



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.002534/2008-64  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-009.354 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de agosto de 2021  
**Recorrente** AGENOR LUZ MOREIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/98, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PROVA**

À autoridade lançadora cabe comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica; ao contribuinte, cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a provada origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, indeferir o pedido de perícia e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Joao Maurício Vital, Wesley Rocha, Paulo César Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Letícia Lacerda de Castro, Maurício Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo espólio de *AGENOR LUZ MOREIRA* contra o Acórdão de impugnação proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I -SP (16ª Turma da DRJ/SP1), que decidiu pela procedência do lançamento fiscal.

O Auto de infração refere-se à Imposto de Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2003, exercício 2004, no qual se apurou omissão de rendimentos, no valor total de rendimentos no valor total de R\$ 2.169.020,52 (dois milhões, cento e sessenta e nove mil, vinte reais e cinquenta e dois centavos), caracterizadas pela seguinte infração, segundo o relatório fiscal de fls. 235/236 (transcrição já com trechos do relatório fiscal de primeira instância):

- Rendimentos Excedentes ao Lucro Presumido/Arbitrado Pagos a Sócio ou Acionista:

O procedimento fiscal que resultou na constituição do crédito tributário acima referido encontra-se relatado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 226/231). Cientificado da autuação em 30/09/2008 (fls. 238), o interessado apresentou, em 30/10/2008, conforme despacho às fls. 408, a impugnação de fls. 240/248, por meio da qual alega, em síntese, o que segue:

1. a Lei 9.249/1995, em especial seu art. 36, V, expressamente revogou o art. 46 da Lei 8.981/95, alterando a sistemática anterior, em que se baseara a autuação, e estabeleceu que os lucros e dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir de janeiro de 1996 não estão sujeitos à incidência do imposto de renda nem integrarão a base de cálculo do beneficiário;
2. evidente, portanto, a impropriedade da autuação em pauta, baseada em comando legal revogado;
3. o exame dos balanços e livros, conforme laudo extrajudicial, cópias das fls. 07108, 22/24, 38/39, 54/56, 71/73, 88/89, 104/105, 120/122, 138, 140, 157/158, 174/176, 192/193 do Livro Diário, bem como das fls. 193/202, nas quais se encontra transcrito o balanço patrimonial e a demonstração de resultados do ano-calendário de 2003 em anexo, comprova que o lucro efetivo apurado fora distribuído nos termos do art. 10 da Lei 9249/95, ou seja, com isenção do imposto de renda pessoa física;
4. conforme se infere dos documentos em anexo, o lucro efetivamente apurado e distribuído ao longo do ano, para o sócio Agenor, totalizou R\$ 4.600.00,00, não há que se falar em lançamento de imposto sobre a referida renda isenta (art. 10 da Lei 9.249/1995);
5. importante frisar, de outra parte, que o interesse substancial do Estado é a Justiça, de sorte que é sua incumbência utilizar todas as provas e circunstâncias na busca da verdade material;
6. são palavras do próprio Estado: “... na busca da verdade e para a apuração do efetivo tributo devido, é assegurado ao contribuinte, em qualquer fase do processo, apresentar provas pertinentes e necessárias ao julgamento” (Acórdão 102-47969, 18/10/2006, CC, 2ª Câmara);
7. considerando-se a revogação do art. 46 da Lei 8.981/95, bem como a não subsunção ao artigo de lei indicado no termo de constatação e autuação (art. 46 da Lei 8.981/95 e

art. 663 do RIR/99), requer o cancelamento do lançamento de ofício objeto do auto de infração em epígrafe, tornando, via de consequência, insubsistente a referida autuação;

8. caso assim não se entenda, requer, outrossim, a realização de diligências/perícia técnica-contábil para se averiguar a apuração de resultados e consequente distribuição de lucros pela sociedade de advogados para o ora impugnante, nos termos do art. 10 da Lei 9249/95, tornando, via de consequência, insubsistente a referida autuação.

9. para tanto, nomeia e constitui como seu assistente técnico o Sr. José Luis Pires da Silva, contador, CRC 1SP 087165/0-5, com escritório profissional na Av. Lins de Vasconcelos, n. 60, Cambuci, Cep. 01538-000, São Paulo—SP, para acompanhamento dos trabalhos de diligência ou perícia, a fim de que seja respondido os seguintes quesitos: i) queira o Sr. Auditor informar qual o montante do lucro apurado pela sociedade denominada Luz Moreira Advogados Associados S/C (CNPJ/MF 73.591.166/0001-01), no ano-calendário de 2003?; ii) queira o Sr. Auditor informar se a sociedade denominada Luz Moreira Advogados Associados S/C (CNPJ/MF 73.591.166/0001-01), no ano-calendário de 2003, efetuou a distribuição de lucros aos seus sócios, em quais datas e montantes?;

10. protesta ainda pela formulação de quesitos suplementares CC, 2ª Câmara);

Após o Acórdão recorrido ter julgado improcedente a impugnação, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 428-445), reiterando as argumentações de primeira instância, e acrescentando o seguinte:

Preliminar:

- i) Cerceamento do direito de defesa: não se conforma pela indeferimento da diligência que poderia comprovar todas informações trazidas ao processo, uma vez que informa ter demonstrado e comprovado os valores que seriam distribuído pela pessoa jurídica Luiz Moreira Advogados, e que solicitou a intimação deste para apresentar outros documentos, já que em sua grande maioria teria sido juntado; alega cerceamento do direito de defesa; Alega que o contador da empresa teria falecido em 13.10.2007;
- ii) Junta diversos documentos como prova de que efetivamente ocorreu lucro passível de isenção da sociedade empresarial da qual faz parte, tal como extratos bancários, TEDs,, laudo contábil, demonstrando origem dos valores declarados como isentos;
- iii) Indicou perito para acompanhar os trabalhos da diligência;

Mérito:

- iv) Enfrenta o mérito alegando que a distribuição dos lucros e dividendos teria sido de forma a obedecer a legislação, cita todas as leis aplicadas ao caso, Instrução normativa e demais normas afirmando que a distribuição feita pelo escritório de advocacia estaria dentro das exigências legais, apresentando livro diário da pessoa jurídica devidamente registrado, com termos de abertura e encerramento, e lastrado em documentação idônea que ampara todos os lançamentos;

Pede o cancelamento da atuação.

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

## Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o recurso.

### **DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

Aduz o contribuinte que seu direito estaria sendo cerceado uma vez que teve pedido de perícia indeferido.

Foi juntado pelo contribuinte laudo pericial contábil nas e-fls. 264 e seguintes. Com isso, verifica-se que o contribuinte conseguiu produzir a prova que estava em seu alcance, rebatendo assim a acusação fiscal.

Ocorre que a perícia somente é deferida caso houver dúvida pelo julgador, e mesmo assim ela deve vir fundamentada pela impossibilidade do contribuinte de produzir a prova que esteja a seu alcance.

No processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"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 conseqüência.

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo

para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

No presente caso, verifica-se que a recorrente tiveram ciência de todo os fatos que estavam sendo apontados, pois responderam a todo questionamento da fiscalização, bem como indicaram elementos solicitados para as conclusões do lançamento ou da formação de grupo econômico. Apresentou defesa e teve ciência dos demais atos, incluindo recurso e demais manifestações quanto ao que foi apurado no processo administrativo fiscal.

No que diz respeito à ampla defesa e contraditório, registra-se que é pelo Processo Administrativo Fiscal - PAF que a Fazenda Pública se utiliza para cobrar legalmente seus créditos, sendo eles de natureza tributária ou não.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações e procedimento de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

“CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"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".

DECRETO n.º 70.235/72.

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".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa (e pela ordem do MPF), que realiza as atividades necessárias para obter as informações para a constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas”.

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. *Teoria Geral do direito tributário*. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

Portanto, diferentemente do que alegam os recorrentes, no sentido de não haver ampla defesa e contraditório na constituição do crédito, o processo administrativo fiscal em algum momento deve ser constituído para aí sim ser contestado, se for o caso, com a finalidade de fazer coisa julgada material administrativa, consoante a reunião de um conjunto probatório. São procedimentos necessários para apurar e constatar as irregularidades e possíveis fraudes que possam vir a ocorrer no recolhimento dos tributos, em consonância com as normas imbuídas na Constituição Federal brasileira. Tal procedimento é conhecido como controle interno, ou auto controle, da legalidade dos tributos.

Ademais, verifica-se que o laudo pericial contábil colaborou na análise da decisão de primeira instância, afastando as dúvidas quanto ao conteúdo e procedimento adotado pela contribuinte, mesmo que seja para não deferir seu pedido, uma vez que concluiu a DRJ de origem que as indicações de provas faltaram algumas formalidades necessárias para acolhimento da sua tese.

Assim, afasto a preliminar arguida.

#### **DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS ISENTOS.**

A controversa instaurada nos autos diz respeito sobre a possibilidade de isenção ou não do IRPF, referente a valores distribuídos para a sócia autuada.

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".

As empresas que optam pelo regime de lucro real ou presumido, como no caso da empresa que a recorrente seria sócia devem observar critérios específicos para utilizar a distribuição dos lucros, enquadrados como "isentos".

Quanto aos lucros e dividendos que excederem a base de cálculo do imposto é importante que os registros sejam feitos por meio de escrituração contábil com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado, segundo as normas para apuração da base de cálculo para o qual houver optado. E é justamente a controvérsia instaurada.

Pois bem, em se tratando de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, para que a distribuição aos sócios do valor excedente aos lucros tributados seja considerada rendimento isento é necessário observar o disposto no art. 51 da Instrução Normativa nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, vigente à época da autuação:

"Art. 51. 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, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, 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 imputado aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº

7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

§5º A isenção de que trata o caput não abrange os valores pagos a outro título, tais como 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".*

Necessário se faz, portanto, que os registros dos livros contábeis e comerciais tenham observados suas formalidades. Vale destacar que a própria legislação tributária possibilita expressamente a distribuição de resultados apurados pela contabilidade quando tais resultados são superiores ao montante que foi oferecido à tributação. Nessa linha, vejamos o artigo 238, §2º, da Instrução Normativa RFB n. 1.700/17:

### TÍTULO XIII

#### DOS LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS

Art. 238. Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, observado o disposto no Capítulo III da Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 16 de setembro de 2013.

§ 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, poderão ser pagos ou creditados sem incidência do IRRF:**

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuído do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

**II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no inciso I, desde que a empresa demonstre, com base em 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.**

Registra-se, ainda, que tal possibilidade já existia inclusive no artigo 48, §2º, da Instrução Normativa SRF n. 93/97, que assim dispunha:

#### Seção IX

#### LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS

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.**

Cumpre destacar, ainda, que a divisão dos lucros e dividendos estão sendo aceitos como isentos pela jurisprudência do CARF mediante o cumprimento de formalidades e obrigações como manter os livros contábeis/livro diário devidamente escriturado, a exemplo do Acórdão 2202-005.011, de 12 de março de 2019, de Relatoria do Conselheiro Martin da Silva Gesto, da 2ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária, da qual descreve que a isenção é permitida “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”.

No presente caso, a parcela de distribuição dos lucros excedentes tiveram dificuldades de ser aceita pela fiscalização e pela decisão de primeira instância nos seguintes termos:

“Note-se que, como o contribuinte detinha, em 2003, 50% de participação na sociedade (fls. 208), em princípio, somente poderia receber com isenção a importância de R\$1.001.298,87, correspondente a 50% de R\$ 2.002.597,75. O valor excedente deveria ser objeto de tributação, a menos que ficasse comprovado que o lucro efetivo, apurado por meio de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, era superior ao limite apurado.

Conforme o Laudo Extrajudicial e anexos (fls. 264/311), elaborado com base no exame dos demonstrativos contábeis da pessoa jurídica Luz Moreira Advogados Associados S/C, a dita sociedade apurou, no ano-calendário de 2003, lucros mensais de valor superior aos que foram distribuídos ao contribuinte e ao outro sócio.

Tal conclusão teve amparo nos balanços levantados mensalmente pela empresa, os quais, segundo consta do laudo, encontram-se devidamente escriturados no livro diário nº 1, registrado na Ordem dos Advogados do Brasil - Seção São Paulo.

Não obstante, considerando que os documentos anexos às fls. 334/373, constituem-se em cópias avulsas, muitas delas sem numeração seqüencial, não é possível afirmar com segurança que foram, de fato, extraídas do livro diário.

Além disso, ainda que se pudesse ter essa certeza, também não seria possível determinar se o livro diário foi devidamente registrado antes da data prevista para a entrega da DIRPF/2004, em consonância com o que reza a legislação anteriormente transcrita, já que não foram apresentados os respectivos Termos de Abertura e Encerramento com a comprovação de sua autenticação junto ao Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou ao Cartório de Registro de Títulos e Documentos.

Os documentos juntados, portanto, não têm o condão de comprovar a apuração do lucro contábil superior ao limite estabelecido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido.

Sendo assim, devem ser considerados como tributáveis os rendimentos recebidos da pessoa jurídica Luz Moreira Advogados Associados S/C, CNPJ nº 73.591.166/0001-01, no ano-calendário de 2003, no importe de R\$ 3.594.863,13, correspondente à diferença

entre o valor distribuído pela empresa ao contribuinte (R\$4.596.162,00) e a quantia passível de distribuição com isenção (R\$ 1.001.298,87).

Note-se que o dito valor (R\$ 3.594.863,13) é superior ao que foi apurado pela fiscalização (R\$ 3.366.658,33), pois esta última considerou que o contribuinte possuía 61,4% de participação na sociedade, com base nos valores informados na DIPJ/2004 a título de lucros distribuídos (fls. 209) e não na real participação do contribuinte no capital social da empresa (fls. 208)".

Portanto, mesmo com os esforços do recorrente em produzir as provas necessárias para afastar a acusação fiscal, restou ainda, assim dúvidas quanto aos documentos juntados, uma vez que não é possível constatar quando foi realizada a escrituração formal, podendo realizar a prova fidedigna das suas alegações.

Ainda, a recorrente aduz que juntou o livro diário encadernado e com os termos de abertura e de encerramento, fato esse que não foi constatado na análise dos documentos juntados de maneira a estar devidamente ordenada.

Na busca da verdade material, princípio este vinculado ao processo administrativo fiscal, forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, conclusiva por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Cabe à autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica. Ao contribuinte, cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros. Assim, é inviável dar provimento ao recurso do recorrente.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que se alega é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

"Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei".

O processo judicial em seu artigo art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, inciso I, impõe ao interessado as comprovações de fato e de direito, tal qual como no processo administrativo:

"Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor".

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

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.**

(...)

(Acórdão n.º 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013).

Grifou-se.

Assim, sem razão o recorrente.

**CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto por conhecer Recurso Voluntário, NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha  
Relator