



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

Processo nº 10980.729349/2012-36
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2102-003.253 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2015
Matéria IRPF
Recorrentes RUBEN TADEU CONINCK FORMIGHIERI
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO
EM CURITIBA (PR)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008

RECURSO DE OFÍCIO. NEGADO.

A fiscalização não apresenta, espécie alguma de contestação à validade jurídica das “assunções de dívida”, limitando-se à descrição das informações obtidas e das respostas apresentadas às intimações e baseando-se, ao final, na falta de comprovação da quitação das dívidas da CESPO assumidas pela pessoa física para considerar que as “assunções de dívida” das demais empresas perante a CESPO constituiriam alguma espécie de benefício. Assim, o suposto benefício que teria sido auferido pelas pessoas físicas, não se encontra caracterizado.

RECURSO VOLUNTÁRIO. VALORES RECEBIDOS. ALEGAÇÃO DE DEVOLUÇÃO DE DÍVIDAS ASSUMIDAS. PROVA DE QUITAÇÃO ANTERIOR.

Para que os valores efetivamente recebidos sejam reconhecidos como sendo decorrentes de devolução de dívidas assumidas perante terceiros, há que se comprovar a prévia entrega de recursos equivalentes.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos em negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

(Assinado digitalmente)

Nubia Matos Moura - Presidente Substituta.

(Assinado digitalmente)

Alice Grecchi – Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alice Grecchi, Nubia Matos Moura, João Bellini Junior, Dayse Fernandes Leite, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Livia Vilas Boas e Silva.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 11/10/2012 (fls. 425/438), contra o contribuinte acima qualificado, relativo aos Anos-Calendário 2007, 2008, que exige crédito tributário no valor de R\$ 8.553.304,55, incluída multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora, calculados até 10/2012.

Conforme se extrai do Auto de Infração constante em fls. 425/438:

“Em decorrência da ação fiscal efetuada sobre a empresa Centro de Estudos Superiores Positivo - CESPO, CNPJ nº 78.791.712/0001-63, que culminou no lançamento de créditos tributários previdenciários, em exigência no Processo Administrativo Fiscal nº 10.980.724.013/2011-04, a Receita Federal do Brasil obteve documentos que comprovam que a empresa CESPO recebeu valores financeiros das outras empresas do grupo econômico, que tinham na época os mesmos sócios nos quadros societários e que a CESPO também repassou recursos, efetuando ao final de cada mês, apuração nas contas correntes, e sendo o valor dos recebimentos maior que o dos repasses, elaboravam "Instrumentos Particulares de Assunção de Dívida", onde os sócios pessoas físicas "assumiam" as dívidas, o que era contabilizado na empresa, na conta corrente de cada sócio como "créditos", que elevavam o saldo negativo da conta e, sendo o valor dos repasses maior do que os recebimentos, elaboravam "Instrumentos Particulares de Assunção de Dívidas" das outras empresas com a CESPO, assumidas pelos sócios em comum, em nome das outras empresas, que eram lançadas na conta-corrente do sócio como débitos, reduzindo o saldo negativo da conta-corrente. De igual forma, quando o sócio recebia valores em espécie da empresa CESPO, mediante recibos assinados, estes eram lançados como débitos na conta-corrente do sócio, reduzindo também o saldo negativo da conta, isto é, a dívida da empresa para com o sócio era parcialmente quitada.

A conta 230019 escriturada no Relatório Razão Analítico da empresa CESPO é a do sócio RUBEN TADEU CONINCK FORMIGHIERI, CPF nº 321.218.309-87, uma conta de passivo, dívidas da empresa com o sócio.

Intimado a prestar esclarecimentos sobre a natureza das "dívidas" assumidas e a comprovar mediante documentos de transferência de valores, que o contribuinte

pessoa física teria efetivamente quitado as dívidas em nome da empresa, o contribuinte, por seu procurador subestabelecido, Jussara Claro Fontoura, CPF nº 877.465.149-87, prestou os esclarecimentos juntados no documento 1 do processo, afirmando: 'que o contribuinte efetivamente quitou as dívidas assumidas'; 'que não há atos societários deliberando sobre as operações efetuadas'; 'que não entenderam se tratar de mútuos entre as empresas envolvidas, por não se caracterizar como tais'; e que "caracteriza-se em nosso entendimento como movimentação operacional, resultante da administração centralizada das empresas do grupo'.

Apresentou cópias dos 'Instrumentos particulares de assunção de dívidas', entre as»outras empresas do grupo e o CESPO, assumidas pelos sócios pessoas físicas em nome das outras empresas (quando o saldo entre os repasses financeiros resultaram em saldo credor para a empresa CESPO), assinadas no ano-calendário de 2007 (documento 2 do processo); e assinadas no ano-calendário de 2008, estes apresentando nova cláusula sétima no seguinte teor: 'Como pagamento pelas dívidas ora assumidas, ficarão com um crédito em conta corrente com a (empresa então devedora), em valor igual ao do débito assumido' (documento 3 do processo); cópias de 'Instrumentos particulares de assunção de dívidas', entre a empresa CESPO e outras empresas do grupo, assumidas pelos sócios pessoas físicas do CESPO, assinadas no ano-calendário de 2007 (documento 4 do processo) e assinadas no ano-calendário de 2008 (apresentando a nova cláusula sétima no seguinte teor 'Como pagamento pelas dívidas ora assumidas, ficarão com um crédito em conta corrente com a CESPO, em valor igual ao do débito assumido') (documento 5 do processo).

Ainda, apresentou cópia do Relatório Razão Analítico - Positivo, da conta 230019 - Ruben T. C. Formighieri, escriturado pela empresa CESPO, com a movimentação entre 31/01/2007 e 31/12/2008 (documento 6 do processo), onde são contabilizados os 'instrumentos particulares de assunção de dívidas das outras empresas do grupo com a empresa CESPO' como DÉBITOS; os 'repasses financeiros efetuados ao sócio' como DÉBITOS; e os 'instrumentos particulares de assunção de dívidas da empresa CESPO com as outras empresas do grupo' como CRÉDITOS.

Para cada sócio, quando este assumia o crédito que a CESPO tinha com as outras empresas e os repasses financeiros em espécie, reduziam o saldo negativo da conta corrente, indicando que o sócio recebia esses rendimentos na forma de bens ou direitos, avaliados em dinheiro.

Analisando os 'Contratos' apresentados identificamos dois lançamentos efetuados de forma invertida, o primeiro em 31/07/2007, cuja dívida é da CESPO com a SEP, no valor individual de R\$ 108.766,12 e o segundo em 31/08/2008, cuja dívida é da CESPO com a SEP, no valor individual de R\$ 48.853,04, ambos lançados na coluna 'DÉBITOS', quando pela

lógica dos demais lançamentos deveria ser lançado na coluna 'CRÉDITOS'. Para fins de apuração das omissões não incluímos ambos como rendimentos recebidos pelo contribuinte.

Foram obtidas pela Receita Federal do Brasil, no processo contra a empresa CESPO (10980.724.013/2011-04), cópias dos recibos de valores recebidos em espécie pelo sócio Ruben T. C. Formighieri (documento 7 do processo além de cópias das respostas apresentadas pela empresa CESPO na ação fiscal citada (documento 8 do processo) e amostras das movimentações financeiras entre as contas-correntes bancárias das empresas envolvidas, juntadas a este processo nos documentos 9 (entre a empresa Gráfica e Editora POSIGRAF e o CESPO); no documento 10 (entre a empresa Editora Positivo - EP e o CESPO); e no documento 11 (entre a empresa Sociedade Educacional Positivo - SEP e o CESPO).

Como o contribuinte não comprovou ter efetivamente quitado as dívidas da empresa CESPO com as outras empresas do grupo com seus próprios recursos, as manobras contábeis se caracterizam como rendimentos recebidos na forma de bens ou direitos, avaliados em dinheiro, pelo valor que tiveram na data da percepção, nos termos do artigo 55, inciso IV do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), que têm como base legal a Lei nº 4.506, de 1964 (artigo 26); a Lei nº 7.713, de 1988 (artigo 3º, parágrafo 4º); e a Lei nº 9.430, de 1996 (artigo 24, § 2º, inciso IV e artigo 70, § 3º, inciso I)."

Cientificado da exigência tributária em 20/12/2012 (fl. 440), e, inconformado com o lançamento lavrado pelo Fisco, o autuado apresentou impugnação em 18/01/2013 (fls. 443/468), acompanhada dos documentos de fls. 469 e seguintes, alegando o que segue, conforme relatório da decisão *a quo*.

Preliminarmente, requer o sobrestamento do feito até a conclusão do Processo Administrativo nº 10980.724013/201104, arguindo que, conforme descreve a fiscalização, o presente auto de infração decorre da ação fiscal efetuada na empresa CENTRO DE ESTUDOS SUPERIORES POSITIVO – CESPO, que resultou em exigência de contribuição previdenciária patronal, sob o fundamento de que teria efetuado o pagamento de remunerações aos sócios ORIOVISTO GUIMARÃES, CIXARES LIBERTO VARGAS, RENATO RIBAS VAZ, SAMUEL RAMOS LAGO e RUBEN T. FORMIGUIERI. Aduz que, naquele processo administrativo, foi explicado que os valores recebidos pelos sócios são oriundos da quitação de contratos de assunção de dívida da CESPO, concluindo que, se houver decisão favorável à empresa naquele processo, a presente autuação perderá o seu objeto.

Ressalta a importância do resultado daquele litígio, para que não haja decisões conflitantes.

Alega que a fiscalização não aponta com precisão qual o enquadramento correto que se deve dar aos valores recebidos pelos sócios da empresa CESPO, generalizando e indicando inúmeras possibilidades que sustentariam a exigência do imposto.

Refuta que os valores constituiriam remuneração a qualquer título, seja *pro labore* ou qualquer outra classificação que conduza à sujeição ao imposto de renda, salientando que não há que se falar em vínculo empregatício em relação ao sócio, o que pressuporia subordinação, aduzindo que a fiscalização confunde pagamento de dívidas com *pro labore*, que diz ser a ***“pior hipótese possível em termos de remuneração”***.

Descreve que a empresa CESPO tinha dívidas com as empresas SOCIEDADE EDUCACIONAL POSITIVO LTDA, EDITORA POSITIVO LTDA e GRÁFICA E EDITORA POSIGRAF S.A, dívidas essas que foram assumidas pelos sócios, dentre os quais o impugnante, conforme contratos apresentados à fiscalização e que já constam dos autos.

Esclarece que, em contrapartida à assunção da dívida, houve o lançamento de crédito em conta corrente em nome dos sócios, perante a empresa CESPO, tendo as operações sido devidamente contabilizadas.

Exemplifica as operações ocorridas entre a CESPO e a SOCIEDADE EDUCACIONAL POSITIVO, destacando que as dívidas assumidas foram devidamente quitadas pelos sócios, conforme diz constar da contabilidade das empresas, no razão contábil, documentos 6 e 7, em que alega constar a origem da dívida e a sua quitação.

Sustenta que a CESPO, posteriormente, visando quitar as dívidas com os sócios, promoveu o pagamento, em espécie e com transferências bancárias, valores esses que a fiscalização pretende tributar, desconsiderando, sem razões plausíveis, as provas que demonstram a regularidade das operações.

Discorre acerca da assunção de dívida e da subrogação, que fundamenta nos arts. 299, 347 e 349 do Código Civil, arguindo que, no caso concreto, foram cumpridos todos os seus pressupostos, consistentes na existência e validade da obrigação transferida (instrumentos particulares válidos), substituição do devedor com permanência na substância do vínculo obrigacional e a concordância do credor. Destaca, por outro lado, que não há na legislação dispositivo que desobrigue o devedor originário em relação aos “*assuntores da dívida*”.

Aduz que a CESPO não tinha condições de honrar a dívida com as empresas, tendo acordado com seus sócios o cumprimento do encargo, subrogando-se a todos os direitos e obrigações concernentes à operação; que posteriormente, houve a quitação da dívida, por meio de pagamentos aos sócios, considerando restar demonstrada a inexistência de irregularidade nas operações realizadas, não tendo os valores a natureza de *pro labore*, que conceitua como sendo os valores pagos ou creditados aos sócios, diretores ou administradores das empresas, a título de remuneração, tendo como principal característica o fato de ser uma retirada fixa mensal, acrescentando que não pode a fiscalização alterar a norma de direito privado, porquanto vedado pelo art. 110 do Código Tributário Nacional.

Defende, ainda, que os documentos contábeis da empresa gozam de presunção de veracidade e legitimidade e que, no caso, não há prova hábil apresentada pela fiscalização capaz de anular a operação ou descaracterizar sua natureza.

Considera que não ocorreu o fato gerador do imposto e que a exigência encontra-se embasada em mera presunção, que está elidida pelos documentos juntados aos autos, ilustrando a hipótese com jurisprudência administrativa.

Na sequência, descreve os valores movimentados nos anos de 2007 e 2008 em face das operações alegadas, cotejando-os com os valores apontados pelo fisco, sustentando que o auto de infração originou-se das quitações das dívidas assumidas, que não ensejam o pagamento de imposto de renda.

Contesta a multa de ofício de 75%, arguindo o princípio constitucional do não-confisco, implícito no art. 5º, XXII, da Constituição Federal, citando doutrina e jurisprudência acerca de multas de feição confiscatória, com destaque ao limite de 20% determinado pelo Superior Tribunal de Justiça em face de decisão do Supremo Tribunal Federal, percentual pelo qual pugna no presente caso.

Questiona, ainda, a exigência de juros sobre a multa de ofício, transcrevendo jurisprudência administrativa e concluindo que a penalidade pecuniária não decorre de tributo ou contribuição, mas do descumprimento do dever legal de declará-lo ou pagá-lo, não se estando alcançada pela regra do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

A Turma de primeira instância, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, conforme ementa abaixo transcrita:

“PEDIDO DE SOBRESTAMENTO. RAZÕES APONTADAS NÃO COMPROVADAS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

As razões suscitadas na impugnação devem ser comprovadas e, mesmo em tese, no que se refere a pedido de sobrestamento, não há previsão legal que vincule o curso de um processo administrativo a outro relativo a uma imposição de natureza diversa e a sujeito passivo distinto, ainda que tratem de matérias que apresentem alguma espécie de conexão.

CONTRATOS DE ASSUNÇÃO DE DÍVIDA. BENEFÍCIO AUFERIDO PELA PESSOA FÍSICA. FALTA DE CARACTERIZAÇÃO.

À mingua da caracterização de benefício auferido pela pessoa física, descabe considerar como tributáveis para fins de apuração de imposto de renda os valores das dívidas assumidas de pessoas jurídicas.

VALORES RECEBIDOS. ALEGAÇÃO DE DEVOLUÇÃO DE DÍVIDAS ASSUMIDAS. PROVA DE QUITAÇÃO ANTERIOR.

Para que os valores efetivamente recebidos sejam reconhecidos como sendo decorrentes de devolução de dívidas assumidas perante terceiros, há que se comprovar a prévia entrega de recursos equivalentes.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. PREVISÃO LEGAL.

A multa aplicada no lançamento de ofício é decorrente de previsão legal expressa, não lhe sendo oponíveis, em sede administrativa, arguições de ofensa a princípios constitucionais.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

O contribuinte foi cientificado do Acórdão nº 06-40.688 da 4ª Turma da DRJ/CTA em 14/05/2013 (fl. 513).

Sobreveio Recurso Voluntário em 03/06/2013 (fls. 518/535) acompanhado dos documentos de fls. 536/559, no qual, em suma, o contribuinte alegou o que segue.

Que a empresa Centro de Estudos Superiores Positivo – CESPO possuía dívidas com as empresas Sociedade Educacional Positivo Ltda. (SE) Editora Positivo Ltda. e Gráfica e Editora Posigraf S.A.

Essas dívidas foram assumidas pelos sócios (pessoas físicas) da empresa CESPO, dentre os quais, o recorrente.

Os documentos que respaldam referidas operações são os Contratos de Assunção de Dívida celebrados pela CESPO e os sócios (incluindo o recorrente). Os contratos em comento já foram apresentados à Fiscalização e já constam nos autos.

Os sócios assumiram a obrigação de pagar as dívidas que a empresa CESPO possuía com as empresa Sociedade Educacional Positivo Ltda., Editora Positivo Ltda. e Gráfica Editora Posigraf S.A, com subrogação de todos os direitos e obrigações do devedor primário (CESPO).

As relatadas movimentações ocorreram em todos os contratos de assunção de dívida celebrados entre a CESPO e as empresas Sociedade Educacional Positivo Ltda., Editora Positivo Ltda. e Gráfica Editora Posigraf S.A.

Mediante os instrumentos de Contrato de Assunção de Dívida, os sócios assumiram dívidas as CESPO perante a empresa Sociedade Educacional Positivo (SE).

A liquidação da dívida junto as demais empresas do grupo foi devidamente comprovada com base nos registros contábeis apresentados nos documentos 06 e 07 do Auto de Infração.

Por meio desta operação, os sócios assumiram a obrigação de pagar à Sociedade Educacional Positivo em nome da CESPO. Em contrapartida, houve o lançamento de crédito em conta corrente e nome dos sócios, junto à CESPO.

A origem da dívida da CESPO com a Sociedade Educacional Positivo e sua quitação, em razão da assunção de dívida pelos sócios, estão devidamente registradas no razão contábil.

Pelos instrumentos de Contrato de Assunção de Dívida, a dívida da CESPO com a Sociedade Educacional Positivo foi assumida pelos sócios, que a quitaram integralmente.

Diante das quitações das dívidas da CESPO, originou-se para os sócios um crédito em conta corrente com a CESPO.

Posteriormente, a CESPO, visando quitar essas dívidas geradas com os sócios, promoveu ao pagamento (em espécie e também com transferências bancárias).

Com o devido respeito, é equivocado o entendimento exarado pela fiscalização, vez que essa aceita as assunções de dívidas, acata as sub-rogações, mas sem entretanto, aceitar a existência de pagamentos efetuados aos sócios em razão de os mesmos terem assumido dívidas da CESPO.

Para liquidar os saldos da movimentação operacional em conta corrente entre as empresas, foi procedida a transferência de saldos para os sócios pessoas físicas no final de cada mês, na proporção das suas participações no capital social, via contrato de assunção de dívidas.

Ora, se houve disponibilização de valores, via assunção de dívida, para empresas devedoras, não há dúvidas de que o retorno dessas quantias não poderia ser tributadas.

Portanto, é incorreta a tese adotada pelo julgado de que as pessoas físicas não recebiam valores e nem quitavam dívidas, mas “emprestavam o nome” para o encontro de contas das pessoas jurídicas.

Desta feita, para que fosse possível operacionalizar os contratos de assunção de dívidas, os sócios empregaram valores que eram decorrentes de distribuição de lucro das empresas do grupo.

Portanto, está claro que os valores recebidos pelo recorrente não representam acréscimo patrimonial, posto que decorrem da quitação das assunções em dívida por ele assumidas.

Argumentou sobre a alegada ausência de prova dos valores recebidos pelo recorrente a título de devolução de dívidas por ele assumidas.

Alegou impossibilidade de classificar os valores recebidos pelos sócios como sendo pagamento de remuneração.

Sustenta que a fiscalização não aponta com precisão o enquadramento correto que se deve dar aos valores recebidos pelos sócios da empresa CESPO. Como não há como enquadrar em nenhum dos itens da legislação do imposto de renda, a fiscalização generaliza e indica inúmeras possibilidades que sustentariam a exigência do imposto lançado.

Aduz que no presente caso, não há que se falar em remuneração paga ao sócio a qualquer título, ou recebimento a título de pro labore ou qualquer outra classificação que force a conclusão de que os valores são sujeitos ao imposto de renda.

Por fim, argumenta que a fiscalização confunde o pagamento de dívidas contraídas com outras sociedades e assumidas pelos sócios, com remuneração paga ao sócio a qualquer título, uma coisa é pagar dívida contraída para construir o centro universitário, outra seria premiar sócios, com remuneração.

Embora a DRJ tenha recorrido de ofício, conforme consta dos excertos transcritos abaixo, no e-processo, o presente fora cadastrado somente como Recurso Voluntário, deixando de constar que trata-se também de recurso necessário.

“Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, não acolher o pedido de sobrestamento e dar parcial provimento às razões de impugnação, para cancelar a exigência de R\$ 3.939.082,81 de imposto, além da multa de ofício e dos acréscimos correspondentes, e para manter a exigência de R\$ 151.596,11 de imposto, além da multa de ofício de 75% e dos acréscimos legais correspondentes.

Do presente acórdão recorre-se de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.”

É o relatório.

Passo a decidir.

Voto

Conselheira Relatora Alice Grecchi

O recurso de ofício e recurso voluntário, ora analisados, possuem os requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/72, motivo pelo qual, merecem ser conhecidos.

De início, esclareço acerca dos Memoriais apresentados pelo recorrente, os quais foram encaminhados à esta Conselheira através da Secretária da Câmara por meio do Correio Eletrônico.

Nos Memoriais, solicita o recorrente que os presentes autos sejam remetidos e reunidos ao processo nº 10980.729320/2012-54, de relatoria da 2ª Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção deste Egrégio Conselho, para que seja proferida única decisão sobre o tema, a fim de evitar decisão conflitante.

Não obstante a tais argumentos, entendo que não cabe a remessa dos autos à 2ª Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, pois esta Turma é igualmente competente para julgar a demanda, não havendo prejuízos ao contribuinte quanto à análise da questão sob litígio.

Dito isso, passe-se ao exame do Recurso de Ofício.

A autoridade recorrida ao apreciar os argumentos expendidos pelo contribuinte e Fisco, se pronunciou de modo organizado. Logo, considerando que não identifiquei qualquer reparo a realizar no arrazoado, o reproduzo em parte, ratificando-o, e o utilizo como razões para votar.

“[...] O lançamento encontra-se baseado nos valores constantes da coluna ‘débitos’ do ‘Relatório Razão Analítico - POSITIVO’, às fls. 201/204, que conteria, da contabilidade da CESPO, os registros levados à conta 230019, em nome de RUBEN T. C. FORMIGHIERI, nos anos de 2007 e 2008.

Referida conta apresentava saldo inicial (“saldo anterior”) de R\$ 1.625.545,68, que corresponderia a haveres que a pessoa física teria em relação à empresa. A partir do saldo inicial, os valores lançados na coluna “débitos” corresponderiam a valores que teriam sido dele subtraídos, reduzindo a dívida da empresa com a pessoa física; de outra parte, os valores da coluna ‘créditos’ corresponderiam a incrementos no saldo (negativo) de haveres do sócio.

Os valores inseridos na coluna “débitos” encontram-se compostos de registros de dívidas de empresas do grupo POSITIVO (SOCIEDADE EDUCACIONAL POSITIVO LTDA

SEP, EDITORA POSITIVO LTDA - EP e GRÁFICA E EDITORA POSIGRAF S.A - POSIGRAF) assumidas pela pessoa física perante a CESPO, consoante documentos de fls. 56/112, e de transferências financeiras da CESPO para a pessoa física, segundo os documentos de fls. 244/253. Às fls. 113/239, constam os documentos que representariam as operações da coluna “créditos”, relativos a dívidas da CESPO perante as empresas do grupo, assumidas pela pessoa física.

A título de exemplo, o registro, em 31/01/2007, na coluna ‘débito’, de R\$ 91.000,00, com o histórico “Vlr Transf da cta 135001 P/Liquidação saldo em C/C com Soc. Educ. Positivo Ltda por Assunção de débito cfe Contrato”, estaria relacionado ao contrato de fls. 23/24, por meio do qual SAMUEL RAMOS LAGO assumiu a parcela de R\$ 91.000,00 (do total de R\$ 455.000,00) da dívida da SEP com a CESPO. Por outro lado, na mesma data de 31/01/2007, consta na coluna “créditos”, o lançamento de R\$ 224.451,84, com o histórico “Vlr Transf da cta 230008 P/Liquidação saldo em C/C com Gráfica e Editora Posigraf S/A por Assunção de Dívida cfe Contrato”, que decorreria do contrato de fls. 114/116, por meio do qual a pessoa física assumiu a parte de R\$ 224.451,84 (do total de R\$ 1.122.259,20) de dívida que a CESPO teria com a POSIGRAF, naquela ocasião.

No primeiro parágrafo da narrativa fiscal dos fatos, à fl. 426, a autoridade administrativa descreve que os “instrumentos particulares de assunção de dívida” estariam relacionados às apurações, ao final de cada mês, das movimentações de recursos entre empresas do grupo econômico a que pertence a CESPO:

‘Em decorrência de ação fiscal efetuada sobre a empresa Centro de Estudos Superiores Positivo – CESPO, CNPJ nº 78.791.712/000163, que culminou no lançamento de créditos tributários previdenciários, em exigência no Processo Administrativo nº 10.980.724.013/201104, a Receita Federal do Brasil obteve documentos que comprovam que a empresa CESPO recebeu valores financeiros das outras empresas do grupo econômico, que tinham na época os mesmos sócios nos quadros societários e que a CESPO também repassou recursos, efetuando ao final de cada mês, apuração nas contas correntes, e sendo o valor dos recebimentos maior que o dos repasses, elaboravam ‘Instrumentos Particulares de Assunção de Dívida’, onde os sócios pessoas físicas ‘assumiam’ as dívidas, o que era contabilizado na empresa, na conta corrente de cada sócio como ‘créditos’ que elevavam o saldo negativo da conta e, sendo o valor dos repasses maior do que os recebimentos, elaboravam ‘Instrumentos Particulares de Assunção de Dívidas’ das outras empresas com a CESPO, assumidas pelo sócio em comum, em nome das outras empresas, que eram lançadas na conta-corrente do sócio como débitos, reduzindo o saldo negativo da conta-corrente.

(...)’ (Grifou-se)

Conclui-se, nesse sentido, que as “assunções de dívida” não corresponderam a recursos transferidos pelas empresas às

pessoas físicas, nem dessas àquelas, de cada mês, entre as pessoas jurídicas.

Desse modo, embora os registros das “assunções de dívidas” na coluna ‘débitos’ do “Relatório Razão Analítico - POSITIVO”, às fls. 240/243, refiram-se a aparentes direitos que estariam beneficiando a pessoa física, posto que reduziam o saldo de haveres em relação à empresa CESPO, está caracterizado no presente processo que são relativos, na realidade, a dívidas das demais empresas do grupo (SEP, EP ou POSIGRAF) assumidas em relação à CESPO, não se tratando de “assunção de crédito” da CESPO. Pelo mesmo mecanismo, os valores lançados na coluna ‘créditos’ são relativos a dívidas da CESPO assumidas pela pessoa física em relação às outras empresas.

A consideração fiscal de que as ‘assunções de dívida’ de terceiros, tratadas como se fossem ‘assunção de créditos’ da CESPO, representariam alguma espécie de benefício tributável para a pessoa física conduziria a igual tratamento das operações inversas nas demais empresas, nas quais, evidentemente, os controles de ‘conta corrente’ devem apresentar os mesmos registros, porém invertidos. A operação que, neste, é considerada dívida assumida da CESPO, nas contabilidades das demais empresas seria, pela ótica fiscal, reputada como ‘assunção de crédito’. Assim, a título de exemplo, caso analisada a contabilidade da POSIGRAF, a dívida assumida da CESPO, de R\$ 224.451,84, em 31/01/2007, pelo entendimento adotado pela fiscalização, constituiria base tributável para o imposto de renda da pessoa física, ao passo que, visto pela contabilidade da CESPO, se trata de “assunção de dívida”.

A fiscalização não apresenta, ao menos expressamente, espécie alguma de contestação à validade jurídica das ‘assunções de dívida’, limitando-se à descrição das informações obtidas e das respostas apresentadas às intimações e baseando-se, ao final, na falta de comprovação da quitação das dívidas da CESPO assumidas pela pessoa física para considerar que as “assunções de dívida” das demais empresas perante a CESPO constituiriam alguma espécie de benefício. Questiona, desse modo, a materialidade das operações.

Porém, a negativa de existência de “assunção de dívida” da CESPO, pela pessoa física, perante as outras empresas do grupo POSITIVO teria por consequência a negação da existência de “assunção de dívida” da SEP, da EP e da POSIGRAF, pela pessoa física, para com a CESPO (“assunção de crédito” da CESPO, segundo a fiscalização), o que implicaria a improcedência do lançamento quanto a esses valores, por inexistência material.

Ocorre que a própria fiscalização reconhece a existência do procedimento entre as empresas do grupo POSITIVO, consistente em movimentação de recursos entre si e o registro

dos saldos, ao final do mês, como ‘assunções de dívida’ pelos ‘sócios’.

De outra parte, conforme descreve a fiscalização, após intimação, o contribuinte informou que as ‘assunções de dívidas’ estariam relacionadas à “movimentação operacional, resultante da administração centralizada de caixa das empresas do grupo”, o que se mostra condizente com os fatos, ainda que fosse desnecessária a intervenção dos ‘sócios’ nas operações pelas quais as empresas do grupo assumiam posições mensais credoras ou devedoras umas das outras, ressalvada, por outro lado, a conveniência de que a ‘conta corrente’ em nome dos “sócios” estabelecia elo comum entre as empresas do grupo, com a possibilidade de, assim, haver o encontro de contas devedoras e credoras, cumprindo o objetivo de um “caixa centralizado”. Ressalte-se que eventual repercussão tributária nas pessoas jurídicas das operações assim realizadas não é objeto deste contencioso, limitado à análise de suposto benefício que teria sido auferido pelas pessoas físicas, que não se encontra caracterizado.

[...]

Isso posto, voto [...] para cancelar a exigência de R\$ 3.939.082,81 de imposto, além da multa de ofício e dos acréscimos correspondentes, [...].” (grifei)

Assim, nego provimento ao recurso de ofício pelos próprios fundamentos da decisão *a quo*.

Além do exposto pela decisão *a quo*, em consulta ao site do CARF, constatou-se que houve julgamento do processo nº 10980.729817/2012-72, o qual subiu a este E. Conselho em sede de Recurso de Ofício, que trata de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, em que a CESPO figura como interessada, envolvendo fatos relacionados ao presente litígio.

No processo supracitado, decidi os julgadores de primeira instância, que:

“[...] No caso presente, não foi apontada a existência de vícios extrínsecos ou intrínsecos da escrita, e a fiscalização também não apontou simulação, conluio, ou algum outro vício que inquine os contratos de fls. 88-275, apontados pela impugnante como causa dos lançamentos assentados em sua contabilidade.

Melhor dizendo, caso a fiscalização entendesse que as dívidas objeto de assunção em qualquer deles era simulada – ou padecesse de outro vício, deveria ter feito tal demonstração de forma cabal. Nesse caso, o lançamento contábil respectivo – e eventual pagamento dele decorrente – estariam a carecer de causa jurídica válida. [...]

O fato é que os lançamentos contábeis estão vertidos em escrita que não sofreu qualquer contestação, e apontam causa jurídica específica. Então, enquanto essa causa jurídica não for desconstituída – com a devida motivação, não vejo como possa ser unilateralmente desconsiderada pela fiscalização.

[...]

Com efeito, a prevalecer a contabilidade da autuada – e presumivelmente a das demais empresas do grupo, ocorreu apenas a substituição do devedor. Em outras palavras, o devedor original, que era uma pessoa jurídica (SEP, EP ou POSIGRAF), foi substituído por outra. Não vejo como – sem a devida demonstração da existência de outra operação subjacente, de conluio, simulação, etc. – possa ser exigida retenção na fonte sobre o mero lançamento contábil que substitui um devedor por outro.

Parecem e mais plausível que as pessoas físicas possam – ou devam – declarar como bens ou direitos eventuais saldos credores apurados na escrituração de empresas com as quais mantenham contas correntes; e como dívidas os eventuais saldos devedores que, por consequência, aflorarão nas contas correntes escrituradas pelas outras empresas que são partes da mesma ciranda (SEP, EP e POSIGRAF).

[...]

Ocorre que, conforme se vê na conta corrente de cada sócio, todas iniciaram o ano de 2007 com saldo credor no montante de R\$ 1.625.545,72. Na sequência, esse saldo oscilou para maior ou para menor, mas sempre persistiu sendo saldo credor. Significa dizer, portanto, que em cada momento que a CESPO fez algum pagamento a algum dos sócios, estava apenas pagando uma dívida que ela, CESPO, contraira anteriormente com alguma outra empresa do grupo e que deveria pagar, seja diretamente à empresa credora, seja a qualquer outra pessoa que se apresentasse em seu lugar como substituta na relação obrigacional. Existia, portanto, uma causa jurídica para o pagamento, que não foi desconstituída pela fiscalização.

Ora, se os lançamentos feitos pela CESPO nas contas correntes das demais empresas estiverem corretos e devidamente escriturados nas contabilidades daquelas – o que poderia ser investigado pelo Fisco, é óbvio que, durante todo o período, esses sócios que têm crédito contra a CESPO estarão devendo a mesma quantia para alguma(s) das demais empresas da ciranda, uma vez que destas apenas extraem recursos. Caso contrário, a conta não fecha.

[...]

O que deve ser realmente investigada, portanto, é, primeiro, a efetividade das dívidas contraídas pela CESPO com as demais empresas da ciranda; e segundo, a relação entre essa(s) empresa(s) que cede(m) seu crédito para os sócios e permite(m) que recebam e embolsem os recursos respectivos sem jamais lhe(s) repassarem. Essa(s), portanto, é(são) a(s) verdadeira(s) fonte(s) que concede(m) aos sócios os benefícios. [...]

Até onde os fatos estão registrados na escrita da impugnante (CESPO), esta pagou aos sócios apenas dívidas que anteriormente ela, CESPO, contraía com terceiros.

Pois bem, enquanto essa persistir sendo a causa jurídica dos pagamentos, não vejo como possa prosperar o entendimento fiscal de que, no ato de pagar a dívida, a CESPO assumiu a condição de fonte pagadora sujeita à obrigação legal de promover retenção e recolhimento de tributo na fonte. [...]"

Portanto, constata-se que a decisão anterior que envolve os mesmos fatos, também foi submetida a este E. Conselho, em recurso de ofício, e que por decisão unânime, lhe foi negado provimento, dando guarida ao posicionamento da decisão *a quo*, mantida por esta relatora.

Assim, passa-se a análise do Recurso Voluntário.

Inicialmente, no que concerne aos documentos acostados pelo contribuinte no recurso, entendo por admiti-los, uma vez que no processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de buscar e descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador em sua real expressão econômica; ou seja, se houve o efetivo recebimento dos valores à título de devolução de recursos que antes o contribuinte havia emprestado às pessoas jurídicas através de contratos de assunção de dívidas.

A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento, evitando, inclusive, um novo litígio na esfera judicial.

A verdade material tem como supedâneo os princípios da legalidade e do interesse público, na medida em que a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade da situação então investigada. Determina o *caput*, do art. 2º, da Lei nº 9.784/99, que no processo administrativo a Administração Pública obedecerá:

Art. 2º a Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Trata-se da primazia no processo administrativo, sobre os fatos praticados pelo contribuinte, com vistas a corrigir eventuais fatos equivocadamente postos ou, ainda, suprimir possível existência de lacuna - seja por meio de outras provas documentais, através de perícia, seja por diligências. E tal análise deve ser feita de maneira consciente e responsável pelo órgão julgador.

Deixar de observar a verdade dos fatos, seria o mesmo que eliminar a discussão extrajudicial, pois sem sentido e inócua restaria, levando-se as inconformidades diretamente ao poder judiciário. E não é esta a finalidade do processo administrativo.

Outrossim, a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, dá guarida ao posicionamento desta julgadora, pois vem decidindo que as partes podem acostar memoriais e documentos que reputeem imprescindíveis à esmerada solução da lide, com fundamento no princípio da verdade material, decidindo que o julgador pode após análise

perfunctória da documentação extemporaneamente juntada, e considerando a relevância da matéria, integrá-la aos autos, analisando-a, ou convertendo o feito em diligência.

Dito isso, passa-se ao exame do mérito, face aos argumentos e documentos acostados pelo contribuinte no presente recurso.

Entendeu a DRJ/CTA ao apreciar o processo, por manter no lançamento os seguintes valores:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)
14/02/2008	R\$ 16.921,35
14/03/2008	R\$ 13.887,12
14/04/2008	R\$ 18.135,75
14/05/2008	R\$ 18.249,10
14/06/2008	R\$ 16.407,62
14/07/2008	R\$ 18.057,64
02/12/2008	R\$ 220.000,00
16/12/2008	R\$ 229.600,00

No entendimento da decisão de primeira instância, especialmente no que concerne aos valores que a pessoa física efetivamente reconheceu que recebeu da pessoa jurídica, às fls. 244/253, sem demonstrar a que título recebeu tais rendimentos, assim se posicionou:

“[...] deve o contribuinte comprovar que decorrem de quitação das dívidas que teria assumido. [...]”

O interessado, porém, não traz aos autos a comprovação efetiva do alegado, tarefa que, por sinal, não teria dificuldade alguma de cumprir, haja vista que, se houvesse quitado as dívidas que assumiu da CESPO junto às demais empresas do grupo, bastaria apresentar, em relação a essas, os registros contábeis dos ingressos dos recursos que teria efetivamente despendido.

Portanto, não havendo comprovação de que os valores recebidos, às fls. 244/253, corresponderam à devolução de recursos que antes havia entregue às pessoas jurídicas, deve ser mantida a tributação correspondente.”

Segundo o recorrente as quantias em questão não podem ser objeto de tributação, uma vez que se originaram do créditos oriundos das contas correntes por assunção de dívidas de outras empresas do grupo POSITIVO. Complementa alegando que tratam de **distribuições de lucros** efetuados nos períodos anteriores, as quais eram devidas a cada sócio e justificam os valores apurados. *“Com esses créditos, os sócios eliminavam o saldo em conta corrente entre as empresas.”*

Sociedade Educacional Positivo Ltda.

Distribuição de lucros	2006	2005	2004	2003	Total
SE	78.483.343	93.462.453	50.838.472	14.240.000	237.024.268

Afirma em síntese que o valores recebidos pelos sócios, ora recorrente, decorreu, originariamente, da **distribuição de lucros** realizadas nas empresas lucrativas, e que, posteriormente, tais quantias foram empregadas para dar suporte aos contratos de assunção de dívidas celebrados pela CESPO e os seus sócios, dentre os quais o ora recorrente (que foram aceitas e sua validade não teria sido questionada pela fiscalização).

No entanto, o argumento trazido pelo contribuinte, somente no recurso voluntário, de que tais rendimentos seriam provenientes de distribuição de lucros, não merece prosperar, pois nada comprova o interessado, comprovação esta que não lhe traria nenhuma dificuldade de fazê-la, até porque trouxe com o presente, distribuições de lucros de exercícios anteriores, deixando porém, de acostar os respectivos documentos quanto ao ano-calendário 2008. Bastaria que o contribuinte tivesse trazido aos autos a escrituração contábil registrada em datas e valores coincidentes com a suposta distribuição de lucros.

Inclusive, os recibos constante de fls. 244/253, apenas comprovam o recebimento de valores pela CESPO, não constando nos mesmos que apresentam assunção de dívida, tampouco **distribuição de lucros**.

Finalmente, no que tange à afirmação do recorrente de que “[...] *no presente caso, não há que se falar em remuneração paga ao sócio a qualquer título, ou recebimento a título de pro labore ou qualquer outra classificação que force a conclusão de que os valores são sujeitos ao imposto de renda*”, cabe salientar que assiste razão ao Fisco, pois os arts. 38 e 43 do RIR, determinam a tributação do imposto de renda sobre quaisquer rendimentos. Logo, conforme comprovam o relatório de fls. 244 e os recibos de fls. 245/253, o recorrente percebeu rendimentos que não se enquadram como ele quer fazer crer, ou seja, decorrentes de distribuição de lucros e destinados à quitação das dívidas que teria assumido por assunção de dívida, posto que, como bem analisou a decisão *a quo*, “*se houvesse quitado as dívidas que assumiu da CESPO junto às demais empresas do grupo, bastaria apresentar, em relação a essas, os registros contábeis dos ingressos dos recursos que teria efetivamente despendido*”.

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(Assinado digitalmente)

Alice Grecchi - Relatora

Processo nº 10980.729349/2012-36
Acórdão n.º **2102-003.253**

S2-C1T2
Fl. 570

CÓPIA