



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.722924/2018-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.444 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2020
Recorrente MILTON SCHLICKMANN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2014, 2015, 2016, 2017

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONTRATOS DE MÚTUO. ENCARGOS NÃO PAGOS. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

Cabe ao contribuinte comprovar, com documentação hábil e idônea, que os rendimentos auferidos não são tributáveis por corresponderem a obrigações decorrentes de contratos de mútuos com empresa da qual é sócio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luis Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

MILTON SCHLICKMANN, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 8ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, Acórdão nº 10-65.821/2019, às e-fls. 2.771/2.782, que julgou procedente o Auto de Infração concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, em relação aos exercícios 2014 a 2017, conforme peça inaugural do feito, às fls. 2.437/2.447, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração lavrado nos moldes da legislação de regência, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica conforme relatório fiscal em anexo.

O Relatório Fiscal, e-fls. 2.404/2.436, afirma o seguinte:

O objeto do presente Auto de Infração foram os contratos de mútuo de números 1 a 50 celebrados entre a SBDE - SOCIEDADE BRASILEIRA DE EMBALAGENS E DESCARTÁVEIS LTDA. e posteriormente a COPOBRAS S/A (ambas com CNPJ 86.445.822/0001-00) e seu sócio MILTON SCHLICKMANN nos anos de 2011 a 2015, e exame do Imposto de Renda Pessoa Física de sua responsabilidade no período de 01/01/13 a 31/12/16.

Com base nas informações contidas nos *Contratos de Mútuos* dos anos-calendário de 2011, 2012, 2013 e 2014 (*Contratos nº 01 a 50* – fls. 80/745) e na planilha denominada *CONTRATOS DE MÚTUO COM ACIONISTAS* (arquivo não paginável anexo aos autos - fl. 1.375), enviadas pela SBDE/COPOBRAS, a fiscalização elaborou a planilha *QUADRO RESUMO DOS CONTRATOS DE MÚTUO* (fls. 2.409/2.410). Essa planilha, juntamente com os *Recibos de Quitação dos Contratos de Mútuo* (fls. 1.384/1.454), também enviados pela COPOBRAS, permitiram à fiscalização constatar que:

a) Todos os contratos de mútuo celebrados entre os sócios e a Empresa foram onerosos, ou seja, estabeleceram juros, correção monetária pelo IGP-M e multa em caso de atraso de pagamento.

b) Nos recibos de quitação dos contratos de mútuo apresentados pela COPOBRAS S/A, a empresa dá **quitação plena** dos contratos, com o recebimento do principal (fls. 1.384, 1.387, 1.391, 1.394, 1.396, 1.400, 1.402, 1.404, 1.406, 1.408, 1.410, 1.412, 1.414, 1.416, 1.447 e 1.449).

c) Na coluna "SALDO" da planilha (fl. 1.375), apresentada pela COPOBRAS S/A, consta saldo zero nos contratos de 1 a 50 (Contratos em que há o recibo de quitação).

d) Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 36/2018, a COPOBRAS S/A informou que os Contratos de Mútuo foram registrados na Companhia e que as respectivas atualizações financeiras foram devidamente tributados na empresa (fl. 1.374).

e) A COPOBRAS informou que: "Para efetivar o pagamento aos sócios que saíram da sociedade, a Companhia passou a fazer operações de mútuos para que os sócios atuais pudessem pagar os sócios que saíram da sociedade" (fl. 1.374).

Com base nestas constatações, a fiscalização concluiu que:

- 1) A COPOBRAS S/A empresta valores significativos a todos os sócios da Empresa para que estes adquiram quotas da própria Empresa, mediante contratos de mútuo.
- 2) Os empréstimos foram onerosos, ou seja, incorreram juros, correção monetária e multas por atraso de pagamento.
- 3) A COPOBRAS afirma que tributa corretamente os juros e correções relativos a esses contratos de mútuo, admitindo, portanto, a existência desses juros e correções, ENTRETANTO, NÃO COBRA OS JUROS, CORREÇÕES E EVENTUAIS MULTAS DOS SÓCIOS.
- 4) No momento em que a COPOBRAS dá quitação dos contratos e não cobra juros, correção e multas incorridas, há um ganho por parte dos sócios.

Assim, a fiscalização aduziu que o valor dos juros, correções e eventuais multas por atraso de pagamento constituem rendimentos recebidos da COPOBRÁS pelo contribuinte na data da quitação, conforme a documentação apresentada. Como este não incluiu tais rendimentos em suas Declarações de Ajuste Anual, exercícios 2015, 2016 e 2017, anos-calendário 2014, 2015 e 2016 (fls. 02/24, 25/55 e 56/78, respectivamente), HOUVE OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Ainda segundo a fiscalização, nos três exercícios, o Contribuinte declarou rendimentos recebidos da INCOPLAST - SC, que possui o mesmo CNPJ da COPOBRAS S/A. Entretanto, tais rendimentos não se confundem com os rendimentos omitidos, objeto do presente auto de infração, tendo em vista que eles se referem a rendimentos de trabalho e rendimentos isentos oriundos de lucros distribuídos pela empresa.

Baseado nestes fatos, a fiscalização calculou os juros, a correção e as eventuais multas por atraso de pagamento de todos os contratos de mútuo quitados pelo contribuinte. Foram considerados no cálculo os juros, a correção e a multa estabelecidos nos contratos. Os fatos geradores foram considerados nas datas de pagamento da última parcela de cada contrato (que coincidem com as datas dos recibos de quitação dos mesmos).

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Porto Alegre/RS entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimado e inconformado com a Decisão recorrida, o autuado, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 2.788/2.813, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório constante da decisão de piso, *in verbis*:

- 1) Os contratos de mútuos seriam originários de operação de aquisição de participação societária pelos 04 (quatro) sócios remanescentes na sociedade COPOBRÁS S/A IND. E COM. DE EMBALAGENS após reestruturação societária levada a efeito em 2010. Os 4 (quatro) sócios que permaneceram na sociedade adquiriram as quotas dos retirantes e para tanto tomaram crédito da própria empresa com o objetivo de quitar os valores ao longo do tempo. Por isso, firmaram significativo número de contratos de mútuo com a empresa.

2) O primeiro mútuo formalizado pelo Impugnante teria sido pactuado em 27/01/11, e desde então vários outros contratos semelhantes foram firmados entre os sócios remanescentes e a COPOBRÁS com o mesmo objetivo, os quais totalizam 235 (duzentos e trinta e cinco) contratos de mútuos.

3) Os referidos contratos, inicialmente, previam a cobrança de juros de juros de 1% (um por cento) ao mês, correção monetária pelo IGP-M e multa de 2% em caso de atraso no pagamento, consoante poderia se verificar no documento exemplificativo anexo à Impugnação (doc. 02). Os valores das taxas praticadas nos mútuos seriam em valores idênticos aos que se submete a COPOBRÁS quando capta recursos de agentes financeiros para o desenvolvimento de suas atividades.

4) Desse modo, ao longo dos anos, inúmeros contratos foram pactuados entre as mesmas partes, nos mesmos termos. E, conseqüentemente, na medida em que a empresa apurava lucro e distribuía dividendos, o Impugnante (e os demais sócios, conforme suas participações no capital social) cumpria com sua obrigação e adimplia o valor de determinados contratos.

5) Por convenção entre as partes, teria sido estipulado que os sócios da COPOBRÁS (e o Impugnante entre eles) efetuariam primeiramente o pagamento da parcela principal dos mútuos através da compensação com a distribuição de dividendos da empresa quando da apuração de lucro. Posteriormente, eventuais saldos de juros e correção monetária de contratos cujo principal foi quitado, seriam devidamente pagos.

Tais pagamentos estariam comprovados por meio dos recibos emitidos pela COPOBRÁS, conforme se poderia verificar no documento, exemplificativo, anexo à Impugnação (doc. 03), bem como pela tabela anexa (doc. 04), na qual estariam descritos detalhadamente os valores de cada contrato de mútuo, os valores pagos, os saldos pendentes, as parcelas referentes aos juros e correção monetária e as datas dos pagamentos.

6) O adimplemento dos mútuos estaria condicionado à capacidade da empresa em gerar lucros suficientes para o pagamento de dividendos que possibilitassem aos sócios, dentre eles o Impugnante, honrar com a sua quitação.

7) A autoridade fiscal teria considerado que, com base na inexistência de medida clara de cobrança e por constar nos recibos a expressão "quitação plena", estaria quitada a totalidade daquele contrato de mútuo (incluindo juros, correção monetária e multa), e não apenas da parcela do principal que foi adimplida naquele determinado momento. Isso, no entanto, jamais teria ocorrido.

8) A acusação fiscal somente poderia dizer respeito aos juros e a correção monetária incidente nos contratos, uma vez que não haveria que se falar em supostas multas, pois não houve atraso em pagamento por parte do Impugnante, já que o prazo para o início dos pagamentos foi estendido para até o ano de 2020 (doc. 04 e doc. 05).

9) Apesar de nos recibos relativos aos pagamentos dos contratos de mútuo constarem apenas a quitação do valor principal, os juros e a correção monetária nunca teriam sido objeto de qualquer perdão de dívida, ao contrário do que sustenta a autoridade fiscal.

Os valores correspondentes aos juros e a correção monetária foram incluídos nas demonstrações financeiras da companhia nos anos de 2014, 2015, 2016 e 2017, conforme documentos anexos (doc. 06 a 08), onde estariam destacados os valores, critérios de atualização e a exigibilidade dos referidos créditos nas Notas Explicativas lançadas pelas empresas de auditoria independente internacionais que revisam e atestam a fidedignidade das contas da COPOBRÁS anualmente.

10) A COPOBRÁS não só mantém como créditos a receber as parcelas dos juros e correção monetária dos mútuos com seus acionistas, como reconhece a existência dos referidos valores, INCLUSIVE, para efeitos tributários, sujeitando-os à incidência de *PIS/ COFINS, IRPJ e CSLL*.

11) Teria sido declarado à RFB exatamente os valores que foram quitados dos referidos contratos até o momento, sendo a maior parte dos valores pagos relativos ao principal, em face de ajuste nesse sentido adotado com a credora.

A quitação constante dos recibos não envolveria valores não recebidos, e é relativa apenas ao montante recebido pela mutuante, e não do contrato de mútuo. Não haveria, em nenhum lugar, escrito, recibo, quitação, perdão, ou algo parecido, quanto a valores não recebidos.

12) Outra comprovação de que não houve o perdão dos acréscimos (juros e correção monetária) seria a quitação, com os lucros distribuídos (compensação de dividendos) sobre os resultados da COPOBRÁS de 31/12/17, dos saldos de juros e correção monetária dos contratos de mútuo n.ºs 01 a 11 (contratos iniciais), consoante estaria comprovado na documentação que anexa (doc. 11).

13) O pagamento de juros e correção monetária sobre os primeiros contratos de mútuo constaria também em sua declaração de renda de 31/12/17 (doc. 12), na qual consta a informação à RFB dos referidos pagamentos à INCOPLAST-SC (anterior denominação da COPOBRÁS S/A Ind. e Com. de Embalagens) relativos ao ano calendário de 2017.

14) Os valores de juros e correção monetária dos primeiros 11 contratos de mútuo constariam, também, nos registros contábeis da COPOBRÁS, o que restaria comprovado com a juntada dos anexos livros "Razão" do Impugnante (doc. 13). Salienta que há mínima diferença entre o valor constante no recibo e o valor declarado à RFB, o que seria objeto de retificação de sua declaração oportunamente.

15) Além disso, só é tributável o perdão de dívida em razão de serviços prestados, o que não ocorre no caso concreto [transcreve, nesse sentido, a determinação constante no art. 55 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99) e na Solução de Consulta nº 70/13].

Aduz que o sócio, ora Impugnante, assim como os demais sócios, exerce função de diretor na sociedade empresária, razão pela qual recebe pro labore, tal como consta nas suas Declarações de Imposto de Renda (doc. 14), o que afastaria de pronto a hipótese de "perdão de dívida por serviços prestados", uma vez que resta claro que o sócio é remunerado pelo exercício de cargo diretivo através do pagamento de pro labore.

Além do mais, mesmo que fosse o caso de doação, haveria previsão legal de isenção de tributação nesse caso (inciso XV do art. 39 do RIR/99), o que reforçaria o descabimento do presente Auto de Infração.

(...)

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

De conformidade com a peça vestibular do feito, a lavratura do presente auto de infração se deu em virtude da omissão de rendimentos tendo em vista que não houve a comprovação do pagamento de juros, atualização/correção monetária e multa em contratos de

mútuo entre o contribuinte e a COPOBRÁS, empresa da qual é sócio, resultando em um aumento patrimonial correspondente que não foi declarado em sua DAA.

Por sua vez, o recorrente alega não ter havido nenhum perdão dos acréscimos (juros, correção monetária e multa) e que todos foram devidamente registrados na contabilidade como uma obrigação dos mutuários para com a Empresa, motivo pelo qual deve ser declarado improcedente o lançamento.

Primeiramente, imperioso mencionar que o contribuinte não contesta o valor apurado pela autoridade fiscal a título de encargos.

Pois bem, resta claro que o litígio em questão restringe-se a matéria fática, onde de uma parte a fiscalização concluiu no *Relatório Fiscal* que os acréscimos (juros, correção monetária e eventuais multas) dos mútuos pactuados pelo autuado e não adimplidos por este quando do pagamento do principal, e nem dele exigidos pelo mutuante (COPOBRÁS), constituíram-se efetivamente em acréscimo patrimonial (ganho por parte do sócio) e, portanto, passível de tributação. Enquanto, o contribuinte, afirma peremptoriamente que não houve o perdão dos acréscimos legais dos mútuos pactuados, e que eles constam dos registros contábeis da mutuante (COPOBRÁS) como uma obrigação de pagamento. Ou seja, em suas próprias palavras (fl. 2.470): “... **simplesmente não houve perdão de dívida!**”.

Neste ponto, peço vênia para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pelo autuado, *in verbis*:

Caberia, pois, ao Impugnante a comprovação cabal de que não houve o perdão dos acréscimos (juros, correção monetária e multa) sobre os contratos autuados.

(...)

As provas acostadas aos autos pelo Impugnante são insuficientes para permitir qualquer correspondência entre os valores contabilizados de encargos no Livro Razão (fls. 2.752/2.766) e os valores apurados pela fiscalização no presente Auto de Infração.

O Impugnante não contesta os valores dos encargos apurados pela fiscalização. Apenas sustenta que esses valores não foram perdoados, mas sim contabilizados como obrigação do Impugnante.

Entretanto, a única conclusão que se pode chegar com as provas acostadas aos autos pelo Impugnante é a de que houve uma contabilização sistemática de encargos [juros e correção monetária (não consta multa nas datas de pagamentos)], porém não há como afirmar que nos valores contabilizados estão incluídos os encargos dos contratos específicos que foram objeto do presente Auto de Infração.

Para isso, seria necessário que a COPOBRÁS comprovasse a forma de apuração de todos os valores de encargos dos contratos de mútuos (juros e correção monetária) contabilizados na conta contábil 121040100001, em nome do Impugnante (conta essa que não é específica para contabilização dos contratos de mútuos e engloba outros pagamentos, como a de títulos e DOCs do sócio).

Por exemplo, foram contabilizados no *Livro Razão* da COPOBRÁS, relativamente à conta contábil 121040100001 de MILTON SCHLICKMANN (o Impugnante), os seguintes encargos no dia 30/11/11 (fl. 2.752):

31/10/2011	Saldo Anterior						7.161.007,27
28/11/2011	358925/3	Debito Pagto Titulo cfe Autorizado pelo S.I.P.Nº 201111	652.400,00		652.400,00		7.813.407,27
28/11/2011	358957/1	Debito Pagto Hoje cfe Doc.....Nº Contrato mútuo	2.749,04		655.149,04		7.816.156,31
30/11/2011	359091/1	Debito Atualização Monet cfe Docto 201111	36.262,07		691.411,11		7.852.418,38
30/11/2011	359091/2	Debito Atualização Monet cfe Docto 201111	70.472,63		761.883,74		7.922.891,01
28/12/2011	362609/3	Debito Pagto Titulo cfe Autorizado pelo S.I.P.Nº 201112	655.300,00		655.300,00		8.578.191,01
28/12/2011	363004/1	Debito Pagto Hoje cfe Doc.....Nº 281111	3.728,32		659.028,32		8.581.919,33

Na composição desses valores de atualização monetária não se pode afirmar que a totalidade (nem mesmo uma parte) da atualização monetária dos contratos atuados esteja incluída.

Por sua vez, nessa mesma data do exemplo (30/11/11), não consta a contabilização dos encargos de juros, o que obrigatoriamente deveria ocorrer tendo em vista essa previsão nos diversos contratos de mútuo pactuados anteriormente a essa data pelo Impugnante (desde janeiro de 2011), constantes do lançamento.

Há juros e correção monetária que constam contabilizados no *Livro Razão* da COPOBRÁS, conforme excerto abaixo (para as datas de março e abril de 2012):

28/03/2012	372422/3	VLR. REF. PAGTO Doc 201203/2 MILTON SCHLICKMANN	655.700,00		655.700,00		10.854.293,76
28/03/2012	372328/1	Debito Pagto Hoje cfe Doc.....Nº Doc 280312 IOF Contrato Mútuo	2.663,85		658.363,85		10.856.957,61
28/03/2012	373610/1	Debito Atualização Monet cfe Docto Doc 28032012 Juros	95.151,87		753.515,72		10.952.109,48
28/03/2012	373610/6	Credito Atualização Monet cfe Docto Doc 28032012 IGPM		5.734,80	747.780,92		10.946.374,68
30/04/2012	376630/1	Debito Pagto Hoje cfe Doc.....Nº Doc 201204	2.659,52		2.659,52		10.949.034,20
30/04/2012	377004/3	VLR. REF. PAGTO Doc 201204/2 MILTON SCHLICKMANN	658.300,00		660.959,52		11.607.334,20
30/04/2012	377090/1	Debito Atualização Monet cfe Docto Doc 201204 IGPM	43.909,65		704.869,17		11.651.243,85
30/04/2012	377090/6	Debito Atualização Monet cfe Docto Doc 201204 Juros	105.716,34		810.585,51		11.756.960,19

Nesses registros, ressalto que, além da nomenclatura diferir daquela utilizada nos registros de 30/11/11, igualmente não se pode concluir se a contabilização acima inclui especificamente os contratos atuados pela fiscalização, nem relativamente à parcela de IGPM nem tampouco a de juros.

Ressalto, ainda, que as multas não foram contabilizadas nas datas dos pagamentos em atraso dos principais dos mútuos, conforme estavam previstas nos contratos originais. Por exemplo, o Contrato de Mútuo nº 1, firmado em 25/01/11, no valor de R\$ 659.355,71 (*Relatório Fiscal* - fl. 2.409), com data de vencimento prevista para 24/01/13, em que ocorreu um pagamento parcial em 28/11/13 (portanto, em atraso) no valor de R\$ 288.146,32, e um pagamento final em 04/12/13 (por mais razão, também em atraso) no valor de R\$ 371.209,39 [= R\$ 409.298,75 (pagamento total realizado em 04/12/13) - R\$ 38.089,36 (pagamento parcial de outro valor mutuado do Contrato de Mútuo nº 1 - *Relatório Fiscal* - fl. 2.409)], conforme excerto abaixo (*Livro Razão* - fl. 2.754):

31/10/2013	451285/2	Credito ref Atualização Financeira(Selic) cfe Extrato	314.516,50		1.450.074,12		29.804.559,69
28/11/2013	455607/2	VLR. REF. Doc 201101 Pagto Parcial Contr Mútuo PF		288.146,32	288.146,32C		29.516.413,37
30/11/2013	455662/1	VLR. REF. Doc 201311 Atualização IGP-M	216.384,97		71.761,35C		29.732.798,34
30/11/2013	455662/2	VLR. REF. Doc 201311 Atualização Juros	289.035,61		217.274,26		30.021.833,95
04/12/2013	458099/4	VLR. REF. Doc 201312 Quitação Parcial Contr Mútuo PF		409.298,75	409.298,75C		29.612.535,20
30/12/2013	459301/3	VLR. REF. PAGTO Doc 201311/1 MILTON SCHLICKMANN	36.000,00		373.298,75C		29.648.535,20

Em nenhuma das datas dos pagamentos parciais dos mútuos houve a contabilização proporcional das multas pelo atraso nesses pagamentos, embora os contratos originais assim o previssem e o regime de competência exigisse que a COPOBRÁS realizasse essa contabilização.

E mais, como já mencionado acima neste voto, não há nos autos nenhuma comprovação de qualquer procedimento de cobrança amigável, extrajudicial ou judicial, de forma a

garantir o recebimento dos créditos remanescentes (juros, correção monetária e eventuais multas por atraso) após o pagamento do principal dos mútuos, apesar da relevância dos valores envolvidos e ao risco inerente associado a estas transações, conforme bem apontado pelo relatório de auditoria da EY (fl. 2.571).

Ressalto, ainda, que não há nenhum registro de saldo de juros, correção monetária ou multa por atraso nos pagamentos, na planilha de *Contratos de Mútuos com Acionistas* enviada pela COPOBRÁS anexada ao processo em 12/09/18 (*Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável* - fl. 1.375), apenas um registro, na referida planilha (na “aba” *Juros*), de pagamentos de juros em 31/12/17 no valor de R\$ 5.727.406,11, que igualmente não podem ser associados a nenhum contrato de mútuo autuado.

Outrossim, 4 anos após (em 29/05/17) à quitação do *Contrato de Mútuo nº 1* (principal quitado em 04/12/13 – *Relatório Fiscal* – fl. 2.409), tomado no exemplo acima, e 5 meses após (em 29/05/17) à quitação do último *Contrato de Mútuo nº 50*, autuado pela fiscalização (principal quitado em 26/12/16 – *Relatório Fiscal* – fl. 2.410), a COPOBRÁS alega ter firmado aditivo entre as partes (fls. 2.525/2.528), repactuando e renegociando as cláusulas dos referidos *Contratos de Mútuo*, e promovendo a alteração (I) da taxa ou índice de correção monetária para 0,00% (zero) a partir de 01/05/17 e (II) da data de vencimento dos contratos, prorrogando essa data para 30/12/20, buscando justificar, assim, que não teria havido multa por atraso na quitação dos *Contratos de Mútuo* porque não houve pagamento em atraso, já que o vencimento de todos os contratos foi estendido até 30/12/20.

Ora, essa justificativa não merece prosperar, a uma porque as multas jamais foram contabilizadas nas datas de pagamento em atraso das parcelas dos mútuos (o que estava previsto nos contratos e exigida a contabilização por força do regime de competência); a duas, porque nenhum esforço de cobrança dessas multas foi demonstrado pela COPOBRÁS, na medida em que os principais dos *Contratos de Mútuo* iam sendo adimplidos pelo Impugnante, demonstrando o desinteresse da empresa na recuperação desses valores; e, a três, porque o TERMO ADITIVO DE REPACTUAÇÃO E RENEGOCIAÇÃO DOS CONTRATOS DE MÚTUA FINANCEIRO (fls. 2.525/2.528) trata-se de documento particular, não podendo ser oposto a terceiros, como é o caso da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

No que concerne a documentos particulares, cabe transcrever os artigos 219 e 221 do Código Civil - Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, “*in verbis*”:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.

(...)

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

(Grifei e sublinhei.)

Poderia ser argumentado que, em se tratando de documento envolvendo os interesses dos próprios sócios da COPOBRÁS, e estando eles todos presentes, inclusive o Impugnante, não existiria a necessidade de registro público para formalizar o referido aditivo.

Todavia, ao não formalizar o TERMO ADITIVO DE REPACTUAÇÃO E RENEGOCIAÇÃO DOS CONTRATOS DE MÚTUA FINANCEIRO (fls. 2.525/2.528) como instrumento público e registrado em cartório, todos os signatários assumiram o risco da fragilidade de comprovações do que nele pactuado, perante terceiros.

O texto legal acima deixa claro que o instrumento particular, feito e assinado, mesmo que subscrito por testemunhas, gera uma presunção que é restrita aos signatários, não alcançando terceiros, como é o caso do sujeito ativo da obrigação tributária que, com o contribuinte, mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os contratantes.

Por sua vez, as *Demonstrações Financeiras* (DFs – fls. 2.529/2.736) e *Projeção de Geração de Resultados Futuros 2017* (fls. 2.741/2.745), acostadas aos autos, trata de “grandes números” e igualmente não permitem fazer qualquer correspondência dos valores dos encargos apurados nos *Contrato de Mútuos* autuados com àqueles constantes nessas demonstrações.

A ATA DE REUNIÃO EXTRAORDINÁRIA DE DIRETORIA da COPOBRÁS S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS (fls. 2.738/2.740), que deliberou sobre a alteração na apuração de juros capitalizados sobre todos os contratos de mútuos firmados com os acionistas, também não pode ser aceita por este julgador como prova de que o montante autuado foi contabilizado, a uma porque, como já mencionado acima neste voto, trata-se de documento particular que não pode ser oposto a terceiros, como no caso da RFB; e, a duas, porque não foi demonstrado o recálculo dos juros de todos os contratos de forma a ser possível fazer a correspondência entre os valores autuados e a nova apuração dos encargos, agora com os juros capitalizados.

O *Recibo de Pagamento de Mútuo Financeiro* (fls. 2.747), datado de 31/12/17, no valor de R\$ 5.725.148,63, bem como a suposta destinação desse pagamento na compensação de juros e atualização monetária, mediante a compensação de dividendos, bem como a suposta vinculação desse pagamento aos contratos mencionados (fl. 2.748), não pode ser aceito por esse julgador como comprovação do pagamento de juros e atualização monetária dos contratos autuados, a uma, porque o valor mencionado (R\$ 5.725.148,63) não coincide com o constante na contabilidade naquela data (R\$ 10.094.525,41 – *Livro Razão* – fl. 2.764), e não foi apresentado o registro contábil de contrapartida do valor constante acima no *Livro Razão*, de forma a ser possível constatar se todo o valor creditado (R\$ 10.094.525,41) corresponde efetivamente a lucros distribuídos; além disso, não foi apresentada a *Ata da Assembléia dos Acionistas* que deliberou sobre a distribuição do valor creditado ao Impugnante (R\$ 10.094.525,41), nem tampouco os demonstrativos de resultados que permitiriam confirmar a efetiva apuração dos lucros da empresa e sua distribuição a todos os acionistas; e, a duas, porque mesmo que se considerasse o valor R\$ 5.725.148,63 como parte do valor de R\$ 10.094.525,41, como dividendos a distribuir, não foram apresentados os registros contábeis que formalizaram a distribuição do valor pago (R\$ 5.725.148,63) entre os *Contratos de Mútuos* indicados (fl. 2.748).

Trata-se aqui, mais uma vez, de informações “soltas” pelo Impugnante nos autos, sem qualquer consolidação e/ou comprovação na contabilidade da COPOBRÁS ou em registros de acompanhamento individuais de cada contrato de mútuo (com a devida correspondência entre esses registros individuais consolidados com os valores lançados na contabilidade, de forma a evidenciar que os valores dos encargos dos contratos de mútuo autuados estão nela contidos).

(...)

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da volumosa demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

Não sendo o bastante os fundamentos encimados, o convencimento deste Relator, pautou-se nos seguintes documentos:

“Recibos de quitação dos contratos de mútuo” concedidos pela pessoa jurídica ao contribuinte (e-fls. 1.384/1.454). Cabe salientar que, em todos os recibos, a empresa dá quitação plena aos contratos com o recebimento apenas do valor principal. Em outras palavras,

no momento em que a empresa dá quitação PLENA (TOTAL) dos contratos sem a cobrança de juros, multa e correção monetária, resta evidente um ganho por parte do contribuinte.

Dito isto, uma vez “QUITADO PLENAMENTE”, ou seja, TOTALMENTE, inexistente qualquer dívida entre as partes, encerrando a relação jurídica.

“Termo Aditivo de Repactuação e Renegociação dos Contratos de Mútuo”. Após 4 anos (em 29/05/2017) à quitação do Contrato de Mútuo nº 1 (principal quitado em 04/12/13 – Relatório Fiscal – fl. 2.409) e 5 meses após (em 29/05/17) à quitação do último Contrato de Mútuo nº 50, autuado pela fiscalização (principal quitado em 26/12/16 – Relatório Fiscal – fl. 2.410), a COPOBRÁS alega ter firmado aditivo entre as partes (fls. 2.525/2.528), repactuando e renegociando as cláusulas dos referidos Contratos de Mútuo, e promovendo a alteração (I) da taxa ou índice de correção monetária para 0,00% (zero) a partir de 01/05/17 e (II) da data de vencimento dos contratos, prorrogando essa data para 30/12/20, buscando justificar, assim, que não teria havido multa por atraso na quitação dos Contratos de Mútuo porque não houve pagamento em atraso, já que o vencimento de todos os contratos foi estendido até 30/12/20.

Contudo, essa justificativa não merece prosperar, primeiro porque, como bem observado pela decisão de piso, as multas jamais foram contabilizadas nas datas de pagamento em atraso das parcelas dos mútuos (o que estava previsto nos contratos e exigida a contabilização por força do regime de competência); segundo, porque nenhum esforço de cobrança dessas multas foi demonstrado pela COPOBRÁS, na medida em que os principais dos *Contratos de Mútuo* iam sendo adimplidos pelo autuado, demonstrando o desinteresse da empresa na recuperação desses valores; e, por último e mais importante, a EXTEMPORANEIDADE do documento, isto porque, foi firmado posteriormente a QUITAÇÃO PLENA de todos os contratos. O que, s.m.j., torna tal documento ineficaz.

Neste diapasão, o lançamento deve ser mantido na sua integralidade porque as provas trazidas aos autos pelo contribuinte são insuficientes para comprovar que nos juros e atualização monetária lançados sistematicamente na contabilidade da COPOBRÁS estariam incluídos os juros e a atualização monetária especificamente dos contratos autuados. Além disso, as multas por atraso na quitação do principal dos mútuos não foram contabilizadas nas respectivas datas dos pagamentos em atraso (*Regime de Competência*) e, especialmente, os recibos dão PLENA quitação aos contratos apenas com o pagamento do principal.

Por fim, ressalto que não há que se falar em isenção por perdão de dívida ou doação, a uma porque o próprio contribuinte declara expressamente que nenhuma dessas hipóteses efetivamente ocorreu, o que, caso contrário, geraria contrassenso com a alegação supra enfrentada e, a duas, porque o autuado, a meu ver, equivoca-se ao interpretar a legislação, mais especificamente o inciso I do art. 55 do Decreto 3.000/99, uma vez que o dispositivo não restringe a tributação apenas dos casos em que houve “troca por serviços prestados” e, especialmente porque o caso concreto se amolda perfeitamente a legislação posta no enquadramento legal do Auto de Infração.

Quanto às demais alegações do contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que o contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela

Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo pra si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando os lançamentos *sub examine* em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira