



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



**Processo nº** 10120.721691/2015-61  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **1401-000.700 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2020  
**Assunto** IRRF  
**Recorrente** JAEPEL PAPÉIS E EMBALAGENS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Nelso Kichel.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão proferido pela Delegacia Regional da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP), que julgou improcedente a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte, em virtude das exigências fiscais que são relativas ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF sobre supostos pagamentos sem causa ou de operação não comprovada referente aos anos-calendário de 2010 e 2011.

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.721691/2015-61

Decorrente do trabalho de fiscalização realizado na pessoa jurídica indicada acima, relativo aos anos-calendário de 2010 e de 2011, foi lavrado em 06/03/15 (AR à fl. 157), o Auto de Infração do Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 147 a 155) – IRRF sobre Pagamentos sem Causa ou de Operação não Comprovada. O enquadramento legal encontra-se às folhas citadas dos autos. O crédito tributário total lançado foi de R\$ 13.305.234,45 (fl. 147). Os fatos apurados pela Autoridade Lançadora estão descritos no “TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL” (fls. 136 a 142). A seguir, a síntese do Termo.

A Autoridade Lançadora relata que a ação fiscal teve como objetivo verificar o cumprimento das obrigações tributárias do Contribuinte nos anos-calendário de 2010 e 2011, especificamente em relação a alguns indícios, dentre os quais, valores expressivos referentes a Outras Despesas Financeiras no ano-calendário de 2011 informados na linha 51 da ficha 06A - “Demonstração do Resultado – PJ em Geral” da DIPJ 2012.

Cientificado dos lançamentos em 06/03/2015 (AR à fl. 157), o Contribuinte apresentou impugnação às fls. 271 a 281 em 07/04/2015 (fl. 271), alegando em síntese:

a) Preliminarmente, a Impugnante alegou cerceamento do seu direito de defesa, em razão de não ter obtido de imediato cópia do processo administrativo fiscal. Disse ter suportado 5 dias a menos para a sua defesa, o que, em razão da alta complexidade da autuação, requer lhe seja restituído o prazo de defesa, sob pena de ilegalidade e afronta ao direito à ampla defesa e contraditório, previstos na Constituição Federal do Brasil.

b) Quanto ao mérito, a Impugnante iniciou a sua defesa afirmando que os contratos de mútuo foram efetivamente realizados, razão pela qual não merece prosperar a autuação por ela sofrida.

c) A empresa defende que atendeu a todos os requisitos exigidos para realização regular da operação, conforme art. 586 do Código Civil.

d) A Impugnante, em decorrência de investimentos em sua estrutura e temendo não obter crédito para realizá-los, optou por realizar os mútuos, os quais ocorreram quando o empreendimento necessitava de recursos para o giro normal das operações, circunstância em que os sócios optaram por disponibilizar temporariamente recursos sob a forma de empréstimos de valores destinados à construção de unidade industrial e a sua manutenção no período em que necessitasse de aporte financeiro por estar no início de suas atividades.

e) A Impugnante apresenta os mútuos do período de 2004 a 2009, que compõe o Anexo A, em ordem cronológica e separados por Mutuante, sendo eles Adonis Jesus Garcia Amoroso, José Roberto Garcia Amoroso e Edilza Terezinha Garcia Amoroso. Os comprovantes das transações dos aportes são em grande parte apresentados, comprovantes de pagamento de duplicatas, na maioria dos casos, compondo borderôs, como meio de comprovar a origem dos recursos recebidos, apresenta também os extratos bancários dos sócios, na ocasião, mutuantes.

f) Comprovada a existência das operações de Mútuo contraído pela empresa com seus sócios, não há o que se falar em despesa financeira não comprovada, sendo, portanto, despesas plenamente conhecidas e dedutíveis na apuração do Lucro Real da empresa. Dessa forma, também resta identificada a causa dos pagamentos.

g) Além disso, a Impugnante disse que efetuou o recolhimento do imposto de renda retido na fonte, à alíquota de 15%, conforme prescrito no art. 1º, IV, da Lei nº 11.033/2004.

Fl. 3 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.721691/2015-61

h) Os juros dos mútuos contraídos a partir de agosto de 2004 começaram a ser quitados a partir de abril de 2011, conforme acordado em documentos contratuais citados na impugnação, ainda de acordo com os registros contábeis realizados no livro Razão.

i) Esclarece a Impugnante que parte dos valores pagos aos sócios correspondem aos juros devidos e parte corresponde a amortização do valor principal. Sobre este último, por não corresponder a rendimentos mas sim a devolução do valor que foi emprestado, não incide o imposto de renda retido na fonte.

j) Ressaltou que os valores pagos a título de juros passivos tiveram a incidência do IRRF, apresentando o Anexo H com os pagamentos emitidos diretamente do site da Receita Federal do Brasil, os quais comprovam a regularidade dos recolhimentos, não existindo qualquer valor ainda em aberto.

k) Requeru “a restituição do prazo que lhe foi tolhido, resultante do cerceamento do direito de defesa e ao contraditório, conforme exposto;

l) No mérito, pelos motivos apresentados na impugnação, requer que seja declarado totalmente improcedente o presente Auto de Infração. Alternativamente, caso se entenda necessário, requer-se a realização de diligência/perícia fiscal, nos termos do Inciso IV do art. 16 do Decreto 70.235/72, de acordo com os quesitos apresentados na impugnação.

m) **DA PERÍCIA SOLICITADA PELA IMPUGNANTE – “TERMO DE CONSTATAÇÃO” DA KPMG:** Às fls. 350 a 379, a Impugnante requereu a juntada de perícia produzida pela empresa KPMG aos autos deste processo administrativo fiscal. A citada perícia não se refere ao presente processo, mas sim ao processo n.º 10120.730937/2014-12. De acordo com o contido na fl. 04 do “Termo de Constatação” da KPMG (fl. 355 dos autos), que se refere ao presente processo 10120.721691/2015-61, a empresa Jaepel “apresentará às autoridades competentes sua defesa judicial, com o objetivo de esclarecer os atos praticados.”.

O Acórdão (16-76.038 - 3ª Turma da DRJ/SPO) ora recorrido recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

**Ano-calendário: 2010, 2011**

**CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

É incabível a defesa baseada no cerceamento do direito de defesa se os Autos de Infração e os Termos que o acompanham, lavrados com observância das formalidades legais, foram regularmente cientificados e entregues ao contribuinte, o qual teve o prazo regulamentar de 30 dias para apresentação de sua defesa.

**IRRF. INCIDÊNCIA. PAGAMENTOS FEITOS POR PESSOA JURÍDICA. NÃO COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU SUA CAUSA.**

Incide sobre os pagamentos efetuados ou aos recursos entregues por pessoas jurídicas a terceiros ou sócios, acionistas ou titular

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.721691/2015-61

quando não for comprovada a operação ou a sua causa, o IRRF, à alíquota de 35%.

**REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. JUNTADA DE PERÍCIA AOS AUTOS. PERDA DO OBJETO.**

Perde o objeto o requerimento de diligência/perícia feito pelo contribuinte quando ele mesmo, antes do julgamento administrativo, anexa aos autos do processo documento com o fim pretendido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Isso porque, conforme entendimento da Turma julgadora, “pelos contratos apresentados, constatava-se que os sócios teriam emprestado recursos financeiros ao Contribuinte para construção de sua unidade industrial e para a sua manutenção no período em que necessitasse de aporte financeiro, por estar no início de suas atividades. Os valores teriam sido disponibilizados por meio de pagamento de contas da empresa ou por transferência bancária e sobre os mesmos incidiram juros variáveis de acordo com o período e que, em novembro de 2005, parte desse mútuo teria sido convertido em integralização de capital da fiscalizada”.

A DRJ entendeu ainda que (...) “De fato, o Contribuinte não logrou comprovar a efetividade dos mútuos contabilizados referentes ao período de agosto de 2004 a dezembro de 2009. A simples apresentação de contratos de mútuos e alguns outros documentos é insuficiente para constituir um conjunto probatório, principalmente quando o objetivo da auditoria é a verificação das despesas financeiras relativas aos juros pagos aos sócios”.

Às fls. 435/481 dos autos – o interessado apresenta RECURSO VOLUNTÁRIO, alegando em síntese:

a) **DA NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA EM RAZÃO DO CERCEAMENTO DE DEFESA DECORRENTE DO INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA:** Requereu que a decisão recorrida seja anulada, determinando-se a realização da diligência/prova pericial requerida, devendo o perito responder aos quesitos formulados pela Recorrente em sua impugnação administrativa. A Recorrente também requer que seja determinada a realização de novo julgamento pela DRJ/SP, com base nas diligências a serem realizadas, bem como no exame de todos os documentos constantes dos autos, inclusive daqueles anexados juntamente com esse recurso, dando-se assim efetividade ao princípio da verdade material.

b) **DOS EQUÍVOCOS NA QUANTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL:** Aduz que o efetuar o cálculo do IRRF para fins do lançamento, a d.autoridade fiscal, considerou como base, todos os pagamentos realizados em 2010 e 2011, sem expurgar os valores referentes aos contratos que tiveram sua efetividade reconhecida, nos quais não há que se falar em pagamento sem causa. Ora, a incorreta quantificação dos tributos representa vício material no lançamento, em desrespeito ao art. 142 do Código Tributário Nacional ("CTN"), que impõe, no dever vinculado do lançamento fiscal, a adequada quantificação da matéria tributável, bem como

Fl. 5 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.721691/2015-61

ao princípio da estrita legalidade, que norteia as obrigações tributárias (art. 150, inciso I, da Constituição Federal, e art. 97 do CTN);

c) **POSSIBILIDADE DE JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS: DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL:** Destaca-se que a falta da juntada anterior desses documentos ocorreu devido a um manifesto engano do antigo patrono da Recorrente. No entanto, considerando que havia uma referência expressa a esses documentos no laudo anexado, caberia à DRJ/SP, como modo de viabilizar a busca da verdade material, ter determinado a intimação da Recorrente para corrigir o erro, complementando o laudo apresentado com os documentos que dele faziam parte integrante e lhe serviram de suporte, ainda mais porque considerou que referido laudo substituiria a perícia requerida na Impugnação.

d) **DA COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DOS MÚTUOS:** Aduz que “por um lapso, os anexos ao Termo não foram juntados, de modo que a Recorrente pede vênias para apresentar novamente a íntegra do trabalho desenvolvido pela KPMG, agora com os anexos que faziam parte integrante e indissociável do referido trabalho da KPMG, qual comprova a efetividade e necessidade dos mútuos contraídos (vide docs. 02 a 106)”.

e) **INEXIGIBILIDADE DO IRRF. A DELIMITAÇÃO OBJETIVA DO ART. 674, PARÁGRAFO 10, DO RIR/99:** Afirma que “a tributação na fonte, de que cogita a norma legal em questão, é reservada para as situações extremas de desvio de recursos da pessoa jurídica em benefício de terceiros não identificados, ou por causas não comprovadas. Justamente por isso, é comum que acusações desse tipo tragam consigo a existência de má fé por parte do contribuinte”.

f) A Recorrente necessitava de recursos para a construção de sua planta industrial e para a continuidade das suas operações e, por outro lado, os sócios dispunham de tais recursos e resolveram emprestar à empresa da qual são sócios. Nada mais normal e justificável, não se podendo dizer que houve pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado”.

g) **IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO ART. 674 DO RIR/99 EM CONJUNTO COM A GLOSA DAS DESPESAS:** (...) “uma vez que as despesas referentes com juros, referentes aos mútuos realizados juntos aos sócios foram glosadas da apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, nos autos de infração objetos do processo n.º 10120-730.937/2014-12, com base na alegação de não comprovação das despesas, é descabida a exigência do IRRF de que trata o art. 674 do RIR/99 sobre esses mesmos fatos. Devendo ser cancelado o lançamento também por essa razão”.

h) **IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO ART. 674 DO RIR/99 EM CONJUNTO COM A MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PENALIDADE PELO MESMO FATOS:** (...) A presente situação pode ser comparada ao caso em que o contribuinte se omite de entregar livros e registros contábeis e, por essa conduta, é punido com a multa agravada de 112,5%, nos termos do art. 44, parágrafo 2º, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, bem como com o arbitramento do lucro, nos termos do art. 530 e seguintes do RIR/99. Isso porque a conduta comissiva do contribuinte nessas hipóteses já foi devidamente punida com o arbitramento dos lucros, não podendo ser punida novamente com o agravamento da multa de ofício.

i) **OS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO:** “ressalte-se que, mesmo diante inexistência de previsão legal para incidência de juros sobre a multa de ofício, não se aplica subsidiariamente à hipótese o art. 161, parágrafo 1º, do CTN, que estabelece a incidência de juros de mora à razão um por cento ao mês, tendo em vista que a Lei n.º 9430/96 é mais específica e afasta a aplicação da regra geral contida no CTN. Isso porque esse dispositivo contém a cláusula "salvo se a lei não dispuser de modo diverso", que é exatamente o que faz a Lei n.º 9430, ao não prever a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, exceto aquela exigida de forma isolada”.

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.721691/2015-61

j) Requereu o provimento do recurso voluntário interposto para cancelamento integral da exigência fiscal.

Às fls. 25973 dos autos (4ª parte) – Despacho s/nº – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária de CONEXÃO DOS PROCESSOS, para que: o processo de nº 10120.721691/2015-61):

(i) seja distribuído, por conexão ao processo 10120.730.937/2014-12

(ii) seja vinculado com o processo 10120.730.937/2014-12, o qual se encontra atualmente sobrestado, de forma que retorne para julgamento apenas em conjunto com este.

Às fls. 25979 e seguintes junta Memoriais que basicamente repetem e reafirmam as matérias de defesa já apresentadas.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Como bem explicitado no TVF, o presente lançamento é decorrente da fiscalização que acarretou no lançamento discutido no PAF n. 10120.730937/2014-12, o qual foi julgado por essa TO na sessão do último dia 21/01/2020, tendo sido parcialmente mantido o lançamento através do Acórdão de n. 1401-004.122 por unanimidade.

Para bem delimitar o objeto do presente lançamento cito trecho do TVF que explica o procedimento fiscalizatório:

Em 12/03/2014 iniciou-se ação fiscal no contribuinte acima identificado, autorizado pelo MPF-F 0120100.2014.00117-1, com o objetivo, dentre outros, de verificar o cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias em relação ao IRPJ dos anos-calendário de 2010 e 2011, mais propriamente no tocante a alguns indícios, dentre os quais, valores expressivos referentes a Outras Despesas Financeiras no ano-calendário de 2011 informados na linha 51 da ficha 06A - “Demonstração do Resultado – PJ em Geral” da DIPJ 2012.

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.721691/2015-61

Analisando a Escrituração Contábil Digital dos anos-calendário de 2010 e 2011 transmitida pelo contribuinte por meio do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, verificou-se a existência das contas contábeis 2201012 - “Mútuo com Sócios” e 530301112 - “Juros sobre Mútuo” com valores expressivos, bem como a de n.º 1101021- “Aplicações Financeiras”. O contribuinte foi intimado, por meio do Termo de Início de Fiscalização, a apresentar os seguintes documentos e esclarecimentos, ao que respondeu:

a) todos os contratos de mútuo que ensejaram os lançamentos na conta contábil 2201012 - “Mútuo com Sócios” e a respectiva apuração dos juros passivos escriturados na conta 530301112 - “Juros sobre Mútuo” : apresentou somente alguns contratos de mútuo;

b) comprovar e demonstrar a origem dos recursos disponibilizados pelos sócios por meio desses mútuos: não atendeu.

c) *comprovar a necessidade dessas operações de mútuo tendo em vista a existência de aplicações financeiras*: informou que possui uma política austera de comprometimento com a saúde financeira da companhia e como efetuou consideráveis investimentos em seu parque industrial, temendo não obter crédito para realizá-los, optou por realizar os mútuos.

Os contratos de mútuo apresentados são individualizados entre a empresa (mutuária) e cada sócio (mutuante) e foram firmados em 31/12/2010, mas fazem referência a valores disponibilizados para a construção de unidade industrial da fiscalizada e à sua manutenção no período em que necessitasse de aporte financeiro por estar no início de suas atividades. Segundo § 2º da cláusula primeira dos referidos contratos, o montante do mútuo seria determinado pelos valores disponibilizados à mutuária, devendo ser formalizado mensalmente aditivo identificando os valores incluídos no mútuo do mês anterior. Esses valores disponibilizados seriam enviados aos fornecedores da mutuária através de pagamentos via depósito/boleto ou quitação de duplicatas e demais títulos mercantis, relativos ao recebimento ou aquisição, por parte da mutuária, de serviços, bens ou mercadorias. Integraria, também, o montante do mútuo todas as despesas tidas pelos mutuantes em decorrência do mútuo, inclusive tarifas e taxas bancárias, encargos fiscais. A cláusula terceira dispõe sobre o pagamento dos valores e determina que sobre o mútuo incidiriam juros mensais capitalizados a taxas de:

a) de ago/04 a dez/2009: 1,0% mensais

b) de jan/2010 a dez/2011: 1,7% mensais (posteriormente retificados para: de jan/2010 a dez 2010: 1,7% e de jan/2011 a dez/2011: 2,2%)

c) a partir de 2012: 1,3% mensais

Verifica-se portanto que, no lançamento discutido no PAF n. 10120.730937/2014-12, além de outras matérias, glosou-se as despesas decorrentes do pagamento de juros dos mútuos contraídos entre ago/04 a dez/2009 (que acarretaram em pagamentos nos anos base da fiscalização) e nos anos de 2010 e 2011.

O presente lançamento, por sua vez, exige IRRF sobre tais despesas reputadas como não comprovadas ou desnecessárias.

Algumas das alegações recursais apresentadas no presente lançamento são semelhantes às apresentadas no Recurso do PAF n. 10120.730937/2014-12, já devidamente apreciadas por esta TO, devendo ter o mesmo julgamento.

Fl. 8 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.721691/2015-61

Quanto às preliminares de nulidade a Recorrente basicamente apresenta duas, as quais são meras repetições do Recurso apresentado no PAF n. 10120.730937/2014-12: (i) nulidade da decisão da DRJ em razão do indeferimento do pedido de perícia ; (ii) equívocos na quantificação da matéria tributável.

**(i) Nulidade da decisão da DRJ em razão do indeferimento do pedido de perícia**

Tal preliminar não é nova neste Conselho, que tem jurisprudência firme no sentido de entender que a diligência é prerrogativa dos julgadores, apenas sendo necessária a sua conversão quando os mesmos possuam alguma insegurança ou incerteza quanto ao fato em análise.

Nesse ponto, é importante notar que o processo administrativo tributário é informado pelo princípio do livre convencimento motivado, o qual permite ao julgador que analise o caso concreto à luz da legislação pertinente e firme seu convencimento a partir da prova constante dos autos, devendo relatar os fundamentos de sua decisão e os motivos que o levaram a determinada conclusão.

Em caso de eventual necessidade de aprofundamento da análise dos fatos apresentados, o julgador pode solicitar a realização de diligência, a ser efetuada pela autoridade autuante ou outra de mesma competência, ou de exame pericial, quando a elucidação de fato ou o exame de matéria demanda o auxílio de um especialista em determinado ramo específico do conhecimento. Em qualquer caso, é certo que as diligências e perícias não têm por finalidade suprir as deficiências probatórias das partes.

Assim é que estando a DRJ convencida que o processo estava pronto para julgamento não teria porque convertê-lo em diligência. Não se trata de um direito subjetivo do contribuinte.

Ademais, o contribuinte trouxe aos autos elementos de prova junto ao Recurso que foram apreciados e objeto de conversão em diligência realizada no PAF n. 10120.730937/2014-12, que serão aproveitadas por este Relator no que cabível, razão pela qual não houve qualquer prejuízo ao exercício do seu direito de defesa.

Quanto ao pedido de diligência deixarei para apreciá-lo mais adiante no meu voto.

Face ao exposto, não acolho a preliminar arguida.

**(ii) Nulidade em razão de equívocos na quantificação da matéria tributável**

Quanto à segunda preliminar de nulidade, ela se funda em suposto erro na quantificação da base de cálculo, onde supostamente foram mantidas na base operações efetivamente comprovadas. Alega ser um erro no aspecto material que tem como consequência a nulidade do lançamento.

Fl. 9 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.721691/2015-61

Não tem razão a Recorrente.

Inicialmente cumpre ressaltar que as razões de nulidade estão expressamente previstas no RPAF, e a hipótese aqui alegada não se amolda a nenhuma delas.

Vê-se, em verdade, que tal alegação acaba se confundindo com o mérito do lançamento, e será enfrentada no momento oportuno.

Assim, indefiro o pedido preliminar de nulidade e as razões arguidas quanto à efetividade e comprovação das operações serão apreciadas junto com o mérito.

### **Pedido de Reunião de Processos**

Quanto ao pedido de reunião do presente PAF com o PAF n. 10120.730937/2014-12 o mesmo resta prejudicado uma vez que já deferido. Em que pese um processo não tenha sido apensado ao outro, os 02 foram distribuídos ao mesmo Relator. Ademais, o presente processo é decorrente do PAF n. 10120.730937/2014-12, razão pela qual o objetivo da norma era o de evitar o julgamento do processo decorrente antes do principal, o que não ocorreu.

### **Pedido de Juntada de Novas Provas**

Em relação ao pedido de juntada de novas provas, também entendo que o mesmo resta prejudicado.

Isto porque, todos os documentos juntados o foram em duplicidade aos juntados no PAF n. 10120.730937/2014-12, do qual o presente lançamento é decorrente. Ademais, os documentos foram devidamente analisados em extensa e completa diligência realizada naqueles autos, a qual foi quase que totalmente acatada.

### **Do Mérito.**

Passo à análise do mérito.

O fundamento legal do presente lançamento indicado no AI são os arts. 674 e 675 do RIR/99, os quais possuíam a seguinte redação (grifo nosso):

Seção  
Pagamento a Beneficiário não Identificado

II

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61](#)).

Fl. 10 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.721691/2015-61

§1ºA incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º](#)).

§ 2ºConsidera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º](#)).

§ 3ºO rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º](#)).

Seção

III

Remuneração Indireta Paga a Beneficiário não Identificado

Art. 675. A falta de identificação do beneficiário das despesas e vantagens a que se refere o [art. 622](#) e a sua não incorporação ao salário dos beneficiários, implicará a tributação exclusiva na fonte dos respectivos valores, à alíquota de trinta e cinco por cento ([Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 2º](#), e [Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º](#)).

§1ºO rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º](#)).

§ 2ºConsidera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º](#)).

Inicialmente cumpre ressaltar que entendo ter havido um equívoco do fiscal na tipificação legal no que se refere ao art. 675 do RIR/99. Isto porque o referido dispositivo legal trata de IRRF sobre remuneração indireta a beneficiários não identificados de despesas e vantagens previstas no art. 622. Não se trata do caso dos autos e não foi esse o fundamento do lançamento.

Entretanto, tal equívoco não importa em qualquer nulidade uma vez que não causou prejuízo ao contribuinte, que se defendeu adequadamente enfrentando o art. 674 do RIR, que é o efetivo fundamento legal do lançamento.

Pois bem, como já ressaltado, tal lançamento é decorrente do procedimento fiscalizatório que acarretou no lançamento discutido no PAF n. 10120.730937/2014-12. Os elementos de prova quanto aos mútuos são os mesmos, e naquele processo foi produzida diligência absolutamente completa e exaustiva, onde foi feita a análise de todos os documentos apresentados pelo contribuinte.

A diligência, no ponto que trata dos mútuos, foi integralmente acatada por esta TO quando do referido julgamento, e transcrevo integralmente o seu resultado no que interessa ao presente lançamento:

### 3.2. Item 1.2 Ano-Calendarário 2010 e 2011- Despesas com Juros s/ Mútuos c/ Sócios

Para melhor elucidação dos fatos, segue-se breve resumo a respeito das despesas de juros sobre mútuo com sócios referentes aos anos-calendarário de 2010 e 2011:

Fl. 11 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10120.721691/2015-61

A escrituração contábil digital – ECD da JAEPEL referente aos anos-calendário de 2010 e 2011 possui registros de mútuos lançados na conta contábil 2201012 - “Mútuo com Sócios” e juros passivos sobre os mesmos lançados na conta contábil 530301112 - “Juros sobre Mútuo”. Durante a ação fiscal, a empresa foi intimada a apresentar todos os contratos de mútuo e respectiva apuração dos juros passivos que ensejaram os lançamentos nas referidas contas contábeis, bem como a comprovar e demonstrar a origem dos recursos disponibilizados pelos sócios por meio desses mútuos.

A empresa apresentou os contratos solicitados e planilha analítica de composição dos mútuos, porém não comprovou a efetiva disponibilização dos mesmos, salvo em relação aos anos-calendário de 2010 e 2011. A partir dos documentos apresentados, foi constatado que os valores teriam sido disponibilizados no período de agosto de 2004 a julho de 2007; março de 2009 a novembro de 2009 e dezembro de 2010 a setembro de 2011 e sobre os quais incidiram juros variáveis de acordo com o período e que, em novembro de 2005, parte desse mútuo foi convertido em integralização de capital da empresa.

**A empresa não comprovou com documentação hábil e idônea a origem e o efetivo ingresso dos valores de mútuo ocorridos no período de agosto de 2004 a dezembro de 2009 impossibilitando à autoridade fiscal a constatação de que realmente havia ocorrido as operações de mútuo com os sócios e a verificação da exatidão dos valores apropriados a título de juros sobre mútuos, motivo pelo qual as correspondentes despesas sobre juros foram consideradas como não comprovada.**

**Em relação aos anos-calendário de 2010 e 2011, a empresa demonstrou que os mútuos contraídos** nesse período se referem à assunção de dívida do fornecedor JARI com os sócios da JAEPEL em contrapartida a quitação de sua obrigação de pagar à JARI pela aquisição de produtos da mesma. Ou seja, houve uma troca de credor da JAEPEL que inicialmente tinha a obrigação de pagar pelos bens adquiridos à JARI e posteriormente, através de mútuos firmados com os sócios, passou a ter a obrigação de pagar o valor que devia à JARI mais os juros firmado com os seus sócios. Ocorre que, nas datas em que foram contraídos os mútuos, a JAEPEL possuía aplicações financeiras com saldos superiores aos mesmos, o que lhe permitiria quitar diretamente sua dívida com o fornecedor ou mesmo o mútuo com os sócios sem a necessidade de suportar despesas de juros. Desta forma, os juros sobre os mútuos com sócios contraídos nos anos-calendário de 2010 e 2011 foram considerados despesas não necessárias. Aqui não se questiona a efetividade da operação, como no caso dos mútuos contraídos no período de agosto de 2004 a dezembro de 2009, mas sim sua necessidade. Portanto, a análise dos documentos que comprovam sua realização se faz desnecessária, haja visto que já havia sido verificada no curso da ação fiscal.

Considerando o exposto, foram analisados os documentos acostados aos autos referentes aos mútuos contraídos no período de agosto de 2004 a dezembro de 2009 e consequente apuração das despesas de juros correspondentes.

Em fase de impugnação, a empresa apensou ao processo 10120.730.937/2014-12, os Anexos A, B, C, D, F G e H (fls. 657 a 691) contendo documentos diversos (embora parciais) referentes aos mútuos com sócios, incluindo transferências bancárias, notas fiscais, comprovantes de pagamentos, contratos, aditivos etc.

Em fase de recurso ordinário, apensou os Anexos KPMG XIV10 a XIX A1-A3 (fls. 15872 a 25.766) com documentação referente aos mútuos com sócios e correspondente comprovação.

O laudo da KPMG concluiu que a JAEPEL possui todos os contratos de mútuo com sócios, cujas operações foram todas escrituradas contábil e fiscalmente de acordo com a legislação aplicável, e que mantém em boa ordem e guarda os documentos fiscais de forma a comprovar os recursos disponibilizados. Acrescentou que os Anexo XV –

Fl. 12 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10120.721691/2015-61

Transferências Bancárias e Anexo XVI- Comprovantes de Pagamento de Duplicatas e Borderôs comprovam os referidos mútuos.

Ao verificar os documentos acima mencionados apensados ao processo em questão, constatou-se tratar de uma quantidade exorbitante (aproximadamente 10.000 documentos) e que os mesmos não foram relacionados ao correspondente lançamento a que se pretendia comprovar.

Vale aqui destacar novamente as palavras de Fabiana Del Padre Tomé (A prova no direito tributário, Editora Noesis, 2005), conforme disposto no Acórdão da DRJ:

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

Como a empresa assim não o fez, intimou-se a mesma, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 01, a apresentar planilha de composição de cada valor lançado nas contas contábeis “Mutuo c/ Sócios – 2201012” no período de agosto de 2004 a dezembro de 2011, indicando o documento comprobatório correspondente (coincidente em data e valores, com indicação da origem e o efetivo ingresso das quantias supridas ao contribuinte) e sua localização exata (fls.) nos autos do processo 10120.730937/2014-12, referenciando cada lançamento ao respectivo contrato de mútuo. Foi intimada, ainda, a apresentar planilha de controle mensal dos valores de mútuo recebidos de cada sócio relacionando-o à composição analítica correspondente.

Uma vez atendida o TIF01, passou-se a analisar os documentos conforme indicação de sua correspondência informada na “Planilha Analítica Mútuos Sócios Fiscalização – Final” apresentada pela empresa.

Constatou-se que houve algumas retificações dos valores disponibilizados pelos sócios em meses específicos formalizadas em documentos nominados “Instrumento Particular de Re-Ratificação de Aditivo de Contrato de Mútuo” assinados pelo sócio e pela empresa, não apresentados por ocasião da ação fiscal, cujas atualizações compuseram a “Planilha Analítica Mútuos Sócios Fiscalização – Final” apresentada pela empresa em atendimento ao TIF01-Diligência. Verificou-se que os mútuos foram disponibilizados por meio de transferências bancárias TED e/ou pagamentos de despesas da JAEPEL relacionadas em borderôs com indicação da participação de cada sócio no montante dos mesmos.

Confrontando os valores relacionados na referida planilha como os correspondentes documentos comprobatórios, foi confirmada a disponibilização da grande maioria dos valores de mútuo registrados pela empresa em sua contabilidade. Em alguns casos, porém, os documentos apresentados/indicados não correspondem ao total do lançamento que se pretende comprovar ou são insuficientes como elemento de prova, conforme relatado na coluna “observação” da subplanilha correspondente a cada sócio na planilha “Apuração Mútuos com sócios e Juros Passivos - Diligência” Ressalta-se que, adicionalmente aos documentos indicados referentes a cada lançamento, foram analisados aqueles relativos a transferências bancárias constantes nos Anexos C e D (fls. 668 a 691) não relacionados na planilha da empresa mas que contribuíram para comprovação total ou parcial dos correspondentes mútuos. Em relação aos pagamentos relacionados nos borderôs, a orientação da planilha da empresa, algumas vezes, indica apenas o próprio borderô com a respectiva participação no pagamento de cada sócio, o que seria insuficiente para sua comprovação. Foram então analisados os extratos bancários de cada sócio incluídos no processo (dezembro de 2005 a julho de 2007) para a comprovação da disponibilização do correspondente montante em data e valor, logrando êxito em vários casos.

Ao final, compôs-se a planilha “Apuração Mútuos com Sócios e Juros Passivos-Diligência”, com a análise individual por sócio dos comprovantes de mútuos

Fl. 13 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10120.721691/2015-61

informados pela empresa e respectiva consolidação; apuração dos juros correspondentes aos mútuos comprovados; comparação dos juros apurados com os registrados na contabilidade e, por fim, apuração dos juros não comprovados. Nessa apuração não foram incluídos os mútuos referentes aos anos-calendário de 2010 e 2011 pois, conforme mencionado anteriormente, os mesmos foram considerados não necessários e, conseqüentemente, as respectivas despesas de juros.

Ressalta-se que o laudo da KPMG, em relação aos anos-calendário de 2010 e 2011, não faz análise específica quanto à necessidade dos mútuos, mas tão somente relata que foi observado pelos balancetes analisados, de igual forma aos do período de 2004 a 2007, que a empresa não dispunha de recursos financeiros para efetuar investimentos como construção do parque fabril, aquisição de máquinas e equipamentos, entre outros, concluindo que tais recursos tiveram que ser obtidos perante terceiros (pessoas físicas).

Ocorre que essa constatação diverge daquela efetuada pela autoridade fiscal no curso da ação fiscal, devidamente comprovada por lançamentos contábeis extraídos do Livro Razão, de que os mútuos foram desnecessários eis que a empresa assumiu dívida de seu fornecedor (JARI) com sócios sujeitando-se a encargos financeiros sendo que, nas datas em que os mútuos foram contraídos, possuía aplicações financeiras escrituradas na conta 11011021, com saldos bem superiores aos mesmos, lhe sendo possível a quitação da sua obrigação diretamente com o fornecedor.

Conclui-se, pois, que foi comprovada grande parte dos mútuos contraídos pela empresa com os sócios no período de agosto de 2004 a dezembro de 2009 tendo sido apurados os correspondentes juros passivos no período fiscalizado (2010 e 2011) e que os mútuos contraídos nos anos-calendário de 2010 e 2011 foram desnecessários, motivo pelo qual os respectivos juros passivos tão bem o são.

Da análise do PAF n. 10120.730937/2014-12, do resultado da diligência nele proferida, bem como do presente lançamento, é possível depreender que a glosa das despesas com mútuos decorreram de dois motivos: (i) falta de comprovação (mútuos contraídos entre 2004 e 2009), e; (ii) falta de necessidade (mútuos contraídos entre 2010 e 2011).

Em que pese naquele lançamento os dois fundamentos levem necessariamente à glosa das despesas, no presente lançamento entendo que possam ter conseqüências distintas face ao fundamento legal do AI.

No primeiro ponto de mérito recursal o Recorrente defende que comprovou a efetividade dos mútuos.

Bom, existiam dúvidas quanto à sua efetividade em relação aos mútuos contraídos entre 2004 e 2009. Quanto aos mútuos contraídos entre 2010 e 2011 o fiscal não questionou a sua existência e atestou a documentação comprobatória. Assim, tal argumento de mérito apenas aproveita aos mútuos realizados entre 2004 e 2009.

E neste ponto, entendo que os argumentos de mérito quanto à efetividade acabam se confundindo com os argumentos de mérito apresentados no item 5.2 do Recurso, que trata da delimitação objetiva do Art. 674 do RIR/99.

Em linhas gerais alega a Recorrente que o referido dispositivo legal tem por finalidade permitir ao fisco a exigência de imposto de renda na fonte nas hipóteses em que a autoridade legal não possui elementos para fiscalizar o destinatário dos pagamentos.

Fl. 14 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.721691/2015-61

Defende ainda que o dispositivo legal trata de situações em que o beneficiário não seja identificado ou não seja comprovada a operação ou sua causa.

Afirma ainda que “a tributação na fonte, de que cogita a norma legal em questão, é reservada para as situações extremas de desvio de recursos da pessoa jurídica em benefício de terceiros não identificados, ou por causas não comprovadas. Justamente por isso, é comum que acusações desse tipo tragam consigo a existência de má fé por parte do contribuinte”.

E conclui aduzindo que não se deve confundir causa dos pagamentos com necessidade das despesas.

Pois bem, nesse ponto entendo assistir razão à Recorrente. Cito novamente o dispositivo legal que fundamenta o lançamento:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61](#)).

**§1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º](#)).**

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º](#)).

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º](#)).

Da análise do referido dispositivo legal é possível concluir que no caso dos autos não se pode cogitar se tratar de pagamento a beneficiário não identificado. Os pagamentos foram realizados aos sócios tendo como fundamento o pagamento de mútuos contraídos. Isso foi a base e fundamento dos referidos lançamentos. Portanto, os beneficiários estão claramente identificados.

Não sendo caso de aplicação da hipótese prevista do caput, apenas resta como fundamento o §1º que estende a incidência do caput aos pagamentos efetuados a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não comprovada a operação ou sua causa.

E exatamente este que foi o fundamento do lançamento. Agora resta analisar o devido enquadramento ao tipo legal.

Não existem dúvidas que os pagamentos foram efetuados aos sócios (o que desde já afasta a não identificação do beneficiário). Assim, nesta parte a tipificação se enquadra.

Entretanto, quanto à tipificação de não comprovação da operação ou causa que resultaram nos pagamentos, entendo possuir parcial razão o Recorrente.

Fl. 15 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.721691/2015-61

Isto porque, como já relatado, os fundamentos para a glosa de despesas realizada no PAF n. 10120.730937/2014-12 foram distintos.

Quanto aos juros pagos no período fiscalizado, decorrente dos mútuos contraídos entre 2004 e 2009 o fundamento da glosa foi a falta de comprovação dos mútuos.

Neste particular, não restando comprovado através de documentação hábil os referidos mútuos, restaria claro o enquadramento ao tipo legal do §1º. do art. 674 do RIR/99.

E assim é que, restando comprovada através da diligência realizada nos autos do PAF n. 10120.730937/2014-12, que grande parte dos mútuos realizados entre agosto de 2004 e dezembro de 2009 foram comprovados, tal resultado tem interferência direta no presente lançamento.

Já quanto aos pagamentos de juros decorrentes dos mútuos contraídos nos anos-calendários de 2010 e 2011, para tal período, não se questionou a existência dos mútuos, mas sim a sua necessidade.

E neste ponto, concordo com o contribuinte quando alega que causa não pode ser confundida com necessidade. A falta de necessidade pode levar à glosa de despesas em razão da liberalidade da sua incorrência, não podendo resultar em redução do resultado tributável da empresa, mas não na exigência do IRRF.

Não há, portanto, enquadramento ao tipo legal que fundamentou o lançamento. Isto porque, quanto aos mútuos contraídos nos anos-calendários de 2010 e 2011: (i) as operações ocorreram e estão comprovadas; (ii) existe causa comprovada da despesa (mútuo).

Ocorre que, mesmo diante de tais premissas e do resultado da diligência realizada nos autos do PAF n. 10120.730937/2014-12, para se prosseguir no julgamento do presente lançamento faz-se imprescindível a conversão do presente julgamento em diligência para que se possa confirmar se a base de incidência do IRRF no presente lançamento se refere aos juros passivos decorrentes dos mútuos comprovados por meio da referida diligência.

Cumprе ressaltar ainda que há uma divergência muito grande entre a base de cálculo dos 2 lançamentos e, além disso, em que pese se tratarem de mútuos contraídos em 2 períodos distintos, os seus efeitos quanto ao pagamento de juros passivos acabam perdurando pelo tempo e os pagamentos tornam-se concomitantes com novos mútuos.

Assim, face o exposto, oriento meu voto por converter o presente lançamento em diligência para que a unidade de origem:

- a) Acoste aos autos o resultado da diligência realizada no PAF n. 10120.730937/2014-12, com as respectivas planilhas que a embasaram;
- b) Verifique se a base de cálculo para a exigência do IRRF no presente lançamento se refere a juros passivos decorrentes dos mútuos contraídos entre agosto de 2004 e dezembro de 2009 ou se dos contraídos entre 2010 e 2011, segregando os referidos valores;

Fl. 16 da Resolução n.º 1401-000.700 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10120.721691/2015-61

- c) Caso se refiram a juros passivos decorrentes dos mútuos contraídos entre agosto de 2004 e dezembro de 2009, elabore planilha excluindo do lançamento as parcelas relativas aos mútuos considerados como comprovados nos termos do resultado de diligência realizada no PAF n. 10120.730937/2014-12, e;
- d) Caso existam na base de cálculo do presente lançamento pagamentos com juros passivos relativos aos mútuos contraídos nos anos de 2010 e 2011 (comprovados mas reputados como desnecessários), excluí-los da base de cálculo;
- e) Elaborar planilha com recomposição da base de cálculo conforme os critérios acima expostos bem como relatório conclusivo;
- f) Intimar o Recorrente do resultado para que se manifeste no prazo de 30 dias.
- g) Após, retornem os autos para este Relator prosseguir no julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva