



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10166.728840/2017-58
ACÓRDÃO	1003-004.589 – 1ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GLOBAL PARTICIPACOES EMPRESARIAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

Não é nula a decisão que enfrenta as questões essenciais da controvérsia.

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Afastada a multa qualificada, mas não comprovado pagamento antecipado relativo aos tributos e períodos autuados, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

OMISSÃO DE RECEITAS. LOCAÇÃO DE IMÓVEL.

Mantém-se a tributação das receitas de locação quando comprovada a existência de contrato celebrado pela pessoa jurídica e não demonstrada sua rescisão antecipada ou a cessação das obrigações contratuais.

LUCRO PRESUMIDO. RECEITAS DE LOCAÇÃO. PERCENTUAL DE 32%.

As receitas decorrentes da locação de imóveis submetem-se ao percentual de presunção de 32%, não lhes sendo aplicável a redução prevista para pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONTRATOS DE MÚTUO. ORIGEM COMPROVADA.

Contratos, extratos bancários, autorizações de transferência e registros contábeis coerentes entre si comprovam a origem e a natureza dos créditos bancários para afastar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA. OPERAÇÕES COMPROVADAS.

Identificados os beneficiários e demonstradas documentalmente as causas dos desembolsos, não incide IRRF sobre pagamentos sem causa, ainda que as operações envolvam transferências indiretas, cessão de crédito,

aquisição imobiliária ou despesas cuja dedutibilidade não esteja comprovada.

MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A omissão de receitas de locação, desacompanhada de artifício, falsidade, simulação ou outra conduta autônoma destinada a ocultar o fato gerador, não autoriza a qualificação da multa de ofício.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ACUSAÇÃO GENÉRICA. INFRAÇÃO REMANESCENTE.

Afastada a maior parte das infrações que fundamentavam a imputação global, a manutenção da responsabilidade do administrador exige demonstração específica de sua conduta quanto à infração remanescente. Ausente a individualização, deve ser excluído do polo passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer o recurso voluntário do contribuinte e do responsável tributário; quanto ao recurso do contribuinte, rejeitam as preliminares suscitadas para, no mérito, dar provimento parcial com o fito de cancelar as exigências relativas a omissão de receita presumida com base em depósito bancário de origem não comprovada, cancelar a exigência de IRRF por pagamentos sem causa, e reduzir a multa qualificada para o patamar de 75%; quanto ao recurso do responsável tributário, dar provimento para afastar a responsabilidade imputada.

Assinado Digitalmente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Helder Jorge dos Santos Pereira

Junior, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração lavrados contra Global Participações Empresariais Ltda., referentes aos anos-calendário 2012 a 2014, relativos a IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRRF, bem como à responsabilização solidária do sócio-administrador Fernando Mendonça França. O crédito tributário lançado totalizou R\$ 1.912.855,32, já incluída multa qualificada de 150%.

A fiscalização apontou as seguintes infrações e demais consequências impositivas.

1. Omissão de receitas de locação ou cessão de bens

A primeira infração decorreu da constatação de que a empresa recebia mensalmente valores relativos à administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis ou direitos, sem emissão das respectivas notas fiscais.

A fiscalização considerou omitidas receitas mensais de aproximadamente R\$ 3.490,84, de janeiro de 2012 a outubro de 2014. Os valores foram tratados como receitas de atividade submetida ao percentual de presunção de 32%.

2. Venda de imóvel

A fiscalização também examinou o recebimento de R\$ 1.000.000,00 relacionado à venda de um terreno.

A contabilidade registrava esses valores como receita, e a empresa havia recolhido IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. A fiscalização, contudo, entendeu que a tributação realizada foi **insuficiente**, refez a base de cálculo e deduziu, de ofício, os tributos já declarados e pagos.

3. Depósitos bancários de origem não comprovada

A fiscalização analisou a movimentação da conta corrente nº 81.352-4, agência nº 4301-0, do Banco Sicoob, e intimou a empresa a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos créditos bancários.

Foram considerados depósitos de origem não comprovada:

Data	Valor
30/07/2014	R\$ 700.000,00
13/08/2014	R\$ 95.000,00
22/08/2014	R\$ 900.000,00

31/10/2014	R\$ 20.000,00
Total	R\$ 1.715.000,00

Diante da falta de comprovação considerada satisfatória, os valores foram tratados como omissão de receitas por presunção legal, com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Para o IRPJ e a CSLL, a fiscalização aplicou o percentual de presunção de **32%**.

4. Multa qualificada

Os lançamentos foram acompanhados de multa de ofício qualificada de 150%, além dos juros de mora calculados pela Selic. O enquadramento indicado foi o art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996, na redação vigente na época.

A qualificação foi aplicada de maneira uniforme às infrações, com base na compreensão de que não se tratava de simples erro eventual, mas de conduta consciente e reiterada, caracterizada especialmente por: (i) falta de emissão de documentos fiscais; (ii) omissão prolongada de receitas; (iii) ausência de comprovação da origem de expressivos depósitos; (iv) ausência de comprovação da causa e do destino de saídas bancárias; (v) insuficiência ou inadequação da escrituração e dos documentos apresentados.

5. Responsabilidade tributária do sócio-administrador

A fiscalização atribuiu responsabilidade solidária a **Fernando Mendonça França**, invocando tanto o art. 124 do CTN quanto o art. 135, III.

A motivação apresentada foi a seguinte: (i) Fernando possuía 99% do capital e era o administrador com amplos poderes; (ii) teria sido o real beneficiário dos recursos omitidos; (iii) as irregularidades não poderiam ter ocorrido sem seu conhecimento e consentimento; (iv) ausência de declaração de tributos e de escrituração bancária devidamente comprovada; interesse comum nos fatos geradores e atuação pessoal ilícita na qualidade de administrador.

O contribuinte apresentou a impugnação (fls. 463-492) com as seguintes alegações:

1. Nulidade do lançamento em razão do cerceamento ao direito de defesa

Sustenta-se que os autos de infração não foram acompanhados de todos os elementos indispensáveis à comprovação das acusações, especialmente extratos bancários e documentos mencionados no Termo de Verificação Fiscal. Afirmar que a fiscalização desconsiderou

as explicações e provas apresentadas e não realizou as diligências necessárias para verificar os fatos.

A defesa invoca os arts. 25 e 38 do Decreto nº 7.574/2011 e argumenta que o lançamento deve conter todos os elementos de convicção e prova indispensáveis. A ausência desses documentos comprometeria a liquidez e certeza do crédito e dificultaria o exercício do contraditório e da ampla defesa.

A peça sustentou, assim, a nulidade ou a improcedência dos lançamentos por falta de prova do fato gerador e por superficialidade da investigação fiscal.

2. Omissão de receitas de locação ou cessão de bens

A fiscalização teria presumido indevidamente que a Global recebeu aluguéis durante todo o período contratual, mas: (i) não teria sido comprovado que o imóvel denominado “Barracão”, objeto do contrato, pertencia à Global nos anos fiscalizados; (ii) os depósitos mencionados pela fiscalização teriam ocorrido em conta de terceiro, e não em conta da pessoa jurídica; (iii) a fiscalização não juntou extratos que demonstrassem o efetivo recebimento dos aluguéis pela Global; (iv) a continuidade dos pagamentos até outubro de 2014 foi meramente presumida; (v) o contrato não teria sido mantido até seu termo final, pois uma inundação, em março de 2013, teria levado a Polifiltro a desocupar o imóvel; (vi) os rendimentos de 2012 pertenceriam à pessoa física de Fernando Mendonça França, e não à sociedade.

Ademais, alegou que o percentual de presunção deveria ter sido de 16%.

3. Alienação de imóvel

A operação teria sido regularmente registrada na contabilidade e submetida à tributação. Assim, não haveria omissão de receita, mas, no máximo, eventual divergência na forma de apuração.

A fiscalização não teria demonstrado com precisão qual seria o erro cometido pela contribuinte, nem individualizado adequadamente a diferença tributável, limitando-se a requalificar a operação e a exigir tributos já contabilizados e, em parte, recolhidos.

4. Depósitos bancários de origem não comprovada

Alegou-se que os recursos provinham da Comércio Regional de Alimentos Ltda.; os lançamentos estavam registrados no histórico das contas contábeis; foram apresentados contratos de mútuo entre a Comércio Regional de Alimentos e a Global; e foram juntados extratos bancários e autorizações dadas pela remetente ao Banco Sicoob para transferência dos valores à impugnante.

Afirma-se ainda que deveria ter sido aplicado o coeficiente de presunção de **8%**, correspondente à atividade de incorporação imobiliária, e não o percentual de 32%.

5. IRRF sobre pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados

A defesa afirma que as saídas bancárias consideradas pagamentos sem causa estavam justificadas por documentos e registros contábeis.

Especificamente, sustenta que Fernando Mendonça França emprestou R\$ 500.000,00 à Global; parte dos recursos teria sido transferida diretamente da conta de Fernando para credor da empresa; em 2013, a sociedade amortizou R\$ 465.000,00 desse empréstimo, mediante pagamentos de R\$ 250.000,00, R\$ 180.000,00 e R\$ 35.000,00; esses pagamentos estariam refletidos na conta contábil de empréstimo.

Ademais, o débito de R\$ 59.532,00 corresponderia ao sinal pago pela aquisição de duas unidades imobiliárias no Condomínio Residencial Chapada Diamantina; e os valores de R\$ 1.845,11 e R\$ 1.230,36 corresponderiam à compra de passagens aéreas para deslocamento de dirigente da empresa.

6. Multa qualificada

Contesta a multa qualificada, por considerar que aduz que (i) não houve demonstração individualizada de dolo, fraude ou simulação; (ii) a mera omissão de receitas ou inexatidão declarativa não é suficiente para qualificação; (iii) a existência de registros contábeis e a apresentação de documentos seriam incompatíveis com a intenção de ocultar os fatos da fiscalização; (iv) a falta de comprovação da causa de um pagamento poderia justificar, quando muito, a exigência tributária, mas não demonstraria, por si só, fraude; e a autoridade utilizou fundamentação genérica e comum a todas as infrações, sem indicar atos concretos de sonegação ou fraude.

7. Decadência em razão da desqualificação da multa

Requer a decadência de parte do auto de infração em razão da desqualificação da multa, o que implicaria a aplicação da regra do art. 150, §4º do CTN, e não a do art. 173.

8. Responsabilidade tributária

Requer a exclusão do responsável tributário do polo passivo da relação tributária.

Por seu turno, o responsável tributário apresentou a impugnação (fls. 435-448) em que aduz, em síntese, que foi incluído no polo passivo apenas por ser sócio majoritário e

administrador da empresa, o que não basta para caracterizar responsabilidade tributária. Afirma que a fiscalização não individualizou qualquer ato seu praticado com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto, nem demonstrou interesse jurídico comum na situação constitutiva dos fatos geradores. Também aponta inconsistência entre os fundamentos baseados nos arts. 124, I e II, e 135 do CTN. Ao final, requer sua exclusão da responsabilidade pelos créditos tributários lançados contra a pessoa jurídica.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA) rejeitou as preliminares de nulidade e afastou a alegação de decadência, entendendo regular o procedimento fiscal e comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, circunstância que justificaria a aplicação da regra decadencial do art. 173, I, do CTN.

No mérito, a decisão se posicionou como se segue.

1. Receitas de aluguel

Manteve integralmente a autuação referente aos aluguéis, por ter considerado a existência do contrato de locação celebrado pela própria Global Participações com a Polifiltro, com vigência de novembro de 2009 a outubro de 2014; que o próprio sócio-administrador informara à fiscalização que os valores recebidos correspondiam a esse contrato; que a receita deveria ser reconhecida pelo regime de competência, independentemente do efetivo pagamento; que a ocorrência policial relativa à inundação do imóvel não demonstrava a rescisão do contrato; que não foram apresentados distrato, documentos de cessação dos pagamentos ou outra prova do encerramento antecipado; que a alegação de que o imóvel ou os rendimentos pertenciam à pessoa física contradizia o contrato e as informações anteriormente prestadas pelo sócio.

A decisão também rejeitou o pedido de utilização do percentual de 16%, por considerar aplicável o percentual de 32%, uma vez se tratar de receita de locação ou cessão de bens, enquadrada no art. 519, § 1º, III, “c”, do RIR/1999.

2. Venda do terreno por R\$ 1.000.000,00

Nesse tema, a defesa obteve êxito completo.

3. Depósitos bancários de origem não comprovada

A DRJ manteve integralmente a exigência sobre os depósitos bancários de origem não comprovada.

Apesar da defesa ter apresentado contratos de mútuo celebrados com a Comércio Regional de Alimentos Ltda, a decisão os considerou insuficientes porque: (i) eram instrumentos

particulares sem registro público; (ii) envolviam empresas e pessoas com vínculos familiares; (iii) não foram acompanhados de prova do retorno dos valores, pagamento de juros, quitação ou outros elementos que demonstrassem a efetiva execução dos empréstimos; (iv) a simples indicação de quem transferiu os recursos não esclareceria a natureza jurídica da operação; e (v) a contabilização isolada não provaria a origem dos depósitos.

Também manteve o percentual de 32%, porque, não sendo identificada a atividade a que se referia a receita omitida, seria aplicável o maior percentual entre as atividades exercidas pela pessoa jurídica.

4. IRRF sobre pagamentos sem causa

Quanto aos pagamentos de R\$ 1.845,11 e R\$ 1.230,36, a decisão de piso reconheceu que os documentos demonstravam a compra de passagens em nome do sócio. Contudo, considerou não comprovado que as viagens estavam relacionadas à atividade operacional da empresa.

No tocante à alegação de aquisição de unidades imobiliárias relativamente ao débito de R\$ 59.532,00, a DRJ entendeu que: (i) o contrato apresentado era particular e não registrado; (ii) o documento estava incompleto e não continha todas as cláusulas ou a descrição integral dos imóveis; (iii) havia divergência entre a data do contrato e a data do pagamento; (iv) não foram apresentados documentos posteriores capazes de demonstrar a conclusão do negócio e a transferência dos direitos.

Quanto a pagamentos ao sócio por suposto empréstimo, segundo alegado se refeririam a empréstimo por Fernando Mendonça França de R\$ 500.000,00 à empresa e que os pagamentos posteriores, totalizando R\$ 465.000,00, correspondiam à restituição do mútuo, a DRJ manteve o lançamento porque não considerou comprovada a efetividade do empréstimo. Entendeu que os registros contábeis e as alegadas transferências triangulares não demonstravam, de forma suficiente, a obrigação da empresa perante o sócio, a entrega dos recursos, as condições do mútuo e sua posterior quitação.

5. Multa qualificada

Também foi mantida integralmente pela autoridade julgadora de primeiro grau a qualificação das multas.

Para tal, considerou o conjunto das condutas: (i) recebimento reiterado de aluguéis não oferecidos à tributação; (ii) movimentações financeiras sem documentação suficiente; (iii) utilização de contas da pessoa jurídica e do sócio; (iv) transferências triangulares sem

comprovação; (v) ausência reiterada de registros e documentos capazes de explicar ingressos e saídas.

A repetição das infrações afastaria a hipótese de mero erro e revelaria intenção de impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores.

6. Responsabilidade tributária do sócio-administrador

A responsabilidade de Fernando Mendonça França foi mantida pela decisão de piso, na qual se destacou: (i) possuir 99% das quotas; (ii) era o administrador de direito e de fato durante todo o período; (iii) participava das operações financeiras examinadas; (iv) recebia em conta pessoal valores relativos aos aluguéis da empresa; (v) estava envolvido em transferências triangulares entre a empresa, sua conta e terceiros; (vi) seria o principal beneficiário das operações consideradas irregulares.

A decisão entendeu que as infrações não poderiam ter ocorrido sem sua participação direta e aplicou o art. 135, III, do CTN. Embora também mencione o art. 124, a conclusão foi construída principalmente sobre a atuação pessoal do administrador em infração à lei.

Dos recursos voluntários

Tanto a contribuinte (fls. 600-672), quanto o responsável (fls. 675-685), apresentaram recursos voluntários tempestivos.

O contribuinte alegou o que se segue.

Preliminarmente, requer a nulidade da decisão de piso por ausência de enfrentamento completo de teses defensivas e por fundamentação insuficiente. Para tal, invoca-se o art. 489 do CPC e alega-se cerceamento do direito de defesa.

Receitas de locação

Quanto às receitas de locação, o recurso voluntário sustenta que o lançamento foi construído sem prova suficiente da ocorrência dos fatos geradores. A fiscalização teria partido de contrato de locação celebrado entre a Global Participações e a Polifiltro e, tomando como referência o último aluguel identificado, no valor de R\$ 3.490,84, presumido que a mesma quantia continuou sendo auferida mensalmente até outubro de 2014, por não haver notícia formal de rescisão contratual. Para a recorrente, essa conclusão representa presunção sem previsão legal, pois o simples prazo constante do contrato não comprovaria que a locação efetivamente

perdurou, que os pagamentos continuaram sendo realizados ou que os valores foram recebidos pela pessoa jurídica.

A empresa afirma que a fiscalização não demonstrou a titularidade do imóvel pela Global durante os períodos autuados, não juntou os extratos bancários que comprovariam os depósitos relativos aos aluguéis e tampouco intimou a locatária para informar se houve pagamento, por quanto tempo e a quem os valores foram entregues. Segundo o recurso, os créditos bancários identificados em 2012 ingressaram em conta de Fernando Mendonça França, e não em conta da pessoa jurídica, razão pela qual os respectivos rendimentos pertenceriam à pessoa física. Para os períodos posteriores a dezembro de 2012, sustenta não existir sequer relação de depósitos que desse suporte à acusação.

A recorrente também afirma que o imóvel foi desocupado após uma inundação ocorrida em março de 2013, e juntou registro desta ocorrência. Critica a decisão da DRJ por ter considerado insuficiente esse documento e exigido distrato formal ou prova da cessação dos pagamentos. Na visão da empresa, a decisão teria invertido indevidamente o ônus da prova, impondo-lhe a demonstração de um fato negativo (inexistência de continuidade da locação e dos recebimentos), quando competiria à fiscalização provar que o contrato permaneceu em execução e que as receitas foram efetivamente auferidas. O recurso qualifica essa exigência como “prova diabólica”.

A defesa rejeita ainda o fundamento da DRJ de que o contrato, por si só, seria suficiente para o reconhecimento das receitas segundo o regime de competência. Argumenta que o contrato apenas demonstra a existência inicial da relação locatícia, não comprovando sua execução durante todo o período presumido. Alega que o Fisco não poderia transformar a ausência de distrato em prova positiva da continuidade do negócio, especialmente diante do indício de desocupação do imóvel.

Com base nisso, pede o cancelamento integral dessa parte do lançamento por falta de prova da materialidade da omissão de receitas. Subsidiariamente, caso se reconheça a existência de receitas de locação em 2012, sustenta que o percentual de presunção deveria ser reduzido de 32% para 16%, porque naquele ano a empresa não teria auferido outras receitas e o montante anual da locação estaria abaixo do limite legal então aplicável. O recurso afirma que a DRJ não enfrentou adequadamente essa tese, pois se limitou a citar a regra geral de 32% para locação de bens, sem examinar a alegada hipótese de percentual reduzido.

Omissão de receita presumida em depósitos de origem não comprovada

Quanto à omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, o recurso voluntário contesta a tributação dos quatro créditos que totalizam R\$ 1.715.000,00, correspondentes aos valores de R\$ 700.000,00, R\$ 95.000,00, R\$ 900.000,00 e R\$ 20.000,00, recebidos em 2014. A recorrente sustenta que não se está diante de depósitos sem origem

identificada, pois os valores teriam sido transferidos pela Comércio Regional de Alimentos Ltda. e registrados na contabilidade da Global Participações em conta específica de empréstimos.

Afirma que a comprovação não decorre apenas dos registros contábeis. Para cada operação, teriam sido apresentados contratos de mútuo, extratos bancários da remetente e da destinatária e autorizações da Comércio Regional de Alimentos ao Banco Sicoob para efetuar as transferências em favor da recorrente. Sustenta, assim, existir um conjunto convergente de provas da fonte dos recursos e da natureza declarada das operações. Invoca o art. 226 do Código Civil para defender o valor probatório da escrituração, especialmente porque os registros estariam confirmados por documentação externa.

A recorrente critica a fiscalização por ter desconsiderado esses elementos e por não ter intimado ou investigado a empresa remetente para verificar a causa das transferências. Segundo sua tese, uma vez identificada a pessoa de quem os recursos partiram, não poderia o Fisco manter automaticamente a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, exigindo ainda que o contribuinte demonstrasse a causa jurídica e a tributação da operação. Caberia à autoridade aprofundar a investigação e, se fosse o caso, submeter os valores à disciplina tributária correspondente à sua verdadeira natureza.

O recurso também impugna os fundamentos utilizados pela DRJ para considerar insuficientes os contratos de mútuo. Afirma não haver base legal para negar eficácia probatória a contratos particulares apenas porque não foram registrados em cartório. Além disso, considera contraditória a conclusão de inexistência de comprovação material dos empréstimos, uma vez que os instrumentos estariam acompanhados dos extratos, das autorizações bancárias e dos lançamentos contábeis que demonstrariam o efetivo trânsito dos recursos.

A recorrente formula ainda uma tese autônoma relacionada à contabilização. Sustenta que, estando as contas bancárias e suas contrapartidas devidamente escrituradas, não seria cabível presumir omissão de receitas com fundamento exclusivo nos depósitos. Nessa situação, a investigação deveria recair sobre a validade dos lançamentos contábeis e sobre eventual artificialidade dos mútuos, e não simplesmente considerar omitidos os valores creditados. Para amparar esse argumento, cita precedentes administrativos no sentido de que a identificação e a contabilização da origem impediriam o aperfeiçoamento da presunção legal.

Subsidiariamente, caso seja mantida a omissão de receitas, a empresa contesta o percentual de 32% aplicado na apuração do IRPJ e da CSLL. Afirma que, no ano de 2014, a atividade efetivamente exercida seria a incorporação de empreendimentos imobiliários, indicada pelo CNAE e pela DIPJ, razão pela qual deveriam ser utilizados os percentuais de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL. Critica a DRJ por ter se limitado a aplicar o maior percentual previsto para as atividades da empresa, sem examinar adequadamente a atividade que teria gerado os recursos.

IRRF sobre pagamentos sem causa

O recurso sustenta que todas as saídas de recursos apontadas pela fiscalização possuíam causa identificada, beneficiários conhecidos e suporte documental, razão pela qual não se aplicaria a tributação prevista para pagamentos sem causa.

A principal parcela discutida refere-se à restituição de empréstimo feito por Fernando Mendonça França à recorrente. A defesa afirma que, em 29/02/2012, Fernando emprestou R\$ 500.000,00 à Global Participações, conforme contrato de mútuo, extrato bancário, declaração de imposto de renda da pessoa física e registros contábeis. Como a empresa possuía dívida perante Rodolfo Aurélio Borges de Campos, os recursos teriam sido transferidos diretamente da conta de Fernando para o credor da sociedade. Posteriormente, em 2013, a Global teria amortizado R\$ 465.000,00 desse empréstimo mediante três pagamentos (R\$ 250.000,00, R\$ 180.000,00 e R\$ 35.000,00), operações igualmente registradas na contabilidade. O recurso acrescenta que foram juntados planilhas, balancetes, razões contábeis, extratos, recibos e instrumento de cessão de crédito para demonstrar o retorno dos valores e a vinculação dos pagamentos à obrigação perante o sócio.

A recorrente critica a DRJ por ter considerado essa documentação insuficiente e por haver afirmado que não fora apresentado o contrato relacionado ao pagamento feito a Rodolfo. Sustenta que o instrumento constava das fls. 222/228, acompanhado de registros contábeis coincidentes em datas e valores. Também reapresenta a DIRPF de Fernando e menciona demonstrativo produzido pela própria Receita Federal que reconheceria a existência material da operação de mútuo. Para a defesa, a decisão de primeira instância não examinou adequadamente o conjunto probatório e, por isso, seria carente de fundamentação.

Quanto ao pagamento de R\$ 59.532,00, a empresa afirma que se tratou de sinal pela aquisição de duas unidades imobiliárias no Condomínio Residencial Chapada Diamantina. A operação estaria respaldada por instrumento particular com firmas reconhecidas e pelo respectivo registro contábil. O recurso esclarece que duas folhas do contrato deixaram de ser juntadas à impugnação por erro de digitalização e apresenta, em segundo grau, a íntegra do documento. Sustenta que a diferença de pouco mais de 45 dias entre a assinatura do contrato e o pagamento não compromete a operação e que a falta de registro público não retira do instrumento sua aptidão para comprovar a posse e a causa do desembolso.

Em relação aos valores de R\$ 1.845,11 e R\$ 1.230,36, a recorrente afirma que correspondem à aquisição de passagens aéreas para deslocamento do dirigente da empresa. Teriam sido juntados os bilhetes e os comprovantes dos pagamentos feitos à agência de viagens. A defesa contesta o fundamento adotado pela DRJ, que exigiu prova da necessidade e da vinculação das viagens à atividade empresarial com base no art. 299 do RIR/1999. Argumenta que esse dispositivo disciplina a dedutibilidade de despesas operacionais, matéria distinta da incidência do IRRF sobre pagamentos sem causa. Para afastar a exigência, bastaria demonstrar a causa do pagamento e identificar o beneficiário, o que teria sido feito pelos documentos apresentados.

Multa qualificada

Quanto à multa qualificada de 150%, o recurso sustenta que a fiscalização não comprovou nenhuma conduta dolosa enquadrável nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/1964.

A recorrente afirma que a autoridade fiscal aplicou a qualificação de forma linear a todas as infrações, apoiando-se, essencialmente, na incompatibilidade entre as declarações e a movimentação bancária, na falta de comprovação de lançamentos contábeis, na ausência de documentos relativos a saques e depósitos elevados e na utilização de recursos de terceiros à margem da contabilidade. Segundo o recurso, tais circunstâncias poderiam, quando muito, fundamentar as próprias exigências tributárias, mas não demonstrariam, por si sós, a intenção deliberada de ocultar fatos geradores.

A defesa também questiona a decisão da DRJ por ter caracterizado o dolo pela multiplicidade e reiteração das infrações, do descumprimento de obrigações tributárias, das movimentações sem respaldo documental e do recebimento reiterado de aluguéis sem tributação. Argumenta que esse raciocínio utiliza a própria descrição das infrações como fundamento para agravar a penalidade, sem indicar qualquer artifício, falsidade, dissimulação ou outra conduta adicional reveladora de sonegação ou fraude.

Invoca, nesse sentido, jurisprudência administrativa segundo a qual a omissão de receitas, inclusive quando apurada por presunção legal, não autoriza automaticamente a multa qualificada. Para a recorrente, a exasperação depende de fundamentação específica e de prova do evidente intuito de fraude, não bastando a falta de declaração ou de recolhimento dos tributos.

Acrescenta que parte relevante das operações possuía documentação e explicação econômica, de modo que a divergência sobre a suficiência dessas provas não poderia ser equiparada a dolo, fraude ou simulação.

Ao final, requer que, caso subsista alguma parcela do lançamento, a multa seja reduzida de **150% para 75%**, por ausência das condições legais para sua qualificação.

Responsabilidade tributária

O contribuinte questiona também a atribuição de responsabilidade à pessoa física, a qual também apresentou recurso tempestivo às fls. 675-685, o qual é dirigido a questionar exclusivamente a sua posição no polo passivo da relação tributária.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro **Guilherme Adolfo dos Santos Mendes**, Relator

Das preliminares**Alegação de cerceamento de defesa**

Diferentemente da peça impugnatória do contribuinte, não se requer a nulidade do lançamento por violação de direito de defesa, mas sim a sua improcedência por falta de prova.

Em seu lugar, o contribuinte requer a nulidade da decisão de piso.

Nada obstante, essa preliminar deve ser rejeitada. A decisão enfrentou as questões essenciais submetidas a julgamento e apresentou fundamentos suficientes para a manutenção parcial dos lançamentos. Não se caracterizou, assim, preterição do direito de defesa. Eventual ausência de exame específico de algum argumento, ou eventual incorreção dos fundamentos adotados, constitui matéria a ser apreciada no mérito pelo órgão recursal e não justifica o retorno dos autos à primeira instância.

Alegação de decadência

A recorrente suscita a decadência dos créditos relativos ao ano-calendário de 2012, condicionando sua pretensão ao afastamento da multa qualificada.

Embora a qualificação da penalidade não deva subsistir, como decidimos abaixo, tal circunstância não implica, por si só, a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN. A incidência dessa regra pressupõe a existência de pagamento antecipado sujeito à homologação, ainda que parcial, relativamente ao tributo e ao período de apuração considerado.

No caso, não foi comprovado qualquer recolhimento antecipado de IRPJ, CSLL, PIS ou Cofins nos períodos abrangidos pelo lançamento. Ao contrário, a própria argumentação defensiva, ao sustentar que as receitas de locação não pertenciam à pessoa jurídica e que não foram apontadas outras receitas em 2012, não oferece elemento que indique a realização de pagamento sujeito à homologação.

Ausente pagamento antecipado, o prazo decadencial rege-se pelo art. 173, I, do CTN, independentemente do afastamento da qualificação da multa. Para os fatos geradores ocorridos em 2012, o prazo iniciou-se em 1º de janeiro de 2013 e encerrou-se em 31 de dezembro de 2017. Tendo a contribuinte sido cientificada dos autos de infração em 18 de outubro de 2017, o lançamento foi tempestivamente constituído.

Rejeito, pois, a alegação de decadência.

Do mérito**Omissão de receitas decorrente de locação de imóvel**

Entendo que, quanto às receitas de locação, o recurso deve ser negado.

Há contrato de locação celebrado pela própria Global Participações com a Polifiltro, com vigência de 1º/11/2009 a 31/10/2014, e houve declaração do próprio sócio-administrador de que os valores examinados correspondiam aos aluguéis decorrentes desse contrato. A fiscalização também constatou que tais receitas não estavam registradas na contabilidade da pessoa jurídica.

Nesse contexto, a alegação de que o imóvel não pertencia à Global não é suficiente para afastar a exigência. A tributação da receita de locação decorre da posição contratual da empresa como locadora e titular do direito aos aluguéis, não necessariamente da prova do domínio imobiliário. Além disso, a afirmação de que os rendimentos pertenciam à pessoa física contradiz o contrato apresentado e a explicação anteriormente fornecida pelo próprio administrador. O fato de alguns valores terem sido creditados em conta pessoal do sócio também não descaracteriza, por si só, a receita da pessoa jurídica. Pelo contrário, representa recebimento de receita empresarial por intermédio do administrador, mais um elemento a caracterizar as condutas dolosas da administração da pessoa jurídica, como examinaremos mais adiante em tópico específico.

Também não procede a alegação de “prova diabólica”. Demonstrada a existência do contrato e sua vigência até outubro de 2014, a rescisão antecipada constitui fato modificativo ou extintivo da obrigação contratual, cuja prova estava plenamente ao alcance da contribuinte. A ocorrência policial comprova a inundação e eventuais danos, nada mais. Não comprova que o contrato tenha sido rescindido, que a locatária tenha devolvido o imóvel ou que tenha cessado definitivamente a obrigação de pagar. Poderiam ter sido apresentados distrato, comunicação entre as partes, entrega das chaves, alteração cadastral, comprovantes de mudança, escrituração da locatária ou qualquer outro elemento contemporâneo. Nada disso aparece indicado nos autos.

Quanto ao percentual de presunção, a recorrente sustenta ser aplicável o coeficiente reduzido de 16%, com fundamento no limite anual de receita bruta e em orientação administrativa por ela reproduzida.

Nada obstante, as receitas decorrentes da administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza encontram-se expressamente submetidas ao percentual de 32%, nos termos do art. 15, § 1º, III, “c”, da Lei nº 9.249/1995.

O percentual reduzido de 16%, previsto no art. 40 da Lei nº 9.250/1995 para determinadas pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral, não alcança as receitas de locação de imóveis próprios. A própria Lei nº 9.249/1995 distingue, em alíneas autônomas, a prestação de serviços em geral e a administração, locação ou cessão de bens e direitos. A identidade do percentual ordinário de 32% não autoriza estender à segunda atividade o benefício legal concedido à primeira.

A locação de imóvel próprio não se qualifica como prestação de serviço para esse fim. Por conseguinte, ainda que a receita bruta anual da recorrente não tenha ultrapassado R\$ 120.000,00 e ainda que não tenham sido identificadas outras receitas no ano-calendário de 2012, tais circunstâncias não autorizam a adoção do percentual de 16%.

A solução de consulta regional invocada no recurso não altera essa conclusão. Além de não possuir força normativa apta a modificar a lei, a orientação ali reproduzida amplia indevidamente o alcance do art. 40 da Lei nº 9.250/1995 para atividade que o legislador tratou separadamente.

Depósitos bancários de origem não comprovada

A recorrente insurge-se contra a exigência decorrente de quatro créditos bancários, recebidos no ano-calendário de 2014, nos valores de R\$ 700.000,00, R\$ 95.000,00, R\$ 900.000,00 e R\$ 20.000,00, que totalizam R\$ 1.715.000,00. A fiscalização considerou não comprovada a origem dos recursos e aplicou a presunção de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

A defesa sustenta que os valores decorreram de contratos de mútuo celebrados com a Comércio Regional de Alimentos Ltda. e que as operações estariam comprovadas pelos instrumentos contratuais, pelos registros contábeis, pelos extratos bancários das duas empresas e pelas autorizações dirigidas pela mutuante ao Banco Sicoob para transferência dos recursos em favor da recorrente.

Nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em contas bancárias em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações. A presunção legal opera, portanto, quando o sujeito passivo não demonstra satisfatoriamente a procedência e a natureza dos créditos examinados.

A comprovação da origem não se satisfaz, em regra, com a mera indicação nominal da pessoa que efetuou a transferência. A identificação da fonte imediata dos recursos não é necessariamente equivalente à demonstração da natureza da operação. Para afastar a presunção legal, é necessário que o conjunto probatório permita estabelecer a vinculação entre o depósito e uma operação determinada, que não corresponda a receita omitida.

No caso concreto, contudo, a recorrente não se limitou a identificar a pessoa jurídica remetente dos recursos. Foram apresentados contratos de mútuo celebrados com a Comércio Regional de Alimentos Ltda. (fls. 494 e seguintes), nos quais se encontra indicada a causa jurídica das transferências com a precisa identificação dos valores. Os contratos estão acompanhados de extratos bancários que demonstram a saída dos recursos da conta da mutuante e seu correspondente ingresso na conta da recorrente, em datas e valores coerentes com os instrumentos apresentados.

Constam ainda autorizações emitidas pela Comércio Regional de Alimentos ao Banco Sicoob para que fossem realizadas as transferências em favor da Global Participações. As operações foram registradas na escrituração contábil da recorrente como obrigações decorrentes dos empréstimos, em conta de passivo correspondente.

O exame conjunto dessa documentação revela coerência entre: (i) os valores previstos nos contratos; (ii) as datas e os valores das autorizações bancárias; (iii) os débitos verificados na conta da mutuante; (iv) os créditos correspondentes na conta da recorrente; (v) e os lançamentos realizados na escrituração contábil.

Há, assim, uma cadeia documental harmônica que demonstra não apenas a fonte imediata dos recursos, mas também a natureza jurídica atribuída às transferências e sua efetiva realização.

A decisão recorrida considerou insuficientes os contratos, entre outras razões, porque se tratava de instrumentos particulares não registrados, celebrados entre pessoas jurídicas vinculadas, sem demonstração do pagamento de juros ou da posterior restituição dos valores. Tais circunstâncias, embora recomendem exame cuidadoso da documentação, não são suficientes, isoladamente, para desqualificar as operações.

O registro em Cartório de Títulos e Documentos não constitui requisito de validade do contrato de mútuo entre as partes. Sua ausência pode reduzir a força probatória do instrumento perante terceiros quando ele se apresenta desacompanhado de outros elementos, mas não autoriza ignorá-lo quando sua execução material está confirmada por documentos bancários e contábeis.

Também não constitui requisito necessário à validade do mútuo a previsão ou o efetivo pagamento de juros. O empréstimo pode ser gratuito, especialmente em relações entre sociedades vinculadas, sem que essa circunstância descaracterize automaticamente a operação. Da mesma forma, a ausência de comprovação da restituição durante o período fiscalizado não demonstra que os recursos constituam receita. A obrigação pode permanecer registrada no passivo e ser liquidada em período posterior.

O vínculo existente entre as partes igualmente não basta para desconsiderar os mútuos. Operações entre pessoas relacionadas exigem maior rigor probatório, mas não se presumem fictícias. Para afastar a documentação apresentada seria necessário demonstrar concretamente a simulação ou a artificialidade das transferências, o que não resulta apenas da proximidade entre os participantes.

Conclui-se, portanto, que a recorrente comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos créditos bancários examinados.

Diante do exposto, **deve ser dado provimento ao recurso voluntário para cancelar a exigência decorrente da omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no montante de R\$ 1.715.000,00.**

Ficam prejudicadas, assim, as demais alegações relativas a essa infração.

IRRF sobre pagamentos sem causa

Quanto aos pagamentos de R\$ 1.845,11 e R\$ 1.230,36, a exigência deve ser cancelada.

A hipótese do art. 674 do RIR/1999 alcança pagamentos efetuados a beneficiário não identificado ou sem comprovação da operação ou de sua causa. Não se confunde com a discussão sobre a dedutibilidade da despesa operacional. A DRJ utilizou o art. 299 do RIR/1999 para exigir demonstração de que as viagens eram necessárias às atividades da empresa, mas essa circunstância seria relevante para eventual glosa de despesa no lucro real, não para qualificar o pagamento como sem causa.

Demonstrada a aquisição das passagens e identificado o destinatário do pagamento, existe causa concreta para a saída dos recursos. Ainda que não estivesse comprovado o interesse empresarial da viagem, isso não autorizaria, por si só, a incidência do IRRF de 35% sobre pagamento sem causa.

Quanto aos pagamentos de R\$ 250.000,00, R\$ 180.000,00 e R\$ 35.000,00, totalizando R\$ 465.000,00, sustenta-se que tais valores correspondem à amortização de empréstimo de R\$ 500.000,00 concedido por Fernando Mendonça França à Global Participações Empresariais Ltda. Afirma-se que, em vez de transferir os recursos diretamente à conta da mutuária, Fernando os destinou a Rodolfo Aurélio Borges de Campos, credor da sociedade, para quitar obrigação da empresa por sua conta e ordem. Posteriormente, a recorrente teria amortizado a dívida perante o sócio, inclusive mediante pagamentos realizados ao cessionário do crédito.

A incidência do IRRF sobre pagamento sem causa pressupõe a ausência de comprovação da operação ou de sua causa. Não basta que o fluxo financeiro tenha ocorrido de forma indireta ou triangular. É necessário verificar se os elementos constantes dos autos permitem identificar o beneficiário, a obrigação subjacente e a vinculação dos desembolsos à operação alegada.

No caso, a documentação reproduzida no próprio recurso forma conjunto coerente e suficiente para demonstrar a existência e a execução do mútuo. Constam da peça recursal: (i) contrato de mútuo celebrado entre Fernando Mendonça França e a Global Participações; (ii) extrato bancário demonstrando a saída dos recursos da conta do mutuante; (iii) documentos relativos à dívida da sociedade perante Rodolfo Aurélio Borges de Campos; (iv) declaração de imposto de renda de Fernando com o registro da operação; (v) escrituração contábil da recorrente, reconhecendo o passivo perante o sócio; (vi) instrumento de cessão de crédito; (vii) extratos bancários e recibos relativos aos pagamentos posteriores; (viii) registros contábeis correspondentes à redução da obrigação.

Esses elementos, examinados em conjunto, evidenciam a cadeia negocial alegada pela recorrente. Fernando satisfez, com recursos próprios, obrigação da Global perante terceiro, constituindo crédito contra a sociedade. Posteriormente, a Global efetuou pagamentos destinados

à amortização dessa dívida, parte deles diretamente ao titular originário do crédito e parte ao respectivo cessionário.

A circunstância de o numerário não ter transitado inicialmente pela conta bancária da mutuária não descaracteriza o mútuo. A entrega dos recursos pode ocorrer por pagamento direto a credor da mutuária, desde que demonstrado que o desembolso foi realizado por conta e ordem desta e gerou obrigação de restituição. É precisamente o que os documentos indicam.

Do mesmo modo, o pagamento posterior a cessionário do crédito não retira a causa da operação. A cessão apenas altera a pessoa legitimada a receber, sem modificar a origem da obrigação. Identificado o crédito cedido, a causa do pagamento permanece sendo a amortização do mútuo anteriormente constituído.

A decisão recorrida fragmentou a análise dos documentos e não atribuiu o devido valor ao conjunto probatório. Isoladamente, um contrato particular ou um lançamento contábil poderia não ser suficiente. No caso concreto, porém, os instrumentos contratuais estão corroborados por diversas provas, todas compatíveis com a estrutura da operação.

Conclui-se, portanto, que a recorrente comprovou a causa dos desembolsos e a operação que lhes deu suporte. Não se configura, assim, a hipótese de pagamento sem causa.

Por fim, no tocante ao pagamento de R\$ 59.532,00, a recorrente sustenta que o valor correspondeu ao pagamento pela aquisição de imóveis no Condomínio Residencial Chapada Diamantina.

Pois bem, o pagamento encontra-se registrado no Livro Razão (fl. 188), e sua causa está demonstrada pelo instrumento particular juntado às fls. 530-532, no qual se encontra documentada a aquisição dos imóveis. As firmas foram reconhecidas contemporaneamente aos fatos, e o valor indicado no instrumento é compatível com o débito bancário examinado pela fiscalização.

A documentação, apreciada em conjunto, identifica a operação e a causa do desembolso. A ausência de registro público do instrumento não é suficiente para caracterizar pagamento sem causa, pois o lançamento não discute a eficácia real ou a oponibilidade da aquisição perante terceiros, mas apenas a comprovação da razão pela qual os recursos foram pagos.

Também não compromete a prova o intervalo existente entre a celebração do instrumento e o pagamento, uma vez que inexistente divergência material entre os documentos ou qualquer elemento concreto que indique simulação ou falsidade da operação.

Assim, comprovada a aquisição imobiliária que deu causa ao desembolso, não se configura a hipótese de incidência do IRRF sobre pagamento sem causa ou operação não comprovada.

Em resumo, deve ser dado provimento ao recurso integralmente em relação ao IRRF.

Multa qualificada

A qualificação foi fundamentada no conjunto das infrações apuradas, na movimentação de recursos sem comprovação, nos pagamentos considerados sem causa e na participação do sócio-administrador. Ocorre que parcela substancial dessas acusações foi afastada neste julgamento, diante da comprovação da origem dos depósitos bancários e da causa dos pagamentos submetidos ao IRRF.

Remanesce a omissão de receitas de locação. Embora os valores tenham transitado pela conta do sócio-administrador, essa circunstância é suficiente para sustentar a atribuição das receitas à pessoa jurídica, mas não comprova, por si só, o evidente intuito de fraude. Não foram demonstrados artifícios, falsidades, simulações ou outras condutas autônomas destinadas a ocultar a ocorrência dos fatos geradores.

A falta de declaração das receitas, ainda que reiterada, constitui o próprio fundamento da exigência tributária e não autoriza automaticamente a qualificação da penalidade. Ademais, os valores não são significativos.

A redução substancial das infrações originalmente lançadas também impede que a multa qualificada seja mantida com base no quadro global inicialmente descrito pela fiscalização.

Diante disso, **dou provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício de 150% para 75% relativamente às exigências remanescentes.**

Responsabilidade tributária do sócio-administrador

A responsabilidade de Fernando Mendonça França foi atribuída com base em uma acusação ampla, fundada no conjunto das infrações, em sua condição de sócio-administrador e na afirmação de que teria sido beneficiário dos recursos omitidos e dos pagamentos sem causa.

Ocorre que a maior parte das infrações que sustentavam essa imputação foi afastada neste julgamento. Remanesce apenas a omissão de receitas de locação.

Nessas circunstâncias, a manutenção da responsabilidade exigiria demonstração específica de que Fernando praticou, relativamente a essa infração remanescente, ato enquadrável nos arts. 124 ou 135 do CTN. A acusação fiscal, contudo, não individualizou sua conduta em relação aos aluguéis, limitando-se a extrair a responsabilidade do quadro global originalmente apurado e de sua posição de administrador.

Diante disso, **dou provimento ao recurso para excluir Fernando Mendonça França do polo passivo da obrigação tributária.**

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer de ambos os recursos. Quanto ao recurso do contribuinte, rejeito as preliminares suscitadas para, no mérito, dar provimento parcial com o fito de cancelar as exigências relativas a omissão de receita presumida com base em depósito bancário de origem não comprovada, cancelar a exigência de IRRF por pagamentos sem causa, e reduzir a multa qualificada para o patamar de 75%. Quanto ao recurso do responsável tributário, dou provimento com o fito de o retirar do polo passivo da relação tributária.

Assinado Digitalmente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes