



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

Processo nº 10980.729817/2012-72
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 2202-002.575 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2014
Matéria IRRF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CENTRO DE ESTUDOS SUPERIORES POSITIVO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2005

PROVA . ÔNUS DE PROVA.

O ônus de comprovar a ocorrência da situação descrita na norma abstrata é do Fisco. Tendo a fonte pagadora apresentado documentos fiscais que atestam a efetividade das operações que ensejaram os pagamentos, é do Fisco o ônus de provar a eventual inidoneidade desses documentos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente em Exercício e Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Fabio Brun Goldschmidt, Pedro Anan Júnior e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Suplente Convocado).

Relatório

Em desfavor do Contribuinte, CENTRO DE ESTUDOS SUPERIORES POSITIVO LTDA, foi lavrado auto de infração de Imposto de Renda Retido na Fonte de fls. 480/494, por meio do qual se lançou contra a autuada o crédito tributário total de R\$ 16.985.298,52, sendo a importância de R\$ 16.146.458,06 a título de multa de ofício exigida isoladamente e a importância de R\$ 838.840,46 a título de juros de mora exigidos isoladamente.

A infração imputada, que se encontra descrita no campo próprio do auto de infração, em síntese, é que a autuada efetuou ‘repasses’ aos seus sócios, na forma de retirada em espécie, mediante recibos e também na forma de escrituração de valores de repasses financeiros efetuados pela empresa para outras empresas do grupo econômico, que tinham à época os mesmos sócios pessoas físicas, conforme documentos constantes do PAF nº 10980.724013/201104, que foram disponibilizados para as verificações sobre os sócios pessoas físicas.

O auto de infração também é composto pela “Planilha de Cálculo do Imposto de Renda Retido na Fonte” de fls. 489/493 e pela “Planilha Somatória das Multas e Juros sobre Valores Não Retidos na Fonte” de fls. 488.

A fundamentação legal do lançamento se encontra discriminada no campo próprio do auto de infração, às fls. 482 e 485.

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 26/12/2012 (fls. 495) e apresentou tempestivamente, em 24/01/2013, a impugnação de fls. 497/523, expendendo as alegações adiante sintetizadas:

Preliminares

Discorre sobre a necessidade de sobrestamento deste PAF até a conclusão do PAF nº 10980.724013/201104, relativo a lançamento formulado contra si visando a cobrança de valores a título de contribuição previdenciária patronal, sob fundamento de que teria efetuado pagamentos de remunerações aos sócios Oriovisto Guimarães, Cixares Líbero Vargas, Renato Ribas Vaz, Samuel Ramos Lago e Ruben T. Formighieri. Argumenta que, se naquele a decisão lhe for favorável, não há dúvida de que o lançamento discutido neste PAF perderá o seu objeto;

Argumenta que o IRRF se classifica como tributo cujo lançamento se dá por homologação e, na ausência de conduta fraudulenta, deve ser aplicada a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Adiciona que a apuração da multa e dos juros foi realizada mês a mês pela suposta falta de retenção do IRRF e que, por essa razão, encontram-se decaídas as competências anteriores a dezembro de 2007;

Mérito

Aduz que a fiscalização vincula este lançamento ao PAF nº 10980.724.013/201104, cujo lançamento exige contribuições previdenciárias ao entendimento de que os valores repassados pela impugnante aos sócios caracterizam-se como prolabore.

Argúi que a fiscalização não aponta com precisão o enquadramento correto que se deve dar aos valores remetidos pela impugnante aos sócios e que, não havendo 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;

Afirma que a fiscalização confunde o pagamento de dívidas contraídas com outras sociedades e assumidas pelos sócios com despesas de prolabore.

Argumenta que uma coisa é pagar dívida contraída para construir o centro universitário, e outra seria premiar sócios, com prolabore, que seria a pior hipótese possível, em termos de remuneração;

Relata que a impugnante possuía dívidas com as empresas Sociedade Educacional Positivo Ltda, Editora Positivo Ltda e Gráfica e Editora Posigraf S/A, e que essas dívidas foram assumidas pelos seus sócios pessoas físicas; informa que os documentos que respaldam tais operações são os contratos de assunção de dívida celebrados com os sócios;

Acrescenta que os sócios assumiram a obrigação de pagar as dívidas que possuíam com as outras empresas, com subrogação de todos os direitos e obrigações do devedor primário. Adiciona que, em contrapartida à mencionada assunção de dívida, houve o lançamento de crédito em conta corrente em nome dos sócios, perante a impugnante;

A título de exemplo, detalha uma dessas operações e, ao final, conclui que, diante das quitações das dívidas da impugnante assumidas pelos sócios por meio do contrato de assunção de dívida, originou-se para os sócios um crédito em conta corrente com a impugnante, e que, posteriormente, visando quitar essas dívidas geradas com os sócios, promoveu o pagamento dos valores devidos aos sócios. Afirma que é exatamente sobre esses valores recebidos pelos sócios que a fiscalização está pretendendo tributar o imposto de renda e consequentemente, exigir multa e juros isolados pela falta de retenção;

Classifica de equivocado o entendimento exarado pela fiscalização, afirmando não existirem razões plausíveis para desconsiderar as assunções de dívidas, as subrogações e, por conseguinte, os pagamentos efetuados aos sócios em razão de os mesmos terem assumido dívidas suas;

Tece considerações sobre as figuras jurídicas da assunção de dívida e da subrogação e, ao final, afirma que as assunções de dívida, com subrogação discutidas nestes autos cumpriram os pressupostos para suas validades, quais sejam, a existência e

validade da obrigação transferida; a substituição do devedor com permanência na substância do vínculo obrigacional e a concordância do credor. Por essa razão, afirma não haver o que se questionar quanto à sua validade;

Pondera que, na situação em tela, como não possuía condições de honrar a dívida com as empresas, acordou com seus sócios para que os mesmos cumprissem com esse encargo, e que, posteriormente, após recuperar-se financeiramente, quitou a dívida por meio de pagamentos aos sócios;

Discorre sobre o conceito de prólabore; afirma que sua principal característica consiste em ser uma retirada fixa mensal e diz ser possível inferir que não há como classificar como prólabore os valores recebidos pelos sócios, que não foram fixos e nem repassados mensalmente;

Da impossibilidade de exigir a multa isolada

Argumenta que a legislação superveniente deixou de definir como hipótese de aplicação da multa isolada a falta de retenção e/ou recolhimento do imposto pela fonte pagadora. Historia que, inicialmente, foi a Medida Provisória nº 303, de 29/06/2006, que perdeu eficácia, e, pouco depois, foi a Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.448, de 15 de junho de 2007, que reproduz o mesmo dispositivo da MP nº 303. Afirma que tais normas alteraram o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

Afirma que a multa isolada pela falta de recolhimento ou recolhimento fora do prazo, sem a multa de mora, de rendimentos retidos na fonte foi introduzida pela Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, posteriormente convertida na Lei nº 10.426, de 2002, dispositivo que também foi alterado pela MP nº 321, de 2007, convertida na Lei nº 11.448, de 2007;

Transcreve a nova redação do art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, e argumenta que esta prevê apenas a aplicação da multa a que se refere o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicada juntamente com o imposto. Sustenta que, em função da nova redação dada aos art. 9 e 44 pela Lei nº 11.488, de 2007, é possível notar que a multa isolada para os casos de falta de retenção do imposto deixou de ter fundamento legal, uma vez que as únicas hipótese que autorizam o lançamento da multa isolada estão previstas no inciso II, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

Prossegue argumentando que, conforme observado pelo autuante, com base no Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24/09/2002, após o prazo de entrega da declaração de rendimentos pelo beneficiário dos rendimentos, não mais é exigível da fonte pagadora o imposto incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual. Questiona como pode ser exigida a multa de ofício, se o tributo não mais é exigível;

Da impossibilidade de exigir os juros isolados aduz que a exigência de juros isolados teve por fundamento o § 3º, do art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996, que transcreve. Arremata seu raciocínio apontando a inexistência na lei de previsão para a

exigência de juros isolados para a hipótese de falta de retenção ou do pagamento do imposto de renda retido na fonte. Acrescenta que esse entendimento é comungado pela conselheira do CARF que nomina.

Finaliza requerendo: a) o sobrestamento do feito até que haja conclusão do julgamento do PAF nº 10980.724013/201104;

b) o cancelamento da exigência, vez que parte dos juros e da multa isolados exigidos estariam afetados pela decadência; c) a desconstituição do crédito tributário, tendo em vista que os valores autuados foram pagos aos sócios a título de devolução por assunção de dívida com subrogação, e não como forma de remuneração (ou qualquer outra denominação que faça incidir o IRRF); e, alternativamente, seja julgada improcedente a autuação, em face da inexigibilidade da multa e dos juros isolados incidentes, por falta de previsão legal que lhes dê suporte.

Foram juntados os documentos de fls. 526/582.

A DRJ ao apreciar as razões do interessado, julgou a impugnação procedente nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano calendário: 2007, 2008

VALORES LANÇADOS NA COLUNA DÉBITO DE CONTA CORRENTE. INOCORRÊNCIA DE BENEFÍCIO AO TITULAR DA CONTA.

O lançamento feito na escrituração da pessoa jurídica a débito de conta corrente de terceiro significa que ela, a autora da escrita, tem um direito (ativo) contra a pessoa titular da conta. Por consequência, esse terceiro tem uma obrigação correspondente para com aquela pessoa jurídica. Logo, é inadequado supor que aquele lançamento represente algum ganho ou benefício para o titular da conta corrente, ou que o mesmo deva declarar como um ativo eventual saldo devedor da conta corrente.

PAGAMENTO DE DÍVIDA FEITO A SÓCIO QUE A ASSUMIU E SE SUBROGOU NOS DIREITOS DO CREDOR.

O pagamento feito pelo devedor a pessoa que assumiu dívida sua não questionada pelo Fisco e ficou subrogada em todos os direitos e obrigações concernentes à operação, não representa, para o devedor, prestação de remuneração ou distribuição de benefício para aquele que recebe o débito que antes pertencia a terceiro.

PAGAMENTO EM DINHEIRO OU LANÇAMENTO A CRÉDITO DE CONTA CORRENTE. INOCORRÊNCIA DE

*PAGAMENTO NA FORMA DE BENS OU DIREITOS
AVALIADOS EM DINHEIRO.*

Recebimentos em dinheiro ou créditos de valores monetários em conta corrente não materializam a percepção de rendimentos na forma de bens ou direitos avaliados em dinheiro tratada no art. 55, IV, do RIR/99.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

A autoridade julgadora recorre de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso de ofício reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

A autoridade recorrida ao apreciar os argumentos se pronunciou de modo organizado. Uma vez que não identifiquei qualquer reparo para realizar no arrazoadado, o reproduzo em parte e o utilizo como razão de votar.

Destaco os trechos que julgo mais relevantes.

I - Primeiramente expõe justificativa do lançamento na perspectiva do autuante:

O lançamento assenta-se nos 'Relatórios Razão Analítico' das seguintes contas '230015 – Oriovisto Guimarães' (fls. 912) ; '230016 – Cixares Líbero Vargas' (fls. 2427 ; '230017 – Renato Ribas Vaz' (fls. 4043; '23018 – Samuel Ramos Lago' (fls. 5861) ; e '23019 – Ruben T. C. Formighieri' (fls. 7679), que registram as contas correntes de cada sócio da impugnante

A fiscalização adotou o entendimento de que todos os valores lançados a débito dessas contas – com exceção daqueles cuja contabilização considerou indevida – materializavam os tais 'rendimentos pagos aos sócios, na forma de bens ou direitos, avaliados em dinheiro', conforme se encontra individualizado nas "Planilhas de Cálculo do Imposto de Renda Retido na Fonte" de fls. 489/493.

O convencimento fiscal de que os valores lançados a débito das contas mencionadas constitui rendimentos dos sócios se encontra verbalizado no corpo do auto de infração nos seguintes termos:

"Nestas contas, a forma do contribuinte CESPO escriturar as movimentações financeiras, era lançando na coluna de DÉBITOS, quando os sócios assumiam as dívidas destas outras empresas perante a empresa CESPO (repasse financeiros efetuados pela empresa CESPO), assim como as retiradas de valores pelos sócios, mediante recibos; e quando as movimentações resultavam em valores recebidos pela empresa CESPO maiores que os valores repassados para as demais empresas, a empresa CESPO elaborava 'Instrumentos Particulares de Assunção de Dívidas', onde a CESPO confessava a dívida e a repassava para os sócios pessoas físicas,

que ficavam devendo para as demais empresas, sendo escriturado estes valores na coluna CRÉDITOS.

Esclarecendo, quando a empresa repassava recursos para as outras empresas do grupo, os sócios da CESPO tinham registrado na contabilidade da CESPO redução do saldo devedor da empresa CESPO para com eles, o mesmo ocorrendo quando das retiradas efetuadas em espécie pelos sócios, conforme recibos. Os saldos devedores das contas no razão analítico são declarados como patrimônio pelos sócios, junto à empresa.

(...)

Em razão de que esses procedimentos contábeis são considerados pela Receita Federal do Brasil, como outros rendimentos, nos termos do artigo 55 do RIR/99, inciso IV – ‘os rendimentos recebidos na forma de bens ou direitos, avaliados em dinheiro, pelo valor que tiverem na data da percepção’, artigo que tem como base legal a Lei nº 4.506, de 1964, artigo 26; a Lei nº 7.713, de 1988, artigo 3º, § 4º; e a Lei nº 9.430, de 1996, artigo 24, § 2º, inciso IV e artigo 70, § 3º, inciso I; aplica-se a multa pela não retenção na fonte do Imposto de Renda incidente.” (Grifei).

II - Da identificação dos possíveis valores lançados, que podem ser subdivididos para análise em dois grupos. Assim se pronuncia a autoridade recorrida:

Cabe registrar, inicialmente, que os valores lançados a débito de cada conta se dividem em dois grupos com natureza distinta, que receberão abordagens específicas.

O primeiro grupo é composto por recursos que foram efetivamente sacados em espécie pelos sócios pessoas físicas. Esses valores se encontram discriminados nas listagens de fls. 276 (Renato Ribas Vaz), fls. 287 (Ruben Tadeu C. Formighieri), fls. 297 (Samuel Ramos Lago), fls. 307 (Oriovisto Guimarães) e fls. 323 (Cixares Líbero Vargas). Com respeito a este primeiro grupo é relevante destacar que apenas o valor efetivamente pago ao sócio Oriovisto Guimarães (R\$ 5.252.328,88) discrepa do valor pago a cada um dos demais sócios (R\$ 551.258,58).

O segundo grupo é composto por valores meramente escriturais, que foram lançados na coluna “DÉBITO” da conta corrente mantida por cada sócio com a impugnante (CESPO).

III - Da Análise do Lançamento que se refere aos valores efetivamente pagos aos sócios.

Passando à análise, aponto que, com relação ao primeiro grupo, composto por valores que foram efetivamente pagos aos sócios, é inegável a intuição de que se trate mesmo de rendimentos disponibilizados aos sócios, sujeitos à retenção na fonte, uma vez que esses recursos, confessadamente, foram por eles embolsados

e não existe comprovação de que tenham sido restituídos à impugnante ou a alguma outra empresa a quem esta devia.

Penso, contudo, que o lançamento respectivo deveria demonstrar com clareza a inconsistência da causa jurídica arguida pela impugnante e deveria estar embasado no § 1º do artigo 674 do RIR/99, verbis:

“Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa

(Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).” (Grifei).

Com efeito, os pagamentos se encontram devidamente contabilizados, tanto que o lançamento se respalda em cópia do livro Razão da impugnante, devendo, portanto, ser observada a norma insculpida no art. 226 da Lei nº 10.406, de 10/01/2002 (Código Civil):

“Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.” (Grifei).

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. Restaria configurado, assim, o pagamento sem causa a sócio referido no § 1º do art. 674 do RIR transcrito alhures.

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.

De outro ângulo, não me parece consistente a base legal eleita pelo autuante para alicerçar o lançamento. Não consigo subsumir o evento materializado ante meus olhos – recebimento

em moeda contada – à hipótese contemplada no preceptivo legal apontado – rendimentos recebidos na forma de bens ou direitos, avaliados em dinheiro pelo valor que tiverem na data da percepção.

Penso que a hipótese prevista no inciso IV do art. 55 do RIR/99 se exaure nas situações em que o beneficiário recebe na forma de um bem – que obviamente seja suscetível de avaliação em dinheiro naquela data ou na forma de um direito não expresso diretamente em moeda, mas também suscetível de avaliação pecuniária. Tais hipóteses se materializam rotineiramente na distribuição de prêmios em promoções, concursos, bingos, sorteios, etc. Tanto que existem códigos específicos para os recolhimentos de IRF respectivos.

Não me persuado de que recebimento na forma de dinheiro possa, ao livre alvedrio do autuante, ser classificada como recebimento na forma de bem ou direito.

Em definitivo, até onde alcanço, o inciso IV do art. 55 do RIR/99 não comporta ser elástico como pretendeu o autuante. Aliás, aparentemente a Administração tributária comunga este entendimento, abstendo-se de criar um código para os contribuintes promoverem o recolhimento da exação concebida pelo autuante.

E se este lançamento – na parte relativa aos pagamentos efetivamente realizados em dinheiro não prospera com a fundamentação utilizada pelo autuante, por duas razões também não prospera com fundamento no cogitado pagamento sem causa a sócio ou acionista. Isso porque, primeiro, conforme consignado no texto, o ônus do tributo naquela hipótese recai exclusivamente sobre a fonte pagadora; e segundo, a alíquota é específica, de trinta e cinco por cento. Significa, portanto, que não caberia ser formalizada em face da pagadora a exigência isolada de multa de ofício, e sim a exigência concomitante do tributo com a multa respectiva.

IV - No que se refere ao grupo de pagamento meramente escriturais.

Com respeito ao segundo grupo aquele composto por valores meramente escriturais, que foram lançados na coluna “DÉBITO” da conta corrente mantida por cada sócio com a impugnante (CESPO), estou convencido de que o lançamento se assenta em premissa completamente equivocada.

Ocorre que o lançamento tomou como base impositivo os valores da coluna DÉBITO da conta corrente, fato assumido pela fiscalização e que pode ser constatado pelo confronto de cada uma das Planilhas de Cálculo do Imposto de Renda Retido na Fonte estampadas às fls. 489493 com a conta corrente respectiva.

Repare-se que o primeiro “Rendimento” apontado pela fiscalização importa R\$ 91.000,00 para cada ‘beneficiário’, totalizando R\$ 455.000,00 ($R\$ 91.000 \times 5 = R\$ 455.000,00$). Pois bem, esse valor corresponde à operação formalizada pelo Instrumento Particular de Assunção de Dívida de fls. 8890, cujas

cláusulas primeira e segunda se encontram vertidas nos seguintes termos:

“Cláusula Primeira: Nesta data, a SEP declara ter uma dívida em conta corrente para com a CESPO no valor de R\$ 455.000,00 (quatrocentos e cinquenta mil reais).

Cláusula Segunda: Neste ata, ORIOVISTO GUIMARÃES assume parte da dívida da SEP, com a anuência da CESPO no valor de R\$91.000,00 (noventa e um mil reais), ficando subrogado a todos os direitos e obrigações concernentes à operação.”

As cláusulas terceira a sexta veiculam, para cada um dos demais sócios, a mesma disposição da cláusula segunda, relativa à assunção de dívida no mesmo valor.

Pois bem, é inequívoco que, em vez de um benefício, de um direito, o lançamento contábil registra que o sócio respectivo assumiu, em face da CESPO, um ônus, uma obrigação. Da mesma forma, todos os demais lançamentos meramente escriturais – com exceção daqueles poucos já desconsiderados pela fiscalização – registram que cada sócio está sempre assumindo uma obrigação de pagar, e não tornando-se titular de um direito de receber. Essa, aliás, é uma noção elementar de contabilidade: nas contas patrimoniais, os lançamentos a débito representam crescimento no ativo pelo ingressos de bens e direitos ou redução de passivos.

Ora, nem de longe considero razoável a ideia de que tal registro possa representar um benefício, um ‘pagamento’. Da mesma forma, a meus ouvidos soa desazada a seguinte assertiva grafada no auto de infração (fls. 483), verbis:

“Os saldos devedores das contas no razão analítico são declarados como patrimônio pelos sócios, junto à empresa”. (Grifei).

*Se bem entendi, o autuante afirmou que os sócios declaram na parte da declaração de bens e direitos de suas DIRPF os saldos devedores apurados nas contas correntes, em vez de declarar na parte das dívidas e ônus reais. E se assim for, em absoluto, não alcanço como tal sucesso possa se materializar na realidade fenomênica. Será que os sócios declaram mesmo uma dívida como um bem ou direito? Imagine-se que a conta do Sr. Oriovisto, estampada às fls. 09, tivesse começado com saldo zero e tivesse ocorrido apenas aquele lançamento mencionado, de R\$ 91.000,00. Nessa hipótese, no final do ano de 2007 a contabilidade da autuada (CESPO) acusaria na conta corrente do Sr. Oriovisto um saldo devedor de R\$ 91.000,00. Esse saldo representaria para a CESPO um ativo, significando que teria para receber do Sr. Oriovisto a exata importância de R\$ 91.000,00. Indo além, imagine-se que o Sr. Oriovisto mantivesse conta corrente em um banco qualquer que acusasse em determinado ano apenas uma operação no valor de R\$ 91.000,00 e que também fosse lançada pelo banco na coluna **DÉBITO da conta**.*

Por óbvio, para aquela pessoa física posicionada no lado passivo da relação obrigacional, o significado é inverso a quem se encontra no lado ativo e escriturou o débito; logo, a pessoa física teria uma obrigação no mesmo valor, seja para com a CESPO, seja para com o banco.

Seria correto afirmar que o Sr. Oriovisto deveria declarar essa obrigação incontroversa como um 'patrimônio' assim considerado o conjunto de seu ativo? Sustém-se na realidade dos fatos a ideia de que a pessoa jurídica credora do Sr. Oriovisto (seja a CESPO, seja o banco) deverá, na condição de 'fonte pagadora', promover retenção de tributo sobre o valor que aquele lhe deve? Não alcanço a lógica das assertivas fiscais. 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).

Todos nós mantemos contas correntes em estabelecimentos bancários e declaramos em nossa declaração de bens os saldos credores dessas contas apurados na escrita do banco – isto é, quando temos recursos disponíveis nessas contas. Em situação contrária, declaramos como dívidas os saldos devedores apurados nos extratos bancários, significando que estamos devendo para o banco.

A propósito, constato que todas as contas correntes acusavam que o titular respectivo possuía, em 31/12/2006, um saldo credor contra a CESPO no valor de R\$ 1.625.545,72. Também constato que, em 31/12/2007, a conta corrente do sócio Oriovisto acusava que este tinha um saldo credor contra a CESPO no valor de R\$ 3.607.663,99, enquanto cada um dos demais sócios era titular de um saldo, igualmente credor, no importe de R\$ 6.297.987,53.

Pois bem, penso que os sócios deveriam – e provavelmente o fizeram – declarar como um bem ou direito esses saldos credores contra a CESPO. Em contrapartida, também deveriam declarar, mas agora na parte das dívidas, os correspondentes saldos devedores que infalivelmente deveriam ter apurado com outra(s) empresa(s) componente(s) da ciranda, cujos créditos em face da CESPO assumiram. Mudando o enfoque, também não considero que o enquadramento legal apontado pela fiscalização confira suporte consistente ao lançamento dessa parcela. Isso porque cada contrato – e o respectivo lançamento contábil na conta

corrente do sócio – se refere à assunção de dívida em valor líquido e certo, já devidamente expresso na moeda nacional.

Logo, não vejo como afirmar que se trata de recebimento na forma de bens ou direitos avaliados em dinheiro, pelo valor que tiverem na data da percepção. Assim, também pelas razões já expendidas alhures, penso que o lançamento relativo a essa parte não pode ser mantido.

V – Ainda a título de considerações finais

Voltando à parte do lançamento composta por valores que a CESPO efetivamente pagou em moeda aos sócios, registro ser intuitivo que se trata de recursos entregues pela CESPO sem que houvesse real expectativa de repasse ao verdadeiro credor (EP, SEP ou POSIGRAF). Tanto que, até onde se sabe, tal repasse jamais ocorreu. Contudo, ao contrário do que aponta a fiscalização, o ponto relevante não é o lançamento a débito da conta corrente – mesmo quando houve o pagamento, e sim a contrapartida desse lançamento, efetuado a crédito da conta caixa ou bancos, que assinala o saque e entrega dos recursos. Essa é a face do lançamento que realmente evidencia o auferimento, pela pessoa física, da disponibilidade sobre os recursos, que poderia, em outras circunstâncias, consubstanciar fato gerador do imposto de renda.

É imperioso atentar, contudo, que o mero pagamento – abstraído de sua causa jurídica – primeiro, não materializa, de per si, fato gerador do imposto de renda. E segundo, mesmo que materializasse, não significa que a fonte pagadora desse rendimento seja a autuada, CESPO, como passo a explicar, ainda que incorrendo no risco de tornarm e repetitivo.

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, contraía 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.

Nesse caso, será(ao) essa(s) empresa(s) credora(s) de cada sócio que o estará(ão) financiando – ou repassando recursos graciosamente, conforme entende o autuante. Essa(s) empresa(s), portanto, será(ao) a(s) verdadeira(s) fonte(s) pagadora(s), uma vez que será(ao) ela(s) quem estará(ao) provendo os recursos que a CESPO meramente entregou a cada sócio, cumprindo uma obrigação assumida com o respectivo credor.

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. São essas empresas que estão desfalcando seus ativos e deixando que os recursos deles extraídos sejam utilizados indefinidamente pelos sócios, ainda que, até onde se sabe, não lhes transfiram a titularidade.

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

Caso exista a suspeita, por parte do Fisco, de que essa causa jurídica escriturada (pagamento de dívida) não corresponde à verdade, deverá valer-se dos poderes e meios investigativos de que dispõe e demonstrar a inconsistência da causa jurídica, demonstrando que, em realidade, o pagamento se refere a valores que a CESPO pagou desfalcando o seu próprio patrimônio, ao transferir recursos seus para cada sócio.

É relevante enfatizar que aqui não se está a expender juízo de valor acerca de os recursos pagos constituírem – ou não – rendimentos das pessoas físicas.

Aliás, aparentemente constituem, uma vez que foram sacados há mais de cinco anos e os interessados sequer intentam comprovar que, nesse ínterim, os restituíram.

Contudo, nestes autos não cabe perquirir se os recebimentos – pelas pessoas físicas – constituem rendimentos recebidos de alguma empresa componente da ciranda. Pelo contrário, o escopo destes autos se exaure em determinar se a impugnante CESPO pagou a seus sócios rendimentos na forma de bens ou direitos, avaliados em dinheiro, e por esse fato assumiu a condição de fonte pagadora obrigada à retenção do imposto de renda respectivo.

Nesse contexto, persuado-me de que, com respeito à parcela meramente escritural do lançamento, representada pela coluna DÉBITO da conta corrente, trata-se de equívoco completo. E

com respeito à parcela composta por pagamentos efetivos, convenço-me de a fiscalização não logrou demonstrar que a impugnante foi a fonte provedora dos recursos pagos e os repassou aos sócios no ânimo de remunerá-los de alguma forma, conforme exposto ao longo do voto.

Estando assim convencido, voto pela procedência da impugnação, exonerando integralmente o lançamento

Após análise e reflexão pormenorizada do processo e em particular da decisão da DRJ, concluo que não tenho reparos a fazer ao Acórdão da Primeira Instância.

Diante dos documentos fiscais relativos às operações que ensejaram os pagamentos e dos comprovantes da efetividade desses pagamentos, teria a Fiscalização que demonstrar que tais operações não existiram de fato e, portanto, de que os documentos fiscais são inidôneos e de que a contratação desses serviços, bem como os pagamentos, foram mera simulação.

Em conclusão, entendo que a causa da operação apresentada a fiscalização não foi desconstituída, portanto, a decisão de primeira instância não merece reparos.

Nestes termos, posiciono-me no sentido negar provimento ao recurso de ofício.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez