



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.722264/2012-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.814 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2023
Recorrente RONE ADMINISTRAÇÃO DE BENS MÓVEIS E PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/12/2007

ENDEREÇAMENTO DE INTIMAÇÕES DE ATOS PROCESSUAIS NA PESSOA DO PROCURADOR.

Não encontra respaldo legal nas normas do Processo Administrativo Fiscal a solicitação para que a Administração Tributária efetue as intimações de atos processuais administrativos na pessoa e no domicílio profissional do procurador (advogado) constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Neste sentido dispõe a Súmula CARF nº 110.

JULGAMENTO SIMULTÂNEO. INAPLICABILIDADE.

Por se tratar de fatos geradores distintos não há que se falar em julgamento simultâneo. Tendo em vista que o julgamento de um caso não irá prejudicar o do outro.

PRELIMINAR. CONEXÃO. SOBRESTAMENTO. AUSÊNCIA DE PREJUDICIALIDADE.

Não há norma regimental que imponha o sobrestamento de processo conexo a outro, ou julgamento em conjunto, quando inexistente matéria prejudicial ao julgamento dos feitos.

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

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

**PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF.
APLICAÇÃO DO CTN.**

Prescreve a Súmula Vinculante n.º 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, motivo pelo qual o prazo de decadência a ser aplicado às contribuições previdenciárias e às destinadas aos terceiros deve estar de conformidade com o disposto no CTN. Com o entendimento do Parecer PGFN/CAT n.º 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social utiliza-se o seguinte critério: (i) a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, e, (ii) O pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra prevista no §4º do art. 150 do CTN.

**DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA.
SÚMULA CARF N.º 148.**

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN (Súmula CARF n.º 148).

AFERIÇÃO INDIRETA. PREVISÃO LEGAL.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

**EXAME DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. IRREGULARIDADES.
AFERIÇÃO INDIRETA.**

Se no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, as contribuições devidas serão apuradas por aferição indireta, lançando-se a importância que reputar devida, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

**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. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente o conselheiro Renato Adolfo Tonelli Junior.

Relatório

Pois bem. Compõem o processo 19515.722264/2012-98, os autos de infração, lavrados em 18/10/2012:

- AI 37.386.070-6, no valor de R\$ 3.375.433,65, referente à contribuição da empresa incidente sobre valor pago ao sócio Ronaldo José Neves de Carvalho, no período de janeiro a dezembro de 2007, a título de pro-labore.
- AI 37.386.069-2 (CFL 68), pois deixou a empresa de declarar em GFIP valor de pro-labore pago ao sócio Ronaldo José Neves de Carvalho, infringindo a Lei 8.212/1991, artigo 32, § 5º, c/c Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, artigo 225, inciso IV, § 4º.

Em decorrência da infração foi aplicada multa no valor de R\$ 9.702,72, com base na Lei 8.212/1991, artigo 32, § 5º, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, e RPS, artigo 284, inciso II e 373, tendo sido observados o § 4º do citado artigo 32 e 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 447 a 469, a fiscalização da pessoa jurídica deu-se em consequência do trabalho fiscal desenvolvido junto ao sócio-administrador, Sr. Ronaldo José Neves de Carvalho. Durante o desenvolvimento das atividades fiscais, o contribuinte não comprovou o pagamento envolvido na aquisição de imóveis, com destaque para os localizados a Av. Pedro Cardoso – 325 – São Paulo-SP e Rua Conselheiro Moreira de Barros, 902, São Paulo-SP, bem como a regularidade quanto à isenção de imposto de renda de lucros recebidos no ano de 2007.

No item V do relatório fiscal, a fiscalização transcreve os motivos pelos quais não considerou a contabilidade da empresa confiável e suficiente à comprovação dos fatos alegados pelo contribuinte quanto à origem dos recursos usados na compra dos imóveis supracitados, bem como demonstrou a não obediência por parte da pessoa jurídica à legislação comercial, nessa incluída as Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade.

Dentre os motivos citados pela fiscalização para não aceitação da contabilidade como suficiente para comprovar as alegações do contribuinte, destaca-se:

[...] quatro escriturações contábeis da empresa RONE foram apresentadas à fiscalização, o que por si só demonstra a sua falta de confiabilidade, em virtude de ser um livro escriturado fora das normas contábeis editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade. Com relação aos erros apontados na escrituração, seja pela Empresa seja pelo seu sócio-

administrador, é certo que incorreções em lançamentos não devem ser corrigidas da forma efetuada. [...]

[...] o primeiro livro Diário apresentado à fiscalização indicava que o pagamento de lucros teria ocorrido no dia 31/12/2007, no valor de R\$ 9.205.671,03. Os comprovantes que foram disponibilizados à fiscalização a título de pagamento de lucro, entretanto, demonstravam que os pagamentos ocorreram em todos os meses do ano.

Assim, a escrituração diverge dos documentos que lhe dariam causa, o que a torna imprestável para sua finalidade, no caso a isenção dos valores pagos pela Pessoa Jurídica à pessoa de seu sócio-administrador.

O saldo da conta contábil “Banco Bradesco”, pelas normas de contabilidade, deveria, necessariamente, ser objeto de conciliação em todos os meses do ano, demonstrando a real situação patrimonial da Pessoa Jurídica, em conformidade com o artigo 5º do Decreto-lei 486/69. (demonstra-se à fls 459 do relatório fiscal, as diferenças encontradas na conta 11102002 – Banco Bradesco no razão da contabilidade registrada, respectivamente, em 16/6/2008, 20/3/2012 e 13/9/2012).

[...] com relação ao segundo Livro Diário escriturado pela empresa, um fato, que se repetiu nas duas escriturações que a sucederam, merece destaque: foi nele incluído um lançamento a título de lucros acumulados/lucros a distribuir no valor de R\$ 3.770.000,00. [...]

Com relação à escrituração, ainda, analisar-se-á a venda que teria ocorrido pela Pessoa Jurídica ao sócio-administrador dos dois imóveis anteriormente referidos neste Termo. Ambos os imóveis, segundo as Escrituras de Compra e Venda anexadas ao Processo do Auto de Infração, teriam sido alienados em 16/03/2007 e conforme os mesmos documentos públicos haviam sido quitados até aquela data. Posto isto, descreve-se a escrituração: nos dois primeiros livros diários, os registros contábeis das duas vendas encontram-se feitos no dia 31/03/2007 e os valores, R\$ 220.000,00 e R\$ 938.450,00, teriam sido “creditados” (depositados) na conta corrente do Banco Bradesco.

Os comprovantes de efetivação do pagamento na aquisição dos imóveis pelo sócio administrador foram solicitados nos Termos de Intimação do dia 26/10/2011 e, em 01/03/2012, ele apresentou as Escrituras de Compra e Venda e cópia de folha do Livro Diário da Pessoa Jurídica RONE como comprovante do efetivo pagamento. Em tal cópia, está registrado, conforme exposto anteriormente, o recebimento dos valores de R\$ 220.000,00 e R\$938.450,00, por parte da Pessoa Jurídica, no Banco Bradesco, no dia 31/03/2007. Ratificando: a escrituração contábil, e somente ela, foi apontada como elemento de prova pelo contribuinte da efetivação do pagamento envolvido na aquisição dos imóveis.

Em 02/08/2012, data em que o sócio-administrador apresentou um Terceiro Livro Diário à fiscalização, o lançamento contábil da venda do imóvel, alienado por R\$220.000,00, teve sua data alterada e o documento base para o lançamento seria a informação de que o valor de aquisição foi transferido à Pessoa Jurídica em dinheiro que o sócio-administrador possuía em seu poder. Assim, o registro da entrada da quantia no patrimônio da Pessoa Jurídica também teve a conta contábil modificada, passando da conta “BANCO BRADESCO” para a conta “CAIXA”. Com relação ao imóvel que teria sido adquirido por R\$ 938.450,00, o sócio-administrador afirmou que os comprovantes haviam sido perdidos.

No tocante a esta última alienação/aquisição, em 13/09/2012, considerando a Auditoria na Pessoa Jurídica aqui atuada, foi apresentada, conforme já descrito, uma quarta contabilidade e dois depósitos totalizando R\$ 575.000,00, estes últimos, segundo a empresa RONE, seriam os “comprovantes encontrados em nosso arquivo...”. Nesta quarta escrituração, a venda do imóvel foi registrada no dia 12/03/2007, e não na data da escritura – 16/03/2007 – tendo como contra partida “Contas a Receber” e os lançamentos de recebimento nos dias dos depósitos: 12/03/2012 (R\$ 520.000,00) e 15/03/2007 (R\$ 55.852,00). O valor de R\$ 382.598,00, diferença entre o valor da alienação constante da Escritura e os valores da soma dos depósitos, teria sido recebido

pela Pessoa Jurídica no decorrer do ano. Não foi possível precisar a data exata, pois o contribuinte não apresentou nenhum outro comprovante e o histórico de lançamentos dos valores recebidos, registrados na conta mencionada, também não obedeceu às normas contábeis, não ficando claro o evento registrado nos lançamentos - não é feita a referência sobre o imóvel cujo recebimento foi formalizado através do lançamento, constando apenas “VR REF RECEBIMENTO SALDO FINAL VENDA DO IMÓVEL”. [...]

Considerando os fatos narrados nos quatro últimos parágrafos, os lançamentos contábeis referentes à venda dos imóveis não têm elementos probantes que os embasem, e, também pelos fatos anteriormente demonstrados, a escrituração, ou escriturações, não pode merecer crédito. A situação patrimonial da empresa registrada nos livros contábeis, especificamente a conta contábil “BANCO BRADESCO”, se mostra, novamente prejudicada, pois a falta de comprovação de recebimento dos valores envolvidos nas alienações, e, em virtude disso, que tais valores não teriam sido depositados na conta corrente do Banco citado, traria como resultado a falta de recursos para o pagamento de “Lucros Distribuídos”, em 01/04/2007, para o sócio, precisamente a quantia de R\$ 521.283,14, já que, conforme se verifica na folha 2 do segundo livro Razão Analítico, apresentado em 28/03/2012, o saldo na conta, após o pagamento, seria de R\$ 637.166,85 e a entrada na conta “BANCO BRADESCO” das duas alienações totalizou a quantia de R\$ 1.158.450,00. Está, também através deste fato, demonstrada a imprestabilidade da Escrituração para os objetivos a que ela se propôs durante a Ação Fiscal.

A título de demonstração de outras impropriedades presentes na escrituração, verificamos que, conforme Balanço presente no último diário disponibilizado à fiscalização, consta registrado no Ativo Permanente Imobilizado da Pessoa Jurídica o valor de R\$ 32.792.592,91 referente a Imóveis e o valor de R\$ 136.315,00 referente a Veículos. Nos quatro Livros Diários disponibilizados à fiscalização, não há nenhum registro de despesa de depreciação, o que torna, também por isso, invalidada a apuração de resultados da empresa.

Todos os rendimentos pagos pela pessoa jurídica a título de lucros foram considerados como rendimentos tributáveis – exceção feita aos valores correspondentes à base de cálculo presumida do IRPJ, diminuída de todos os tributos – devido à falta de comprovação do preenchimento do requisito para caracterização da isenção, como demonstrado às fls. 463 e 464.

Foi aplicada a multa de ofício, no percentual de 24%, por ser mais benéfica ao contribuinte, conforme demonstrativo de fl. 467.

O contribuinte teve ciência das autuações em 24/10/2012, fl 483, e apresentou impugnações em 23/11/2012, fls. 487 a 532 (AI 37.386.069-2) e fls. 635 a 681 (AI 37.386.070-6) com as mesmas razões:

PRELIMINAR

1. Em preliminar, alega a necessidade de julgamento simultâneo com o MPF 0819000/01835/11 (processo administrativo 19515.722258/2012-31), MPF 0819000/04178/12 (processo administrativo 19515.722261/2012-54) e Comprot 19514.722264/2012-98 – Debcad 37.386.070-6 (fls 489/494), haja vista a conexão existente entre ambos.

INSUBSISTÊNCIA NO TRABALHO FISCAL. Nulidade do auto de infração com base em ofensa ao princípio da verdade material

2. Alega nulidade dos autos de infração por cerceamento do direito de defesa e contraditório.

3. Diz que como apresentou, mensalmente, resultado positivo em 2007, poderia distribuí-lo ao sócio, sendo que o valor distribuído não é base para as cobranças de imposto de renda e tampouco de contribuição previdenciária. Não poderia o auditor fiscal exigir contribuição previdenciária sobre tal valor tampouco multa por falta de entrega de GFIP.
4. Argumenta que o auditor fiscal ao lavrar as autuações não observou os requisitos previstos nos artigos 142 do CTN, 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, devendo o trabalho fiscal ser refeito.

IMPROCEDÊNCIA TOTAL DAS AUTUAÇÕES

5. Argui que nenhum valor é devido a título de contribuição previdenciária ou de multa porque os valores pagos ao sócio Ronaldo José Neves de Carvalho durante o ano de 2007 referem-se à distribuição de lucros e não a pro-labore, como provam os documentos apresentados à fiscalização e os que anexa na impugnação.
6. Diz que comprovou os rendimentos que envolvem a alienação dos imóveis situados a Av. João Pedro Cardoso e R. Conselheiro Moreira de Barros, que é optante do regime de tributação com base no lucro presumido, que possui contabilidade idônea, que sobre o lucro distribuído não incide contribuição previdenciária (artigo 201, § 1º do RPS/1999) e que atendeu todas as intimações direcionadas ao impugnante.
7. Assevera que as correções feitas no livro diário não têm o condão de desqualificar a contabilidade da empresa nem para que se considere os rendimentos pagos a título de distribuição da conta lucros como pro-labore, exigindo contribuição previdenciária e multa por falta de informação em GFIP.
8. Transcreve às fls. 499 a 532 (impugnação ao AI 37.386.069-2) e fls. 647 a 673 (impugnação ao AI 37.386.070-6), as razões que apresentou no processo 19515.722261/2012-54, de onde se extrai:
9. Aduz que não está obrigada a manter escrituração com base na legislação comercial, mas tão somente o livro caixa, tendo em vista que é tributado pelo lucro presumido, conforme artigo 45, parágrafo único, da Lei 8.981/1995.
10. De acordo com o livro caixa, cujos valores partiram dos lançamentos do livro diário apresentado à fiscalização em 10/9/2012, pode-se comprovar que sempre teve saldo em caixa (banco) para poder pagar todas as despesas da empresa bem como o lucro pago ao sócio.
11. Alega que esse livro juntamente com o livro diário e o livro razão já apresentados à fiscalização e com os balanços anexados com a impugnação, comprovam que a defendente apresentou resultado positivo mensalmente no ano de 2007, e, portanto, podia – como fez – distribuir resultado a título de rendimento não tributável (art. 10 da Lei 9.249/1995).
12. Argumenta que no caso em tela, a apuração do lucro presumido decorreu da aplicação do percentual de 32% sobre a receita bruta auferida pela empresa. A periodicidade dessa exação em regra é trimestral. Poderia a legislação admitir que apenas o valor oferecido à tributação por presunção (32% da receita bruta, deduzido o valor do IRPJ) fosse distribuído sob a forma de dividendos isentos, mas não o fez.
13. Citando os artigos 662 do RIR/1999 e 48, § 2º, inciso II, da Lei 9.245/1997, diz que o contribuinte pode receber dividendos isentos em montante superior a 32%,

desde que a escrituração contábil e fiscal da pessoa jurídica ateste sua existência, como é o caso do impugnante.

14. Entende que o único requisito exigível para a validade da distribuição antecipada de dividendos, sob o ponto de vista lógico, constitucional e infraconstitucional, é a demonstração da existência de resultado, que seja suficiente, relativamente ao quanto distribuído, conforme registro contábil, o que foi atendido pelo impugnante.
15. Identifica nas impugnações apresentadas contra os autos de infração 37.386.069-2 (fls. 509 a 516) e AI 37.386.070-6 (fls. 657 a 664), lançamentos do livro caixa (elaborado a partir do livro diário), atestando dia a dia os pagamentos e recebimentos do impugnante, como forma de demonstrar o lucro do período.
16. Argui que jamais distribuiu lucro sem respaldo em reserva de lucro de período-base anterior. A apuração trimestral do lucro efetivo, como não poderia ser diferente (sob o ponto de vista lógico-matemático) reafirma a suficiência do resultado disponível, em cada trimestre, para distribuição.
17. Acrescenta que partindo do livro diário apresentado à fiscalização em 10/9/2012, pode-se comprovar que a defendente sempre teve saldo em caixa (banco) para pagar todas as despesas da empresa bem como o lucro distribuído ao sócio.
18. Afirma que é regular e idônea a escrituração contábil do impugnante.
19. Ressalta que lavratura do auto de infração decorreu, exclusivamente da não observância – segundo a fiscalização – da Resolução CFC 1.330/11 e da Instrução DNRC 107/08 que sequer se aplicam a fatos ocorridos no ano de 2007 e não da insuficiência de resultado disponível.
20. Alega que a fiscalização não pode deixar de reconhecer a regularidade de sua escrituração porque foram feitas algumas correções nos lançamentos contábeis, correções que visam apenas reordenar a distribuição de lucros.
21. Diz que apenas eventuais antecipações que não encontram guarida no encerramento do exercício é que estariam sujeitos ao IRPF (cita os artigos 48, § 2º, II, da IN 93/97 e 10 da Lei 9.245/95).
22. Entende que os valores recebidos devem ser tidos à conta de distribuição de lucros (ainda que antecipados) e não de pro-labore.
23. Diz que o próprio fiscal manteve os resultados trimestrais como declarados pela defendente ao montar o quadro que sustentou a cobrança do imposto (fl. 16 do relatório fiscal).
24. Aduz que o pagamento de lucro ao sócio está ao abrigo da isenção prevista no artigo 10 da Lei 9.245/1995.
25. Argumenta que apesar da prática de efetuar a distribuição de lucros apenas uma vez por ano, não existem impedimentos para que tal distribuição seja realizada em períodos menores desde que haja o levantamento das demonstrações de resultado do exercício a que se refira a distribuição.
26. Cita acórdão do Carf e do Tribunal Regional Federal às fls. 520/523 (AI 37.386.070-6) e fls. 669/671 (AI 37.386.070-6).

CONSIDERAÇÕES FINAIS E PEDIDOS

27. Diz que em momento algum o auditor fiscal desqualificou o resultado da empresa apresentado trimestralmente através da DIPJ 2008/2007, utilizando-se inclusive

desse documento para apurar o lucro presumido e assim lançar as cobranças contra a defendente.

28. Alega que não há que se falar em falta de pagamento de contribuição previdenciária e tampouco procede a cobrança da multa pela falta de informação em GFIP, pois os valores pagos pela defendente ao sócio não configuram pro-labore.
29. Pretende que ante as provas apresentadas, seja revisto o lançamento fiscal.
30. Aduz que as provas documentais apresentadas demonstram a ausência de má fé e de prejuízo ao erário, o que pode ser demonstrado pela conversão do julgamento em diligência.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO

31. Alega que quando recebeu a autuação em 24/10/2012, o direito de se constituir o crédito previdenciário já estava decaído até a competência setembro/2007, conforme artigo 150, § 4º, do CTN.
32. Requer seja declarada a nulidade do auto de infração, preliminarmente, ou quanto ao mérito seja julgada a autuação improcedente e que seja considerado extinto o crédito lançado.
33. Citando o artigo 18 do Decreto 70.235/1972, pede a realização de diligência ou perícia, indicando perito e formulando quesitos às fls. 531/532 (AI 37.386.069-2) e fls. 679/680 (AI 37.386.070-6).
34. Protesta por todos os meios de prova, além da já requerida, juntada de documentos e sustentação oral.
35. Informa o endereço de seus patronos à fl. 532 (AI 37.386.069-2) e fl. 681 (37.386.070-6).

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 932 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/12/2007

JULGAMENTO SIMULTÂNEO. TRIBUTOS DIVERSOS.

Quando todos os elementos necessários ao julgamento do processo estiverem presentes nos autos, não há necessidade de se aguardar que seja proferida decisão em processos relativos a tributos diversos.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura ofensa ao princípio da ampla defesa e contraditório se o conhecimento dos atos processuais pelo autuado e o seu direito de resposta encontram-se plenamente assegurados.

DECADÊNCIA.

Aplica-se o disposto no artigo 173 do Código Tributário Nacional - CTN, quando ocorrer lançamento de ofício de crédito tributário que o sujeito passivo não tenha antecipado o pagamento.

AFERIÇÃO INDIRETA.

A base de cálculo das contribuições pode ser indiretamente aferida se no exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, a fiscalização

constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita, ou do faturamento e do lucro.

PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS

A apresentação de provas, inclusive documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas na legislação.

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 951 e ss), reiterando os argumentos apresentados em sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Do pedido de intimação pessoal do patrono.

O contribuinte, em seu petitório recursal, protesta pela intimação pessoal de seu patrono. Para tanto, requer sejam as intimações e notificações referentes ao presente processo, expedidas em nome do seu advogado.

Contudo, trata-se de pleito que não possui previsão legal no Decreto n.º 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, nem mesmo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria n.º 343/2015, por força do art. 37 do referido Decreto.

Ademais, o art. 23, incisos I a III do Decreto n.º 70.235/72, dispõe expressamente que as intimações, no decorrer do contencioso administrativo, serão realizadas pessoalmente ao sujeito passivo e não a seu patrono.

A propósito, neste sentido dispõe a Súmula CARF n.º 110, a seguir transcrita:

Súmula CARF n.º 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Por fim, cabe esclarecer que as pautas de julgamento dos Recursos submetidos à apreciação deste Conselho são publicadas no Diário Oficial da União, com a indicação da data,

horário e local, o que possibilita o pleno exercício do contraditório, inclusive para fins de o patrono do sujeito passivo, querendo, estar presente para realização de sustentação oral na sessão de julgamento (parágrafo primeiro do art. 55 c/c art. 58, ambos do Anexo II, do RICARF).

3. Preliminares.

3.1. Julgamento simultâneo.

Inicialmente, o sujeito passivo requer o julgamento simultâneo dos Processos 19515.722261/2012-54 (falta de retenção do IRRF relativa aos rendimentos tributários pagos pela autuada ao Sócio Ronaldo José Neves de Carvalho) e 19515.722258/2012-31 (IRPF lavrado contra o sócio Ronaldo José Neves de Carvalho) que decorreram da mesma ação fiscal.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente.

Cumpram destacar que os autos de infração 37.386.070-6 e 37.386.069-2 que compõem o presente processo foram emitidos em decorrência do procedimento de fiscalização do IRRF e contribuição empresa/empregador, no período de 01/2007 a 12/2007, determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF 08.1.90.00-2012-04178-4, fl. 3.

Citado procedimento fiscal culminou com a lavratura dos autos de infração em tela relativos a contribuição previdenciária e multa por descumprimento de obrigação acessória (não declarar fato gerador em GFIP), e da autuação por falta de retenção do IRRF relativa aos rendimentos tributários pagos pela autuada ao Sócio Ronaldo José Neves de Carvalho (Comprot 19515.722261/2012-54). O outro processo mencionado na defesa (o de nº 19515.722258/2012-31) refere-se ao AI IRPF lavrado contra o sócio Ronaldo José Neves de Carvalho, em 19/10/2012, e decorreu do MPF 08.1.90.00-2011-01835-5.

A esse respeito, cabe pontuar que já sobreveio decisão definitiva nos autos do Processo nº 19515.722258/2012-31, em sessão realizada no dia 12 de março de 2019, por meio do **Acórdão nº 2402-007.064**, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamentos deste Conselho e que, por sua vez, negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado pelo sócio Ronaldo José Neves de Carvalho. É ver a ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2007

ISENÇÃO. LUCROS DISTRIBUÍDOS. LUCRO PRESUMIDO.

Somente são isentos do imposto de renda os lucros distribuídos até o limite do lucro presumido, líquido de impostos e contribuições, ou quando comprovada a disponibilidade de lucro superior ao lucro presumido por escrituração mantida em conformidade com as leis comerciais.

IMÓVEIS. TRANSFERÊNCIA PARA SÓCIO. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO.

A transferência de imóvel da empresa para o sócio-administrador representa rendimentos tributáveis do sócio quando não comprovada a operação ou negócio não tributável.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – APD. SALDO POSITIVO NO MÊS DE DEZEMBRO. APROVEITAMENTO NO ANO SEGUINTE. COMPROVAÇÃO.

Somente pode ser aproveitado no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na DAA do ano anterior, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea com aptidão de lhe comprovar a origem, de modo a impedir “*geração espontânea*” de patrimônio não antes reconhecido como havido pelo próprio contribuinte.

Em relação ao Processo n.º 19515.722261/2012-54 e que diz respeito à falta de retenção do IRRF relativa aos rendimentos tributários pagos pela atuada ao Sócio Ronaldo José Neves de Carvalho, pendente de distribuição, de competência da 1ª Seção de Julgamento deste Conselho, cabe pontuar que não há no Decreto 70.235/1972 que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, dispositivo que imponha/determine o sobrestamento de processo a outro, ainda que guardem relação de conexão, bem como o julgamento deles em conjunto, quando inexistente matéria prejudicial ao julgamento dos feitos.

Cabe observar, inclusive, que o presente processo e o de n.º 19515.722261/2012-54, estão em estágios bem distintos e, por essa razão, não há nenhum sentido que o julgamento deste recurso fique paralisado, aguardando a chegada de outro processo que sequer se sabe se já foi objeto de julgamento em primeira instância.

A propósito, os fundamentos dos autos de infração são absolutamente diferentes, enquanto no Processo n.º 19515.722261/2012-54 está se questionando a falta de retenção do IRRF relativa aos rendimentos tributários pagos ao sócio Ronaldo José Neves de Carvalho, no presente processo se discute a contribuição da empresa incidente sobre valor pago ao sócio Ronaldo José Neves de Carvalho, no período de janeiro a dezembro de 2007, a título de pró-labore, bem como a respectiva obrigação acessória de declarar tais valores em GFIP.

Nada impede, pois, o regular julgamento do presente processo, da mesma forma que nada impede que nos autos do processo mencionado, a autoridade julgadora, com o intuito de guardar harmonia e coerência entre as decisões do CARF, acate os argumentos de decidir tecidos nos presentes autos. Tal fato representa até maior garantia para o contribuinte, que se beneficiará com duas apreciações eventualmente diversas e poderá harmonizá-las em instância de recurso.

Entendo, portanto, ser incabível o sobrestamento do andamento dos autos ou o julgamento em conjunto, seja em razão de a legislação que regula o processo administrativo-fiscal não autorizar a pretendida suspensão do trâmite processual, seja em face do princípio da oficialidade que obriga a Administração Tributária a impulsionar o processo até sua decisão final, seja pelo fato de os processos serem de competências distintas no âmbito deste Conselho.

Dessa forma, rejeito o pedido de julgamento simultâneo ventilado pelo recorrente.

3.2. Nulidade da decisão recorrida e do lançamento.

Preliminarmente, o sujeito passivo alega que a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte (MG), teria deixado de analisar a prova documental juntada com as impugnações, estando eivada, portanto, de nulidade que fere o princípio de ampla defesa, garantido ao contribuinte, princípio esse que norteia o Processo Administrativo Fiscal.

Requer, portanto, que a decisão recorrida seja anulada para que sejam apreciados os documentos juntados com as impugnações e que, no seu entendimento, comprovariam o direito da Recorrente, no sentido de que os pagamentos que fez ao seu sócio no exercício fiscalizado de 2007, não são tributáveis porque não se tratavam de pró-labore.

Ademais, alega que não teria ocorrido a observância por parte do agente fiscal e dos julgadores "a quo" a verificação da ocorrência do fato gerador correspondente, merecendo ser refeito o trabalho fiscal, para que se apure que o pagamento efetuado ao sócio se refere a distribuição de lucro e não *pró-labore*.

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

Constato que a decisão de piso enfrentou a argumentação tecida pelo recorrente e examinou a documentação acostada aos autos, deixando consignado que o pleito do contribuinte não encontraria amparo, em razão de não ter trazido aos autos elementos suficientes para a alteração dos valores lançados, ou seja, considerou insuficiente a prova apresentada para comprovar as alegações de defesa.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

Ademais, também não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72.

Ao contrário do que arguido pelo recorrente, vislumbro que o ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carream à conclusão contida na acusação fiscal, à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento. O convencimento fiscal está claro, aplicando a legislação que entendeu pertinente ao presente caso, procedeu a apuração do tributo devido com a demonstração constante no Auto de Infração.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Ante o exposto, destaco que não vislumbro qualquer nulidade na hipótese dos autos, seja do lançamento tributário a que se combate ou mesmo da decisão proferida, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa.

4. Prejudicial de Mérito - Decadência.

O contribuinte, em seu recurso, insiste na decadência parcial do crédito tributário, até a competência setembro de 2007, levando em consideração que teria recebido a autuação em 24/10/2012, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

A DRJ afastou a decadência pleiteada, por entender que não houve antecipação do pagamento do tributo ora lançado, ainda que parcial, aplicando-se, portanto, o disposto no CTN, artigo 173, inciso I.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários n.º 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante n.º 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei n.º 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativo ao período de apuração 01/01/2007 a 31/12/2007, bem como auto de infração por descumprimento de obrigação acessória por ausência de declaração dos referidos fatos geradores em GFIP (CFL 68), tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento, no dia 24/10/2012 (e-fl. 486).

Inicialmente, no caso de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo. Assim, para fins de contagem do prazo decadencial, há que se aplicar a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN, ou seja, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado. Em outras palavras, no caso de lançamento de obrigação acessória a regra decadencial a ser aplicada é a do art. 173, I do CTN, uma vez que não há pagamento parcial de multa por obrigação acessória, de modo que não é aplicável a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN ou da Súmula CARF n. 99.

A propósito, é de se destacar a Súmula CARF n.º 148, *in verbis*:

Súmula CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Acórdãos Precedentes:

2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

Assim, uma vez que o sujeito passivo, foi cientificado do lançamento no dia 24/10/2012 (e-fl. 486), não há que se falar em decadência da obrigação acessória lançada, em razão da aplicação do art. 173, I, do CTN.

Já em relação à exigência de Contribuições Previdenciárias, para aplicar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, é de extrema relevância, a constatação da existência ou não de antecipação de pagamento, o que influencia, decisivamente, na contagem do prazo decadencial, seja pelo artigo 150, § 4º, ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

Assim, de acordo com o entendimento Superior Tribunal de Justiça, na hipótese em que o contribuinte efetuar o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorrido 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do artigo 150, § 4º, do CTN.

A propósito, cabe pontuar, ainda, que para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração (Súmula CARF nº 99).

Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para se constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos moldes do artigo 173, I, do CTN. Em outras palavras, caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial das contribuições previdenciárias rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN (Súmulas CARF nº 72 e 106).

No caso em apreço, apesar da juntada de inúmeros documentos nos autos, não vislumbro como comprovada a antecipação de pagamento, ainda que parcial. Nesse sentido, o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário em epígrafe, sujeito ao lançamento por homologação, deve ser contado com base no art. 173, inciso I, do CTN, eis que não comprovada a existência de pagamento antecipado.

Dessa forma, diante da ausência de constatação da antecipação de pagamento, cujo ônus o sujeito passivo não se desincumbiu, deve ser aplicada a regra insculpida no art. 173, inciso I, do CTN.

Considerando-se que os créditos relativos à competência 01/2007 só poderiam vir a ser objeto de lançamento fiscal a partir do seu vencimento, que ocorreu na competência 02/2007, o termo inicial do prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, ou seja, o dia 01/01/2008; portanto, tinha a Administração Tributária cinco anos para efetuar o lançamento de

ofício, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, de 1º/01/2008 a 31/12/2012.

Assim, uma vez que o sujeito passivo, foi cientificado do lançamento no dia 24/10/2012 (e-fl. 486), e o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativo ao período de apuração 01/01/2007 a 31/12/2007, não há que se falar em decadência do crédito tributário, pelo art. 173, I, do CTN.

Tem-se, pois, que não constato nos autos a documentação comprobatória e nem mesmo os demonstrativos arrolados pela fiscalização permitem compreender neste sentido, sobretudo considerando que não houve apropriação de GPS em nenhuma competência.

A propósito, por se tratar de matéria controvertida, levando em consideração, ainda, que o recorrente teve oportunidade de tecer maiores esclarecimentos a esse respeito, inclusive juntando a documentação necessária em seu recurso, mas, em contrapartida, limitou-se a reproduzir o teor de sua impugnação.

Dessa forma, afasto a alegação de decadência suscitada pelo recorrente.

5. Mérito.

Conforme narrado, de acordo com o relatório fiscal de fls. 447 a 469, a fiscalização da pessoa jurídica deu-se em consequência do trabalho fiscal desenvolvido junto ao sócio-administrador, Sr. Ronaldo José Neves de Carvalho. Durante o desenvolvimento das atividades fiscais, o contribuinte não comprovou o pagamento envolvido na aquisição de imóveis, com destaque para os localizados a Av. Pedro Cardoso – 325 – São Paulo-SP e Rua Conselheiro Moreira de Barros, 902, São Paulo-SP, bem como a regularidade quanto à isenção de imposto de renda de lucros recebidos no ano de 2007.

No item V do relatório fiscal, a fiscalização transcreve os motivos pelos quais não considerou a contabilidade da empresa confiável e suficiente à comprovação dos fatos alegados pelo contribuinte quanto à origem dos recursos usados na compra dos imóveis supracitados, bem como demonstrou a não obediência por parte da pessoa jurídica à legislação comercial, nessa incluída as Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade.

Todos os rendimentos pagos pela pessoa jurídica a título de lucros foram considerados como rendimentos tributáveis – exceção feita aos valores correspondentes à base de cálculo presumida do IRPJ, diminuída de todos os tributos – devido à falta de comprovação do preenchimento do requisito para caracterização da isenção, como demonstrado às fls. 463 e 464.

Em seu recurso, o sujeito passivo reitera os termos de sua impugnação, no sentido de que: (i) os valores pagos ao sócio Ronaldo José Neves de Carvalho referem-se a lucro distribuído e não a pró-labore; (ii) não há incidência de contribuição sobre tais valores; (iii) os fatos foram devidamente registrados em seus livros contábeis; (iv) não procede a não aceitação dos livros diários pela fiscalização como hábeis a comprovar a regularidade da distribuição dos lucros ao sócio; (v) está desobrigado a escritura-los por ser optante pelo lucro presumido; (vi) mesmo não aceitando sua contabilidade como confiável, o auditor fiscal utilizou seus valores para fixar a importância a ser tributada.

Em relação ao mérito, entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbindo do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal.

Pois bem. O Agente do Fisco ao constatar que a contabilidade não registra todos os fatos geradores deve desconsiderar a escrita contábil e apurar a base de cálculo das contribuições devidas por aferição indireta, mediante adoção de critérios estipulados pelos atos normativos, sem prejuízo da lavratura de auto de infração pelo descumprimento de obrigação acessória, conforme prescrevem os §§ 3º e 6º, do art. 33, da Lei nº 8.212/91, vigentes à época:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Observe-se que a aferição indireta tem por objetivo somente possibilitar a concretização dos §§ 3º e 6º, do art. 33, da Lei nº 8.212/91, eis que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, de modo que a apresentação deficiente da documentação e a falta de confiabilidade da contabilidade da empresa não podem impedir a constituição do crédito tributário correspondente.

A mesma lei que prevê a aferição das contribuições devidas quando o sujeito passivo deixa de formalizar corretamente a ocorrência dos fatos geradores ou de apresentar à fiscalização os elementos necessários à realização da auditoria fiscal, também concede ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário.

Em que pese a insatisfação da recorrente, entendo que não houve a apresentação de provas e argumentos aptos a afastar o arbitramento realizado na auditoria fiscal, sobretudo em face das seguintes condutas constantes no Relatório Fiscal (e-fls. 447 e ss), cujo ônus da prova de demonstrar em sentido contrário, o contribuinte não se desincumbiu:

- a) Foram apresentadas à fiscalização quatro escriturações contábeis do mesmo período, com alteração sistemática de lançamentos;
- b) Divergência entre a escrituração contábil e os documentos que lhe deram causa. Enquanto o primeiro diário apresentado indicava a distribuição de lucro apenas em 31/12/2007 (fl. 242) os comprovantes apresentados atestavam o pagamento em todos os meses do ano (fls. 431 a 446);
- c) Divergências no saldo da conta 11102002 – Banco Bradesco, verificada mensalmente, no razão da contabilidade registrada, respectivamente em 06/2008, 03/2012 e 09/2012;
- d) Inclusão a partir do segundo diário do lançamento a título de lucros acumulados/lucros a distribuir no valor de R\$ 3.770.000,00;
- e) Divergência entre a data de alienação dos imóveis registrada nas escrituras como 16/3/2007 (fls. 405 a 412) e nos dois primeiros diários em 31/3/2007 (fl. 240);

- f) Alteração de dados de lançamentos contábeis (terceiro diário apresentado em 2/8/2012);
- g) Apresentação em 13/9/2012 do quarto diário com alteração nas datas de alienação dos imóveis.

Dessa forma, quanto a desconsiderar a contabilidade da autuada e lançar de ofício as contribuições previdenciárias, entendo que o auditor agiu ao amparo da lei e do Regulamento da Previdência Social, posto que autorizado pelo artigo 33 da Lei n.º 8.212/1991 e alterações posteriores. Não há, pois, o que reparar no procedimento fiscal que desconsiderou a contabilidade da empresa por não registrar os pagamentos incorridos e pela falta de credibilidade dos registros.

Assim, a aferição indireta, não obstante seja procedimento excepcional, no presente caso acha-se perfeitamente autorizada, nos termos do artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei n.º 8.212/91, sem prejuízo da penalidade cabível.

A propósito, conforme bem pontuado pela DRJ:

[...] Depreende-se dos dispositivos legais transcritos que as empresas optantes pelo regime de tributação do IRPJ com base no Lucro Presumido detém a faculdade de manter, em alternativa à escrituração contábil comercial, o Livro Caixa com toda a movimentação financeira da empresa. Inexiste, portanto, qualquer impedimento a que um contribuinte, optante por esse regime, promova a escrituração contábil comercial.

Contudo, uma vez optando por manter essa escrituração contábil comercial (que inclui o Livro Diário) como no caso do impugnante, deve-se obedecer às normas legais que regem a elaboração dessa escrituração contábil (dentre elas, as Normas Brasileiras de Contabilidade elaboradas pelo Conselho Federal de Contabilidade conforme Decreto-Lei n.º 9.295/1946) e os fatos contábeis devem ser corretamente escriturados no Livro Diário.

Dessa feita, os argumentos do impugnante no sentido de que era tributado com base no lucro presumido não tem o condão de impor qualquer modificação nas autuações levadas a efeito.

Tanto é assim, que a manutenção de escrituração comercial apta a comprovar a ocorrência de lucro efetivo maior do que aquele estabelecido de forma presumida é um dos requisitos previstos na legislação do Imposto sobre a Renda (citados a seguir) para que sejam alcançados, pela isenção, os valores de lucro distribuídos aos sócios que excedam os apurados com base no lucro presumido.

IN SRF n.º 11/1996:

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. (grifo nosso)

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

[...]

§ 7º A distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos, que não tenham sido apurados em balanço, sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º.

IN SRF n.º 93/1997:

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

[...]

§ 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. (grifo nosso)

O Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/1999, artigo 39, também dispõe no mesmo sentido quando trata da isenção de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física sobre rendimentos recebidos a esse título (lucros e dividendos).

No presente caso, o cálculo para apuração do lucro presumido feito pela fiscalização e considerado como não tributado, está de acordo com a forma alegada pelo contribuinte de que deveria ser trimestral e com a aplicação do percentual de 32%, como se verifica à fl. 463 do relatório fiscal. Foi tributado apenas o que excedeu ao permitido legalmente.

Assim, considerando-se que, conforme o relatório fiscal, os valores que foram considerados como remuneração se referem a importâncias pagas a sócio administrador que excederam os valores de lucro presumidos, a natureza dessas importâncias somente poderia restar demonstrada por escrituração contábil regular apta a comprovar a obtenção de lucros em montantes suficientes para fazer frente aos pagamentos formalizados como tal.

Portanto, tendo em vista a legislação previdenciária, não sendo comprovada, de forma irrefutável, a natureza de lucros a serem distribuídos, estes deverão ser considerados como rendimentos do trabalho do sócio, e comporão a base de cálculo das contribuições sociais.

Não obstante a não aceitação da escrita contábil por ela conter vícios que a tornam imprestável para apuração do lucro real e para a comprovação da movimentação financeira e bancária, os registros contábeis se mostram hábeis para a comprovação das irregularidades apontadas pelo autuante.

É o que dispõe o artigo 226 do Código Civil:

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

De acordo com esse dispositivo, para fazer prova contra o empresário ou contra a sociedade empresária não importa se a escrituração atende às disposições legais, técnicas ou doutrinárias, isto porque é de sua própria autoria. Basta que o fato esteja escriturado para que seja usado em favor da parte contrária. Por outro lado, para ser utilizada a escrituração com força probante em favor do seu titular, ela deve cumprir todas as formalidades legais e estar lastreadas em documentos hábeis para provar a operação.

Assim, não há impedimento para que a fiscalização adote como fato gerador de contribuição valor que a empresa tenha declarado em sua contabilidade, pois em relação

a esse a fiscalização não apurou nenhuma divergência entre os demais documentos apresentados.

Observe-se que todos os argumentos da defesa foram também apresentados para a fiscalização que já os mencionou no Relatório Fiscal, apontando o porquê de não aceitá-los.

Irreparável, portanto, o procedimento fiscal que culminou na exigência de contribuição sobre valor pago a sócio da empresa e aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória (não declarar fato gerador em GFIP), e não trazendo o sujeito passivo elementos suficientes a alteração dos valores lançados, devem ser mantidas as autuações fiscais.

Os argumentos apresentados pelo contribuinte, desacompanhados de provas contundentes a respeito das alegações trazidas, não têm o condão de reverter a conduta relatada nos autos e nem de eximi-lo da obrigação legal, motivo pelo qual reputo como não comprovada a tese de defesa no sentido de que os valores efetivamente despendidos eram impróprios para integrar a base de cálculo do lançamento.

Oportuno destacar que incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, bem como os documentos pertinentes para fins de comprovar os fatos narrados.

No presente caso, o lançamento foi efetuado por aferição indireta e caberia ao impugnante o ônus da prova em contrário, que só seria cumprido mediante a apresentação de documentos e esclarecimentos incontroversos, comprovando, de forma consistente, que os fatos sobre os quais se funda o lançamento, ocorreram de modo diferente do considerado pela autoridade lançadora, o que não foi realizado no presente processo administrativo fiscal.

Cumpre pontuar que a escrituração comercial regular deve se basear em registros permanentes de todas as operações relevantes, o que exclui confecções e provas produzidas posteriormente aos fatos que deveriam ser registrados à medida que ocorrem. É o que deixa claro toda a legislação pertinente à matéria, quando expressa sempre a exigência de que a escrituração seja mantida regularmente, deixando claro que os livros contábeis regulares são documentos, por assim dizer, históricos, e a sua historicidade mesma é requisito formal indispensável.

Em relação às escriturações confeccionadas em 2008, a nova escrita apresentada pelo contribuinte em 2012, com a fiscalização já em curso, altera aspectos essenciais dos livros contábeis, tais como os dados da conta Banco e da conta Caixa, bem como os históricos dos lançamentos no livro Diário. A contabilidade alterada em 2012 introduz ainda um saldo de lucro acumulado a distribuir de R\$ 3.770.000,00, anteriormente não registrado.

Intimado a comprovar a existência do referido saldo com a escrituração contábil do ano-calendário 2006, o sujeito passivo afirmou que não pôde encontrá-la, argumentando ainda que não estava obrigado a apresentá-la. Contudo, quando repercutem sobre exercícios futuros, a escrituração deve ser mantida até que se opere a decadência do direito de lançar relativo a estes exercícios, como dispõe o art. 37 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A propósito, a falha na contabilidade pode ocultar omissão de receitas por parte da pessoa jurídica, de modo que não exclui a possibilidade de lucros pagos aos sócios acima do contabilizado. O livro-caixa mencionado pelo sujeito passivo foi confeccionado a partir do livro diário apresentado intempestivamente e em desacordo com a legislação comercial. Não é

também suficiente para comprovar a existência de lucro, muito menos a disponibilidade de lucros acumulados de exercícios anteriores, não tendo assim restado comprovado por escrituração regular a disponibilidade de lucro excedente ao lucro presumido, a distribuição excedente não pode ser considerada isenta do imposto de renda.

Assim, sobre a comprovação dos fatos alegados, entendo que o recorrente não se desincumbiu de comprovar suas alegações, ficando apenas no campo das suposições, o que, a meu ver, não têm o condão de afastar a higidez da acusação fiscal. E, ainda, a escrituração contábil mantida em desacordo com as normas pertinentes não inverte o ônus da prova para a Administração.

Cabe consignar que o entendimento acima está em consonância com o que restara decidido nos autos do Processo n.º 19515.722258/2012-31 e que se refere ao AI IRPF lavrado contra o sócio Ronaldo José Neves de Carvalho, em 19/10/2012, decorrente do MPF 08.1.90.00-2011-01835-5, julgado em sessão realizada no dia 12 de março de 2019, tendo sido exarado o **Acórdão n.º 2402-007.064**, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamentos deste Conselho que, naquela oportunidade, negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado pelo sócio Ronaldo José Neves de Carvalho. É ver a ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2007

ISENÇÃO. LUCROS DISTRIBUÍDOS. LUCRO PRESUMIDO.

Somente são isentos do imposto de renda os lucros distribuídos até o limite do lucro presumido, líquido de impostos e contribuições, ou quando comprovada a disponibilidade de lucro superior ao lucro presumido por escrituração mantida em conformidade com as leis comerciais.

IMÓVEIS. TRANSFERÊNCIA PARA SÓCIO. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO.

A transferência de imóvel da empresa para o sócio-administrador representa rendimentos tributáveis do sócio quando não comprovada a operação ou negócio não tributável.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – APD. SALDO POSITIVO NO MÊS DE DEZEMBRO. APROVEITAMENTO NO ANO SEGUINTE. COMPROVAÇÃO.

Somente pode ser aproveitado no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na DAA do ano anterior, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea com aptidão de lhe comprovar a origem, de modo a impedir “*geração espontânea*” de patrimônio não antes reconhecido como havido pelo próprio contribuinte.

Tem-se, portanto, que resta perfeitamente demonstrada nos autos a motivação legal e fática do lançamento, tendo sido a aferição indireta, imbuída dos critérios de proporcionalidade e razoabilidade, capaz de permitir uma maior aproximação dos verdadeiros salários-de-contribuição devidos, motivo pelo qual, não merece prosperar a insatisfação do recorrente.

Sobre as demais alegações apresentadas pelo sujeito passivo, não acrescentam e nem diminuem o lançamento fiscal, quando, na verdade, confirmam que o trabalho da Fiscalização está correto. Em nenhum momento o sujeito passivo demonstra, efetivamente, que os valores lançados e não considerados neste voto são indevidos, limitando-os a trazer alegações genéricas e que não afastam a responsabilidade pelo crédito tributário.

Cabe pontuar, ainda, que o julgador não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais e suficientes ao julgamento, conforme jurisprudência consolidada também no âmbito do STJ (EDcl no AgRg no REsp n.º 1.338.133/MG, REsp n.º 1.264.897/PE, AgRg no Ag 1.299.462/AL, EDcl no REsp n.º 811.416/SP).

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Ademais, destaco que o sujeito passivo apresentou seu Recurso em março de 2014, sendo que até o presente momento (ano-calendário 2023), o recorrente não anexou qualquer documento complementar nos autos, que pudesse comprovar o adimplemento de suas obrigações tributárias, não havendo que se falar em dilação de prazo para a juntada de novos documentos, que, inclusive, deveriam ter sido apresentados quando da impugnação.

Tem-se, pois, que o contribuinte teve tempo suficiente para encaminhar os documentos comprobatórios, durante o curso do processo administrativo fiscal, não havendo, pois, que se falar em cerceamento de defesa ou violação à ampla defesa, eis que, se não exercido, foi por opção do próprio contribuinte.

Para além do exposto, rejeito o pedido para realização de perícia ou conversão do julgamento em diligência, eis que tais instrumentos não servem para fins de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. Em outras palavras, pretende o contribuinte, por via da prova pericial, que sejam produzidas as provas que embasam as informações, cujo ônus cabe a ele próprio.

Nesse desiderato, os elementos de prova a favor do recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Assim, o pedido de prova pericial técnica ou mesmo a conversão do julgamento em diligência, não servem para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

A propósito, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Dessa forma, como o contribuinte não demonstrou, de forma efetiva, a incorreção da base de cálculo do lançamento, reputo correto o arbitramento levado a cabo, por falta de comprovação.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete, em grande parte, os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento

exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite