

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS NO LUCRO PRESUMIDO: ABORDAGEM CRÍTICA DA LEGISLAÇÃO E PRÁTICA FISCAL

BETINA CANÇADO: Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil aposentada. Bacharela em Ciência da Computação pela UFMG. Bacharela em Direito pelas Faculdades Metropolitanas Unidas - FMU. Mestranda pela Faculdade Autônoma de Direito – FADISP. Atuou como Analista de Sistema na IBM Brasil e Agente de Tributos Estaduais da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais.¹

Resumo: O presente artigo analisa a distribuição de lucros isentos que está prevista para empresas que declaram suas receitas utilizando a modalidade do lucro presumido, e que, além de optarem por esta modalidade, distribuem lucros em valor superior ao que serviu de base de cálculo do tributo na empresa. Desta forma temos uma renda empresarial que escapa da tributação tanto na pessoa jurídica quanto na pessoa física, pois o sócio da empresa que recebe estes rendimentos os declara como rendimentos isentos.

Palavras-chave: Distribuição de Lucros; Lucro Presumido; Escrituração Contábil; Tributação.

Sumário: Introdução. 1. Tributação do Lucro Presumido. 1.1. Quem Pode Optar. 1.2. O Cálculo do Lucro Presumido. 2. O Tratamento Tributário na Pessoa Física. 3. A prática das Autoridades Fiscais. 4. A Natureza Jurídica do Lucro Líquido Não Tributado. 5. A jurisprudência. 5.1. Jurisprudência Administrativa. 5.1.1. 1º Caso. 5.1.2. 2º Caso. 5.1.3. 3º Caso. 5.2. Jurisprudência Judicial. 5.2.1. 1º Caso. 5.2.2. 2º Caso. 5.2.3. 3º Caso. Conclusão.

PROFIT DISTRIBUTION IN COMPANIES THAT ELECTED PRESUMED PROFIT TAXATION

Abstract: This article analyzes the distribution of untaxed profits for companies that declare their revenues using the presumed profit modality, and that, in addition to electing this modality, distribute profits in an amount higher than that used in the calculation of the tax in the company. Thus, we have a corporate income that escapes

¹ E-mail: betinacancado@hotmail.com

taxation both in the company and in the individual, since the member of the company that receives these distributed profits declares them as not subject to taxation.

Keywords: Profit Distribution; Accounting Bookkeeping; Taxation.

Introdução

O tema abordado está inserido no campo do direito tributário, mais especificamente imposto de renda pessoa física, a escolha do tema se deu em razão da relevância no impacto social e controvérsia sobre o assunto. Os bens jurídicos em conflito são a segurança fiscal e a justiça social.

Será abordada a distribuição de lucros de sociedades empresarias para seus sócios sem incidência do imposto de renda na pessoa jurídica que produz o lucro e sem incidência do imposto de renda na pessoa física que recebe os lucros, o que ocorre sob amparo de legislação tributária bastante benéfica para sociedades optantes pelo lucro presumido.

As autoridades fiscais, no entanto, mal acatando a vontade do legislador, impõem exigências acessórias bastante rígidas para dificultar o usufruto de tal benefício garantido pela legislação de regência. Porém a prática das autoridades, ainda que busquem aumentar a arrecadação para promover a justiça social, resultam na insegurança fiscal, vez que os autos de infração lavrados são contestados e o resultado de tais autuações, em geral, não chega aos cofres públicos e ainda gera considerável discussão que contribui para sobrecarregar as instâncias administrativas e judiciais.

Vale ressaltar que não é pretensão do presente artigo o questionamento do dever de ofício ou a orientação da dinâmica de trabalho dos órgãos e autoridades fiscalizadoras porém há que se respeitar a vontade do legislador ainda que sua intenção, não raro, seja buscar atendimento dos interesses de grupos organizados em detrimento da massa populacional vulnerável e ignorante que não participa de decisões que irão afetar sua qualidade de vida ao reduzir o volume arrecadado e, conseqüentemente, a parcela de renda destinada aos programas sociais, saúde e educação.

Serão apresentados os conceitos envolvidos, a situação em que ocorre a apropriação de renda pela pessoa física sem que haja qualquer forma de incidência do imposto de renda, as variações sofridas pelas legislação de regência, o comportamento das autoridades fiscalizadoras e a jurisprudência administrativa e judicial atinentes à matéria.

1– Tributação do Lucro Presumido

A tributação do lucro presumido, muito utilizada por todos os países desenvolvidos até os séculos XIX e XX, consiste na aplicação de um percentual, aqui denominado “índice de lucratividade”, sobre as receitas da empresa sendo o resultado da aplicação deste índice admitido como o lucro da empresa a ser oferecido à tributação.

Atualmente os países desenvolvidos reduziram ou abandonaram os métodos de tributação presumida, migrando para a tributação da renda real. Os países em desenvolvimento, no entanto, continuam a utilizar largamente métodos de presunção em razão da simplicidade administrativa e da facilidade de apuração que acabam por provocar uma redução na evasão fiscal de setores tradicionalmente difíceis de tributar como pequenos negócios, agricultura e prestadores de serviços.

1.1 – Quem Pode Optar

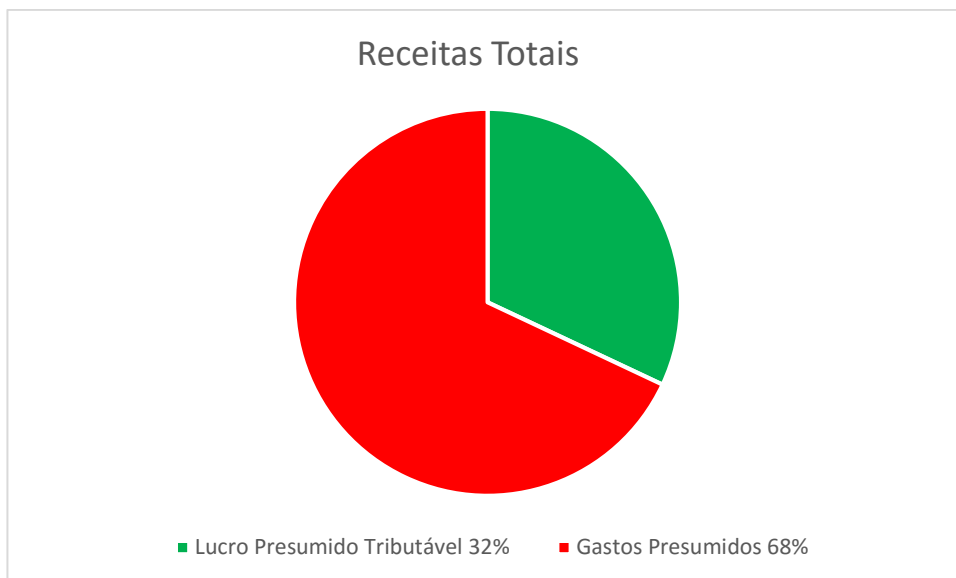
Podem optar as pessoas jurídicas:

- a) cuja receita total no ano anterior tenha sido igual ou inferior a R\$78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais).
- b) que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida, da sua constituição societária ou natureza jurídica.

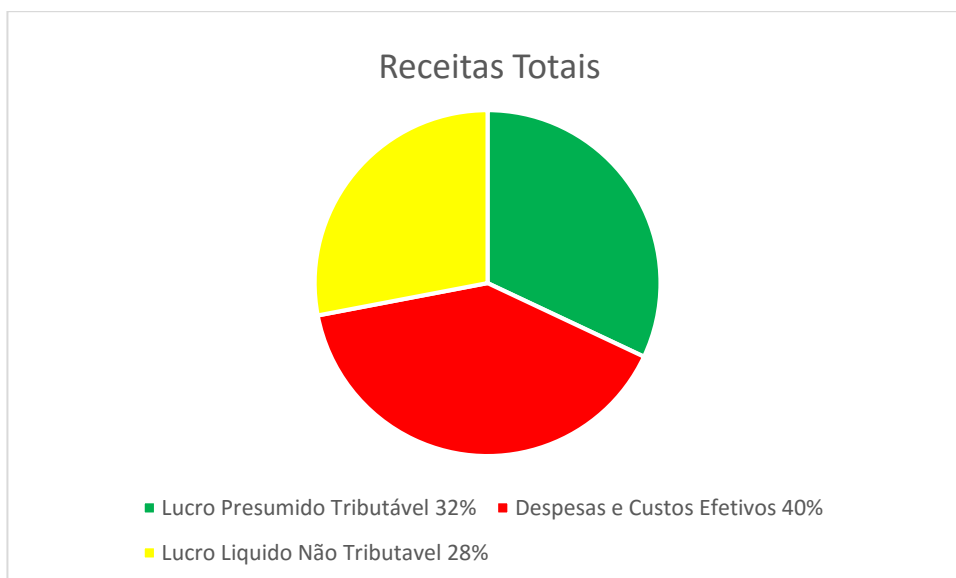
1.2 – O Cálculo do Lucro Presumido

O índice de lucratividade geral é de 8%, porém ramos de atuação específicos possuem índices próprios na intenção de aproximar a presunção da realidade, assim, para os postos de gasolina, por exemplo, os quais possuem margens de lucro mais estreitas e é necessário girar o estoque com velocidade para obter lucro o índice é de 1,6%, ao passo que para empresas de administração de imóveis e prestação de serviços o percentual chega a 32%. Este índice é estabelecido por norma tributária divulgada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Importante compreender que, quando o índice de produtividade é de 32%, por exemplo, significa que, do total das receitas, 32% presumem-se lucro “Lucro Presumido Tributado” e, conseqüentemente, 68% (resultado da diferença entre 100 e 32) presume-se que sejam despesas e custos vinculados ao esforço da empresa para gerar as receitas, vamos denominá-los por “Gastos Presumidos”. Em uma representação gráfica ter-se-á algo assim:



Porém se a empresa for eficiente ou, por sua natureza, possuir uma estrutura de custos e despesas mais enxuta e estas não alcançarem o patamar de 68%, o que é bastante comum, haverá uma parte das receitas que não é Lucro Presumido Tributado e nem Custos e Despesas é, sim, uma parcela de lucro que não estará sujeito à tributação. Prosseguindo com o exemplo dado, uma representação gráfica de uma empresa sujeita ao índice de lucratividade de 32%, que possua, por hipótese, uma matriz de custos e despesas de 40% da receita bruta, seria a seguinte:



Vê-se claramente que, na modalidade de tributação pelo Lucro Presumido, sempre que os custos e despesas efetivos forem inferiores aos Gastos Presumidos uma parcela da receita irá escapar da tributação na empresa, ou seja, não será tributada na pessoa jurídica, vamos denominá-la "Lucro Líquido Não Tributado".

Resta analisar o que ocorre quando os lucros forem distribuídos para a

pessoa física. Haverá tributação? Na fonte ou na declaração?

2 – O Tratamento Tributário na Pessoa Física

A legislação acerca da distribuição de lucros no Lucro Presumido sofreu diversas modificações, Vejamos:

- Lei nº 8.541 de 23/12/1992 – Estabelecia, conforme artigo 20, transcrito a seguir, que o excesso não tributado pelo lucro presumido, teria tratamento semelhante à salário ou pró-labore, pois estaria sujeito à retenção na fonte, relativa à distribuição, e depois tributação na pessoa física quando da declaração anual do imposto de renda e ainda estabeleceu obrigação de manter documentação de suporte para as operações bem como livro caixa ou escrituração contábil conforme legislação comercial, o que inclui autenticação na junta comercial:

Art. 20. Os rendimentos, efetivamente pagos a sócios ou titular de empresa individual e escriturados nos livros indicados no art. 18, inciso I, desta lei, que ultrapassarem o valor do lucro presumido deduzido do imposto sobre a renda correspondente serão tributados na fonte e na declaração anual dos referidos beneficiários. (grifou-se).

- Lei nº 8.981 de 20/01/1995 – Manteve a tributação conforme Lei anterior, apenas mudou a redação:

Art. 46. Estão isentos do Imposto de Renda os lucros e dividendos efetivamente pagos a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, que não ultrapassarem o valor que serviu de base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica (art. 33) deduzido do imposto correspondente. (grifou-se).

- Lei nº 9.249, de 26/12/1995 – Deixou de tributar completamente a distribuição de lucros e revogou expressamente o art. 46:

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. (grifou-se).

Art. 36. Ficam revogadas as disposições em contrário, especialmente:

(...) V – (...)arts. 46, 48 e 54, e o inciso II do art. 60, todos da Lei nº 8.981(...)

Diante da legislação exposta cabe indagar sobre a interpretação que os órgãos fiscalizadores vêm adotando.

3- A prática das Autoridades Fiscais

Na prática a Secretaria da Receita Federal do Brasil adota interpretação bem restritiva e, para distribuição do Lucro Líquido não tributado com isenção de imposto de renda, o órgão exige rigorosa demonstração contábil, qual seja:

- Até o ano-calendário de 2014 a exibição dos livros fiscais com autenticação pela Junta Comercial anterior ao início da fiscalização;
- A partir do ano-calendário de 2014, a entrega da ECF, escrituração contábil fiscal, em meio digital.

Sem atendimento destas exigências o sócio que receber os lucros e declará-los como isentos pode ser tributado em auto de infração em razão de omissão de rendimentos tributáveis e a empresa sofre cobrança de multa pela falta da retenção do imposto de renda retido na fonte sempre que ocorrer a distribuição acima do lucro presumido, ou seja, distribuição do Lucro Líquido Não Tributado.

Além da demonstração contábil, os seguintes requisitos são analisados: (1) Se o contribuinte é sócio da empresa; (2) Se a distribuição foi feita de acordo com o contrato social; (3) Se a empresa possui débitos fiscais no momento da distribuição; e (4) Qual é a composição do lucro distribuído.

Para confirmar basta verificar a resposta à pergunta número 26 do compêndio "Perguntas e Respostas IRPJ 2022"²:

026- As pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido estão obrigadas à escrituração contábil ou à manutenção de livros fiscais?

A pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido fica obrigada a adotar a Escrituração Contábil Digital - ECD, nos

² Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf/PeRPJ2022v1.pdf>. Acesso em 26/04/2023.

termos do Decreto nº 6.022, de 2007, em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, se distribuírem, a título de lucro, sem incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, parcelas do lucro ou dividendos superiores ao valor da base de cálculo do Imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita. Além disto, em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2016, passa a ser também obrigatório o envio da ECD caso a pessoa jurídica optante pelo lucro presumido não se utilize da prerrogativa prevista no parágrafo único do art. 45 da Lei nº 8.981, de 1995 (escrituração do livro caixa). (Grifou-se).

Para concluir sobre a adequação da restritiva interpretação adotada pelo órgão fiscalizador, faz-se necessário analisar a natureza jurídica do Lucro Líquido Não Tributado.

4 – A Natureza Jurídica do Lucro Líquido Não Tributado

Conforme foi ilustrado nos gráficos a parcela não tributado do lucro é resultado de um esforço da empresa para manter os custos em patamares inferiores aos Gastos Presumidos, ela é resultado da atuação bem-sucedida da empresa, sua origem não é diferente do restante do lucro pois todas as receitas aferidas se referem à mesma atividade geradora de receitas, portanto todo o lucro advindo da atividade possui a mesma natureza jurídica e não há sentido no estabelecimento de normas especiais para distribuição a partir de determinado montante.

Em razão da interpretação restritiva adotada pelo órgão fiscalizador, tem-se lavrado muitos autos de infração que geram discussões administrativas e judiciais, conforme demonstramos nos próximos tópicos.

5 – A jurisprudência

Um contribuinte fiscalizado que é autuado pode recorrer às vias administrativas e/ou judiciais. A seguir está exposta, resumidamente, a dinâmica de cada via e as partes consideradas mais importantes nos julgados selecionados.

5.1 – Jurisprudência Administrativa

Na via administrativa o primeiro recurso é a “Impugnação” que é dirigida à Delegacia de Julgamento, no prazo de 30 dias, instância que faz parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A decisão da Delegacia de Julgamento vem por meio de acórdão. Caso o acórdão mantenha o auto de infração o contribuinte indignado pode protocolar o

“Recurso Voluntário” que será dirigido ao CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. O CARF é um órgão colegiado integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos, composta por turmas que mesclam 4 representantes da Fazenda Nacional e 4 representantes dos Contribuintes.

Na pesquisa efetuada na via administrativa constatou-se que a administração tributária tem obtido mais vitórias, que derrotas. Portanto colacionamos 3 decisões do CARF³ em que a Fazenda Nacional saiu vencedora.

5.1.1- 1º Caso:

Ministério da Economia

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

Processo nº 10437.720129/2014-75

Recurso Voluntário

Acórdão nº 2301-007.126–2ª Seção de Julgamento /3ª Câmara /1ª Turma Ordinária

Sessão de 04 de março de 2020

Recorrente HERCILIO DE LOURENZI

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2010

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

³ Inteiro teor das decisões administrativas disponível em [//carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/consultarJurisprudenciaCarf.jsf](http://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/consultarJurisprudenciaCarf.jsf). Acesso em 26/04/2023.

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, a parcela dos lucros que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os tributos a que estiver sujeita a pessoa jurídica, sofrerá tributação, se a empresa não possuir escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que demonstre que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido.

ESCRITURAÇÃO DO LIVRO DIÁRIO. REGISTRO E AUTENTICAÇÃO.

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

Relatório (...) A DRJ Rio de Janeiro(...)

O Livro Diário da empresa Dibra Editora e Distribuidora de Livros Ltda somente foi registrado na Junta Comercial na data de 10/12/13, conforme fl. 339, ou seja, após o início do procedimento fiscal que se deu em 23/04/12, de acordo com as fls. 53 e 54. Do mesmo modo, o Livro Diário da firma Escala Empresa de Comunicação Integrada Ltda apenas foi registrado na Junta Comercial na data de 31/10/12, conforme fl. 354, concluindo-se que também foi praticado após o início do procedimento fiscal ocorrido em 23/04/12, como dito acima.

A obrigação de autenticação do Livro Diário no Órgão competente está prevista no art. 71, da Lei nº 3.470/58. Tal autenticação é o que confere idoneidade à contabilidade apresentada, evitando assim que se possa ter dúvida quanto a efetiva data dos lançamentos contábeis lá escriturados.

Voto: (...)

Em suma, a empresa enquadrada no regime de Lucro Presumido está autorizada a distribuir lucros excedentes à base de cálculo do imposto, diminuído dos impostos e contribuições devidas, desde que demonstrado, através de escrituração contábil com

observância das normas legais, que o lucro efetivo é maior.
Artigo 10 da Lei nº 9.249/05 e art. 51, §2º, da IN SRF nº 11/1996
c/c art. 48, §2º, da IN nº 93/1997.

Assim, entendo que não merece ser acatado o pleito em questão.

5.1.2- 2º Caso:

Ministério da Economia

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

Processo nº 12898.000971/2009-28

Recurso Voluntário

Acórdão nº 2301-008.939 2ª Seção de Julgamento/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária

Sessão de 11 de março de 2021

Recorrente FRANCISCO SOARES ALVES CUNHA

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2006

IRPF. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. EMPRESA TRIBUTADA PELO LUCRO PRESUMIDO.

Na ausência de escrituração contábil feita com observância da lei comercial apta a demonstra que o lucro efetivo é superior ao determinado segundo a normas para apuração da base de cálculo do lucro para o qual houver optado a distribuição de lucros com isenção do Imposto de Renda Pessoa Física fica

limitada à diferença entre o lucro presumido e os valores correspondentes aos tributos a que estiver sujeita a pessoa jurídica.

Relatório:(...)

Quanto ao mérito, procedo a um recorte da lide a ser enfrentada nestes autos: os lucros excedentes ao lucro presumido da empresa Sique Engenharia Ltda. estão provados por escrituração contábil regular, com observância da lei comercial. É que na ausência de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, a distribuição de lucros isenta limita-se ao valor da base de cálculo do imposto (lucro presumido), diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica.

(...)

Para efeitos de apuração do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, o dispositivo ora transcrito trata das formalidades intrínsecas e extrínsecas de escrituração do Livro Diário. Quanto ao limite temporal à autenticação do Livro Diário, esse se encontra regulamentado pela Instrução Normativa SRF nº 16, de 10 de março de 1984, que assim determina:

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

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

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

(...)

Ante ao exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, voto por negar provimento ao recurso. (grifou-se).

5.1.3- 3º Caso:

Ministério da Economia

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

Processo nº 13116.720649/2012-37

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 2402-007.517 2ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária

Sessão de 7 de agosto de 2019

Recorrente JOSÉ FRANCISCO FERREIRA DE SENA

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2007, 2008

LUCROS DISTRIBUÍDOS. DISTRIBUIÇÃO EXCEDENTE AO LUCRO PRESUMIDO.

Valores excedentes ao lucro presumido do período somente podem ser distribuídos com isenção do imposto de renda quando se comprovar, por meio de demonstrativos contábeis com observância da legislação comercial, que o lucro contábil foi superior ao presumido.

ESCRITURAÇÃO DO LIVRO DIÁRIO. REGISTRO E AUTENTICAÇÃO.

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

(...)

Voto:

(...)

A decisão recorrida, por sua vez, em face a tais alegações, esclarece que para distribuir lucros excedentes, a empresa deve demonstrar, mediante escrituração contábil, que o lucro efetivo é maior que o lucro presumido (Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997), bem como que a apuração do lucro efetivo deve seguir as mesmas regras para apuração do lucro real, o que importa na observância às formalidades exigidas em relação aos livros obrigatórios.

Nesse particular, a decisão em comento aponta que um dos livros exigidos é o Livro Diário (art. 258, § 4º, do Decreto 3.000/99, vigente ao tempo dos fatos) e que deve ser autenticado no órgão competente, no prazo estabelecido pela Instrução Normativa nº 16, de 1984, mas que tal formalidade não teria sido realizada no tempo certo, afastando da escrituração contida nos Livros Diário o “condão de fazer prova da apuração do lucro efetivo da pessoa jurídica”, razão pela qual manteve o lançamento fiscal.

Logo, independentemente da existência de lucros e da sua suficiência para cobrir os montantes distribuídos, segundo alegado pelo Recorrente (tanto na impugnação quanto no recurso), a não incidência do Imposto de Renda sobre tais lucros depende da sua apuração com base em livros contábeis que guardem rigorosa observância às formalidades exigidas, o que não ocorreu no caso em análise. (...) Portanto, não vemos retoques a se fazer na decisão recorrida.

(...)

Isso posto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

5.2 – Jurisprudência Judicial

O acesso à via judicial não é determinado por prazo curto como o é a via administrativa. O contribuinte pode propor, no prazo de 5 anos, a ação anulatória de lançamento fiscal, ou embargos à execução quando já estiver sendo executado. Observou-se na pesquisa que outro instrumento utilizado é o Mandado de

Segurança contra ato da Autoridade Fazendária.

A pesquisa jurisprudencial foi efetuada no site de Supremo Tribunal Federal - STF, Superior Tribunal de Justiça -STJ, Conselho de Justiça Federal, que unifica a jurisprudência dos Tribunais Regionais, Tribunal Regional Federal da 1ª Região, Tribunal Regional Federal da 3ª Região, Tribunal Regional Federal da 4ª Região e Seção Judiciária de São Paulo.

Verificou-se existência de poucos julgados com tema exatamente igual. No STF não foi encontrada nenhuma decisão, o que se justifica posto que o tema está inserido no Direito Tributário e apenas indiretamente no Direito Constitucional. Já no STJ, visualizou-se 23 decisões monocráticas e nenhum acórdão ao pesquisar as palavras chave TRIBUTARIO "LUCRO PRESUMIDO" "DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO".

Enfim, plagiando os pescadores, "muita água e pouco peixe".

Ainda assim contatou-se uma leve tendência de ganho para o contribuinte, os julgadores entendendo que a exigência da autenticação do livro fiscal seria por demais rigorosa indo além da intenção do legislador. Isto posto, passa-se aos casos selecionados, todos três com ganho para o contribuinte.

5.2.1- 1º Caso⁴:

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

Subsecretaria da 3ª Turma Acórdão 25195/2018

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0022660-11.2014.4.03.6100/SP

RELATOR : Desembargador Federal ANTONIO CEDENHO

APELANTE : União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO

: SP000003 JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI OWADA

APELADO(A): JOSE OSVALDO PEREIRA (= ou > de 60 anos)

⁴ Disponível em <https://web.trf3.jus.br/acordaos/Acordao/BuscarDocumentoGedpro/6968914>. Acesso em 26/04/2023.

ADVOGADO

: SP267303 THIAGO GONÇALVES BUENO e outro(a)

No. ORIG. : 00226601120144036100 6 Vara SAO PAULO/SP

MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO TRIBUTÁRIO. REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RENDIMENTOS PESSOA JURÍDICA. IRPJ. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. SÓCIO. LIVROS CONTÁBEIS. APELAÇÃO E REMESSA OFICIAL NÃO PROVIDAS.

I. O impetrante qualificado como sócio das pessoas jurídicas Osvaldo Pereira Sociedade de Advogados e JOPE Gestão de Bens e Participações Societárias, tributadas com base no lucro presumido, sustentou que recebeu distribuição dos lucros de referidas empresas, sem a incidência de impostos, com fundamento no art. 51, §2º IN/SRF nº 11, de 21.02.1996, e assim, declarou mencionada verba, na sua declaração de ajuste anual, como rendimento isento e não tributável. O impetrante sustenta que foi fiscalizado pela Receita Federal do Brasil, com o objetivo principal de verificar sua variação patrimonial, não resultando apurada a existência de valores que pudessem caracterizar o acréscimo patrimonial a descoberto, a serem considerados como rendimentos obtidos.

II. Entendeu a autoridade fazendária que referida verba tinha natureza tributável, uma vez que os livros diários das citadas empresas teriam sido apresentados a destempo. Assim, foi lavrado o auto de infração em desfavor do impetrante por dedução indevida de despesas médicas e por omissão de rendimentos recebidos a título de lucro distribuído, em valor excedente ao lucro presumido, relativamente ao ano-calendário 2009. Todavia, a isenção foi criada como incentivo ao investimento na empresa pelos acionistas. Observe-se, que a isenção foi criada para prestigiar os acionistas, como instrumento de política fiscal.

III. A interpretação restritiva é mandamento do Código de Tributário Nacional, que determina em seu artigo 111, inciso II, que "interpreta-se literalmente a legislação tributária que

disponha sobre outorga de isenção". Além disso, o caput do artigo em questão fala da possibilidade de o beneficiário ser pessoa física ou jurídica. A figura do acionista realmente pode ser a de uma pessoa física ou a de uma pessoa jurídica e, ainda, podemos observar que o parágrafo único do art. 10 da Lei 9.249/95 fez expressa referência ao sócio e ao acionista da empresa.

IV. O impetrante declarou como não tributáveis, na sua declaração de ajuste anual do ano calendário de 2009, rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, relativos à distribuição de lucros excedentes àquele apurados para o fim da tributação pelo regime do lucro presumido.

V. As pessoas jurídicas estão obrigadas a manter escrituração contábil de acordo com a lei, conforme o disposto no artigo 45 da Lei nº 8.981/95 e artigo 527 do Decreto nº 3000/99. Além disso, os livros precisam conter termos de abertura e encerramento e autenticação no órgão competente. Para a escrituração dos mencionados livros, a lei não Firefox <http://web.trf3.jus.br/diario/Consulta/VisualizarDocumentosProcesso?n...1 of 2 07/05/2021 16:13> prevê qualquer prazo. A escrituração contábil das pessoas jurídicas obedece, observadas eventuais exigências previstas em lei especial, aos critérios estabelecidos no Código Civil (art. 1179 ss.) e no Decreto-Lei nº 486/69.

VI. Conforme a fundamentação da r. sentença, a legislação comercial, assim como a Instrução Normativa MDICE/SCS/DNRC nº 102/06 (que dispõe sobre a autenticação de instrumentos de escrituração dos empresários e sociedades empresárias), não prevê qualquer prazo para que os livros sejam autenticados ou penalidade decorrente do atraso.

VII. Assim, a escrituração dos livros a destempo não configura argumento para fundamentar autuação fiscal.

VIII. Apelação e remessa oficial tida por interposta não providas. (Grifou-se).

Acórdão:

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, negar provimento à apelação e à remessa oficial tida por interposta, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. (Grifou-se).

5.2.2- 2º Caso⁵:

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 1ª REGIÃO

Apelação Cível N. 2004.41.00.001545-0/RO

RELATOR(A): DES. FEDERAL MARIADO CARMO CARDOSO

APELANTE: LUIZ CARLOS LYRA

ADVOGADO: GILBERTO PISELO DO NASCIMENTO

APELADO: FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR: JOSE LUIZ GOMES ROLO

TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA. AUTOS DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEI 9.249/1995, ART. 10. IMPOSTO DE RENDA. ISENÇÃO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. LIVRO-CAIXA. ART. 45, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI 8.981/1995. PERÍCIA CONTÁBIL NA DOCUMENTAÇÃO ACOSTADA AOS AUTOS. ART. 130 DO CPC.

I. Aplicável ao caso em tela o disposto no art. 10 da Lei 9.249/1995: Os lucros e 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.

II. Ainda que o contribuinte tenha declarado não possuir a escrituração contábil conforme as leis comerciais, esse fato não enseja o cálculo como omissão de rendimentos

⁵ Disponível em <https://portal.trf1.jus.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=2C908248371A1B1C01371CE8F81E457> F. Acesso em 26/04/2023.

e o lançamento de ofício pela autoridade fiscal, que, considerando o parágrafo único do art. 45 da Lei 8.981/1995, deve proceder à nova intimação para que a empresa apresente o livro-caixa.

III. Tendo em vista a previsão contida no art. 130 do CPC, cabe ao magistrado determinar a realização da prova necessária à instrução do processo. Impõe-se a realização de perícia contábil na documentação acostada aos autos para se constatar a origem dos rendimentos declarados isentos pelo apelante, se efetivamente correspondem aos lucros dos exercícios de 1995 e 1996.

IV. Apelação a que se dá provimento, anulando-se a sentença e determinando o retorno dos autos à origem para realização de perícia contábil. (grifou-se)

ACÓRDÃO

Decide a Oitava Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, por unanimidade, dar provimento à apelação, nos termos do voto da Relatora.

5.2.3- 3º Caso⁶:

Justiça Federal da 4ª Região

Apelação Cível N. 2005.71.15.002319-6/RS

RELATOR : Des. Federal JOEL ILAN PACIORNIK

APELANTE : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional

APELADO : ALFREDO FREDERICO OLSSON E CIA/ LTDA/

⁶ Disponível em https://consulta.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&selfForma=NU&txtValor=200571150023196&chkMostrarBaixados=&todasfases=&todosvalores=&todaspartes=&txtDataFase=01/01/1970&selOrigem=TRF&sistema=&txtChave=&seq=. Acesso em 26/04/2023.

ADVOGADO : Luiz Carlos Pachla

REMETENTE : JUÍZO SUBSTITUTO DA VF e JEF DE SANTA ROSA

Relatório:

Trata-se de ação ordinária movida por ALFREDO FREDERICO OLSSON & CIA LTDA. em face do INSS - Instituto Nacional do Seguro Social, visando a anulação de débito fiscal, consubstanciado nas NFLD's nº 35.574.095-8 e 35.574.096-6, bem como a restituição de valores já recolhidos a este título. Afirmou que o réu equivocou-se ao classificar distribuição de lucros aos seus sócios (escrituradas em Livro Caixa, com base em recibos individualizados) como pró-labore indireto; e também ao exigir-lhe escrituração contábil (Livros Diário e Razão), já que, na condição de sociedade tributada pelo lucro presumido, não está obrigada a mantê-los. Causa valorada em R\$ 19.273,83, em junho de 2005.O MM. Juízo *a quo*, às fls. 225/9, julgou procedente o pedido, declarando a nulidade das aludidas NFLD's e extinguindo o crédito tributário respectivo. Da mesma forma, condenou o INSS a restituir os valores recolhidos, segundo os índices da taxa SELIC, e a pagar honorários advocatícios no importe de R\$ 1.000,00 (hum mil reais).

Em suas razões de apelo, de fls. 238/43, a Autarquia Previdenciária sustenta que a autora não apresentou Livro Diário e Livro Caixa durante os trabalhos de auditoria fiscal, nem Balanços Patrimoniais ou Demonstrações dos Resultados dos exercícios abrangidos pela fiscalização. Defende, neste passo, que a ausência de demonstração contábil das distribuições de lucro referidas na exordial induz à conclusão de que, em verdade, retratam remuneração paga aos sócios, daí caracterizando-se o chamado *pro-labore indireto*. Requer, ao fim, a inversão do ônus sucumbenciais ou, sucessivamente, caso mantido o mérito da sentença, a redução da verba honorária. (Grifou-se).

Voto:

(...)

DA CONTABILIDADE POR LUCRO PRESUMIDO

Analisando os autos, verifico que foram pagas pela autora parcelas aos sócios a título de distribuição de lucros, consideradas pelo Fisco como pró-labore, sobre o qual incide contribuição previdenciária, objeto da cobrança em questão. A Fiscalização procedeu à autuação tendo em vista que a empresa não mantinha escrituração contábil regular que comprovasse a real existência de lucros a ensejar a distribuição. Ou seja, o INSS entendeu que não se configuraria efetiva distribuição de lucros pois não restava comprovada a apuração desses lucros, já que a empresa não mantinha escrituração contábil regular.

Por sua vez, sustenta a autora que não estava obrigada a manter tal escrituração, tendo em vista que é contribuinte tributada pelo lucro presumido. Com razão a parte autora: como se sabe, o contribuinte que sofre tributação pelo lucro presumido não está obrigado à manutenção de escrita contábil, mas tão-somente de Livro Caixa. (Grifou-se).

(...)

PRÓ-LABORE E DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS

Assim, uma vez que não está obrigado o contribuinte por lei a manter escrituração contábil, mas apenas Livro Caixa, o qual, de fato, foi apresentado pela autora, não é possível que justamente a ausência dessa escrituração fundamente a autuação fiscal. Aos sujeitos privados é dado fazer tudo que a lei não proíbe, pelo que não é possível que se exija do contribuinte que faça algo de que a lei expressamente o dispensa, sujeitando-o, caso contrário, à autuação e tributação.

Dessa forma, uma vez que valores recebidos a título de distribuição de lucros não configuram pagamento de natureza salarial, é ilegítima a incidência da contribuição social sobre esses valores. E, para a verificação da natureza desses valores lançados, basta que o contribuinte mantenha Livro Caixa discriminando contabilmente os lançamentos decorrentes do trabalho (pró-labore), sobre os quais incide a contribuição previdenciária, e os lançamentos referentes à distribuição dos lucros, tal como se verifica in casu (recibos de fls. 112/22). (...)

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao apelo e à remessa oficial. (Grifou-se).

Conclusão

Conforme anunciado na introdução o tema possui relevância e complexidade que justificam a reflexão.

No recorte de pesquisa realizado constatou-se produção legislativa benéfica às sociedades empresárias que optam pela tributação do lucro presumido e atuação dos órgãos de fiscalização no sentido inverso, emitindo autos de infração contestáveis administrativamente e judicialmente, sendo que as decisões na esfera administrativa tem sido favoráveis à União enquanto na via judicial observa-se o oposto.

A justiça fiscal é a base de uma sociedade que pretende fazer valer o princípio constitucional da dignidade da pessoa humana. E toda a sociedade deve se mobilizar nesta direção.

As instituições vinculadas à fiscalização e arrecadação de impostos tem papel muito importante e devem atuar sem descanso na busca deste precioso bem jurídico, sem qualquer viés político, exercendo sua função institucional que vai além da realização de suas tarefas técnicas com zelo e observância legal, para abarcar também o contato com a população, como um todo, disceminando informação sobre este assunto tão árido e maçante, fazendo a todos reconhecer sua importância na distribuição de renda e bem estar da população.

O envolvimento da sociedade organizada e informada é fundamental pois pressiona o legislador no sentido das suas necessidades, haja visto os avanços para coibir a corrupção motivados pelas manifestações de 2013.

No entanto, é importante conciliar interesses conflitantes, pois, na mesma medida de importância da arrecadação e distribuição de renda, está a necessidade da criação e fomento de um ambiente propício ao empreendedorismo que instimule o surgimento de empresas e negócios de pequeno e médio porte. Deve-se dar chance de sucesso e proteção à quem se dispõe a tal iniciativa, oxigenar o ambiente ao invés de sufocar com excesso de exação.

De todo o exposto há que se perseguir ambos bens jurídicos, segurança fiscal e justiça social, assim, buscar expansão do setor produtivo com aplicação de regras tributárias claras e ao mesmo tempo arrecadar parte da renda produzida, de forma justa, conforme legislação, para, posteriormente, permitir ao poder público devolvê-la à sociedade em forma de benefícios sociais aos nacionais de baixa renda, a fim de alcançar a paz social ao permitir o acesso, a todos os cidadãos, à moradia, alimentação, educação, cultura, justiça dentre outras necessidades.

Referências bibliográficas

ALMEIDA, Aloísio Flávio F. e WASILEWSKI, Luís Fernando. **II Seminário de Política Tributária**, Disponível em

<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributarios/eventos/seminarioii/p03tributacaodarendadapessoajuridica.pdf>. Acesso em 04/05/2021.

SILVA, Fabio Pereira; PINTO, Alexandre Evaristo, **Gestão de Tributos Sobre o Lucro (IRPJ e CSLL) - Lucro Presumido e Arbitrado**. Editora Atlas, 1ª edição, 9 de janeiro de 2023.

SANTOS, José Luiz; SCHMIDT, Paulo. **Imposto de Renda das Empresas com Base no Lucro Presumido e Arbitrado - INTERPRETAÇÃO E PRÁTICA**. Editora Reader, 1ª edição, 24 de abril de 2020.

Conhecendo Planejamento Tributário – E-Book Sebrae. Disponível em <https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&cad=rja&uact=8&ved=2ahUKEwi7gPHkLHwAhXyGLkGHeQxCHUQFjAAegQIAxAD&url=https%3A%2F%2Fwww.sebrae.com.br%2FSebrae%2FPortal%2520Sebrae%2FUFs%2FTO%2FAnexos%2F%5BeBook%2520SebraeBA%5D%2520Pagando%2520muitos%2520impostos%2520Conhecendo%2520Planejamento%2520Tribut%25C3%25A1rio.pdf&usg=AOvVaw0QVoiRdnEbQXI9VS83yG1r>. Acesso em 01/11/2022.

Perguntas e Respostas Pessoa Jurídica 2020 -IRPJ - Lucro Presumido. Disponível em <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2021-arquivos/capitulo-xiii-irpj-lucro-presumido-2021.pdf>. Acesso em 01/11/2022.