



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



**Processo nº** 10675.721526/2013-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-007.171 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de junho de 2024  
**Recorrente** CASA DE CARNES BOI BRANCO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2009

ILEGITIMIDADE PROCESSUAL. PESSOA JURÍDICA NÃO TEM LEGITIMIDADE PARA RECORRER EM NOME E EM DEFESA DE SEUS SÓCIOS OU ADMINISTRADORES.

A Pessoa Jurídica autuada não possui legitimidade processual para recorrer em nome e em defesa de interesses próprios de seus sócio ou administradores, arrolados como responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ALEGAÇÃO DE MÚTUO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIO DO REGISTRO EM DOCUMENTOS FISCAIS DO MUTUANTE.

A falta de apresentação de comprovação da correlação entre os depósitos/transferências e o pagamentos dos alegados mútuos, a não apresentação de documentos que comprovem a natureza das transferências (DIRPF do mutuante pessoa física com o registro do mútuo, da escrituração contábil do mutuante pessoa jurídica com o registro do mútuo) e pelo contexto fático narrado no Termo de Verificação Fiscal e não contestado pelo sujeito passivo os contratos de mútuo apresentados não são hábeis a comprovar a origem e a natureza de empréstimos dos valores creditados nas contas bancárias do Recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer da parcela do recurso relacionada à atribuição de responsabilidade tributária a Luiz Fernando de Souza Carneiro; e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Henrique Nimer Chamas, Natalia Uchoa Brandao, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente)

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte CASA DE CARNES BOI BRANCO LTDA contra o acórdão 15-36.926, prolatado pela 1ª Turma da DRJ/SDR em 03 de outubro de 2014, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra auto de infração lavrado contra a mesma.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, juntado às e-fls. 46 a 50, foram constituídos Autos de Infração do ano-calendário 2009 relativos ao IRPJ (R\$ 198.683,75), CSLL (R\$ 120.249,24), COFINS (R\$ 334.025,66) e PIS (R\$ 72.372,24), com incidência de juros de mora e de multa de ofício agravada, totalizando R\$ 1.801.983,96.

Foram arrolados como responsáveis solidários o sr. Luiz Fernando de Souza Carneiro e José Henrique de Souza Carneiro.

A Autoridade Fiscal relatou que a empresa fiscalizada apresentou a DIPJ do ano-calendário 2009 totalmente zerada, assim como a DACTON e DCTFs também “zeradas”, e sem registro de qualquer recolhimento de tributos no ano-calendário de 2009.

Ao iniciar-se o procedimento fiscal, a Autoridade Fiscal relata que não foi possível a entrega pessoal do Termo de Início de Fiscalização porque não havia o número informado no cadastro da pessoa jurídica na Receita Federal, ou seja, “Av. João Naves de Ávila, 1064, bairro Cazeca, Uberlândia – MG – CEP 38408-288”.

O Termo de Início do Procedimento Fiscal foi então encaminhado por via postal para o endereço cadastral do sócio administrador da empresa, sr. Luiz Fernando de Souza Carneiro, intimando-o a apresentar os contratos sociais e alterações, livros contábeis, livro de apuração do ICMS e os extratos bancários que deram origem às movimentações financeiras nas instituições financeiras Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal nos quais a empresa fiscalizada mantinha conta bancária do ano-calendário 2009.

Esgotado o prazo concedido para a entrega dos documentos solicitados, e como não houve resposta, foi encaminhada reintimação reiterando o pedido de apresentação dos documentos.

Por não ter respondido às intimação e reintimação, foi elaborado a RMF Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira, encaminhadas ao Banco do Brasil e à Caixa Econômica Federal, obtendo-se os extratos bancários contendo os depósitos originários da movimentação financeira do contribuinte.

Com base nos extratos bancários entregues pelas instituições financeiras, a Autoridade Fiscal elaborou planilha individualizada com os depósitos realizados nas contas bancárias da empresa fiscalizada, tendo excluído as transferências interbancárias de mesma

titularidade, empréstimos, resgates de aplicações e estornos diversos, e encaminhou para a empresa fiscalizada comprovar a origem dos recursos depositados. Não houve resposta.

Por não ter apresentado resposta às intimações para comprovação da origem dos recursos depositados nas contas bancárias da empresa fiscalizada, a Autoridade Fiscal lavrou o auto de infração de IRPJ por omissão de receitas no montante total de R\$ 11.134.188,55, em virtude de insuficiência de declaração sob a sistemática do LUCRO PRESUMIDO, conforme detalhamento apresentado na planilha intitulada DEMONSTRATIVO DE OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.

Para fins de cálculo dos coeficientes de presunção do IRPJ e da CSLL foram considerados os percentuais de 8% e 12%, respectivamente, conforme a atividade econômica de comércio presumidamente exercida pelo contribuinte com fundamento no Contrato Social de 28/05/1998, consultada no sistema de registro mercantil da Junta Comercial, cuja consolidação do objeto social descreve a exploração do comércio varejista de carnes e mercadorias, com predominância de produtos alimentícios. Houve lançamento reflexo do PIS e da COFINS.

A multa de ofício foi agravada por não atendimento das intimações fiscais, com fundamento no inciso I do parágrafo 2º do artigo 44 da Lei no 9.430/96.

Foram também lavrados Termos de Termo de Sujeição Passiva Solidária contra os sócios José Henrique de Souza Carneiro e Luiz Fernando de Souza Carneiro, com base no art. 124, I e art. 135, III do CTN.

A empresa fiscalizada impugnou o Auto de Infração, arguindo, em síntese:

(i) que não haveria nos autos nenhum meio de prova da suposta omissão de receita que não fossem os depósitos bancários de origem não comprovada;

(ii) que parte dos valores depositados na conta-corrente da impugnante decorreria de contratos de mútuo realizados com o sócio Luiz Fernando de Souza Carneiro e com o contribuinte Casa de Carnes Santos Reis Ltda,;

(iii) juntou contratos de mútuo firmados entre as partes, planilha discriminando os valores creditados nas contas correntes da Impugnante que tiveram origem nos mútuos firmados, juntou comprovante das transferências de recursos que saíram do Banco SICOOB, e em relação aos empréstimos feitos cujas transferências de recursos saíram do Banco do Brasil, juntou cópia do extrato bancário da pessoa que fez o empréstimo (lançamento a débito) e a cópia do extrato bancário do Impugnante, demonstrando o crédito na mesma data.

(iv) transcreveu doutrina sobre presunções em matéria tributária, para alegar que a presunção fiscal deve respeitar os princípios constitucionais, e que o FISCO deveria provar a inveracidade dos fatos e documentos juntados perla defesa.

(v) defende que seria indevida a sujeição passiva solidária do sr. José Henrique de Souza Carneiro, sócio da Impugnante, porque sua participação na sociedade seria exclusivamente como investidor, não possuindo nenhum poder de gerência, que seria desempenhada pelo sócio Luiz Fernando de Souza Carneiro;

A impugnação foi julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ/SDR em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

CONTRATO DE MÚTUO. COMPROVAÇÃO.

Para que a comprovação de existência de contrato de mútuo dê ensejo ao afastamento da presunção de omissão de receita de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, é necessário que o referido instrumento seja válido; as transferências financeiras sejam comprovadas; haja correspondência entre as transferências financeiras previstas e as efetuadas; haja comprovação das devoluções efetuadas e do registro das transações em livros de escrituração contábil.

DISSOLUÇÃO IRREGULAR. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO.

Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com o r. acórdão a empresa fiscalizada apresentou recurso voluntário (e-fls. 847 a 864) onde basicamente repetiu seus argumentos apresentados na impugnação.

Requeru ao final o cancelamento do Auto de Infração, ou subsidiariamente, caso não seja cancelado o auto de infração, que sejam excluídos da base de cálculo o valor de R\$ 5.654.330,51, relativos a contratos de mútuo firmados com o sr. Luiz Fernando de Souza carneiro e com a empresa Casa de Carnes Santos Reis Ltda.

Requeru também o cancelamento da sujeição passiva solidária do sr. José Henrique de Souza.

A acusação e os argumentos da defesa serão analisados em detalhe no voto, que segue.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo.

A parte do recurso voluntário em que a Recorrente trata da comprovação da origem dos depósitos creditados em sua conta bancária deve ser conhecida e será analisada mais adiante.

Os sócios do Recorrente, pessoas físicas arroladas como sujeitos passivos solidários não apresentaram recurso voluntário.

A parte do recurso voluntário do Recorrente em que este defende o cancelamento da responsabilidade tributária do sócio José Henrique de Souza Carneiro não deve ser conhecida, por falta de legitimidade da pessoa jurídica, em sede recursal, postular em nome e interesse exclusivo dos seus sócios pessoas físicas, ressaltando não tratar-se de questão de ordem pública.

O Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, firma que para propor ou contestar ação é necessário ter interesse e legitimidade (art. 3º). E mais, que ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei (art. 6º).

Tal entendimento foi expresso em decisão da 1ª Turma da CSRF, que por unanimidade de voto reformou decisão da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção que havia dado provimento a recurso de sujeito passivo principal que pleiteou a exclusão de seus sócios administradores da responsabilidade tributária solidária, concluindo pela ilegitimidade processual da pessoa jurídica recorrer em nome e defesa dos seus sócios ou administradores, restabelecendo a sujeição passiva solidária. A ementa do julgado teve a seguinte redação:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: **2005, 2006**

RECURSO ESPECIAL. ILEGITIMIDADE PROCESSUAL POSTULATÓRIA DA PESSOA JURÍDICA PARA RECORRER EM NOME E EM DEFESA DE SEUS SÓCIOS OU ADMINISTRADORES. CONHECIMENTO INDEVIDO DOS TEMAS DE RESPONSABILIDADE PELA TURMA ORDINÁRIA. ANULAÇÃO DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL INDEVIDA. PREJUDICIALIDADE DA ANÁLISE MERITÓRIA DAS MATÉRIAS DE SUJEIÇÃO PASSIVA.

A Pessoa Jurídica atuada não possui legitimidade processual para postular, recorrer e requerer em nome e em defesa de interesses próprios de seus sócio ou administradores, bem como de outros terceiros, arrolados como responsáveis pelo crédito tributário no lançamento de ofício.

Na medida em que o Acórdão recorrido julgou os temas de responsabilidade dos sócios da Contribuinte, exonerando sua responsabilidade tributária, a reforma de tal entendimento, pelo reconhecendo da ilegitimidade recursal da arguição e do atendimento ao pleito formulado, implica no reestabelecimento da sujeição passiva e na prejudicialidade da apreciação do mérito de tais matérias pela C. Instância especial. (acórdão 9101-005-394, da 1ª Turma da CSRF, sessão de 11 de março de 2021, Relator Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella)

Entendo, portanto, que não cabe, no presente julgamento, apreciar a oposição à imputação de responsabilidade solidária ao sr. José Henrique de Souza Carneiro, sócio da pessoa jurídica, na medida em que esta não detém legitimidade e nem interesse para tanto.

Assim, nesta parte, não conheço do recurso voluntário.

Mérito

Contra o lançamento por presunção legal de omissão de receita, com base em depósitos bancários de origem não comprovada, o Recorrente apresentou na impugnação

argumentos e documentos na intenção de comprovar a origem dos recursos depositados em suas conta-correntes bancárias e de desfazer da presunção de omissão de receita que deu ensejo ao lançamento.

O lançamento foi fundamentado no art. 42 da Lei 9.430/1996 que assim dispõe:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Com efeito, a DRJ analisou os argumento e documentos juntados aos autos pela contribuinte concluindo que os contratos de mútuo juntados pelo contribuinte na impugnação não eram documentos hábeis à comprovação da origem dos valores creditados nas contas bancárias do contribuinte, porque não seria possível fazer a correlação entre os contratos de mútuo apresentados e os valores depositados nas contas correntes do contribuinte, por falta de documento que comprovasse o motivo daquelas transferências de recursos.

A Defendente traz aos autos dois contratos de mútuo celebrados entre ela, na qualidade de mutuária, e a Casa de Carnes Boi Branco Ltda – ME, no papel de mutuante, fls. 573 a 575, e entre ela, na qualidade de mutuária, e o Sr. Luiz Fernando de Souza Carneiro, no papel de mutuante, fls. 576 a 578.

O objeto dos dois contratos é idêntico e se encontra descrito na cláusula primeira nos seguintes termos:

#### CLAÚSULA PRIMEIRA – DO OBJETO DO CONTRATO DE MUTUO

1.1 – O **MUTUANTE** se dispõe a disponibilizar a **MUTUÁRIA** a quantia necessária ao seu suprimento de caixa, conforme disponibilidade do **MUTUANTE**.

Nos termos do art. 104, II, do Código Civil, a validade do negócio jurídico requer que o seu objeto seja lícito, possível, determinado ou determinável

Ao discorrer sobre a exigência de determinação como requisito de validade do negócio jurídico, Pablo Stolze dispõe:

Por fim, deve ser o objeto determinado ou, pelo menos, determinável, sob pena de se prejudicar não apenas a validade, mas, em último plano, a própria executoriedade da avença. Todo objeto deve, pois, conter elementos mínimos de individualização que permitam caracterizá-lo.

No caso da alienação de um imóvel, p. ex., as partes devem descrevê-lo minuciosamente, explicitando as suas dimensões e confrontações, na escritura pública de compra e venda. Cuida-se de objeto determinado.

Todavia, pode o objeto ser apenas determinável.

Em uma venda de cereais, por exemplo, admite-se até não especificar, no instrumento negocial, a qualidade do café vendido (se do tipo A ou B), mas o seu gênero (café) e quantidade (em sacas) devem ser indicados, sob pena de se inviabilizar o negócio por força da indeterminabilidade do objeto. [Gagliano, Pablo Stolze; Pamplona Filho, Rodolfo. **Novo Curso de Direito Civil**: (contém análise comparativa dos Códigos de 1916 e 2002). 5ª Ed. Rev. Ampl. E Atual. Vol. I – Parte Geral. São Paulo: Saraiva. 2004. p. 351]

O contrato de mútuo é disciplinado pelo Código Civil que, em seu art. 586 assim dispõe:

Art. 586. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

A interpretação conjunta do art. 104, II, com o art. 586 ambos do Código Civil, faz-nos concluir que a validade do contrato de mútuo, no que tange à determinação do objeto, depende da indicação do **gênero** e da **quantidade** da coisa fungível que se empresta.

Da leitura da cláusula primeira dos contratos de mútuo apresentados pela Defendente, que dispõe sobre o seu objeto, o **gênero** da coisa emprestada é dinheiro. Porém, não há no contrato qualquer dispositivo que aponte a **quantidade** de dinheiro a ser emprestada ou o modo como identificá-la. Esse fato inviabiliza o negócio, pois, da leitura do contrato, não se pode afirmar com segurança o valor que deverá ser transferido.

Dessa forma, trata-se de contrato inválido e, por esta razão, não se constitui em documento hábil a comprovar a origem dos valores creditados nas contas que mantinha em instituições financeiras.

Desponta como corolário dessa constatação, a conclusão de que não é possível fazer a correlação entre os contratos de mútuo apresentados e os valores depositados nas contas correntes da Defendente, mesmo no caso dos depósitos de recursos provenientes da conta de um dos sócios, pois não há documento que comprove a razão dessas transferências.

No recurso voluntário, o Recorrente defende que a falta de correlação entre os depósitos realizados em suas conta bancárias e os contratos de mútuo não devem invalidá-los como prova, porque não haveria motivo para especificar os valores emprestados, eis que não haveria insegurança jurídica na operação para justificar o detalhamento das operações no contrato, pois o negócio jurídico foi realizado entre a empresa e seu sócio-administrador, e que não haveria vedação legal para celebração de mútuos em que não esteja especificado o valor do empréstimo:

## PARTE 11 - RAZÕES DO RECURSO

### 11.1 - DOS CONTRATOS DE MÚTUO REALIZADOS PELA RECORRENTE

A decisão recorrida alega que os contratos de mútuo firmados pela Recorrente são inválidos, pois não é possível identificar com a simples leitura dos mesmos o valor que deverá ser transferido entre mutuante e mutuário.

Tal argumento não merece prosperar.

O mercado atualmente vive um intenso fluxo de transações que torna as operações de mútuo situações corriqueiras no dia a dia do empresário.

No caso da Recorrente não é diferente, quando a mesma necessita de recursos ela se vale dos mútuos realizados com seu sócio administrador ou com empresas do seu grupo econômico para suprir seu caixa e os devolve na medida em que tenha disponibilidade. situação perfeitamente plausível nos dias atuais.

Com base nesta situação, a prática comercial se vale do contrato de mútuo genérico, onde não se especifica o valor emprestado, uma vez que a tal situação ocorre com frequência. evitando assim uma série de contratos desnecessários.

O motivo de não especificar o valor, é que não há insegurança jurídica nesta operação, não há riscos para justificar o detalhamento dos mesmos em todos os contratos de mútuos.

O negócio jurídico é realizado entre a empresa e seu sócio administrador.

Outrossim, é importante salientar que não existe nenhuma vedação legal para celebração de contratos de mútuos em que não se especifica o valor exato do empréstimo.

De fato, um contrato de mútuo entre uma empresa e seu sócio administrador ou entre uma empresa e outra do mesmo grupo econômico, por ser uma Situação corriqueira, não prescinde de detalhes exatos dos valores emprestados, pois estes empréstimos além de não oferecerem riscos, acontecem com grande frequência.

A realização de um contrato de mútuo a cada empréstimo realizado ensejaria um grande volume de contratos desnecessário na relação entre empresa e seu sócio administrador.

A DRJ consignou que para a validade do contrato de mútuo apresentado seria necessário que as transferências financeiras fossem comprovadas; que houvesse correspondência entre as transferências financeiras previstas e as efetuadas; que houvesse comprovação do pagamento dos empréstimos e a apresentação do registro das transações em livros de escrituração contábil:

Para que a comprovação de existência de contrato de mútuo dê ensejo ao afastamento da presunção de omissão de receita de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, é necessário que o referido instrumento seja válido; as transferências financeiras sejam comprovadas; haja correspondência entre as transferências financeiras previstas e as efetuadas; haja comprovação das devoluções efetuadas e a apresentação do registro das transações em livros de escrituração contábil.

No recurso voluntário, o Recorrente repetiu, *ipsis litteris*, seus argumentos da impugnação, alegando que parte dos depósitos tiveram origem em contratos de mútuo, apresentando os contratos, planilha indicando a origem dos depósitos, com a data e valores coincidentes com os valores creditados:

A Autuação Fiscal ora combatida levantou diversos valores que ingressaram na conta corrente da Recorrente e os presumiu como sendo omissão de receita. Todavia, tais valores, conforme demonstram os extratos bancários anexos à Impugnação Administrativa, se referem a mútuos realizados ora entre o sócio Luiz Fernando de Souza Carneiro (sócio da Casa de Carnes Boi Branco Ltda) e a Recorrente, ora entre a empresa Casa de Carnes Santos Reis Ltda e a Recorrente.

Os contratos de mútuo realizados entre a Recorrente e seu sócio deram origem aos créditos realizados na conta corrente desta, advindos das seguintes contas bancárias de titularidade do Sr Luiz Fernando:

Banco do Brasil: Agência 2591-7 - C/C nº 38.150-0

Banco Sicoob: Agência 3224-7 — C/C nºs 790-0 e 800-1

Ressalte-se que além dos recursos provenientes das contas correntes do Sr. Luiz Fernando existem diversos depósitos que este realizou em dinheiro na conta corrente da Recorrente, para satisfazer o contrato de mútuo realizado com esta.

Perceba que tais valores atingem a soma de R\$ 5.017.030,51 (cinco milhões e dezessete mil e trinta reais e cinquenta e um centavos), distribuídos da seguinte forma:

Depósitos em dinheiro: R\$ 758.030,51

Transferências Banco do Brasil: RS 279.000,00

Transferências Sicoob (Conta 790-0): RS 149.000,00

Transferências Sicoob (Conta 800-1): RS 3.831.000,00

Não obstante, a empresa Casa de Carnes Santos Reis Ltda que também realizou contrato de mútuo com a Impugnante, realizou as transferências dos recursos através das seguintes contas bancárias:

Banco do Brasil: Agência 2591-7 — C/C n"ºs 29.437-3 e 29.415-2

Tais transferências atingiram o montante de RS 637.300,00 (seiscentos e trinta e sete mil e trezentos reais), que também reforça a tese de que a Recorrente não omitiu receita no ano de 2009.

Veja que dos R\$ 11.159.364,32. alegados pela fiscalização fazendária como omissão de receitas, R\$ 5.654.330,51 se referem aos contratos de mútuo realizados pela Recorrente.

Ora, de todo o valor apurado pelo fiscal fazendário como sendo omissão de receita, mais de 50% tem sua origem comprovada e. portanto não pode ser utilizado como base de cálculo na presente autuação fiscal.

Ora, Preclaro Julgador, não é crível que o valor emprestado pelo Sr. Luiz Fernando, sócio da empresa Recorrente, em montante superior a RS 5 milhões de reais, seja considerado como omissão de receita da Recorrente.

Não há lógica jurídica em se afirmar que o sócio de uma determinada empresa gerou uma receita de mais de cinco milhões de reais para sua própria empresa, com recursos provenientes de sua própria conta bancária!

Também não há lógica econômica afirmar que o sócio "comprou" em sua própria empresa mais de cinco milhões em carnes no ano de 2009.

Para comprovar que os recursos depósitos na conta corrente da Recorrente tiveram origem nos empréstimos feitos com o sócio Luiz Fernando e com a empresa Casa de Carnes Santos Reais, juntou-se, com a impugnação administrativa os seguintes documentos comprobatórios:

- 1) Contratos de mútuo firmado entre as partes;
- 2) Planilha contendo quais os valores creditados nas contas correntes da Impugnante tiveram origem nos mútuos firmados;
- 3) Em relação aos empréstimos feitos cujas transferências de recursos saíram do Banco SICOOB, junta-se o comprovante do TED (transferência eletrônica) que demonstra de qual conta bancária o dinheiro foi debitado e para qual conta bancária o mesmo foi creditado, demonstrando assim a origem dos recursos creditados na empresa Impugnante;
- 4) Em relação aos empréstimos feitos cujas transferências de recursos saíram do Banco do Brasil. junta-se a cópia do extrato bancário da pessoa que fez o empréstimo (lançamento a débito) e a cópia do extrato bancário do Impugnante, demonstrando o crédito na mesma data. Ressalta-se que o número do documento é o mesmo na conta de débito e na conta de crédito. O que demonstra, mais uma vez, a origem dos depósitos efetuados.

Pelo exposto, restou evidente que a PRESUNÇÃO RELATIVA de omissão de receita alegada pela fiscalização fazendária ficou prejudicada. pois se prova, documentalmente, qual a origem dos recursos creditados na conta corrente do Recorrente.

É dizer, prova-se a correspondência entre os valores que saíram das contas correntes, ora do sócio Luiz Fernando, ora da empresa Casa de Carnes Santos Reis Ltda, com os valores creditados na conta corrente da Recorrente, haja vista serem decorrentes dos aludidos contratos de mútuo.

Não há nos autos nenhum outro elemento que justifique a omissão de receitas senão os depósitos bancários, agora, de origem comprovada, motivo pelo qual a presente autuação deve ser declarada insubsistente, anulando-se a pretensão fiscal.

Pois bem.

Para comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias, parte deles na verdade, o Recorrente apresentou contratos de mútuo firmado com o seu sócio Luiz Fernando de Souza Carneiro (e-fls. 576 a 578) e com a pessoa jurídica Casa de Carnes Santos Reis (e-fls. 573 a 575)

O Recorrente relacionou as seguintes tabelas:

- relação de valores supostamente depositados em dinheiro nas contas bancárias da Recorrente pelo sr. Luiz Fernando, à e-fl. 591, que totalizaram R\$ 758.030,51;
- relação de valores transferidos do Banco do Brasil (C/C 38.150-0), de titularidade do sr. Luiz Fernando, à e-fl. 593, que totalizaram R\$ 279.000,00, juntando extrato bancária da C/C às e-fls. 594 a 601, para comprovar o respectivo débito ;
- relação de valores transferidos do banco SICOOB (C/C 790-0), de titularidade do sr. Luiz Fernando, à e-fl. 603, e comprovantes de transferência às e-fls. 604 a 607;
- relação de valores transferidos do banco SICOOB (C/C 800-1), de titularidade do sr. Luiz Fernando, à e-fl. 611 a 613, e comprovantes de transferência às e-fls. 614 a 702.
- relação de valores transferidos do Banco do Brasil (C/C 29.437-3), de titularidade do empresa Casa de Carnes Santos Reis, e-fls. 706 e extratos bancários para comprovar o respectivo débito às e-fls. 707 a 744;
- relação de valores transferidos do Banco do Brasil (C/C 29.415-2), de titularidade do empresa Casa de Carnes Santos Reis, e-fls. 746 e extratos bancários para comprovar o respectivo débito às e-fls. 747 a 806.

A questão a ser decidida, portanto, é se os contratos de mútuo e os extratos bancários e o comprovantes de transferência apresentados pelo Recorrente comprovariam a origem e a natureza de dos depósitos para afastar a presunção de omissão de receita.

Primeiramente, é preciso salientar que a DRJ não invalidou os contratos de mútuo como prova por inexistência de formalidades extrínsecas do contrato de mútuo, tais como o reconhecimento de firma dos consignatários e o registro em cartório do contrato, de modo que não se pode fundamentar a decisão quanto a validade do contrato com base nesses elementos.

Contudo, forçoso reconhecer que se o contrato de mútuo fosse levado a registro público na data da ocorrência dos fatos (ano-calendário 2009) e apresentado no curso do procedimento de fiscalização, emprestar-lhe-ia maior credibilidade. Mas o contrato não foi

registrado em cartório, e foi apresentado tão somente na impugnação, o que levanta séria suspeita de que teria sido elaborado apenas para dar aspecto formal à transferência de valores entre as contas da fiscalizada e seu sócio e a empresa Casa de Carnes Santos Reis, cujos sócios são os mesmos que o da Recorrente, srs. José Henrique de Souza Carneiro e Luiz Fernando de Souza Carneiro.

Se o contrato de mútuo e a relação dos valores transferidos entre as contas bancárias juntados na impugnação tivessem sido apresentados à Fiscalização no curso do procedimento fiscal, teria havido oportunidade para que a Autoridade Fiscal analisasse os documentos e fizesse outras investigações para comprovar a origem e a natureza das transferências de recurso. Mas no procedimento fiscal o Recorrente não deu nenhuma explicação quanto a origem dos depósitos, o que reforça a suspeita que os contratos de mútuo apresentados não existiam, e só foram elaborados para apresentação na impugnação.

Mas abstraindo o aspecto extrínseco formal dos contratos, a questão da validade jurídica do ato também é questionável.

Isso, primeiramente, porque mutuário e mutuante são os mesmos interessados. É que o sr. Luiz Fernando de Souza Carneiro assina ao mesmo tempo como mutuante e mutuário (e-fls. 575 e 578), de modo que dificilmente ocorreria qualquer contestação quanto a validade jurídica do ato entre as partes.

Mas para ter validade jurídica perante terceiros, dentre os quais se inclui o FISCO, haveria que se exigir maior formalidade, para garantia jurídica do ato e para comprovação de sua natureza jurídica .

Com efeito, o artigo 221 e 586 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), indicam a natureza jurídica e produção de efeitos do instrumento particular de mútuo, definindo-o como o empréstimo de coisas fungíveis, em que o mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade:

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.

Art. 586. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

Assim, o registro público do contrato daria maior credibilidade ao documento e ao contribuinte quando fiscalizado.

Mas, como afirmado acima, embora a DRJ não tenha questionado a falta de registro público do documento (que não pode ser fundamento para invalidar o documento), há outro elemento fundamental para decidir-se sobre a validade ou não do contrato de mútuo e para comprovação da origem e natureza das transferências.

Além do recomendável registro público, devem ainda respaldar a operação de mútuo a efetiva transferência dos recursos, a indicação da forma de pagamento, dos prazos para pagamento do empréstimo, dos juros, do pagamento dos tributos incidentes sobre a operação (IOF), além da informação da transação na declaração de Imposto de Renda e nos livros contábeis. Isso porque o contrato particular de mútuo, registrado ou não em cartório, por si só, não pode ser considerado como prova absoluta da sua existência material, caso não existam lastros em elementos fáticos necessários à sua comprovação.

Em análise perfunctória percebe-se que o Recorrente juntou documentos capazes de comprovar a origem de parte dos recursos que vieram de contas bancárias do sócio, sr. Luiz Fernando de Souza Carneiro e da empresa Casa de Carnes Santos Reis.

Contudo, como já havia constatado a DRJ, não há nos contratos a indicação do valor do mútuo, não é possível fazer a correlação entre os contratos de mútuo apresentados e os valores depositados nas contas correntes do Recorrente, o que não comprova a natureza das transferências.

Os contratos de mútuo da forma como foram apresentados, não apresentando nenhuma conexão com os diversos depósitos/transferências, efetuados em diferentes datas, não se prestam a comprovar a origem e natureza dos valores creditados.

Também não há como verificar se ocorreu o pagamento do suposto empréstimo, eis que o Recorrente não relacionou os pagamentos com os empréstimos, não apresentou a sua escrituração contábil, tampouco os comprovantes de empréstimos registrados na DIRPF do sócio Luiz Fernando de Souza Carneiro e na contabilidade da empresa Casa de Carnes Santos Reis Ltda.

Há entendimento assente no CARF, que para comprovação de contratos de mútuo, é necessária não apenas a comprovação de que o valor saiu da conta bancária do mutuante e entrou na conta bancária do mutuário, mas que findo o prazo pactuado do empréstimo os recursos foram devolvidos para o mutuante, com os acréscimo pactuados, e o registro nas declarações fiscais dos mutuantes.

Antes que se argumente que seria dever do FISCO buscar elementos para comprovar a alegação do Recorrente, é preciso ratificar que:

(i) o lançamento decorreu de presunção de omissão de receita, de que trata o artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996, invertendo-se o ônus da prova, cabendo ao sujeito passivo a comprovação da origem dos recursos creditados em suas contas bancárias;

(ii) no presente caso, o mutuário e o mutuante são os mesmos, de modo que não haveria dificuldade para apresentação dos documentos necessários à comprovação da natureza da operação, para fins de tributação;

(iii) ratificando o que fora afirmado anteriormente, o Recorrente não deu explicações ou apresentou documentos quando intimado no curso do procedimento fiscal, o que daria oportunidade da Autoridade Fiscal autuante verificar a veracidade de suas alegações, cabendo-lhe, portanto, o dever de tê-los apresentado na impugnação.

Mas, há ainda outros fatos que levam este Relator a desconfiar da boa-fé do Recorrente.

No decorrer do procedimento de fiscalização foi constatado que o Recorrente foi dissolvido de forma irregular, deixando de funcionar no seu domicílio fiscal sem comunicar aos órgãos competentes, o que se constitui em infração de acordo com a Súmula 435 do STJ que assim dispõe:

Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

Há que se ressaltar que o Recorrente não contestou a acusação fiscal, de modo que se presume verdadeira.

Além disso, conforme relata a Autoridade Fiscal, e se confirma pelos documentos juntados aos autos, apesar de ter recebido **créditos de mais de R\$ 11 milhões de reais** em suas contas bancárias no ano-calendário 2009, o Recorrente apresentou a DIPJ pelo lucro presumido zerada (e-fls. 478 a 493), DACON zerada (e-fls. 402 a 473), DCTF zerada (e-fls. 474 a 477) e **nada recolheu de tributos**. A Recorrente não contestou a afirmação.

Dessa forma, pela falta de apresentação de comprovação da correlação entre os depósitos/transferências e o pagamentos dos alegados mútuos, pela não apresentação de documentos que comprovem a natureza das transferências (DIRPF do mutuante pessoa física com o registro do mútuo, da escrituração contábil do mutuante pessoa jurídica com o registro do mútuo) e por todos os fatos acima narrados, entendo que os contratos de mútuo apresentados não são hábeis a comprovar a origem e a natureza de empréstimos dos valores creditados nas contas bancárias do Recorrente.

Devem, portanto ser mantidos os lançamentos.

Por decorrerem dos mesmos fatos, devem ser mantidos os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS.

Conclusão

Por todo o acima exposto, conheço parcialmente do recurso, e na parte conhecida **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama