



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



**Processo nº** 10315.721319/2011-43  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-007.247 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de dezembro de 2019  
**Recorrente** LUIZ ALBERTO VAN DEN BRULE MATOS JUNIOR  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EFEITOS.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento, bem como não acarreta nulidade do lançamento a ciência do auto de infração após o prazo de validade do MPF (Enunciado CRPS nº 25).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO.

Não tendo a prova apresentada pelo contribuinte o condão de afastar os pressupostos de fato do lançamento, impõe-se o não provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto, Wilderson Botto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 388/415) interposto em face de decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (e-fls. 370/379) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente impugnação contra Notificação de Lançamento (e-fls. 02/12), no valor total de R\$ 188.383,54, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), ano-calendário 2007, 2008 e 2009, por omissão de pró-labore recebido de pessoa jurídica (75%). Na impugnação (e-fls. 311/336), em síntese, se alegou:

- (a) Mandado de Procedimento Fiscal.
- (b) Desconsideração de negócio jurídico.
- (c) Violação do art. 146 do CTN.
- (d) Violação princípios da segurança jurídica e boa-fé.

A seguir, transcrevo as ementas do Acórdão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (e-fls. 370/379):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007. 2008. 2009

NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais. Assim, eventuais falhas na sua emissão ou prorrogação não implicam em nulidade do procedimento fiscal.

SIMULAÇÃO. Comprovada a simulação por meio do conjunto indiciário convergente, cabe à Fazenda Pública desconsiderar os efeitos dos atos viciados, para que se operem consequências no plano da eficácia tributária, independentemente de prévia manifestação judicial a respeito da validade do ato viciado.

SEGURANÇA JURÍDICA. O Princípio da Segurança Jurídica aplica-se a interpretação da legislação aplicada ao mesmo contribuinte, mesmo fato gerador e ao mesmo período fiscalizado. Novas interpretações aplicam-se a fatos geradores posteriores.

Intimado do Acórdão de Impugnação em 16/06/2015 (e-fls. 380/382), a contribuinte interpôs em 08/07/2015 (e-fls. 388) recurso voluntário (e-fls. 388/415) alegando, em síntese:

- (a) Mandado de Procedimento Fiscal. Não se encontram nos autos os Mandados de Procedimento Fiscal posteriores ao primeiro, sendo nulos todos os atos praticados após o decurso de prazo do MPF por não dispor o auditor-fiscal autorização para prosseguir. Logo, nulo o lançamento, conforme jurisprudência administrativa.
- (b) Desconsideração de negócio jurídico. A fiscalização desconsiderou o contrato de mútuo celebrado com a empresa CODEMA por não ter sentido em

decorrência dos prejuízos acumulados pela empresa. Contudo, outros contratos de mesma forma foram celebrados com empresas e aceitos pela fiscalização; nos anos do lançamento a CODEMA auferiu lucros sendo falso o argumento de que prejuízos acumulados; como o sócio não tinha pró-labore, pagava previdência como autônomo pela alíquota máxima; a CODEMA pagou IOF e obrigou o sócio a pagar previdência como autônomo comportamento incompatível com simulação para fugir de tributos; e desde 2003 a empresa foi fiscalizada e DIPJs e DCTFs foram homologadas sem que nunca se questionasse os contratos de mútuos. Portanto, não houve simulação (NCC, art. 167, §1º) e não se aplica o art. 123 do CTN por não impedir que se estabeleçam formas de prestação de serviços. Além disso, o art. 116, parágrafo único, do CTN não é auto-aplicável, inexistindo lei para a desconsideração ou requalificação de negócios jurídicos para fins de incidência de tributos.

- (c) Violação do art. 146 do CTN. Em fiscalizações anteriores o fisco homologou tacitamente todas as declarações da empresa. A simples entrega da DCTF, DIPJ etc é motivo bastante para afirmar o conhecimento pelo Fisco das informações nelas constantes, sendo esse entendimento patologicamente sustentado pelo fisco para afastar o art. 138 do CTN. No lançamento por homologação, há convalidação pelo fisco da operação intelectual efetuada pelo sujeito passivo, não podendo haver reexame de declaração com mudança de critério jurídico. Afora as homologações tácitas, nas inúmeras fiscalizações na empresa, nunca se arguiu a invalidade dos contratos de mútuo. Como todas as normas jurídicas admitem duas ou mais interpretações e por oito anos o fisco não questionou os contratos de mútuo, anuindo tacitamente com as declarações prestadas pela empresa, a presunção de concordância por parte do fisco é absoluta, pelo disposto no art. 146 do CTN. Além disso, o lançamento viola os princípios constitucionais da segurança jurídica e moralidade (Constituição, art. 37, *caput*), pois não pode o fisco se beneficiar da própria torpeza, uma vez que não autuou o fisco diante da primeira constatação de erro incorrido pelo contribuinte, não podendo a mudança de critério jurídico adotado pelo fisco autorizar revisão de lançamento. Se as declarações foram aceitas, não se pode mudar o critério.
- (d) Violação de princípios. Ao anuir tacitamente por oito anos com as declarações apresentadas e recolhimentos efetuados pela empresa mutuante, sendo ainda a empresa sistematicamente fiscalizada, as condutas não podem ser requalificadas de forma retroativa, sob pena de ofensa ao art. 1º da Constituição, ao art. 146 do CTN e aos princípios da segurança jurídica e boa-fé, tendo o contribuinte praticado seus atos na crença de conformidade com o direito positivo, sendo inconstitucional o auto de infração e devendo, na pior hipótese, o novel entendimento da Receita Federal ser aplicado de forma perspectiva.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2401-007.247 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10315.721319/2011-43

## Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Mandado de Procedimento Fiscal. Em relação à alegada irregularidade na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, devemos, de plano, afastar a alegação de nulidade por dois motivos.

Primeiro, porque, enquanto documento meramente eletrônico, o MPF com suas respectivas prorrogações está disponível na página da Receita Federal para consulta a partir do código de acesso constante do Termo de Início do Procedimento Fiscal (e-fls. 13), sendo desnecessária sua juntada aos autos.

Segundo, em razão de o MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento, ainda mais quando o direito à ampla defesa foi exercido em sua plenitude, conforme previsão dos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ao tempo do Conselho de Recursos da Previdência Social, a Câmara Superior, especializada em matéria de custeio, editou, com lastro em normas semelhantes, o seguinte enunciado:

**Enunciado nº 25** (Resolução CRPS nº 1, de 2006, DOU 06/03/06)

A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - não acarreta nulidade do lançamento.

Atualmente, a jurisprudência pacífica da Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que o MPF é apenas um ato interno da Receita Federal, de cunho gerencial, que, por consequência, não afeta o Auto de Infração quando expedido ou executado sem respeitar os termos da Portaria ou mesmo quando não expedido, como podemos ver nos seguintes julgados:

NORMAS PROCESSUAIS - MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O MPF é instrumento de controle administrativo e eventual irregularidade em sua emissão não tem o condão de trazer nulidade ao lançamento. Não pode se sobrepor ao que dispõe o Código Tributário Nacional acerca do lançamento tributário, e aos dispositivos da Lei nº 10.593/2002, que trata da competência funcional para a lavratura do auto de infração.

Recurso Especial da Fazenda Nacional não conhecido.

Recurso Especial do Contribuinte com provimento em parte

(Acórdão nº 9101-001.798, Sessão de 19/11/2013)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.

As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal,

portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

Recurso especial negado.

(Acórdão nº 9202-003.063, Sessão de 13/02/2014)

Impõe-se, portanto, a rejeição da preliminar de nulidade.

Desconsideração de negócio jurídico. Violação do art. 146 do CTN. Violação de princípios. A fiscalização desconsiderou o contrato de mútuo pelos seguintes motivos (e-fls. 5, 24/25):

O contribuinte recebeu da empresa: CODEMA COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA, CNPJ 07.174.329/0001-18, pró-labore disfarçado de empréstimos. A infração foi constatada durante procedimento fiscal realizado na referida empresa. Naquela oportunidade foram lançadas, em nome da empresa acima identificada, nos processos: 10315.720699/2011-07 e 10315.720700/2011-95 as contribuições previdenciárias devidas e incidentes sobre os valores dos pró-labores apurados. Os motivos de descaracterização dos contratos de mútuos seguem nos Relatórios Fiscais (cópia em anexo) inseridos nos dois processos acima, como seguem também em anexo provas emprestadas dos respectivos processos que dão suporte ao contido no referido relatório Fiscal.

Analisando Declarações de Imposto de Renda do contribuinte (cópias em anexo) constantes nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, constatei que o mesmo não ofereceu qualquer valor a tributação nos anos-calendário de 2007 a 2009.

(...) Processo 10315.720699/2011-07 (...)

3.2 O contribuinte apresentou contrato de mútuo, datado de 01/12/2003, tendo como Mutuante a empresa fiscalizada e como Mutuário o Sr. Luiz Alberto Van Den Brule Matos Júnior, sendo este, o sócio administrador da fiscalizada. No referido contrato (cópia em anexo) consta que a Mutuante se compromete a entregar ao Mutuário a quantia de R\$ 600.000,00 na medida em que este necessitar dos recursos; que o Mutuário deveria restituir os valores até dezembro de 2007 e que sobre o valor do mútuo não incidiria juros.

3.3 O referido contrato foi aditivado em 28 de dezembro de 2007. No aditivo o montante a ser disponibilizado pelo Mutuante ao mutuário passou para R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) e o prazo de restituição passou para 31 de dezembro de 2010.

3.4 Em 01/12/2010 o contrato foi aditivado novamente, onde o prazo para restituição dos valores pelo mutuário passaria para 31 de dezembro de 2012.

3.5 Da análise do contrato acima e das possíveis alterações, em confronto com a análise da escrituração contábil do contribuinte, observa-se que o saldo da conta empréstimos para o Sr. Luiz Alberto Van Den Brule Matos Júnior somente receberam valores a débito desde 2003, ou seja, o mesmo nunca restituiu parcelas do suposto contrato de mútuo.

3.6 Convém esclarecer que nos CONTRATO SOCIAL da fiscalizada, na cláusula 12a, existe fixação de valores de pro labore a serem retirados pelos sócios, inclusive, previsão de elevação de tais valores. No 37º aditivo do dia 11/06/1993, na cláusula 7a, há determinação de retirada de pro labore para os sócios administradores. Os aditivos seguintes mantiveram inalterada tal cláusula. O contrato social e os respectivos aditivos seguem em anexo.

3.7 Em análise aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (sistema CNIS, telas em anexo) constatei que a empresa declarou que pagava pro labore para os sócios até a competência 04/2003, ou seja, até o ano do início de suposto contrato de mútuo apresentado. Os sócios deixaram de receber remunerações a título de pro labore direto e passaram a receber estas a título disfarçado de empréstimos (pro labore indireto). Esclareço que a empresa já vinha reduzindo os valores pagos a título de pro labore, em 02/2002 por exemplo, declarava que pagava a Luiz Alberto Van Den Brule Matos Júnior, o valor de R\$1.500,00, valor este reduzido nos meses seguintes para R\$ 300,00 e R\$ 360,00 (conforme telas em anexo).

3.8 Por outro lado, a empresa mantém em suas demonstrações contábeis saldos de prejuízos acumulados que ora são reduzidos com lucros de exercício e ora acrescidos com prejuízos em outros exercícios (conforme quadro abaixo), porém, nunca zerado ou revertido. Segue em anexos as DRE - Demonstração de Resultado de Exercício, balancetes e Demonstrações de Lucros e Prejuízos Acumulados (fornecidos pelo contribuinte em meio papel), e Balancetes e DRE 2009 da escrituração contábil digital constante na base do SPED).

| Ano  | Prejuízo (R\$) | Lucro (R\$) | Prejuízo acumulado em 31 de dezembro (R\$) |
|------|----------------|-------------|--------------------------------------------|
| 2006 |                |             | 1.048.521,00                               |
| 2007 |                | 59.897,00   | 988.624,00                                 |
| 2008 |                | 207.957,00  | 780.667,00                                 |
| 2009 | 812.455,55     |             | 1.593.122,55                               |
| 2010 | 1.139.986,36   |             | 2.733.108,91                               |

Fonte: DRE de 2007 a 2010 e Demonstração de Lucros e prejuízos acumulados 2007 a 2008

3.9 Mantém também em contas do passivo, obrigações a pagar referente a financiamentos bancários em contas do subgrupo 2.2.1.1 - Financiamentos bancários até 2008, e contas do subgrupo (código reduzido) 7427 - Financiamentos bancários nos anos seguintes.

3.10 Se a empresa ao invés de emprestar suas disponibilidades, sem juros, aplicasse as quantias nas operações normais da mesma, ou, no mínimo, aplicasse as quantias no mercado financeiro, ou pagasse os financiamentos, poderia reduzir parte dos prejuízos que se encontram acumulados na sua contabilidade. Dessa forma, se as retiradas tivessem mesmo a característica de empréstimos, não estariam os administradores observando o princípio contábil da entidade e descumprindo cláusulas vigentes do contrato social, já que nestas há determinação de retirada de pro labore.

3.11 Os contratos apresentados perdem totalmente a característica de contratos de mútuos, porque não há nenhuma vantagem e nem garantias para empresa. Nem a mesma emprestaria dinheiro a terceiros nas condições constantes nos contratos apresentados. Além do mutuante não exigir garantias e nem cobrar juros, o mutuário não devolveu nenhuma parcela dos valores recebidos no decorrer dos últimos 08 anos.

3.12 A sócia Érica Pereira Matos retirou-se da sociedade desde 04 de outubro de 2006 (aditivo do contrato social 48º em anexo), e no balancete de 2010 a mesma ainda figura como devedora de empréstimos de mútuos. No parágrafo terceiro da cláusula primeira do referido aditivo a empresa declara que não há o que reclamar das obrigações pretéritas. Este fato prova a forma de pagamento indireto dos pro labores aos sócios por meio de contratos fictícios de mútuo.

3.13 O certo é que se a empresa emprestaria aos sócios sem juros e sem garantias, não necessitaria dos trabalhos gratuitos dos sócios, ou seja, poderia pagar os pro labores para estes. Por outro lado, se os sócios receberiam empréstimos e nunca os devolveriam, é porque não poderiam prestar serviços gratuitos por necessitarem de remunerações para financiar suas despesas.

3.14 'Configura-se como remuneração indireta o empréstimo concedido aos sócios pela empresa, sem garantias ou vantagens em prol da entidade, mormente se a empresa, contabiliza prejuízo acumulado no exercício".

3.15 As bases de cálculo foram iguais aos valores disponibilizados na contabilidade para o sócio a título de empréstimo utilizando-se como competência a mesma data da liberação dos valores. Segue em anexo planilhas: PRO LABORE INDIRETO e PRO LABORE INDIRETO CONSOLIDADO.

(...) Processo 10315.720700/2011-95 (...)

3.2 O contribuinte apresentou contrato de mútuo, datado de 01/12/2003, tendo como Mutuante a empresa fiscalizada e como Mutuário o Sr. Luiz Alberto Van Den Brule Matos Júnior, sendo este, o sócio administrador da fiscalizada. No referido contrato (cópia em anexo) consta que a Mutuante se compromete a entregar ao Mutuário a quantia de R\$ 600.000,00 na medida em que este necessitar dos recursos; que o Mutuário deveria restituir os valores até dezembro de 2007 e que sobre o valor do mútuo não incidiria juros.

3.3 O referido contrato foi aditivado em 28 de dezembro de 2007. No aditivo o montante a ser disponibilizado pelo Mutuante ao mutuário passou para R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) e o prazo de restituição passou para 31 de dezembro de 2010.

3.4 Em 01/12/2010 o contrato foi aditivado novamente, onde o prazo para restituição dos valores pelo mutuário passaria para 31 de dezembro de 2012.

3.5 Da análise do contrato acima e das possíveis alterações, em confronto com a análise da escrituração contábil do contribuinte, observa-se que o saldo da conta empréstimos para o Sr. Luiz Alberto Van Den Brule Matos Júnior somente receberam valores a débito desde 2003, ou seja, o mesmo nunca restituiu parcelas do suposto contrato de mútuo.

3.6 Convém esclarecer que nos CONTRATO SOCIAL da fiscalizada, na cláusula 12a, existe fixação de valores de pro labore a serem retirados pelos sócios, inclusive, previsão de elevação de tais valores. No 37º aditivo do dia 11/06/1993, na cláusula 7a, há determinação de retirada de pro labore para os sócios administradores. Os aditivos seguintes mantiveram inalterada tal cláusula. O contrato social e os respectivos aditivos seguem em anexo.

3.7 Em análise aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (sistema CNIS, telas em anexo) constata-se que a empresa declarou que pagava pro labore para os sócios até a competência 04/2003, ou seja, até o ano do início de suposto contrato de mútuo apresentado. Os sócios deixaram de receber remunerações a título de pro labore direto e passaram a receber estas a título disfarçado de empréstimos (pro labore indireto). Esclareço que a empresa já vinha reduzindo os valores pagos a título de pro labore, em 02/2002 por exemplo, declarava que pagava a Luiz Alberto Van Den Brule Matos Júnior, o valor de R\$1.500,00, valor este reduzido nos meses seguintes para R\$ 300,00 e R\$ 360,00 (conforme telas em anexo).

3.8 Por outro lado, a empresa mantém em suas demonstrações contábeis saldos de prejuízos acumulados que ora são reduzidos com lucros de exercício e ora acrescidas com prejuízos em outros exercícios (conforme quadro abaixo), porém, nunca zerado ou revertido. Segue em anexos as DRE - Demonstração de Resultado de Exercício, balancetes e Demonstrações de Lucros e Prejuízos Acumulados de 2007 e 2008 (fornecidos pelo contribuinte em meio papel), e Balancetes e DRE 2009 e 2010 (extraídos da escrituração contábil digital constante na base do SPED).

| Ano  | Prejuízo (R\$) | Lucro (R\$) | Prejuízo acumulado em 31 de dezembro (R\$) |
|------|----------------|-------------|--------------------------------------------|
| 2006 |                |             | 1.048.521,00                               |
| 2007 |                | 59.897,00   | 988.624,00                                 |

|      |              |            |              |
|------|--------------|------------|--------------|
| 2008 |              | 207.957,00 | 780.667,00   |
| 2009 | 812.455,55   |            | 1.593.122,55 |
| 2010 | 1.139.986,36 |            | 2.733.108,91 |

Fonte: DRE de 2007 a 2010 e Demonstração de Lucros e prejuízos acumulados 2007 a 2008

3.9 Mantém também em contas do passivo, obrigações a pagar referente a financiamentos bancários em contas do subgrupo 2.2.1.1 - Financiamentos bancários até 2008, e contas do subgrupo (código reduzido) 7427- Financiamentos bancários nos anos seguintes.

3.10 Se a empresa ao invés de emprestar suas disponibilidades, sem juros, aplicasse as quantias nas operações normais da mesma, ou, no mínimo, aplicasse as quantias no mercado financeiro, ou pagasse os financiamentos, poderia reduzir parte dos prejuízos que se encontram acumulados na sua contabilidade. Dessa forma, se as retiradas tivessem mesmo a característica de empréstimos, não estariam os administradores observando o princípio contábil da entidade e descumprindo cláusulas vigentes do contrato social, já que nestas há determinação de retirada de pro labore.

3.11 Os contratos apresentados perdem totalmente a característica de contratos de mútuos, porque não há nenhuma vantagem e nem garantias para empresa. Nem a mesma emprestaria dinheiro a terceiros nas condições constantes nos contratos apresentados. Além do mutuante não exigir garantias e nem cobrar juros, o mutuário não devolveu nenhuma parcela dos valores recebidos no decorrer dos últimos 03 anos.

3.12 A sócia Érica Pereira Matos retirou-se da sociedade desde 04 de outubro de 2006 (aditivo do contrato social 48º em anexo), e no balancete de 2010 a mesma ainda figura como devedora de empréstimos de mútuos. No parágrafo terceiro da cláusula primeira do referido aditivo a empresa declara que não há o que reclamar das obrigações pretéritas. Este fato prova a forma de pagamento indireto dos pro labores aos sócios por meio de contratos fictícios de mútuo.

3.13 O certo é que se a empresa emprestaria aos sócios sem juros e sem garantias, não necessitaria dos trabalhos gratuitos dos sócios, ou seja, poderia pagar os pro labores para estes. Por outro lado, se os sócios receberiam empréstimos e nunca os devolveriam, é porque não poderiam prestar serviços gratuitos por necessitarem de remunerações para financiar suas despesas.

3.14 "Configura-se como remuneração indireta o empréstimo concedido aos sócios pela empresa, sem garantias ou vantagens em prol da entidade, mormente se a empresa, contabiliza prejuízo acumulado no exercício".

3.15 As bases de cálculo foram iguais aos valores disponibilizados na contabilidade para o sócio a título de empréstimo utilizando-se como competência a mesma data da liberação dos valores. Segue em anexo planilhas: PRO LABORE INDIRETO e PRO LABORE INDIRETO CONSOLIDADO.

Portanto, o contrato de mútuo e aditamentos celebrados com a empresa CODEMA não foram desconsiderados apenas sob o argumento de não ter sentido a contratação de mútuo por empresa com prejuízos acumulados.

O presente lançamento foi efetuado em face do sócio, sendo cabível a análise dos contratos por este celebrado e não dos celebrados pela empresa com terceiros. Além disso, homologações tácitas de tributos de titularidade da empresa declarados em DIPJs e DCTFs não questionadas pela Receita Federal, bem como eventuais fiscalizações empreendidas na empresa, não dizem respeito ao autuado, não podendo ser por ele invocadas para sustentar uma suposta ofensa ao art. 146 do CTN ou aos princípios da moralidade, legalidade, segurança jurídica, boa-fé ou da vedação de se beneficiar com a própria torpeza. Destaque-se que o art. 146 do CTN

exige alteração em relação a um mesmo sujeito passivo e versa sobre critérios adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, não tendo o autuado evidenciado anterior lançamento de ofício a seguir critério jurídico diverso.

A eventual existência de declarações de ajuste anual do autuado em período não objeto do lançamento e a informar contratos de mútuos em situação análoga não impede o presente lançamento. Primeiro, em razão de tal situação não ter sido comprovada nos autos pelo recorrente. Segundo, em razão de a subsunção dos fatos à norma empreendida pelo contribuinte para elaborar suas declarações de imposto de renda não vincular o fisco, ou seja, não impedir que o fisco para período não decadente aprecie os fatos efetivamente ocorridos e proceda ao enquadramento dos mesmos no âmbito do ordenamento jurídico e, se entender cabível, efetue lançamento de ofício, oportunizando ao contribuinte o exercício de seu direito de defesa.

Em outras palavras, declarações do contribuinte perante a Receita Federal anteriormente homologadas tacitamente ou mesmos fiscalizações anteriores sem constituição de crédito para períodos diversos não tem o condão de impedir o lançamento devidamente motivado para período posterior, ainda mais quando tais situações, como ocorre no caso concreto, são invocadas em relação a declarações e tributos não pertinentes ao autuado, mas à empresa CODEMA (sujeito passivo diverso).

A análise do contrato de mútuo e de seus aditamentos (e-fls. 43/45) revela que a empresa assume a obrigação de emprestar valor elevado (R\$ 600.000,00 inicialmente, e por aditamento elevado para R\$ 1.000.000,00) a ser entregue conforme necessidades do mutuário e por este pago inicialmente até 31/12/2007, posteriormente prorrogado para 31/12/2010 e para 31/12/2012. Além disso, há previsão expressa de não incidência de juros e contrato e aditamentos são firmados pelo autuado enquanto mutuário e enquanto presentante da empresa.

O contrato social e alterações revelam haver previsão de pagamento de pró-labore (e-fls. 154/305), mas como reconhece o próprio recorrente não percebeu qualquer valor a título de pró-labore no período do lançamento.

O recorrente não nega a constatação da fiscalização lastreada na contabilidade da empresa de que nenhum valor emprestado tenha sido quitado. No seu entender, os lucros gerados em 2007 e 2008 demonstrariam o cabimento da celebração do contrato de mútuo. Contudo, o que a fiscalização destaca é que a empresa por seu contrato social deveria pagar pró-labore e que quando deixa de pagar passa a celebrar contratos de mútuo mesmo mantendo elevados montantes de prejuízos acumulados e que, apesar dos lucros em 2007 e 2008, restava saldo considerável de prejuízos acumulados e que com os prejuízos subsequentes foram se aumentando, sendo que toda a situação descrita pela fiscalização revela não haver lógica comercial em se conceder empréstimo para o sócio em montante aberto, sem juros e cuja data de pagamento era sistematicamente prorrogada sem qualquer pagamento.

Diante de tais elementos, não há como não se concluir pela artificialidade do contrato de mútuo e de seus aditamentos, a ocultar pagamento de pró-labore. As alegações de recolhimento de IOF e de o autuado recolher por si contribuição previdenciária oficial não têm o condão de afastar a constatação de total ausência de propósito comercial no contrato de mútuo e nos respectivos aditamentos. Essa constatação fica mais evidente quando sócia se retira da sociedade no 48º aditivo do contrato social e apesar de o balancete de 2010 revelar contratos de mútuo para com a sócia que se retira, a empresa declara não haver o que se reclamar por

obrigações pretéritas (e-fls. 302/303), com bem destacado pela fiscalização e sem negativa do recorrente acerca dos mesmos.

A validade do presente lançamento prescinde do art. 116, parágrafo único, do CTN. Isso porque, uma vez identificada, no curso do processo administrativo, a artificial celebração do contrato de mútuo e de seus aditamentos, a ocultar pagamento de pró-labore, a devida classificação dos rendimentos auferidos revela-se como medida obrigatória e necessária por força dos princípios constitucionais da legalidade (CF, art. 5º, II), da capacidade contributiva (CF, art. 145, §1º) e da isonomia (CF, art. 150, II), além dos artigos 118, I, 142 e 149, VII, do Código Tributário Nacional, não havendo que se cogitar em ofensa aos princípios da moralidade, legalidade, segurança jurídica, boa-fé ou da vedação de benefício com a própria torpeza e nem ao art. 1º da Constituição.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR A PRELIMINAR e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro