



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10980.723948/2010-84
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.871 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de junho de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. PARTE SEGURADO
Recorrente LOGIKA DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2005 a 31/12/2006

NULIDADE. FALTA DE CLAREZA NO DISPOSITIVO QUE FUNDAMENTA O LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Para a declaração de nulidade do ato administrativo, é pressuposto ficar evidenciado o prejuízo à defesa do sujeito passivo. O relatório fiscal e seus anexos contêm a descrição dos fatos imputados ao sujeito passivo, indicam os dispositivos legais que ampararam o lançamento e expõem de forma clara e objetiva os elementos que levaram a fiscalização a concluir pela efetiva ocorrência dos fatos jurídicos desencadeadores do liame obrigacional, possibilitando ao autuado, na fase litigiosa do procedimento fiscal, debater cada ponto da acusação fiscal.

SÓCIO-ADMINISTRADOR. SEGURADO OBRIGATÓRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

É segurado obrigatório da Previdência Social, na categoria de contribuinte individual, o sócio-administrador da empresa que, nessa condição, recebe remuneração pelo serviço prestado, incidindo sobre a remuneração auferida, observado o limite máximo do salário-de-contribuição, a contribuição devida pelo segurado, cabendo à empresa arrecadá-la, mediante desconto da remuneração, e recolhê-la no prazo legal.

MÚTUOS. EMPRÉSTIMOS AO SÓCIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA. PARCELA INTEGRANTE DA REMUNERAÇÃO.

Constituem remuneração pelos serviços prestados e integram o salário-de-contribuição do segurado contribuinte individual as apropriações de numerários da empresa, destinados ao pagamento de despesas, benefícios e investimentos de natureza particular em favor de seu dirigente e registradas

em contas de empréstimos ao sócio-administrador da pessoa jurídica, quando não restar comprovado o seu retorno em devolução ao patrimônio do sujeito passivo.

O mutuário não está obrigado a devolver a própria coisa, porém há necessidade de equivalência em gênero, quantidade e qualidade. Embora possível a quitação de mútuo por dação em pagamento, não é razoável, absolutamente incompreensível, a empresa, na condição de mutuante, emprestar dinheiro, num total de milhões de reais, e receber, como quitação pelo mutuário, sócio-administrador da pessoa jurídica, título ao portador emitido pela Eletrobrás, dotado de alta probabilidade de iliquidez e inexigibilidade, ainda sendo obrigada a empresa, por disposição contratual, a assumir todos os ônus da demanda judicial para recebimento do título.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Cleber Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Denny Medeiros da Silveira (suplente), Andréa Viana Arrais Egypto e Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário manejado em face da decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), cujo dispositivo julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 06-32.778 (fls. 1.866/1.887):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2005 a 31/12/2006

AIOP 37.305.880-2

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE

Não é nulo o processo administrativo fiscal cujos atos e termos foram lavrados por servidor competente, que contenha todos os elementos necessários à compreensão da origem do crédito exigido e cujos despachos e decisões não impliquem preterição do direito de defesa.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS. OPORTUNIDADE

Com a impugnação ocorre a oportunidade da apresentação de provas, precluindo o direito de o impugnante apresentá-las em outro momento processual. Em caso de processos resultantes de ações fiscais distintas, instauradas em face de pessoas jurídicas ou naturais distintas, para apuração de tributos de natureza diferentes, devem as provas ser juntadas em cada um desses processos.

SÓCIO-ADMINISTRADOR. SEGURADO OBRIGATÓRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL

É segurado obrigatório da previdência social, na categoria de contribuinte individual, o sócio-administrador da empresa que, nessa condição, recebe remuneração pelo serviço prestado, incidindo sobre a remuneração auferida a contribuição devida pelo segurado.

EMPRÉSTIMOS AO SÓCIO. PARCELA INTEGRANTE DA REMUNERAÇÃO

Para fins previdenciários, constituem remuneração pelo serviço prestado e integram o salário de contribuição do segurado as apropriações de numerários da empresa, destinadas ao pagamento de despesas, benefícios e investimentos de natureza particular em favor de seu dirigente e registradas em contas de empréstimos ao sócio-administrador da pessoa jurídica, quando não restar comprovado o seu retorno em devolução ao patrimônio do sujeito passivo.

MÚTUO. COMPROVAÇÃO.

O mútuo é negócio jurídico que pressupõe a devolução do bem fungível tomado emprestado em equivalentes quantidade, qualidade e gênero, sendo lícito presumir a sua inexistência quando as partes demonstram por seus atos que esse pressuposto não fez parte do acordo de vontades.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

2. Extrai-se do Relatório Fiscal, às fls. 20/25, que o processo administrativo é composto pelo **Auto de Infração (AI) nº 37.305.880-2**, compreendendo as competências de 09/2005 a 12/2006, relativamente à contribuição previdenciária a cargo do contribuinte individual, incidente sobre o salário-de-contribuição, cabendo à empresa arrecadá-la, mediante desconto da remuneração, e recolhê-la no prazo legal, nos termos do art. 4º da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003.

2.1 Segundo a autoridade lançadora, a partir do exame da contabilidade e documentos que deram sustentação aos lançamentos contábeis, foram identificados pagamentos de despesas e transferências de recursos da pessoa jurídica Logika Distribuidora de Cosméticos Ltda, ora recorrente, diretamente ao sócio-administrador Newton Bonin ou a terceiros, por sua conta e ordem, incluindo o recebimento de valores destinados a fazer frente a dispêndios relacionados à atividade rural da pessoa física, em propriedades localizadas no Estado do Paraná.

2.2 Exemplifica o agente fiscal, a natureza dos pagamentos e transferências de recursos, dentre outras situações: pagamentos de escolas e cursos de línguas, condomínio, cartões de crédito de titularidade do senhor Newton Bonin (beneficiário) e da cônjuge, despesas com luz, gás, celular do beneficiário, cônjuge e dos filhos, telefone, impostos sobre propriedade de imóveis (IPTU) e automotores (IPVA), seguros de vida e de veículos do beneficiário, cônjuge e dos filhos, clubes, salários e respectivos encargos sociais de empregados inerentes à atividade rural do beneficiário.

2.3 Em que pese a contabilização dos valores entregues na conta 1020301003 - Empréstimos a Pessoas Ligadas - Newton Bonin, tais quantias representam, na verdade, vantagens individuais concedidas pela pessoa jurídica em retribuição a serviços prestados pela pessoa física, na condição de contribuinte individual, e integram a remuneração como salário indireto.

3. O lançamento fiscal corresponde à diferença entre o valor da contribuição do segurado declarado em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) e aquele devido com base nas remunerações aferidas pela fiscalização (fls. 21).

3.1 Comunica o agente fiscal, ainda, que a contribuição previdenciária patronal correlata, isto é, referente aos mesmos fatos geradores, está lançada no AI nº 37.281.506-5, o qual está apensado, contendo todos os elementos de prova da infração.

4. Como a finalidade de aplicação da multa mais benéfica, consoante alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário

Nacional (CTN), foram comparadas, por competência, as multas previstas na legislação da época da infração e aquelas implementadas pela legislação superveniente, introduzida pela Medida Provisória (MP) nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009 (fls. 24/25).

4.1 Para todas as competências, as multas previstas na legislação anterior resultaram mais favorável ao sujeito passivo.

4.2 Vale dizer, a multa de 24%, relativamente à obrigação principal, cumulada com a penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória de declarar, mês a mês, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária na GFIP, exigida por intermédio da lavratura de auto de infração específico, formalizado em processo administrativo à parte.

5. Cientificado da autuação em 30/9/2010, às fls. 2, o contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls. 1.802/1.832).

6. Intimada da decisão de piso em 4/8/2011, conforme fls. 2.033/2.035, a empresa recorrente apresentou recurso voluntário em 1º/9/2011 (fls. 1.889/1.949).

6.1 Em síntese, aduz os seguintes argumentos de fato e direito contra a decisão de piso que manteve intacta a pretensão fiscal:

(i) em preliminar, a nulidade do auto de infração, uma vez que não foi apontado, com clareza e precisão, o dispositivo legal que fundamenta a exigência;

(ii) há igualmente nulidade da peça de autuação, por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista a sua deficiente instrução, na medida em que ausentes os documentos integrais que embasaram o auto de infração original, relativo à pessoa física do Sr. Newton Bonin, no qual se fundou e do qual é mera decorrência ou reflexo;

(iii) o presente processo é decorrente daquele instaurado contra Newton Bonin, para exigência de imposto sobre a renda das pessoas físicas, com base em suposta omissão de rendimentos, de modo que o julgamento de ambos os autos de infração deverão seguir a mesma sorte;

(iv) os pagamentos e as transferências não são concernentes à remuneração indireta ou a rendimentos do trabalho, mas sim a valores entregues a título, própria e especificamente, de mútuo, comprovados por documentos e registros contábeis regulares da pessoa jurídica;

(v) considerando o âmbito de aplicação da norma de incidência das contribuições previdenciárias, os valores entregues à pessoa física não representam retribuição pela prestação de serviços, consistindo em fato infenso à tributação pretendida pela fiscalização;

(vi) não há óbice à quitação de contrato de mútuo via dação em pagamento de títulos públicos. Além disso, houve devolução parcial dos mútuos, antes da ação fiscal, mediante cheques e transferências bancárias efetuadas pelo Sr. Newton Bonin, o que não foi levado em consideração pela fiscalização e decisão de piso, nem mesmo para exclusão da tributação sobre tais valores;

(vii) ao afastar os efeitos próprios dos contratos de mútuo, a autoridade fazendária ignorou a aplicação do parágrafo único do art. 116 do CTN, que exige a edição de lei ordinária disciplinando os procedimentos para desconsiderar atos e negócios jurídicos;

(viii) a empresa detinha lucros ao final do período de encerramento dos exercícios de 2005 e 2006, conforme cópia do balanço patrimonial. A desconsideração dos contratos de mútuo não enseja a tributação como remuneração, e sim a título de distribuição de lucros; e

(ix) é cabível, pelo menos, a exclusão da base de cálculo em relação às operações, vinculadas a atividades rurais da pessoa física, que não caracterizam pagamento de despesas particulares decorrentes de serviços prestados à empresa recorrente.

7. Em sede de 2ª instância, o julgamento foi convertido em diligência, conforme Resolução nº 2301-000.229, emitida pela 1ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para que (fls. 2.036/2.042).

"a) a autoridade fiscal verifique se a operação de quitação do mútuo encontra-se devidamente contabilizado em título e contas próprios da empresa, bem como manifestação conclusiva sobre os documentos carreados;

b) seja juntado aos autos a decisão de número 2102-001.857 proferida por este órgão no julgamento do processo do contribuinte Newton Bonin."

8. A autoridade fiscal responsável pelo cumprimento da diligência prestou as informações, conforme fls. 2.047/2.048.

8.1 Quanto ao Acórdão nº 2102-001.857, relativo ao Processo nº 10980.723625/2010-91, que diz respeito ao julgamento do recurso voluntário atinente ao lançamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) em nome do Sr. Newton Bonin, pelas infrações de omissão de rendimentos do trabalho, acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de ganho de capital, nos anos-calendário 2005 e 2006, o documento foi juntado às fls. 2.052/2.074.

9. Concedido prazo para a recorrente manifestar-se sobre o resultado da diligência, a empresa autuada compareceu aos autos e aduziu, em síntese, que (fls. 2.077/2.085):

(i) no Processo nº 10980.724566/2012-30, a própria administração fazendária reconheceu, por meio da exigência do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF), que a mesma série de operações correspondem a mútuos de recursos financeiros entre pessoa jurídica e pessoa física, e não remunerações a sócio (fls. 2.099/2.118);

(ii) atesta a manifestação apresentada pela autoridade fiscal, categoricamente, que os valores recebidos pela empresa, a título de quitação dos mútuos, foram contabilizados na época própria na conta de Empréstimos a Pessoas Ligadas - Newton Bonin, o que afasta qualquer intenção de dolo, fraude ou simulação;

(iii) no Processo nº 10980.723628/2010-24, em que também figurou a empresa autuada como recorrente, restou decidido que a falta de comprovação da efetividade das operações de mútuos pactuados entre a pessoa jurídica e seu sócio, contabilizados ou não, implica a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35% (por cento). A solução dada afasta qualquer outra exigência fiscal, incluindo a cobrança deste processo (fls. 2.120/2.132); e

(iv) é ilógica a presunção desenvolvida no conjunto acusatório de que o sócio fundador e controlador da pessoa jurídica viesse a simular contrato de mútuo, na medida em que havia diversas alternativas fiscais lícitas menos onerosas para o recebimento de valores da empresa pelo Sr. Newton Bonin, tais com a distribuição de lucros.

10. Tendo o relator original do processo renunciado ao mandato, foi efetuado novo sorteio para relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

Admissibilidade

11. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Julgamento em conjunto

12. Com relação às contribuições previdenciárias, apuradas com base nos mesmos elementos de prova, os seguintes autos de infração foram lavrados (fls. 20):

(i) AI nº 37.281.506-5, relativo à contribuição patronal incidente sobre a remuneração do contribuinte individual (Processo nº 10980.723947/2010-30);

(ii) AI nº 37.305.880-2, referente à contribuição do segurado contribuinte individual, incidente sobre o seu salário-de-contribuição (Processo nº 10980.723948/2010-84);

(iii) AI nº 37.281.505-7, correspondente à multa por não declarar, mês a mês, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária na GFIP (Processo nº 10980.723944/2010-04);e

(iv) AI nº 37.305.881-0, concernente à multa por deixar a empresa de lançar, em títulos próprios da contabilidade, os pagamentos efetuados ao contribuinte individual (Processo nº 10980.723949/2010-29).

13. Para evitar decisões despidas de congruência, todos os processos administrativos, enumerados acima, estão sendo apreciados na mesma sessão de julgamento do colegiado.

Considerações Iniciais

14. Antes de passar ao exame das questões controvertidas, é importante tecer algumas considerações sobre o litígio instaurado com a apresentação da impugnação tempestiva.

15. Afirma a recorrente que o trabalho fiscal foi desenvolvido com o propósito de identificar suposta omissão de rendimentos pelo contribuinte Newton Bonin, na condição de pessoa física.

15.1 Acrescenta que todos os termos e documentos que instruem os autos são os mesmos do processo originário, que resultou na exigência do IRPF. Por isso, tudo o mais, incluindo a cobrança de contribuições previdenciárias e respectivas multas por descumprimento de obrigações acessórias, é conexo, decorrente ou reflexo ao processo principal.

15.2 Ao tomar por empréstimo os fundamentos e provas contidos no processo principal, o julgamento do auto de infração deste processo, por decorrente, deve seguir a mesma sorte daquele.

16. Pois bem. É correto o raciocínio da recorrente, porém em parte. Não há como negar a vinculação entre o processo sob exame, nº 10980.723948/2010-84, e aquele referente às infrações imputadas à pessoa física, formalizado sob o nº 10980.723625/2010-91.

16.1 Em ambos, a fiscalização acusa que a empresa Logika Distribuidora de Cosméticos Ltda, da qual o Newton Bonin é sócio majoritário e administrador, realizou pagamentos de despesas e transferências de recursos, sob a forma disfarçada de mútuos, que caracterizam o recebimento de remuneração pela pessoa física passível de tributação do imposto sobre a renda e das contribuições previdenciárias.

17. Há vinculação entre os processos, por conexão. Os lançamentos envolvem um mesmo fato, contudo representam desdobramentos relativos a tributos e sujeitos passivos diversos.

18. Não se trata de vinculação por decorrência, em que o lançamento depende, necessariamente, do decidido no chamado "processo principal". Embora mesmos fatos, a subsunção à respectiva norma tributária é realizada de maneira separada, dadas as características próprias da regra matriz de incidência de cada tributo.

19. Neste processo, a exigência cinge-se à contribuição previdenciária do segurado, cuja responsabilidade pela arrecadação e desconto é da empresa, ora recorrente, incidente sobre a remuneração paga ao sócio Newton Bonin pela prestação de serviços, observado o limite do salário-de-contribuição.

20. Diferentemente, no Processo nº 10980.723625/2010-91, sobre os mesmos fatos, a fiscalização reivindica, uma vez afastados os contratos de mútuos, o pagamento pelo sócio Newton Bonin do imposto sobre a renda da pessoa física, incidente sobre os rendimentos recebidos da empresa.

21. Enquanto para a incidência da contribuição previdenciária é imprescindível que os rendimentos decorram de retribuição pelo trabalho, no imposto de renda é suficiente o acréscimo patrimonial, caracterizado pelo benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título, sendo irrelevante, a princípio, se houve ou não prestação de serviço pelo recorrente à empresa.

22. Não há, portanto, como presumir que a sorte do chamado "processo principal" determina o resultado deste processo, relativo à exigência de contribuição previdenciária. Há conexão entre os processos, mas não decorrência.

23. A elucidação acima é importante, haja vista que tais processos estão sendo apreciados e julgados separadamente. Em ambos, a autoridade lançadora deve providenciar a instrução com todos os termos, documentos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do respectivo ilícito (art. 9º, "caput", do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

24. Em contrapartida, a impugnação, bem como o eventual recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, devem conter os motivos de fato e de direito que se fundamentam, os pontos de discordância específicos sobre o tema e as razões e provas que possuem (art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972).

25. Não se pode esquecer, contudo, no que tange especificamente à exigência de contribuições previdenciárias, que a própria autoridade fiscal deixou registrado no Relatório Fiscal que a correlata contribuição patronal, sobre os mesmos fatos narrados, foi constituída por meio do AI nº 37.281.506-5 (Processo nº 10980.723947/2010-30).

25.1 Entre os processos relativos às contribuições previdenciárias, os quais estão sendo julgados em conjunto, há, de fato, uma relação de vinculação, inclusive quanto às provas, que deve levar a resultados iguais.

26. É importante assinalar, no que tange ao Processo nº 10980.723625/2010-91, que trata do imposto sobre a renda da pessoa física, o julgamento em 2ª instância já aconteceu. Na parte correspondente à omissão de rendimentos do trabalho, o colegiado desproveu o recurso voluntário, decidindo que os mútuos não estavam comprovados e, por conseguinte, os valores recebidos pelo sócio Newton Bonin eram rendimentos tributáveis.

26.1 Para melhor compreensão do entendimento daquele colegiado, reproduzo a ementa do Acórdão nº 2102-01.857, proferido pela 2ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção, quanto à omissão de rendimentos (fls. 2.052/2.074):

(...)

CONTRATOS DE MÚTUOS. DESCARACTERIZAÇÃO. MERAS REMUNERAÇÕES PERCEBIDAS DE EMPRESAS LIGADAS, EM BENEFÍCIO DO AUTUADO. TRIBUTAÇÃO PELO IMPOSTO DE RENDA.

Absolutamente incompreensível como as empresas mutuantes aceitaram títulos (Obrigações da Eletrobrás) sem qualquer certeza do mutuário, fiscalizado, com valor de mercado secundário risível, com valor para pagamento administrativo mais irrelevante ainda, tudo quando comparado aos valores milionários dos mútuos, sendo ainda obrigadas a assumir todos os ônus da cobrança judicial das incertas obrigações da Eletrobrás. Indo mais além, a fiscalização identificou que os valores recebidos foram utilizados para pagamento de despesas pessoais do recorrente, como "cursos de idiomas, ensino fundamental e superior, cartões de créditos, despesas inerentes à atividade rural explorada pelo beneficiário, despesas com

condomínio, luz, telefone, celular, gás, seguros, aquisição de imóveis, transferências de recursos para contas correntes, dentre outros, despesas essas pagas em nome do contribuinte fiscalizado, de seu cônjuge e dependentes”. Iniludivelmente, não se tratou de contratos de mútuos, mas de remunerações que beneficiaram o contribuinte e que devem ser tributados pelo imposto de renda da pessoa física.

(...)

26.2 Na sequência daquele processo, interpostos os embargos de declaração pelo sujeito passivo contra o acórdão proferido, o apelo foi acolhido em parte para suprir omissão no julgado, porém com ratificação do resultado da decisão embargada, que havia negado provimento ao recurso voluntário (Acórdão 2102-002.395, disponível em www.carf.fazenda.gov.br).

Preliminar de nulidade

27. O recorrente aponta dois tipos de vícios no auto de infração que levariam à necessidade de declarar a nulidade do ato administrativo.

27.1 Um, diz respeito ao art. 74 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, dispositivo legal que, segundo afirma, fundamenta a exigência fiscal. A peça acusatória não indica, nomeadamente, quais são os parágrafos ou incisos desse artigo que estão relacionados com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o que impossibilita ao contribuinte o exercício do direito de defesa em sua inteireza.

27.2 Dois, há deficiência de instrução no presente processo, que também leva ao cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pois deixou de constar nele todos os elementos e as provas do processo matriz, mas somente aquilo que o fiscal entendeu pertinente à comprovação das suas alegações.

28. Pois bem. Não há menção, neste processo, ao art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991, e ao correlato dispositivo regulamentar, o art. 358 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, veiculado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99).

28.1 A alusão ocorre, em caráter apenas subsidiário, a título de reforço do conceito de remuneração, no Processo nº 10980.723947/2010-30, que cuida da contribuição previdenciária patronal.

29. O que se percebe da acusação fiscal é a existência de uma descrição clara da infração e que os fatos, na ótica de interpretação da autoridade lançadora, subsumem-se à hipótese de remuneração pelo trabalho prestado à empresa pela pessoa física, na condição de segurado contribuinte individual. Nesse sentido, reproduzo excerto do Relatório Fiscal (fls. 21):

(...)

4. FATOS GERADORES

Os fatos geradores foram as remunerações pagas ao contribuinte individual, Newton Bonin, por serviços

prestados. Destas remunerações a empresa deveria ter retido 11%, observado o limite máximo do salário-de-contribuição, e recolhido a Previdência Social em nome deste segurado, informando-o em GFIP, na sua totalidade o que não ocorreu.

(...)

30. Por sua vez, o Relatório "FLD - Fundamentos Legais do Débito", que faz parte do auto de infração, contém os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores. Dentre os dispositivos, está o art. 4º da Lei nº 10.666, de 2003 (fls. 8/9):

Lei nº 10.666, de 2003

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia.

(...)

31. Quanto à alegação de carência na instrução processual de responsabilidade da acusação fiscal, não há obrigação da juntada aos autos de todos os elementos de prova contidos no Processo nº 10980.723625/2010-91, pertinentes que são ao imposto sobre a renda da pessoa física.

31.1 Com o olhar na presença dos elementos imprescindíveis ao exercício do contraditório e da ampla defesa neste processo administrativo, entendo satisfatória a incorporação realizada pelo agente fazendário, considerando sua avaliação própria dos fatos e do direito aplicável, limitando-se àqueles documentos indispensáveis à específica comprovação do ilícito narrado, observada a vinculação existente com o Processo principal nº 10980.723947/2010-30.

31.2 Acrescento que também verifico a existência de motivação no ato administrativo, por intermédio da descrição dos fatos, do enquadramento legal e da demonstração da subsunção à regra matriz de incidência tributária (incisos III e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e o art. 142 do CTN).

31.3 A suficiência ou não do conjunto probatório carreado aos autos pelo agente lançador para a demonstração dos fatos e, ao final, confirmar a legalidade da pretensão fiscal é matéria reservada ao exame do mérito da autuação, quando haverá, igualmente, o confronto com as alegações e provas do sujeito passivo.

32. Nos dois cenários deduzidos pela recorrente, não vislumbro dano à defesa, pressuposto para a declaração de nulidade, haja vista a perfeita compreensão da acusação fiscal. Não há que falar em qualquer prejuízo ao sujeito passivo, pois produziu um longo arrazoado recursal, debatendo cada ponto da autuação. O arcabouço acusatório lhe conferiu a possibilidade de produzir as provas hábeis para o fim de demonstrar os fatos e o direito que invoca como fundamentos à sua petição.

33. Logo, ausentes vícios que impeçam o exercício do direito de defesa assegurado ao autuado, descabe cogitar a nulidade do lançamento fiscal.

Mérito

34. Não custa repetir, porque importante, que a acusação fiscal, devidamente limitada pelo Relatório Fiscal, é no sentido de que as bases de cálculo apuradas correspondem à remuneração pela prestação de serviços, por parte do sócio Newton Bonin, em favor da empresa recorrente. Em consequência, compõe o salário-de-contribuição do segurado contribuinte individual, para fins de incidência da contribuição.

35. Pois bem. É incontroverso que o Sr. Newton Bonin, à época dos fatos, era sócio majoritário e fundador da empresa Logika Distribuidora de Cosméticos Ltda. Detentor da posse de 99% das quotas do capital social, havia sido designado para a função de administrador da sociedade, conforme Cláusula Oitava do contrato social, exercendo todos os poderes e atribuições que são próprios para a gerência e administração da sociedade empresária limitada (fls. 11/15).

35.1. A seu turno, na Cláusula Nona pertencente ao instrumento contratual, há previsão de os sócios, em comum acordo, estabelecerem a retirada mensal, a título de "pró labore", no exercício das atividades, sem fixar o contrato, contudo, limite mínimo ou máximo de valor.

36. Incluem-se dentre os segurados obrigatórios da Previdência Social, como contribuinte individual, o sócio gerente ou administrador da sociedade empresária, nos termos da alínea "f" do inciso V do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, observada a novel nomenclatura dada pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que veicula o Código Civil:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

V - como contribuinte individual:

(...)

f) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração;

(...)

37. Relativamente à empresa, constitui fato gerador da obrigação previdenciária principal a prestação de serviços remunerados realizados por contribuinte individual. Para fins do nascimento da obrigação tributária, considerar-se-á ocorrido o fato gerador para a empresa no mês em que paga ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, ao segurado

contribuinte que lhe presta serviço. Tal entendimento encontra amparo no inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, abaixo reproduzido:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

(...)

38. No que tange às obrigações do contribuinte individual, os aspectos material e temporal da regra-matriz de incidência tributária mantêm coerência com o definido para a empresa, pois o fato gerador é o exercício de atividade remunerada, produzindo-se efeitos tributários no mês em que paga ou creditada a remuneração. Eis o que diz o inciso III do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º;

(...)

39. Para fins da legislação previdenciária, o Sr. Newton Bonin conserva um vínculo contínuo com a sociedade empresária, prestando-lhe serviços e recebendo, via de regra, alguma retribuição.

40. De acordo com os arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212, de 1991, o legislador ordinário estabeleceu um conceito amplo de remuneração, destinada a retribuir o trabalho, de maneira que as parcelas pagas pela empresa que escapam à tributação devem estar amparadas em documentos hábeis e idôneos que demonstrem a natureza não remuneratória, elaborados pelo sujeito passivo e disponibilizados à fiscalização quando solicitados.

41. Nesse cenário fático, contratual e normativo, não há que se cogitar em presunção do fato gerador para o sócio Newton Bonin, porquanto inerente à natureza do vínculo existente com a sociedade empresária. Ao contrário do que defende a recorrente, o fiscal autuante demonstra a existência de prestação mensal de serviços à empresa.

42. Ao identificar pagamentos e transferências a favor do sócio-administrador, por meio da conta contábil 1020301003 - Empréstimos a Pessoas Ligadas - Newton Bonin, a fiscalização solicitou os respectivos documentos e esclarecimentos, com a finalidade de verificar a sua natureza jurídica e, conseqüentemente, a incidência ou não da tributação (imposto sobre a renda, contribuição previdenciária etc.)

43. A toda a evidência, o fato de os registros contábeis estarem vinculados a uma conta destinada a empréstimos, assim denominada pela empresa, não impede o poder

investigatório do Fisco. Além do que as pessoas jurídicas devem proceder aos devidos registros contábeis de suas atividades e resultados sempre alicerçados em documentos hábeis e idôneos, os quais assumem a feição de prova para fins do controle da Administração Tributária.

44. Quero dizer, assim, que constatado o vínculo de prestação de serviço, é imprescindível, para escapar à tributação, que as saídas de numerário diretamente ao sócio-administrador, ou a terceiros, por sua conta e ordem, estejam acompanhadas de registros contábeis e fiscais, apoiados em documentação que sustente a natureza não remuneratória dos valores.

45. Como dito alhures, a autoridade fiscal concluiu, apoiado em provas, que os valores disponibilizados ao sócio-administrador, em que pese devidamente contabilizados na conta Empréstimos a Pessoas Ligadas - Newton Bonin, representavam, na verdade, vantagens individuais em retribuição a serviços prestados, integrantes da remuneração para fins da legislação tributária.

46. Expõe a recorrente, como linha argumentativa principal, que os montantes pagos ao sócio Newton Bonin têm sua origem em contratos de mútuos de dinheiro legítimos e provados, além de revestidos das formalidades legais, havidos entre a pessoa física e a empresa.

47. A atividade probatória dirige-se à formação da convicção do julgador e, no caso do processo sob exame, não estou convencido da procedência das alegações da recorrente. Senão vejamos.

48. O mútuo, com ou sem fins econômicos, é negócio jurídico que pressupõe a devolução do bem fungível tomado emprestado, mesmo que coisa equivalente, nos termos do art. 586 do Código Civil:

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.

49. A avaliação dos contratos de mútuo, entre a empresa e o sócio Newton Bonin, deve ocorrer no contexto da averiguação do negócio jurídico como um todo, inclusive a relação de vínculo existente entre as partes.

50. Os contratos particular de mútuo, às fls. 1.951/1.954, representam um mecanismo de conta corrente mantido entre pessoa jurídica e pessoa física, onde a primeira disponibiliza a outros recursos financeiros, que deverão ser restituídos num prazo determinado, configurando, em princípio, operação de mútuo. Como é mencionado nos documentos, trata-se de operação de crédito rotativo.

50.1 Sob uma análise meramente formal, os contratos de mútuo atendem aos requisitos legais, ainda que o instrumento particular não se encontre devidamente averbado em registro público, a fim de que se possa cogitar de plena oponibilidade a terceiros, tal como ao Fisco (art. 221 do Código Civil).

51. Entretanto, é inaceitável fechar os olhos às circunstâncias que permeiam a relação entre mutuante e mutuário. As quotas da sociedade ora recorrente pertencem, quase

integralmente, ao sócio Newton Bonin, com 99% de participação e poderes amplos de gestão da empresa.

52. Não há como negar que é uma situação pode levar a desvios de finalidade e confusão patrimonial entre pessoa jurídica e física. Assinaram os contratos a mesma pessoa física, Newton Bonin, como representante da pessoa jurídica, na condição de mutuante, e como mutuário.

52.1 Os contratos de mútuo são praticamente idênticos, relativos aos anos de 2005 e 2006, tendo como objeto o empréstimo de quantia anual equivalente a até R\$ 40 milhões de reais, em moeda corrente e na forma de crédito rotativo. São valores extremamente relevantes, não só pelo senso comum, mas também tendo em vista as receitas auferidas e os correspondentes resultados operacionais da empresa (fls. 1.955/1.956).

52.2 Segundo o acordo de vontades, embora mútuo feneratício, destinado a fins econômicos, os juros devidos ao tempo da restituição do capital mutuado poderiam ser dispensados, a critério exclusivo do mutuante, em caso de pagamento antecipado. Além disso, o mutuante, também a seu exclusivo critério, poderia receber os valores mutuados por meio de títulos ou créditos (Cláusula Segunda).

52.3 Na prática, é óbvio que mutuante e mutuário se confundem, dado que o beneficiário dos valores emprestados mantinha controle integral do negócio jurídico, em condições que lhe podiam favorecer em detrimento do interesse da pessoa jurídica.

53. Tal percepção torna-se evidente a partir da análise dos lançamentos contábeis registrados na Empréstimos a Pessoas Ligadas - Newton Bonin, conforme exposto pela autoridade fiscal.

54. Uma boa parte dos recursos recebidos foram utilizados, de forma sistemática, para o pagamento de despesas pessoais do sócio.

54.1 Em nome do sócio Newton Bonin, de seu cônjuge e dependentes, o agente fiscal identificou, entre outros, pagamentos de despesas com condomínio, luz, telefone celular, gás e seguros; cursos de idiomas, ensino fundamental e superior, e cartões de crédito; além de despesas inerentes à atividade rural explorada pelo beneficiário, tais como pagamento de salários, encargos e despesas de custeio. A natureza das despesas está corroborada por documentação (fls. 557/679 e 995/1.751).

55. O pagamento reiterado de contas pessoais é flagrantemente incompatível com a finalidade de um empréstimo, tampouco com a distribuição de lucros. Tais despesas são próprias de custeio por meio da remuneração mensal, a título de "pró-labore", no caso dos empresários.

55.1 Para fins de incidência da contribuição previdenciária, a remuneração paga ou creditada independe da forma ou do título, bastando a retribuição pelo serviço prestado. A roupagem sob a forma de crédito rotativo não é capaz de desnaturar a natureza jurídica e afastar a tributação sobre os valores pagos à pessoa física.

56. Sobre o tema, é interessante que a recorrente alega equívoco do contador da empresa ao efetuar os lançamentos contábeis como se fossem pagamentos de despesas

particulares, o que teria acontecido apenas para o devido controle das entregas dos numerários ao mutuário.

56.1 Tal argumento de defesa, além de frágil, passa longe de persuadir o julgador administrativo. A quantidade, frequência, continuidade ao longo do tempo e natureza dos registros demonstram que não se está diante de mera irregularidade de escrituração de fatos contábeis.

56.2 A contabilidade da empresa está assinada por profissional de contabilidade habilitado, cujos lançamentos contábeis, nessa parte, estão lastreados em documentação que espelha com a devida clareza o pagamento de despesas particulares do sócio-administrador, e não valores a título de empréstimos.

57. Um dos pressupostos legais que caracteriza o contrato de mútuo é a obrigação de restituir o equivalente ao valor recebido pelo mutuário, que, no caso concreto, restou violentado pela quitação ajustada entre as partes, na forma de título ao portador emitido pela Eletrobrás.

58. Os valores em espécie disponibilizados à pessoa física, Newton Bonin, somente no período de set/2005 a dez/2006, totalizaram mais de R\$ 28 milhões (fls. 21).

59. A autuada aceitou, na forma de cessão em dação em pagamento, contrato assinado em 28/12/2006, o recebimento de um título ao portador de emissão da Eletrobrás, com cópia nos autos às fls. 512/513, avaliado em cerca de R\$ 39 milhões, após corrigido o valor de face das obrigações com base em laudo técnico financeiro, elaborado por perito particular, para o fim de quitação de uma dívida reconhecida, entre empresa e sócio-administrador, no valor aproximado de R\$ 30 milhões (fls. 65/67).

59.1 A Eletrobrás, em contrapartida, instada a manifestar-se pela fiscalização, atribuiu, ao mesmo título, um valor hipotético de resgate da cautela inferior a R\$ 4 mil (fls. 515/533).

59.2 É verdade, concordo, que não se pode classificar de imparciais as informações prestadas pela Eletrobrás, porém é impossível passar despercebida a magnitude da divergência de valoração.

60. Segundo a recorrente, o leitor também não deve ficar impressionado com o objeto do contrato de cessão em dação em pagamento, disposto na Cláusula 2ª, o qual diz respeito à liberação de uma dívida oriunda da conta de antecipações de verbas de representação, em decorrência das relações comerciais havidas entre devedor e credor.

60.1 Trata-se, diz a recorrente, de erro na redação do contrato, não identificado à época. O objetivo da dação em pagamento sempre foi a quitação dos mútuos, tanto que o valor da cessão em dação em pagamento foi lançado a débito, em 28/12/2006, na conta contábil 1020301003 - Empréstimos a Pessoas Ligadas - Newton Bonin (fls. 76).

61. De fato, conquanto intrigante o objeto do contrato de cessão, justificado por meio de explicação sofrível, o seu conteúdo é incapaz, por si só, de levar à desconsideração do mútuo.

62. É imprescindível, entretanto, lembrar que o Poder Judiciário, por meio de decisões reiteradas, reconheceu, no que tange às obrigações ao portador emitidas pela Eletrobrás em razão do empréstimo compulsório instituído pela Lei nº 4.156, de 28 de novembro de 1962, a prescrição das ações de cobrança dos créditos decorrentes dos títulos não resgatados à época própria, assim como a ausência de liquidez capaz de garantir o juízo em execução fiscal.

63. Quanto ao ponto de vista do Poder Judiciário, mesmo nos anos de 2005 e 2006, já havia inúmeros precedentes dos Tribunais Regionais Federais (TRF's) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no sentido do prazo prescricional de 5 (cinco) anos para ajuizamento de ação de repetição, após decorrido o prazo estipulado para o resgate das respectivas obrigações. Nesse sentido, a título exemplificativo, os julgados abaixo do STJ:

TRIBUTÁRIO. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE ENERGIA ELÉTRICA. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. CORREÇÃO MONETÁRIA PLENA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC (ART. 4º DA LEI N. 9.250/95). INCIDÊNCIA. PREQUESTIONAMENTO. JUÍZO DE VALOR. NECESSIDADE. PRECEDENTES DO STJ

(...)

2. O prazo prescricional, nas ações que visam à restituição do empréstimo compulsório de energia elétrica, é de cinco anos e tem início após decorridos os vinte anos estipulados para o resgate das obrigações emitidas em favor do contribuinte.

(...)

(REsp nº 575.122/SC, 2ª Turma. Relator Ministro João Otávio de Noronha, Julgado em 21/10/2004).

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE ENERGIA ELÉTRICA. PRESCRIÇÃO. ASSEMBLÉIAS GERAIS EXTRAORDINÁRIAS. PRECEDENTES.

1. A jurisprudência do STJ encontra-se pacífica no sentido de que o prazo prescricional quinquenal das ações que objetivam a restituição do empréstimo compulsório incidente sobre energia elétrica só se inicia após vinte anos a contar da aquisição compulsória das obrigações emitidas em favor do contribuinte.

(...)

4. Precedentes das egrégias 1ª e 2ª Turmas e 1ª Seção desta Corte Superior

(Embargos de Divergência no REsp nº 676.697/RS, 1ª Seção. Relator Ministro José Delgado, Julgado em 22/03/2006).

64. No caso dos autos, a cautela, de nº 144142-7, com um total de 8.000 (oito mil) Obrigações foi emitida no ano de 1977, portanto, com prazo de resgate de 20 (vinte) anos, o

qual teve seu termo final em 1997 (fls. 512/513). Como o prazo de resgate venceu em 1997, o marco final para reclamação judicial se deu no ano de 2002.

65. É impensável que a empresa, ao fim do ano de 2006, pudesse aceitar títulos, para o fim de quitação dos mútuos, sem qualquer certeza da sua liquidez e exigibilidade, ou melhor, com altíssima probabilidade de insucesso no intento de receber os valores via judicial, ainda sendo obrigada, por disposição contratual, a assumir todos os ônus dessa demanda junto ao Poder Judiciário.

65.1 Com efeito, de acordo com as cláusulas do contrato de cessão em dação em pagamento, o cedente do título, o sócio Newton Bonin, não responderia pela solvência, nem pela inadimplência, que deveria ser resolvida pelas vias judiciais a critério e às expensas do credor, a empresa ora recorrente.

66. Embora o mutuário não esteja obrigado a devolver a própria coisa, há necessidade de equivalência em gênero, quantidade e qualidade. Igualmente, não há óbice que mútuos sejam quitados por dação em pagamento.

66.1 Contudo, não é razoável, absolutamente incompreensível, a pessoa jurídica emprestar dinheiro, no montante de milhões de reais, e receber, como quitação, títulos de "duvidosa liquidez", numa realidade para lá de otimista, me atrevo a dizer no limiar de um milagre, no tocante à recomposição do patrimônio da pessoa jurídica.

67. Não restam dúvidas, para mim, que engendrou-se um mecanismo de entrega de valores ao sócio-administrador para que, ao final, não existisse necessidade de efetiva devolução dos recursos financeiros disponibilizados à pessoa física.

67.1 A viabilidade de tal desiderato ilícito apenas foi possível pela condição favorecida do mutuário, frente ao mutante, caso contrário a pessoa jurídica, numa relação comum de independência entre as partes contratantes, não realizaria um negócio jurídico dessa envergadura e consequências perversas.

68. É de se convir que o conjunto probatório acostados aos autos, avaliado no todo, é robusto e consiste para atestar que as operações realizadas não ostentam a natureza de mútuos, mas mantém uma conotação de remuneração auferida pelo sócio-administrador, na condição de contribuinte individual, a partir de sua condição de prestador de serviços à empresa.

69. É irrelevante, com relação ao procedimento fiscal realizado, a aplicação do parágrafo único do art. 116 do CTN.

Art. 116 (...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

70. A regra do parágrafo único do art. 116 do CTN é uma autêntica norma antielisiva, que permite à autoridade fiscal requalificar os atos e negócios particulares quando o

sujeito passivo ultrapassa abusivamente os limites aceitáveis da interpretação jurídica, por meio da dissimulação da hipótese de incidência, também chamada de fato gerador abstrato, e não do fato concreto. Em outras palavras, embora os fatos correspondam à realidade, há um abuso na subsunção da norma ao fato.

71. Ao contrário, na hipótese dos autos, o fingimento ocorreu no que concerne ao fato concreto acontecido, porque inexistente a entrega, à pessoa física, dos valores em dinheiro a título de mútuos, pois repassados como remuneração decorrente da prestação de serviços à empresa.

72. Diante da realidade encontrada pela auditoria tributária, não desconstituída pela recorrente, segundo a linguagem de provas apropriada, o lançamento de ofício prescinde da aplicação da norma antielisiva, a teor do inciso VII do art. 149 do CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

(...)

73. Prossegue a defesa com argumentação adicional, com vistas à insubsistência do lançamento fiscal. Afirma que se fosse possível a desconsideração dos contratos de mútuos, então o resultado é considerar os valores como distribuição de lucros, dado que a empresa detinha lucros no encerramento dos exercícios de 2005 e 2006, conforme cópia do Balanço Patrimonial (fls. 1.955/1.956). Em amparo de sua tese, cita o art. 60, inciso V, e § 3º, alínea "a", do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977:

Art. 60 - Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica:

(...)

V - empresta dinheiro a pessoa ligada se, na data do empréstimo, possui lucros acumulados ou reservas de lucros;

(...)

§ 3º Considera-se pessoa ligada à pessoa jurídica:

a) o sócio desta, mesmo quando outra pessoa jurídica;

(...)

74. Essa aparente lucidez do raciocínio não corresponde à melhor interpretação da legislação tributária em vigor. A uma, porque o dispositivo mencionado cuidava de uma presunção legal específica aplicável à tributação do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

74.1 A duas, visto que a figura da distribuição disfarçada de lucros derivada de empréstimo em dinheiro a pessoa ligada, apesar da falta de revogação expressa do dispositivo de lei, deixou de produzir efeitos tributários a partir do ano de 1996.

74.2 Com efeito, o art. 464 do RIR/99 nem mesmo faz menção à esse tipo de operação. A hipótese preconizada no inciso V fazia parte do sistema de normas sobre correção monetária do balanço. A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, além de proibir a correção monetária das demonstrações financeiras (art. 4º), concedeu isenção do imposto sobre a renda aos lucros ou dividendos (art. 10).

75. De mais a mais, para fins da legislação previdenciária, não há como presumir a distribuição de lucros na contabilidade, pois ausente essa implicação.

75.1 Além disso, impõe-se a necessidade de discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho (pró-labore) e a remuneração proveniente do capital social (lucro) pagas ou creditadas aos sócios. A falta de separação dos lucros dificulta o controle fiscal sobre as parcelas recebidas, ou mesmo torná-lo inviável, o que não pode ser admitido para fins de tributação.

76. Não é o caso de dúvidas se os valores entregues ao sócio o foram a título de antecipação ou distribuição de lucros. É insuficiente haver lucros disponíveis registrados na contabilidade, pois caberia à empresa demonstrar a efetiva, e não hipotética, transferência a título de lucros, o que não está corroborada pela escrita contábil.

77. Adiciona-se que a falta de registros contábeis de pagamentos a título de distribuição de lucros em contas apropriadas, caso essa fosse a natureza jurídica, implicaria manter indevidamente disponível os saldos existentes na conta patrimonial de lucros acumulados para futuro pagamento aos sócios.

77.1 Por isso, considerando a instrução dos autos, a pretensão de considerar os valores à conta de lucros acumulados em 2005 e 2006 contém óbice intransponível, haja vista a impossibilidade de saber-se se os sócios não aproveitaram, nos anos seguintes, os lucros acumulados do período.

78. Diz a recorrente também que houve quitação parcial dos mútuos pela pessoa física, em valor expressivo, equivalente a R\$ 5.830.000,00, divididos em 3 (três) transferências bancárias, tendo como origem a conta do mutuário (Newton Bonin) e destino a conta da empresa mutuante, regularmente contabilizados (fls. 2.021/2.031).

79. Pois bem. Quanto à tese de que o sócio-administrador devolveu parte dos valores emprestados à empresa, ora recorrente, se vê que sequer foi deduzida no recurso voluntário, visto que os documentos comprobatórios, segundo afirma, foram recentemente localizados.

80. Nada obstante, em respeito ao princípio da verdade, passa-se à análise, tratando a matéria como complemento da argumentação deduzida na impugnação.

81. É fato que a fiscalização, quando da diligência fiscal, confirmou que os valores apontados pela recorrente foram contabilizados na época própria, em conta de Empréstimos a Pessoas Ligadas - Newton Bonin.

81.1 Todavia, declarou impossível manifestar-se conclusivamente sobre os documentos carreados, porquanto o histórico dos lançamentos contábeis não eram esclarecedores, sendo necessária a apresentação de informações adicionais pelo sujeito passivo acerca da verdadeira essência econômica dos lançamentos contábeis feitos nas respectivas datas (fls. 2.048).

82. Analisando os elementos disponíveis, admito a possibilidade de os valores corresponderem à devolução de mútuos contraídos pela pessoa física, porém não estou convicto que os recursos financeiros se referem àqueles discutidos no presente processo. Explico.

83. De acordo com a cópia do balanço patrimonial, os empréstimos a pessoas ligadas estão incorporadas na rotina da empresa autuada, não só em 2005 e 2006. Ao final do ano de 2004, por exemplo, o saldo da conta correlata ultrapassava os R\$ 2 milhões (fls. 1.955/1.956).

83.1 No ano de 2005, a fiscalização procedeu à constituição do crédito tributário, provavelmente em razão da decadência, somente em relação aos valores emprestados e contabilizados a partir do mês de setembro. Nada obstante, de janeiro a agosto/2015, a autoridade fiscal localizou inúmeros registros contábeis relacionados a pagamentos a título de mútuos, em nome de Newton Bonin e familiares (fls. 960/983 e 993/1.019).

83.2 De modo análogo, o Acórdão nº 06-42.483, às fls. 2.099/2.118, , trazido aos autos pela recorrente, revela que a empresa realizou repasses de recursos em dinheiro, nos anos de 2007, 2008 e 2009, ao sócio Newton Bonin, caracterizados como operações de mútuo pela fiscalização. Nesse caso, a autoridade lançadora considerou comprovados os mútuos, exigindo o recolhimento do IOF sobre operações.

83.3 Cuida-se de situação diversa dos autos, relativos aos anos de 2005 e 2006, em que a fiscalização não reconheceu os contratos de mútuos, no contexto fático alhures descrito, tratando os valores como remuneração recebida pelo contribuinte individual. Nesse raciocínio, não há incompatibilidade de pretensão da Administração Tributária, porquanto ausente a identidade das operações de retirada de valores da empresa.

84. Assim exposto os fatos, entendo que não há como afirmar, tendo em vista as provas carreadas aos autos pela recorrente, que o valor de R\$ 5.830.000,00 esteja vinculado, especificamente, com a liquidação parcial dos mútuos contraídos no período da ação fiscal deste processo administrativo.

84.1 Não havendo prova da devolução efetiva dos valores tomados, relativamente ao período em discussão, nem mesmo é viável cogitar-se da exclusão das quantias mencionadas.

85. Sobre a questão, registro, por fim, que a alegada devolução parcial em dinheiro é, aparentemente, contraditória com a opção pela utilização do título da Eletrobrás, cuja avaliação pericial do seu valor de face corrigido (~ R\$ 39 milhões) era superior à dívida do mutuário (~ R\$ 30 milhões).

86. Ainda na tentativa de reduzir o crédito tributário lançado, a recorrente defende que somente se pode falar em remuneração no tocante aos pagamentos, pela empresa, que possam enquadrar-se no conceito de despesas particulares.

86.1 A outra parte, correspondente a valores entregues à pessoa física para investimentos nas propriedades rurais e na instalação de uma usina de cana de açúcar, tal como aqueles destinados a compra de máquinas, equipamentos e instalações, amoldam-se ao conceito do mútuo. A empresa elaborou planilhas, com a segregação de valores, conforme Anexos I e II (fls. 1.957/1.996).

87. Pois bem. A recorrente apresenta uma planilha (Anexo II) sem uma correspondência unívoca com os fatos que alega, desacompanhada de correlação com a

documentação hábil e idônea que lastreia os registros contábeis, necessária devido à imprecisão do histórico dos lançamentos da contabilidade.

88. Além disso, o que se afirmou é que as provas são insuficientes para caracterizar os valores repassados pela empresa à pessoa física como mútuos, tampouco a título de distribuição de lucros. Não há também provas ou alegações que os repasses destinaram-se, mesmo que parcela deles, a ressarcimento, reembolso ou indenização.

88.1 Nesse contexto, considerando o vínculo contínuo de prestação de serviço, na condição de contribuinte individual, a natureza da aplicação dos recursos realizada pelo sócio perde a relevância que pretende dar a recorrente. Em todas os casos, os valores desembolsados pela empresa representam alguma vantagem oferecida, a título de retribuição pela prestação de serviço, para suprir despesas de custeio e outras de capital, segundo foi conveniente ao beneficiário.

89. Esclareço, por derradeiro, que a decisão de mérito no Processo nº 10980.723628/2010-24 não possui relevância e/ou aplicação para o julgamento em curso, relativo à contribuição previdenciária.

89.1 É que lá tratou-se da cobrança pela fiscalização da multa e dos juros de mora exigidos isoladamente, considerada indevida, na apreciação do recurso voluntário, por não configurar a omissão de rendimentos hipótese de retenção do imposto sobre a renda a título de antecipação do imposto devido no ajuste anual, e sim tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento.

90. Em síntese de arremate, cabe dizer que os fatos verificados, documentos e registros contábeis convergem, tendo em conta o conjunto probatório, para a conclusão alcançada pela autoridade fiscal e decisão de piso. Logo, escorreita a decisão recorrida, não merecendo reforma em grau de recurso.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO a preliminar e, no mérito, NEGO PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess