso, a DRJ ratificou o entendimento da fiscalização, merecendo destaque o seguinte trecho do acórdão recorrido (fl. 1382):

Realizado o cotejamento entre os Lucros do Período (apurados trimestralmente conforme legislação vigente) com os lucros distribuídos, mês a mês, considerando, ainda, o saldo de lucro passível de distribuição em cada período, ratifica-se a constatação nos meses de outubro e novembro de 2007 dos valores de R\$ 3.404.302,22 e R\$ 104.350,00 respectivamente, distribuídos ao atuado

excedentes ao permitido pela legislação para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido.

Rechaça-se, de plano, os cálculos realizados pelo autuado em sua peça impugnatória, pois como já mencionado alhures, os mesmos não encontram guarida na legislação para as empresas optantes pela tributação com base no lucro presumido.

Assim, considerando que a escrituração contábil apresentada não atende a todas as formalidades exigidas pela legislação, a parcela excedente ao lucro presumido está sujeita ao imposto de renda na pessoa física, a teor do disposto no artigo 48, §3º, da IN SRF nº 93/1997.

33. As fotos e narrativas acerca delas, constantes no aditivo à impugnação, e reiteradas no recurso voluntário, trazem, não um juízo de certeza, mas um juízo de verossimilhança, apto a demonstrar alguma participação de pessoal da OLM Representações atuando junto ao Ministério da Justiça.

34. No entanto, tal participação, tal atuação, apesar de estar registrada como tendo sido decorrente de uma parceria em Sociedade de Cotas de Participação - SCP, não foi o que ocorreu, considerando as próprias palavras da empresa Rocha Bressan Engenharia (fl. 38), nos seguintes termos:

Acerca do- solicitado nos itens "1" a "8" do mencionado, termo, informamos que não identificamos nos livros fiscais nenhuma despesa paga pela empresa OLM REPRESENTAÇÕES LTDA. relativa ao-contrato da Sociedade em conta de participação (SPC) "PAN 2007 - SCP".

Cumpri (sic) esclarecer que os pagamentos à empresa OLM REPRESENTAÇÕES LTDA. foram efetuados como remuneração do serviço global relativo à atuação nas atividades, obras, serviços referentes ao PAN 2007 e correlatos.

35. Na fl. 40, a Rocha Bressan Engenharia explana que: “2. A empresa em sua resposta quis dizer o sentido da palavra remuneração, ou seja, "contrapartida" em conta de participação na SCP conforme contrato já enviado.

36. Assim, a própria Rocha Bressan Engenharia afirma que a relação entre ela e a OLM Representações se deu por meio de uma prestação de serviços, a qual pressupõe a remuneração como contrapartida por serviços prestados, e não por meio de uma sociedade (que pressupõe rateio de despesas), ao afirmar que os valores repassados à OLM Representações se tratou de remuneração por serviços prestados, e não de lucros após o registro (escrituração) de receitas específicas da SCP, despesas específicas da SCP e apuração do lucro específico da SCP.

37. Assim, em que pese o esforço probatório e argumentativo do sujeito passivo, o mesmo não apresentou a forma a partir da qual seria possível demonstrar apuração de lucros específicos da SCP (decorrentes da escrituração específica da receita da SCP e da escrituração específica da despesa da SCP), seja em contabilidade integrada à contabilidade da sócia ostensiva,

mediante grupos de contas específicos no plano de contas e históricos de registros específicos, seja em contabilidade própria da SCP..

38. Ao contrário disso, a sócia ostensiva se limitou a indicar que teve seus demonstrativos extraviados (fl. 642): *“Objeto: UMA CAIXA CONTENDO DOCUMENTOS CONTÁBEIS DOS ANOS DE 2006/2007/2008 VINCULADOS À ROCHA BRESSAN ENGENHARIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO”*.

39. Os meios de prova, portanto, demonstram uma atuação da empresa OLM Representações enquanto prestadora de serviços, inclusive recebedora de remuneração por serviços prestados, conforme afirmado pela própria empresa Rocha Bressan Engenharia, o que caracteriza uma relação de prestação de serviço, via subcontratação, e não uma relação de sociedade em conta de participação entre elas.

40. Inclusive, acerca do reconhecimento de sociedades de fato, assim já entendeu o CARF:

Acórdão CARF nº 1101-000.852 (Processo nº 10530.721612/2011-66; Sessão de 05/03/2013)

SUJEITO PASSIVO. SOCIEDADE DE FATO. LANÇAMENTO.

Para efetuar o lançamento considerando existente uma sociedade de fato, o Fisco deve identificar a sociedade e apontar os sócios de fato, conforme consiga comprovar os fatos.

41. No entanto, a sociedade de fato não restou demonstrada, tendo restado demonstrado o recebimento de valores a título de remuneração por serviços prestados, conforme afirmado pela própria empresa Rocha Bressan Engenharia.

42. Acertada, pois, a conclusão da DRJ, fl. 1373, assim disposta:

Em respeito ao princípio da verdade material, esclarecemos que os documentos apresentados com impugnação aditiva não socorrem o impugnante, posto que não há comprovação de que tenha ocorrido a tempestiva e regular escrituração dos mesmos nas contabilidades das pessoas jurídicas envolvidas, para comprovação da efetiva realização das SCP's, e não uma mera prestação de serviços.

43. A análise de mérito da presente lide, portanto, pressupõe que, ainda que tenha havido a constituição da SCP, isso, por si só, não possui o condão de caracterizar que os repasses ao sujeito passivo possam ser caracterizados como lucros, isso porque, os valores ingressantes ao sujeito passivo não decorreram de apuração de lucro específico para a SCP, por ausência dessa demonstração pelo sujeito passivo, mas sim em decorrência de uma contraprestação por serviços prestados por remuneração.

Alegação de que a fiscalização não teria elementos para declarar a imprestabilidade da contabilidade da OLM Representações.

44. O contribuinte alega que a fiscalização não conseguiu demonstrar elementos suficientes para caracterizar a contabilidade da OLM Representações como imprestável para o lançamento do crédito tributário objeto de lide.

45. Apesar disso, não prosperam os argumentos do recorrente nesse sentido, considerando que o contribuinte não demonstrou em seu recurso voluntário qualquer argumento capaz de refutar especificamente cada um dos entendimentos constantes no acórdão recorrido (fls. 1380/1381), a saber:

A autoridade lançadora consignou no Termo de Verificação Fiscal, fls. 1.114/1.157, várias constatações coligidas durante o desenvolvimento do procedimento fiscalizatório, fruto das diversas intimações realizadas junto as pessoas jurídicas que originaram “a sociedade em conta de participação” responsável pelo desenvolvimento de atividades junto aos Jogos Panamericanos em 2007 (OLM e Rocha Bressan), e que levaram a conclusão de que a escrituração contábil da OLM Representações Ltda não foi feita com observância da lei comercial. Vejamos:

- a OLM Representações Ltda não identificou a origem dos recursos utilizados para os pagamentos das despesas inerentes aos serviços executados constantes no contrato de Sociedade em Conta de Participação celebrado com a empresa Rocha Bressan Engenharia Indústria e Comércio Ltda denominado "PAN 2007 - SCP", como também não informou das notas fiscais relacionadas no demonstrativo de fls. 695 e 696, quais se referiam à prestação de serviço efetuada diretamente ao Ministério da Justiça com os serviços inerentes a SCP;

- a OLM Representações Ltda deixou de apresentar à fiscalização mais uma vez quaisquer documentos comprobatórios dos serviços prestados e afirmou que efetuou várias despesas que não foram registradas como despesas/custos;

- a OLM Representações Ltda, na qualidade de sócio participante, não fez qualquer aporte de capital na sociedade em conta de participação - SCP "PAN 2007 - SCP" celebrado com a empresa Rocha Bressan Engenharia Indústria e Comércio Ltda, na qualidade de sócia ostensiva, quando na realidade deveria ser o principal supridor dos recursos;

não consta contabilização de qualquer despesa paga pela empresa OLM Representações Ltda nos livros contábeis da empresa Rocha Bressan Engenharia Indústria e Comércio Ltda;

- nos livros contábeis da empresa Rocha Bressan Engenharia Indústria e Comércio Ltda, a apuração do resultado da SCP "PAN 2007 - SCP" está incorreta; tanto a empresa OLM Representações Ltda como a empresa Rocha Bressan Engenharia Indústria e Comércio Ltda não apresentaram a documentação das despesas;

- não houve a sociedade em conta de participação - SCP, denominada "PAN 2007 - SCP", celebrada entre a empresa OLM Representações Ltda e a empresa Rocha Bressan Engenharia Indústria e Comércio Ltda, mas, uma prestação de serviços;

46. Desse modo, necessário considerar que argumentar e não provar é o mesmo que não argumentar, na medida em que o argumento, reitere-se, específico, e, ainda, desacompanhado da respectiva evidência, não se demonstra pleno, inclusive, à luz de precedentes do CARF, a exemplo do seguinte:

Acórdão CARF nº 2301-004.832 (Número do Processo: 10880.721251/2012-69; Data de Publicação: 10/10/2016)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias
Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

PRODUÇÃO DA PROVA.

Provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o “animus” de convencimento.

47. O contribuinte não logrou êxito em refutar com argumentos sólidos as conclusões da fiscalização e da DRJ, tendo buscado o contribuinte, na fl. 1405, tão-somente indicar que a fiscalização teria buscado “pelo em ovo” e que teria descaracterizado a contabilidade da empresa de forma arbitrária, quando, ao contrário disso, constata-se que não houve arbitrariedade alguma por parte da fiscalização nem da DRJ.

48. No entanto, necessário considerar que a imprestabilidade de referida escrituração, segundo o trecho citado nas fls. 1380/1381, e supramencionado, somente versa acerca da impossibilidade de identificar registros da SCP na contabilidade da OLM Representações, o que não afasta a necessidade de consideração da higidez da escrituração da OLM Representações em suas operações ordinárias.

49. Entendo, portanto, que a imprestabilidade atribuída à escrituração esteja limitada estritamente aos fatos contábeis que nela não possam ser identificados, e não aos fatos contábeis nela identificados.

50. Assim, a escrituração contábil não foi capaz de demonstrar com o nível necessário e suficiente de segurança as transações ou fato contábeis estritamente relacionados com a existência da uma SCP, mas foram suficientes para demonstrar os demais fatos contábeis ordinários da OLM Representações, relativamente aos demais elementos de resultado e patrimoniais próprios, não relacionados à SCP.

51. Procedem, em parte, portanto, os argumentos do recorrente nesse sentido, no sentido da necessidade se limitar a atribuição da imprestabilidade da escrituração da OLM Representações, a qual não se demonstrou imprestável à demonstração de seus fatos contábeis próprios, não relacionados à SCP.

Alegação de que a distribuição de lucros da OLM Representações se deu em concordância com o art. 10, da Lei nº 9.249/95.13.

52. O contribuinte defende que a OLM Representações auferiu em 2007 receitas suficientes para formar o lucro distribuído e que a fiscalização não conseguiu comprovar que

houve despesas a ponto de diminuir o lucro, e que a distribuição de lucro com isenção de IRPF se deu de maneira compatível ao artigo 10 da Lei nº 9.249/95.13.

53. Na fl. 1428, o recorrente defende que possuía lucros acumulados de R\$ 4.633.145,21 (fl. 261), oriundo de exercícios anteriores e que obteve lucro pela OLM Representações, no ano-calendário 2007, no montante de R\$ 11.162.814,83 (fls. 198 e 1297), e que teria sido suficiente para a distribuição dos lucros aos sócios, sem caracterização do excesso de lucro distribuído.

54. Na fl. 1008, vê-se o cálculo elaborado pela fiscalização:

MES	HAROLDO ESPINOLA DE OLIVEIRA LIMA FILHO				
	LUCRO PASSIVEL DE DISTRIBUICAO	LUCRO DO PERÍODO	LUCRO DISTRIBUÍDO	SALDO DE LUCRO A DISTRIBUIR	EXCESSO DISTRIBUÍDO
JANEIRO	2.316.572,61	0	427.816,50	1.888.756,11	0
FEVEREIRO	1.888.756,11	0	94.225,00	1.794.531,11	0
MARCO	1.794.531,11	105.848,81	103.250,00	1.797.129,92	0
ABRIL	1.797.129,92	0	119.000,00	1.678.129,92	0
MAIO	1.678.129,92	0	81.250,00	1.596.879,92	0
JUNHO	1.596.879,92	88.147,73	99.690,00	1.585.337,65	0
JULHO	1.585.337,65	0	290.500,00	1.294.837,65	0
AGOSTO	1.294.837,65	0	187.000,00	1.107.837,65	0
SETEMBRO	1.107.837,65	1.428.976,13	96.775,00	2.440.038,78	0
OUTUBRO	2.440.038,78	0	5.844.341,00	0	3.404.302,22
NOVEMBRO	0	0	104.350,00	0	104.350,00
DEZEMBRO	0	446.202,02	51.820,00	394.382,02	0
TOTAL		2.069.174,69	7.500.017,50		3.508.652,22

55. Verifica-se da última coluna da tabela que foram identificados 2 meses (outubro e novembro) em que teria havido distribuição de lucros a descoberto, valores que deram ensejo ao lançamento do crédito tributário objeto de lide.

56. A coluna de lucro do período, por sua vez, foram calculadas a partir da fl. 1007, em que a fiscalização apurou o **lucro presumido por trimestre**, a partir da receita total, e desconsiderando o lucro apurado de R\$ 11.162.814,83 (fls. 198 e 1297).

57. O contribuinte defende a necessidade de observância de sua escrituração própria, sem a observância do limite de distribuição de lucro pelo lucro presumido.

58. Nesse tocante, relevante demonstrar o seguinte precedente do CARF

Acórdão CARF nº 2101-003.112 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA (Processo nº 10580.726897/2014-89; Sessão 7 de abril de 2025)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2009 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.

59. Ou seja, é possível haver a distribuição de lucros com base em escrituração contábil feita com observância da lei comercial.

60. No caso concreto, o fato de a escrituração contábil não ter sido suficiente a demonstrar a relação da OLM Representações na qualidade de sócia participante de SCP, não retira a sua higidez para a demonstração dos fatos contábeis adequadamente escriturados e aptos a demonstrarem os fatos contábeis ordinários e próprios da OLM Representações, relativos ao seu resultado e às suas contas patrimoniais.

61. Assim, o objeto de controvérsia reside portanto na coluna da planilha acima relativa ao lucro do período, em que a fiscalização teria atribuído lucro total do período de R\$ 4.138.349,38, **por meio de uma apuração sob lucro presumido trimestral**, sendo passível de distribuição ao sujeito passivo a quantia de R\$ 2.069.174,69, enquanto o contribuinte acredita ter obtido de lucro em 2007 a quantia de R\$ 11.162.814,83 (fls. 198 e 1297), a partir do qual seria possível distribuir a cada sócio, não somente a quantia de R\$ 2.069.174,69, mas sim a quantia de R\$ 5.581.407,42, **por meio de um escrituração real**.

62. A partir dos argumentos do contribuinte, se considerando o lucro apurado em sua escrituração, seria possível, somar o saldo de lucros a distribuir do início do período de R\$ 2.316.572,61 com os valores passíveis de distribuição a partir dos lucros do período, de R\$ 5.581.407,42, que resultaria haveria a quantia de R\$ 7.897.980,03, valor este que implicaria a inexistência de excesso de distribuição de lucros, e o provimento integral do recurso.

63. Assiste razão, portanto, o contribuinte, ao defender a possibilidade de sua escrituração subsidiar a distribuição de lucros na forma como foi realizada, considerando-se as suas transações e fatos contábeis próprios, desassociadas de qualquer SCP.

Conclusão

64. Diante do exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário, e, por acolher a preliminar de necessidade de apreciação dos meios de prova apresentados (fls. 1300/1320), e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Cleber Alex Friess**, Redator designado

Peço licença ao I. Relator, conselheiro Yendis Rodrigues Costa, para divergir do seu voto, a fim de negar provimento ao recurso voluntário.

Extrai-se dos fundamentos do voto do I. Relator que:

(...)

37. Assim, em que pese o esforço probatório e argumentativo do sujeito passivo, o mesmo não apresentou a forma a partir da qual seria possível demonstrar apuração de lucros específicos da SCP (decorrentes da escrituração específica da receita da SCP e da escrituração específica da despesa da SCP), seja em contabilidade integrada à contabilidade da sócia ostensiva, mediante grupos de contas específicos no plano de contas e históricos de registros específicos, seja em contabilidade própria da SCP.

39. Os meios de prova, portanto, demonstram uma atuação da empresa OLM Representações enquanto prestadora de serviços, inclusive recebedora de remuneração por serviços prestados, conforme afirmado pela própria empresa Rocha Bressan Engenharia, o que caracteriza uma relação de prestação de serviço, via subcontratação, e não uma relação de sociedade em conta de participação entre elas.

(...)

43. A análise de mérito da presente lide, portanto, pressupõe que, ainda que tenha havido a constituição da SCP, isso, por si só, não possui o condão de caracterizar que os repasses ao sujeito passivo possam ser caracterizados como lucros, isso porque, os valores ingressantes ao sujeito passivo não decorreram de apuração de lucro específico para a SCP, por ausência dessa demonstração pelo sujeito passivo, mas sim em decorrência de uma contraprestação por serviços prestados por remuneração.

Alegação de que a fiscalização não teria elementos para declarar a imprestabilidade da contabilidade da OLM Representações.

44. O contribuinte alega que a fiscalização não conseguiu demonstrar elementos suficientes para caracterizar a contabilidade da OLM Representações como imprestável para o lançamento do crédito tributário objeto de lide.

(...)

45. Apesar disso, não prosperam os argumentos do recorrente nesse sentido, considerando que o contribuinte não demonstrou em seu recurso voluntário qualquer argumento capaz de refutar especificamente cada um dos entendimentos constantes no acórdão recorrido (fls. 1380/1381), a saber:

(...)

47. O contribuinte não logrou êxito em refutar com argumentos sólidos as conclusões da fiscalização e da DRJ, tendo buscado o contribuinte, na fl. 1405, tão-somente indicar que a fiscalização teria buscado “pelo em ovo” e que teria descaracterizado a contabilidade da empresa de forma arbitrária, quando, ao contrário disso, constata-se que não houve arbitrariedade alguma por parte da fiscalização nem da DRJ.

48. No entanto, necessário considerar que a imprestabilidade de referida escrituração, segundo o trecho citado nas fls. 1380/1381, e supramencionado, somente versa acerca da impossibilidade de identificar registros da SCP na contabilidade da OLM Representações, o que não afasta a necessidade de consideração da higidez da escrituração da OLM Representações em suas operações ordinárias.

49. Entendo, portanto, que a imprestabilidade atribuída à escrituração esteja limitada estritamente aos fatos contábeis que nela não possam ser identificados, e não aos fatos contábeis nela identificados.

50. Assim, a escrituração contábil não foi capaz de demonstrar com o nível necessário e suficiente de segurança as transações ou fato contábeis estritamente relacionados com a existência da uma SCP, mas foram suficientes para demonstrar os demais fatos contábeis ordinários da OLM Representações, relativamente aos demais elementos de resultado e patrimoniais próprios, não relacionados à SCP.

51. Procedem, em parte, portanto, os argumentos do recorrente nesse sentido, no sentido da necessidade se limitar a atribuição da imprestabilidade da escrituração da OLM Representações, a qual não se demonstrou imprestável à demonstração de seus fatos contábeis próprios, não relacionados à SCP.

Alegação de que a distribuição de lucros da OLM Representações se deu em concordância com o art. 10, da Lei nº 9.249/95

(...)

60. No caso concreto, o fato de a escrituração contábil não ter sido suficiente a demonstrar a relação da OLM Representações na qualidade de sócia participante de SCP, não retira a sua higidez para a demonstração dos fatos contábeis adequadamente escriturados e aptos a demonstrarem os fatos contábeis ordinários e próprios da OLM Representações, relativos ao seu resultado e às suas contas patrimoniais.

(...)

Como se observa dos trechos copiados, após avaliar o conjunto probatório dos autos, o I. Relator, Conselheiro Yendis Rodrigues Costa, concluiu pela impossibilidade de identificar a distribuição de lucros específicos à empresa OLM Representações Ltda, decorrente da condição de sócia participante da sociedade em conta de participação.

Ao mesmo tempo, o voto mantém a conclusão da fiscalização tributária sobre a ineficácia da escrituração contábil da pessoa jurídica, como elemento de prova a favor do sujeito passivo, nada obstante limita a imprestabilidade “estritamente aos fatos contábeis que nela não possam ser identificados, e não aos fatos contábeis nela identificados”.

É dizer, na percepção do I. Relator, a contabilidade não se presta a demonstrar as transações ou fatos contábeis relacionados às operações como sócia participante, mas é suficiente para validar os demais fatos contábeis ordinários da pessoa jurídica, relativamente ao resultado ordinário da companhia.

Nesse último ponto, não há como concordar.

A contabilidade da pessoa jurídica é única, em que a confiabilidade e integridade da apuração do resultado do período é extraída a partir do registro de todo e qualquer transação e evento relevantes, de maneira que a informação contábil possa, efetivamente, refletir a realidade econômica da sociedade, inobstante a natureza ou o número de operações, ou se fatos referentes às atividades ordinárias ou transitórias.

Além do que os fundamentos contidos no voto I. Relator corroboram a afirmação da autoridade lançadora de que não restou comprovada a distribuição de lucros provenientes da sociedade em conta de participação, na condição de sócio participante, mas sim prestação de serviços na realização de atividades para os Jogos Pan-Americanos de 2007.

Daí porque a credibilidade da apuração do resultado do exercício, segundo as normas contábeis e fiscais, com base nos grupos de contas da escrita contábil, não está livre do registro de todas as receitas, despesas e aportes, respaldados por documentação hábil e idônea, conforme sua natureza.

De forma objetiva, o Termo de Verificação Fiscal detalha o rol de constatações da autoridade lançadora no que se refere à inobservância da legislação por parte da escrituração contábil apresentada pela pessoa jurídica OLM Representações Ltda, conforme abaixo reproduzido na decisão recorrida (fls. 1.380/1.381):

(...)

A autoridade lançadora consignou no Termo de Verificação Fiscal, fls. 1.114/1.157, várias constatações coligidas durante o desenvolvimento do procedimento fiscalizatório, fruto das diversas intimações realizadas junto as pessoas jurídicas que originaram “a sociedade em conta de participação” responsável pelo desenvolvimento de atividades junto aos Jogos Panamericanos em 2007 (OLM e Rocha Bressan), e que levaram a conclusão de que a escrituração contábil da OLM Representações Ltda não foi feita com observância da lei comercial. Vejamos:

- a OLM Representações Ltda não identificou a origem dos recursos utilizados para os pagamentos das despesas inerentes aos serviços executados constantes no contrato de Sociedade em Conta de

Participação celebrado com a empresa Rocha Bressan Engenharia Indústria e Comércio Ltda denominado "PAN 2007 - SCP", como também não informou das notas fiscais relacionadas nº demonstrativo de fls. 695 e 696, quais se referiam à prestação de serviço efetuada diretamente ao Ministério da Justiça com os serviços inerentes a SCP;

- a OLM Representações Ltda deixou de apresentar à fiscalização mais uma vez quaisquer documentos comprobatórios dos serviços prestados e afirmou que efetuou várias despesas que não foram registradas como despesas/custos;
- a OLM Representações Ltda, na qualidade de sócio participante, não fez qualquer aporte de capital na sociedade em conta de participação - SCP "PAN 2007 - SCP" celebrado com a empresa Rocha Bressan Engenharia Industria e Comércio Ltda, na qualidade de sócia ostensiva, quando na realidade deveria ser o principal supridor dos recursos;
- não consta contabilização de qualquer despesa paga pela empresa OLM Representações Ltda nos livros contábeis da empresa Rocha Bressan Engenharia Industria e Comércio Ltda;
- nos livros contábeis da empresa Rocha Bressan Engenharia Industria e Comércio Ltda, a apuração do resultado da SCP "PAN 2007 - SCP" está incorreta;
- tanto a empresa OLM Representações Ltda como a empresa Rocha Bressan Engenharia Indústria e Comércio Ltda não apresentaram a documentação das despesas;
- não houve a sociedade em conta de participação - SCP, denominada "PAN 2007 - SCP", celebrada entre a empresa OLM Representações Ltda e a empresa Rocha Bressan Engenharia Indústria e Comércio Ltda, mas, uma prestação de serviços;

(...)

(Destaques do original)

Dentre outros fatos, a pessoa jurídica OLM Representações Ltda não contabilizou despesas, deixando de apresentar à autoridade fiscal, apesar de regulamente intimada, “quaisquer documentos comprobatórios dos serviços prestados”.

Aliás, a própria empresa confirmou a existência de despesas não contabilizadas, sendo que a falta do registro contábil configura irregularidade, independentemente da destinação dada aos recursos.

Em seu conjunto, as omissões de registros são graves e sérias e, ao final, ganham força de prova para contaminar a idoneidade da escrituração contábil e, conseqüentemente, imprestável para a apuração do resultado do período (lucros ou prejuízos).

Indispensável dizer, nesse ponto, que o recorrente não se desincumbiu do ônus probatório para infirmar, na linguagem de provas, os sólidos argumentos trazidos pela autoridade lançadora.

Nessa linha de avaliação, ressaltou a decisão de piso (fls. 1.381):

(...)

No caso em exame, a materialidade da infração restou comprovada (fls. 1.007/1.008). A escrituração contábil apresentada da pessoa jurídica é imprestável e efetivamente ocorreu distribuição de parcela excedente ao sócio/autuado sem tributação (comprovada através de demonstrativos). Portanto, não há nenhuma presunção.

Ao contrário do argumentado na impugnação, inverossímil é a contabilidade de uma pessoa jurídica que não registre quaisquer despesas da execução de sua atividade, tampouco a inexistência de aportes financeiros pela OLM Representações à sociedade em conta de participação, criada exclusivamente para a implantação do projeto de comunicação junto aos Jogos Pan Americanos - PAN realizados em 2007 na cidade do Rio de Janeiro.

Não é possível, portanto, chegar a conclusões diferentes daquelas imputadas pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal: 1º) não existiu a mencionada sociedade em conta de participação; 2º) a escrituração contábil da pessoa jurídica OLM Representações não espelha a realidade dos fatos (imprestável);

(...)

(Destaque do original)

Vale lembrar que a contabilidade faz prova a favor do sujeito passivo desde que mantida com observância das disposições legais, comprovados os fatos contábeis mediante documentação hábil e idônea, segundo sua natureza.

Nesse sentido, o art. 26 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º).

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Outrossim, a distribuição de parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor calculado na sistemática do lucro presumido está condicionada à comprovação através de apresentação de escrituração contábil feita com observância da lei societária, conforme estabelecido no art. 48, § 2º, da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, vigente à época dos fatos geradores:

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

(...)

§ 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.

(...)

Enfim, não merece reforma a decisão recorrida.

Acompanho o I. Relator nas demais matérias decididas.

Conclusão

Diante do exposto, cabe admitir a juntada dos documentos extemporâneos e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Vanessa Kaeda Bulara de Andrade**, Relatora

Cumprimento o I. Relator pelo voto proferido, o qual acompanho pelas conclusões.

Por tais motivos, destaco abaixo os motivos pelo qual também dou provimento ao recurso, em que pese me limitar à análise tão somente da preliminar, diferentemente do Relator.

Pois bem.

A Portaria CARF 1240/2024, em seu artigo. 44, prevê:

“**Art. 44.** Ao apresentar voto pelo não conhecimento do recurso ou por converter o julgamento em diligência, o relator estará desobrigado de manifestar-se em relação ao mérito.

§1º O disposto no *caput* também se aplica quando o relator votar pelo acolhimento de preliminar e tal medida consistir prejudicial em relação ao mérito.

(...)"

Dessa forma, entendo que o mérito perdeu o objeto, razão pela qual dou provimento ao recurso tão somente para o acolhimento de preliminar.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade