



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 17883.000153/2005-84  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-001.338 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 20 de agosto de 2019  
**Recorrente** JOÃO ALBERTO DA SILVEIRA DUARTE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**  
Ano-calendário: 2000

IRPF. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS EXCEDENTE AO LUCRO PRESUMIDO. LIVRO DIÁRIO. AUSÊNCIA DE AUTENTICAÇÃO.

Fica sujeita a incidência do imposto de renda a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao apurado pelo lucro presumido em que o interessado não demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o da base de cálculo de sua opção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencida a Conselheira Fernanda Melo Leal (relatora) que dava provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Rocha Paura.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernanda Melo Leal, Honório Albuquerque de Brito e Marcelo Rocha Paura.

## **Relatório**

Trata o presente processo de crédito tributário constituído por meio do Auto de Infração de fls. 44/49, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física do ano-calendário 2000, exercício 2001, no valor total de R\$ 23.262,64. A ação fiscal iniciou-se em 01/04/2005, data em

que o interessado foi intimado, por intermédio do Termo de Intimação à fl. 10, a apresentar informações e documentos comprobatórios a respeito do valor declarado a título de rendimentos isentos e não tributáveis na DIRPF/2001.

Conforme consta do Termo de Constatação Fiscal e da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 48), a fiscalização, a partir dos documentos e esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, concluiu que houve pagamento a sócio de pessoa jurídica de tributação com base no Lucro Presumido de rendimentos em valor excedente ao lucro presumido menos IRPJ, COFINS, CSLL e PIS/PASEP, sem que fosse demonstrado, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é superior ao lucro presumido.

Constatada a irregularidade, foi lavrado o presente lançamento em que o excesso do lucro distribuído, no montante de R\$ 39.526,31, foi tributado por representar omissão de rendimentos sujeitos a tributação na declaração de ajuste anual.

Cientificado do lançamento, o interessado apresentou impugnação na qual sustenta, em síntese: prazos exíguos para resposta e atendimento à fiscalização, equívocos da fiscalização ao citar a legislação que embasou o lançamento, defende que o lucro líquido apurado no período foi de R\$ 96.309,86 e que, portanto, o valor distribuído pertence aos sócios por direito, não podendo ser objeto de tributação. Aduz que o lucro encontra-se cabalmente comprovado por meio de uma escrituração contábil hábil e idônea.

Alega que o Livro Diário exigido pelo fiscal, apesar de não estar autenticado à época da ação fiscal, encontra-se revestido de firme legalidade em razão da escrituração nele efetuada ser passível de fácil comprovação a partir da documentação que serviu de base para tal. Assevera que a simples falta de autenticação no Livro Diário não pode ser motivo para fiscalização desclassificar a escrita contábil. Acrescenta que o Livro Diário, agora devidamente autenticado no órgão competente, está sendo novamente apresentado.

A DRJ Rio de Janeiro, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

=> quanto a suposta nulidade levantada em sede preliminar, salienta a DRJ que do exame dos autos conclui-se que não cabem questionamentos acerca da validade do lançamento eis que o Auto de Infração em foco se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto n.º 70.235/72. Encontra-se também em perfeita consonância com o disposto no art. 5º da IN SRF n.º 94, de 1997. Os equívocos cometidos no enquadramento legal em nada prejudicaram o entendimento acerca do ilícito tributário constatado e a forma como o crédito tributário foi apurado. A partir da descrição dos fatos que ensejaram o lançamento o interessado pôde exercer, sem qualquer restrição, seu direito de defesa, o que se constata, facilmente, pelas razões de mérito apresentadas na impugnação recebida e ora em análise, instaurando a fase litigiosa do procedimento, como previsto no an. 14 do Decreto n.º 70.235/1972. Afastada a preliminar de nulidade, passa-se à análise do mérito.

=> quanto à alegação do Impugnante de que os rendimentos ora tributados devem ser considerados isentos por tratar-se de distribuição de resultados apurados pela empresa Fomemat Ltda., da qual é sócio e tributa seu resultado com base no lucro presumido, merece

trazer as bases legais. A Lei n.º 9.249/95, dispõe, em seu art. 10, que 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.

=> por sua vez, a IN 93/97 (artigo 48, §2º) e o Ato Declaratório Normativo 04/96 (incisos I e II), dispõem que, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, poderá ser distribuído, a partir de janeiro de 1996, a título de lucros, sem incidência do imposto, o valor correspondente à diferença entre o lucro presumido e os valores correspondentes ao imposto de renda da pessoa jurídica, à contribuição social sobre o lucro e à contribuição para a seguridade social (Cofins) e Pis/Pasep. Portanto, o limite da distribuição de lucros isentos, no caso de pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido é, em princípio, o valor correspondente à diferença entre o lucro presumido e os valores correspondentes a todos os tributos a que estiver sujeita a pessoa jurídica. Foi com base neste limite que a autoridade fiscal lançou, como omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, a parcela distribuída excedente.

=> este limite pode ser superado, caso a pessoa jurídica, apesar de sua opção pela tributação de lucro presumido, demonstre, por meio de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo estes diplomas normativos. Assim, há necessidade de que esta demonstração seja feita seguindo as estritas formalidades exigidas em relação aos livros obrigatórios.

=> o interessado apresenta apenas o Livro Diário. No entanto, para que seja reconhecida a isenção aqui pleiteada, a legislação exige a demonstração do resultado efetivo da empresa por intermédio da escrituração contábil completa e regular a qual, conforme visto acima, inclui não só o Livro Diário, mas também o Livro razão.

Ocorre que no presente caso a autenticação foi providenciada após a lavratura do Auto de Infração, evidenciando mais uma vez que, a distribuição dos lucros sem incidência do imposto na fonte realizada pela empresa não estava respaldada em escrituração contábil completa e regular. Assim, nenhum reparo deve ser feito ao lançamento, visto que o interessado não demonstrou, conforme exigido pela legislação, a existência de lucro contábil superior ao lucro presumido

Por tais razões, votou a DRJ pela procedência do lançamento tributário.

Em sede de Recurso Voluntário, o Contribuinte sustenta que:

=> foi intimado a apresentar “escrituração contábil e documentação hábil quanto a forma de pagamento” e apresentou Livro Diário extraído eletronicamente (cabe aqui ressaltar ser a empresa em questão, detentora de permissão para tal tipo de escrituração). O fiscal declarou que tal Livro não se encontrava revestido das formalidades legais, sem mencionar de forma clara qual formalidade estaria se referindo. Posteriormente, esclareceu que o Livro apresentado apresentava falta de autenticação.

=> registre-se apesar da alegação de que o Livro Diário não estar autenticado, encontrava-se revestido de firme legalidade em razão da escrituração nele efetuada ser passível

de comprovação a margem da idoneidade da documentação que serviu de base para tal. No entanto, recebeu Auto de Infração cujo enquadramento fora “excesso de distribuição não justificado”. Vale dizer, o Recorrente foi autuado com base na desclassificação de uma escrituração contábil com bases sólidas e documentações comprobatórias que estariam a disposição se assim o fosse exigido, sob a frágil argumentação de falta de autenticação no Livro Diário.

=> registre-se que o Livro compulsado foi apresentado a autoridade competente para autenticação e, após exame, não foi encontrado nenhuma dubiedade ou vício neste documento, tendo sido exarada então a Certidão de Autenticidade. Por Lei, esta Declaração remonta a época de seu primeiro lançamento, não havendo destarte, amparo legal para que a empresa não estava respaldada em escrituração contábil completa e regular. Além do mais, se fosse procedente o fundamento de que “a empresa não estava respaldada em escrituração completa e regular”, caberia lavratura de auto de infração por falha na obrigação acessória contra a pessoa jurídica Fornemat, e não contra o Recorrente, até mesmo por este não ter omitido em sua declaração anual do Imposto de Renda Pessoa Física, o valor retirado.

=> colaciona jurisprudência administrativa e judicial que demonstram privilegiar a escrituração contábil idônea, amparada em documentação hábil, e até, a sua regularização ainda dentro da fase de impugnação, o que se deu no caso presente. A autenticação de um livro não comprova os seus lançamentos, o que comprova os lançamentos é a documentação hábil e idônea que o reveste. Assim, restaria comprovado que o Recorrente retirou o lucro que lhe cabia, sem ser devida tributação, dentro das normas legais, não tendo como prosperar o Auto de Infração objeto do presente. Junta, MAIS UMA VEZ, documentos comprobatórios - Livro Diário-Doc. 1 e Livro Razão-Doc. 2.

É o relatório

## **Voto Vencido**

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Verifica-se, da análise minuciosa do processo, e resumo do relatório, que a lide reside na discussão acerca da isenção da parcela recebida dos lucros auferidos pela empresa da qual o contribuinte é sócio. O lucro líquido apurado no período seria de R\$ 96.309,86 e o valor distribuído pertenceria aos sócios por direito, não podendo ser objeto de tributação. O Recorrente sustenta que o lucro encontra-se cabalmente comprovado por meio de uma escrituração contábil hábil e idônea e apresenta os livros Razão e Diário.

Alega que o Livro Diário exigido pelo fiscal, apesar de não estar autenticado à época da ação fiscal, encontra-se revestido de firme legalidade em razão da escrituração nele efetuada ser passível de fácil comprovação a partir da documentação que serviu de base para tal. Assevera que a simples falta de autenticação no Livro Diário não pode ser motivo para

fiscalização desclassificar a escrita contábil. Acrescenta que o Livro Diário, agora devidamente autenticado no órgão competente, está sendo novamente apresentado.

Em sede de Recurso Voluntário apresenta todos os livros devidamente autenticados.

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Assim sendo, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se na documentação clara, objetiva e inequívoca trazida pelo Recorrente, bem como sua evidente boa fé a atitude colaborativa junto ao Fisco, entendo que deve ser DADO provimento ao Recurso Voluntário para considerar o valor recebido pelo Contribuinte, sócio da empresa Fomemat Ltda, como isento de tributação.

### CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de no mérito **CONHECER e DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Marcelo Rocha Paura - Redator designado

Em que pese às razões da Conselheira Relatora peço vênias para redigir o posicionamento da maioria do colegiado, em sentido diverso do adotado no voto vencido que deu provimento ao Recurso Voluntário, no que se refere a rendimentos recebidos a título de lucro distribuído excedente ao presumido.

Trata o presente auto-de-infração de rendimentos distribuídos ao recorrente, no valor de R\$ 39.526,25, que excederam à apuração do lucro presumido.

A lavratura foi motivada pela inobservância do artigo 48, §2º II da IN SRF nº 93/1997. Segundo a autoridade fiscal o recorrente não conseguiu demonstrar, contabilmente em conformidade com a lei comercial, que o lucro efetivo foi maior que o apurado com base no lucro presumido. O interessado, após intimação, apresentou o seu Livro Diário à fiscalização sem a devida autenticação.

No que diz respeito à infração capitulada, temos o constante no artigo 10 da Lei nº 9.249, 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.(grifei)

O dispositivo legal não estabelece limites à distribuição do lucro, podendo ser todo ele distribuído, mesmo, no caso, a parcela que exceda ao apurado pelo regime de tributação com base no lucro presumido. Mas, como um "favor legal", existem condições para a isenção. No caso, é preciso que se conheça o lucro da pessoa jurídica, para se saber quanto poderia ser

distribuído à pessoa física, na condição de isento. Se a empresa apura o lucro de forma "presumida", a existência da parcela excedente deve ser efetivamente demonstrada.

Regulamentando tal interpretação, temos a Instrução Normativa SRF n.º 93/1997, vigente a época da ocorrência dos fatos geradores.

#### INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N.º 93, 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.

Consoante o determinado no § 4º do artigo 258 do RIR/99:

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 5º).

(...)

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

A exigência de autenticação do Livro Diário também consta do Código Civil, conforme abaixo:

Art. 1.181. Salvo disposição especial de lei, os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.

Parágrafo único. A autenticação não se fará sem que esteja inscrito o empresário, ou a sociedade empresária, que poderá fazer autenticar livros não obrigatórios.

Na exposição de motivos do Projeto de Lei n.º 913, de 1995 (convertido na Lei n.º 9.249/95, disponível em <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1995/lei924926dez.embro1995349062exposicaodemotivos149781pl.html>), o então Ministro Pedro Malan afirma, dirigindo-se ao Presidente da República:

“2. A reforma objetiva simplificar a apuração do imposto, reduzindo as vias de planejamento fiscal, uniformizar o tratamento tributário dos diversos tipos de renda, **integrando a tributação das pessoas físicas e jurídicas**, ampliar o campo de incidência do tributo, com vistas a alcançar os rendimentos auferidos no exterior por contribuintes estabelecidos no País e, finalmente, articular a tributação das empresas com o Plano de Estabilização Econômica.

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

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

Razoável e proporcional que seja demonstrado o efetivo lucro, no caso, e que essa demonstração deva se revestir de formalidades a fim de possibilitar controles e inibir evasão.

Aqui, portanto, não se trata de mera formalidade, mas de condição razoável e proporcional que possibilite que a tributação vislumbrada pela lei se dê na forma escoreita, atingindo-se os objetivos do dispositivo legal, que tem por escopo não reduzir carga tributária, mas deslocar o momento da tributação, para o que são necessários controles estritos, na forma da lei aplicável.

No presente caso, observa-se que o Livro Diário *não foi registrado no momento devido*, o interessado somente o fez em 31 de agosto de 2005.

Por todo o exposto e o que consta nos autos, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura