



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11543.004822/2003-08
ACÓRDÃO	1004-000.308 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GRAND CAR SERVIÇOS DE LICITAÇÕES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1998, 1999

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO. QUESTIONAMENTO DE RESPONSABILIDADE IMPUTADA A TERCEIROS. *A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado* (Súmula CARF nº 172), mormente se a referência aos responsáveis pelo crédito tributário não diz respeito aos fatos geradores autuados e sequer constituiu imputação a eles cientificada.

NULIDADE. LANÇAMENTO. DESCRIÇÃO DOS FATOS. Válido o lançamento regularmente motivado em Termo de Verificação Fiscal cientificado ao sujeito passivo juntamente com o Auto de Infração. MPF. PRORROGAÇÕES. Não restam demonstrados vícios nas prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal mas, ainda assim, *irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento* (Súmula CARF nº 171).

DECADÊNCIA. *O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN* (Súmula CARF nº 114).

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E/OU SEM CAUSA. EMPRÉSTIMOS INCOMPROVADOS. Subsiste a presunção de que os pagamentos correspondem a rendimentos tributáveis na forma do art. 61 da Lei nº 8.981/95, se a fonte pagadora não refuta os indícios reunidos pela autoridade lançadora de que as operações não corresponderiam a empréstimos a terceiros. EMPRÉSTIMO COMPROVADO. Cancela-se a exigência se os indícios reunidos pela autoridade lançadora são insuficientes para negar a operação de empréstimo que motivou o

pagamento autuado. MULTA QUALIFICADA. Afasta-se a qualificação da penalidade se a sua motivação não integra o lançamento e não está demonstrado que o sujeito passivo foi cientificado da Representação Fiscal para Fins Penais, na qual foram descritas as razões para tal gravame.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: (i) conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, excluídos os argumentos dirigidos à reintegração de seus antigos sócios ao quadro social; (ii) rejeitar as arguições de nulidade do lançamento e de decadência; (iii) dar provimento parcial ao recurso para: a) excluir a exigência em face do pagamento de R\$ 80.000,00 a Ceolin Automóveis Ltda em 14/10/1998; e b) reduzir a 75% a penalidade aplicada sobre as exigências em face dos pagamentos supostamente efetuados a Vadesur Trading S/A.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa - Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

GRAND CAR SERVIÇOS DE LICITAÇÕES LTDA (Contribuinte), já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 08/12/2003, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 3.899.526,66.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

O presente processo trata do auto de infração de fls. 458/464 relativo a Imposto de Renda Retido na Fonte, em que se exigem do interessado em destaque o valor de R\$ 1.137.446,12, a multa de ofício de R\$ 1.615.990,31 e os juros de mora

2. Segundo o Termo de Verificação Final de fls. 442/457, a fiscalização informa, inicialmente, que a empresa em epígrafe, à época dos fatos apurados, denominava-se SAMAUTO São Mateus Automóveis Ltda.

3. Informa ainda que devido a valores expressivos, auditou as contas intituladas "Outras Contas" do Ativo Circulante e "Outras Contas" do Passivo Exigível a Longo Prazo, relativas aos balanços encerrados em 31/12/1998 e 31/12/1999.

4. No referido termo, a fiscalização descreve o trabalho de auditoria, arrolando todas as intimações e as respectivas respostas do contribuinte. Como resultado desse trabalho, identificou empréstimos feitos por meio de cheques do interessado a diversas pessoas físicas e jurídicas, conforme demonstrativo de fl. 443. Para melhor conhecer as conclusões que a fiscal autuante retira da análise dos referidos empréstimos, reproduzo o item 2.3 do Termo de Verificação em suas partes mais relevantes e conclusivas:

2.3 - Conclusão

2.3.1 - Empréstimos a terceiros - "pessoas físicas"

a) João Alcides Hautequeste

Os cheques apresentados para comprovar a efetividade da operação foram todos nominais ao Sr. João Alcides, depositados em sua conta corrente ou endossados por este e depositados na conta de terceiros. Porém, o pressuposto que caracteriza uma operação de empréstimo é a obrigatoriedade da devolução da quantia àquele que emprestou. Ocorre que o documento apresentado pela fiscalizada, uma Nota Promissória acusando o recebimento "em separado" da mesma (doe. fls. 304), não é suficiente para comprovar a efetividade da entrada do respectivo numerário de R\$ 70.740,00 (setenta mil setecentos e quarenta reais) no "Caixa" da empresa, como consta da contabilidade. Para que seja reputado real, impõe-se a prova hábil e idônea da efetiva entrega do numerário, coincidentes em datas e valores, o que não ocorreu.

O Sr. João Alcides não respondeu à intimação fiscal expedida por esta fiscalização, que pedia a apresentação dos documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valores, que justificassem o ingresso do valor de RS 70.740,00, no dia 08 de outubro de 1998 no Caixa da empresa fiscalizada.

Isto posto, ficou claro que a empresa fiscalizada entregou ao Sr. João Alcides, a título de um hipotético empréstimo, a quantia de RS 68.000,00. No entanto, o pagamento por este senhor do hipotético empréstimo não foi comprovado com documentação hábil e idônea.

Fica assim comprovada a saída do numerário sem sua respectiva entrada, descaracterizando a operação de empréstimo. O fato prova que houve entrega de recursos por parte da SAMAUTO - São Mateus Automóveis Ltda a terceiro, Sr. João Alcides, e a causa que motivou esta entrega não foi comprovada.

(...)

b) Maria de Lourdes Mello

Para comprovar a efetividade da operação de empréstimo, a empresa apresenta um recibo emitido por Maria de Lourdes que acusa o recebimento de um cheque de terceiro no valor de R\$ 8.200,00. Porém, o pressuposto que caracteriza uma operação de empréstimo é a obrigatoriedade da devolução da quantia àquele que emprestou. Ocorre que o documento apresentado pela fiscalizada, uma Nota Promissória acusando o recebimento "em separado " da mesma (doe. Fls. 326), não é suficiente para comprovar a efetividade da entrada do respectivo numerário de R\$ 8.200,00 (oito mil e duzentos reais) no "Caixa " da empresa, como consta da contabilidade. Para que seja reputado real, impõe-se a prova hábil e idônea da efetiva entrega do numerário, coincidentes em datas e valores, o que não ocorreu.

O Sr.ª Maria de Lourdes não respondeu à intimação fiscal expedida por esta fiscalização. Análise da Declaração de Imposto de Renda do ano-calendário de 1998 e 1999 desta senhora evidencia, no que concerne a disponibilidade de seus recursos mensais, falta dos mesmos para fazer face ao pagamento do empréstimo. Não há recursos declarados obtidos em Bancos para fazer face ao pagamento de empréstimo e por fim, não há registro na declaração de bens do alegado empréstimo concedido pela SAMAUTO (doe. de fls. 340 a 362).

Fica assim comprovada a saída do numerário sem sua respectiva entrada, descaracterizando a operação de empréstimo e evidenciando a simulação do mesmo. O fato prova que houve entrega de recursos por parte da SAMAUTO - São Mateus Automóveis Ltda a terceiro, Sr.ª Maria de Lourdes Mello e a causa que motivou esta entrega não foi comprovada.

(...)

2.3.2- Empréstimo a terceiros - "pessoas jurídicas"

a) Texauto - Teixeira de Freitas Automóveis Ltda.

Os extratos bancários apresentados pela fiscalizada comprovam a efetividade da saída do numerário de sua conta "Bancos". No entanto, a efetiva entrega do numerário à empresa Texauto não foi comprovada com elementos hábeis e idôneos. O cheque de R\$ 27.000,00 nominal a Texauto foi apresentado sem verso e o outro cheque de R\$ 40.000,00 não foi apresentado. Não há prova de entrega de numerário à Texauto.

Os recibos apresentados para comprovar a pretensa quitação do hipotético empréstimo não são hábeis e idôneos. O livro Diário e razão contabilizam a suposta liquidação via conta "Caixa" em 30 de novembro de 1998. Porém os recibos apresentados pela Samauto como prova da suposta quitação por parte da Texauto, registram datas diferentes, quais sejam, 30 de outubro de 1998 e 01 de dezembro de 1998. Para que seja reputado real, impõe-se a prova hábil e idônea da efetiva entrega no numerário, coincidentes em datas e valores, o que não ocorreu.

Do exposto, conclui-se que a saída do numerário ocorreu, mas a efetiva entrega à Texauto não foi comprovada. A efetividade da entrada do numerário que seria a quitação do empréstimo também não foi comprovada. Portanto, a operação de empréstimo está descaracterizada, restando claro que o ocorrido foi uma simulação

de empréstimo. O fato prova que houve entrega de recursos por parte da SAMAUTO – São Mateus Automóveis Ltda a terceiro não identificado e a causa que motivou esta entrega não foi comprovada.

(...)

b) Ceolin Automóveis Ltda.

Em relação ao hipotético empréstimo de R\$ 80.000,00, a fiscalizada comprova a efetiva saída do numerário de sua conta "Bancos". A operação ocorreu em 16/10/1998. O cheque vinculado a esta saída está nominal à empresa Ceolin, no entanto o verso do cheque está ilegível.

O livro Diário e razão contabilizam a suposta liquidação em 16 de outubro de 1998 através da conta "Caixa", em dinheiro. Para comprovar o fato contábil, a fiscalizada apresenta um recibo datado de 16 de outubro de 1998, acusando o recebimento do numerário, ou seja, dos R\$ 80.000,00.

A empresa Ceolin não apresenta o extrato bancário acusando o recebimento do numerário e não apresenta o ingresso do numerário em seus registros contábeis. Apresenta, no entanto, registros contábeis cujo histórico informa "pagamento de empréstimo, SAMAUTO" em 14 de outubro de 1998. Estes pagamentos foram registrados na conta "Bancos" em dois lançamentos de R\$ 40.000,00, cheques n.ºs. 332648 e 332654. Estes cheques estão nominais a própria Ceolin automóveis Ltda e foram emitidos e compensados no dia 14 de outubro de 1998. Não há endosso da Ceolin Automóveis Ltda. nos cheques (doe. Fls. 390 a 393).

Existem inconsistências nas informações e na documentação apresentada, a saber:

- o cheque n.º 932265 referente ao hipotético empréstimo só foi compensado no dia 16 de outubro de 1998. No entanto, a empresa Ceolin contabiliza no dia 14 de outubro de 1998 o pagamento do empréstimo. Esta data é anterior ao seu suposto recebimento;

- a fiscalizada contabiliza o recebimento do hipotético empréstimo no dia 16 de outubro de 1998 através da conta "Caixa" em dinheiro, debitado o valor de R\$ 80.000,00. No entanto, a empresa Ceolin contabiliza o pagamento do hipotético empréstimo com dois cheques de R\$ 40.000,00;

- Os cheques do Banco do Brasil, Agência Teixeira de Freitas, n.ºs. 332648 e 332654, emitidos pela Ceolin e destinados ao pagamento do hipotético empréstimo à Samauto são todos nominais à própria Ceolin, quando deveriam estar nominais à Samauto;

- Os cheques n.ºs. 332648 e 332654 não foram endossados pela Ceolin Automóveis Ltda, portanto, jamais poderiam ter sido depositados na conta da Samauto;

- Os cheques de n.ºs. 332648 e 332654 foram emitidos em 14 de outubro de 1998 e compensados em 14 de outubro de 1998. Esta data é anterior a data do hipotético empréstimo, qual seja, dia 16 de outubro de 1998.

Resta claro que o "Contrato de Empréstimo" realizado entre a Samauto e a Ceolin foi uma simulação. As inconsistências provam que a operação não foi real. Para que seja reputado real, impõe-se a prova hábil e idônea da efetiva entrega no numerário, coincidentes em datas e valores, o que não ocorreu.

Do exposto, conclui-se que a salda do numerário da empresa Samauto ocorreu, mas a efetiva entrega à Ceolin Automóveis Ltda não foi comprovada. A efetiva entrada do numerário, que seria a prova da quitação do empréstimo, também não foi comprovada. Portanto, está descaracterizada a operação de empréstimo. O fato prova que houve entrega de recursos por parte da SAMAUTO - São Mateus Automóveis Ltda a terceiro não identificado e a causa que motivou esta entrega não foi comprovada.

(...)

c) Vadesur Trading S/A

A fiscalizada não comprovou a efetividade das operações de empréstimos à empresa Vadesur Trading S/A, uma vez que não apresentou documento hábil e idôneo que comprovasse a transferência de numerário à empresa Vadesur. Não houve a quitação dos hipotéticos empréstimos.

O fato prova que houve pagamento efetuado a terceiros por parte da Samauto - São Mateus Automóveis Ltda. sem comprovação da operação ou sua causa. O total de cheques apresentados no valor de R\$ 2.189.100,00 correspondentes à saída do numerário para o pagamento do hipotético empréstimo corroboram com os registros contábeis da fiscalizada que serão reputados líquidos par fins de tributação. "

5. Em todos esses casos, a fiscal autuante dá conta que os valores pagos a título de empréstimos foram considerados líquidos de forma a se fazer o reajustamento da base de cálculo e, por conseguinte, se obterem os valores brutos sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, conforme art. 61, e parágrafos, da Lei nº 8.981/95. Informa também a autuante que o referido imposto reputa-se vencido na data em que o recurso foi entregue e o cálculo do valor bruto encontra-se no demonstrativo de nº 06 (fls. 455/456).

6. Em relação aos empréstimos supostamente destinados à empresa Vadesur Trading S/A, fez-se incidir sobre o imposto apurado a multa qualificada de 150 %, conforme inciso II, artigo 44, da Lei nº 9.430/96. Segundo consta das fls. 01/08 da Representação Fiscal para Fins Penais, processo nº 11543.004823/2001-44 (a este apenso), configurou-se, na espécie, conduta identificada na Lei nº 4.729/65 como crime de sonegação fiscal. Neste contexto, a fiscal autuante esclarece que intimara a Samauto para justificar as divergências constatadas e comprovar a efetividade das operações de empréstimos à empresa Vadesur, apresentando para tanto, documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores. Em resposta (doe. fls. 236/237), a fiscalizada informa que: "as Notas Promissórias já apresentadas e esta Auditoria têm o condão de representar, com severa idoneidade, a legalidade e solidez do empréstimo realizado".

7. Segue a autuante informando que a fiscalizada não apresentou contrato de mútuo ou qualquer outro documento hábil, não informou as taxas de juros pactuadas com a referida empresa, não apresentou o documento da remessa internacional, não justificou os cheques emitidos nominais a terceiros e até à data

do Termo de Verificação não houve a quitação dos supostos empréstimos efetuados à Vadesur Trading Ltda.

8. Anda acerca das operações de empréstimos à empresa Vadesur Trading S/A, trago agora o seguinte excerto da citada Representação Fiscal para Fins Penais, fls. 04/06.

"IV Conclusão

1. 'A fiscalizada não comprovou a efetividade das operações de empréstimos hipoteticamente efetuados à empresa Vadesur Trading S/A, uma vez que não há documentação que comprove a transferência de numerário à mesma. Além disto, não houve até hoje a quitação do hipotético empréstimo. Fica evidente que a fiscalizada SIMULOU uma operação de empréstimo;

2. 'A empresa Vadesur Trading S/A é identificada nas Notas Promissórias como sendo Uruguia, com sede em Montevidéu. Portanto, o dinheiro correspondente à operação de empréstimo deveria ter sido enviado ao país destinatário via Banco Central através de remessa internacional. Isto não ocorreu;

3. 'A SIMULAÇÃO fica ainda mais clara quando constatamos que os cheques emitidos pela Samauto, sacados contra o Banco do Brasil, que em tese justificariam o empréstimo à Vadesur Trading S/A, não são nominais a Vadesur e sim a outros beneficiários, conforme quadro nº01;

4. 'O fato descrito no item "3 " comprova que a operação envolvendo a empresa Vadesur Trading S/A é falsa, tendo em vista que os pagamentos não foram efetuados a mesma;

5. 'As notas promissórias apresentadas se tornam inidôneas à medida que os fatos comprovam que o dinheiro utilizado para o pagamento do hipotético empréstimo não foi entregue a Vadesur e sim a terceiros;

6. 'A fiscalizada ao registrar na sua contabilidade esta operação, inseriu elementos inexatos e omitiu a verdadeira operação que gerou saída do numerário da empresa Samauto - São Mateus Ltda., o que denota o intuito de burlar o fisco; e

7. 'Para eximirem-se do vínculo que os responsabilizavam junto à Secretaria da Receita Federal pela empresa Samauto São Mateus Automóveis Ltda, eximirem-se da cobrança de Impostos e contribuições decorrentes de atos praticados quando das suas administrações e também se eximirem da responsabilidade do recebimento do auto de infração decorrente da fiscalização em tela, os sócios Mauro Ceolin e Vanderlei Ceolin procederam à alteração do contrato social em 25 de julho de 2003, transferindo , sem qualquer custo para os adquirentes, 100% das quotas da empresa Samauto São Mateus Automóveis Ltda para o Sr. Antenor Gomes e Sra. Adenar Melo da Silva. O Sr. Antenor Gomes e a Sra. Adenar Melo da Silva são pessoas que não possuem capacidade econômica e financeira, conforme pesquisas nos sistemas da SRF, configurando assim a utilização de interpostas pessoas.

'Diante do exposto, concluo que a empresa Samauto - São Mateus Automóveis Ltda, hoje denominada AG Comércio e Serviços Automotivos Ltda, fraudou a fiscalização tributária, quando inseriu elementos inexatos em livros fiscais e

comerciais, em documentos apresentados ao fisco e omitiu a verdadeira operação que gerou a saída do numerário da empresa."

9. Consta também dos autos o termo intitulado Representação Fiscal para Fins de Inclusão de Sócios (fls. 436/440), em que a fiscal autuante apresenta os seguintes fatos, **in litteris**:

"Procedi então a pesquisas junto aos sistemas da SRF a fim de conhecer o perfil fiscal e financeiro do Sr. Antenor Gomes e da Sra. Adenar Melo da Silva. As pesquisas acusam que o Sr. Antenor Gomes e a Sra. Adenar Melo da Silva não apresentavam Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física até o exercício de 2001 (doe. fls). Em 09 de abril de 2003 o Sr. Antenor Gomes faz através do correio a Declaração de Isento referente ao ano-calendário de 2001, exercício de 2002 (doe. de fls.....) e em 15 de julho de 2003, o mesmo acontece com a Sra. Adenar Melo da Silva que efetuou através da Caixa Econômica Federal sua Declaração de Isento do ano-calendário de 2001, exercício de 2003. A movimentação financeira nos cinco últimos anos é inexistente para ambos (doe. de fls). Os endereços informados ao sistema da SRF divergem do informado na alteração contratual. Os senhores em questão não foram localizados.

Os Srs. Mauro Ceolin e Vanderlei Ceolin têm capacidade econômica e financeira declaradas e movimentação financeira em todos os exercícios. A situação patrimonial destes senhores evidencia a propriedade de outras empresas do ramo da revenda de veículos. São pessoas conhecidas e estabelecidas na cidade de Linhares-ES e de endereço certo (doe. de fls).

IV- Conclusão

Diante dos fatos acima apontados conclui-se que a empresa AG Comércio Ltda, - CNPJ 36.358.596/0001-43, anteriormente denominada Samauto - São Mateus Automóveis Ltda. foi transferida, sem qualquer custo para os adquirentes, dos Srs. Mauro Ceolin -CPF 450.709.627-87 e Vanderlei Ceolin - CPF 577.222.427-15 para o Sr. Antenor Gomes - CPF 406.803.986-00 e a Sra. Adenar Melo da Silva - CPF 458.544.326-68, pessoas não localizadas e sem capacidade econômica e financeira. O objetivo dos Srs. Mauro Ceolin e Vanderlei Ceolin ao transferirem as quotas foi o de se eximirem do vínculo que os responsabilizavam pela empresa junto à Secretaria da Receita Federal, eximirem-se de impostos, tributos e contribuições decorrentes de atos praticados quando de suas administrações, como também se eximirem da responsabilidade do recebimento do Auto de Infração decorrente da fiscalização em andamento.

Dessa forma proponho que sejam incluídos no quadro societário da empresa AG Comércio Ltda., anteriormente denominada Samauto - São Mateus Automóveis Ltda os Srs. Mauro Ceolin e Vanderlei Ceolin, restabelecendo assim a antiga situação destes na empresa."

10. Inconformado com a autuação, o interessado apresenta a impugnação de fls. 474/497, onde, em resumo, alega:

10.1 preliminarmente, que o auto é nulo, pois na descrição dos fatos e fundamentação legal a autoridade deixou de ali descrever os fatos, limitando-se a afirmar que as infrações foram apuradas em Termo de Verificação;

10.2 que o auto é nulo, dado que o Mandado de Procedimento Fiscal não era válido, pois foi prorrogado após seu prazo de validade de 120 dias, conforme art. 12 da Portaria SRF nº407, de 17/04/2001;

10.3 que, uma vez que o contribuinte foi intimado em 08/12/2003 sobre lançamento de débitos anteriores a 07/12/1998, ocorreu a "prescrição" do direito de a Fazenda lançar, à luz do art. 173 do Código Tributário Nacional;

10.4 que, já quanto ao mérito, o tributo foi incorretamente exigido, pois não pode o contribuinte ser tributado integralmente no valor do depósito, em ofensa à norma do IR que busca tributar somente a renda;

10.5 que são indevidos os percentuais de multa (75 % e 150 %), vez que tão expressivos percentuais levam a crer que o Fisco está fazendo apologia ao enriquecimento sem causa justa e ao confisco da propriedade dos contribuintes;

10.6 que não houve qualquer crime contra a ordem tributária que ensejasse o agravamento da multa e a Representação Fiscal, uma vez que o contribuinte agiu de acordo com a legislação pátria, não sendo comprovado o dolo em lesar o Fisco, bem como não houve oportunidade para que o mesmo utilizasse a ampla defesa;

10.7 que foram demonstradas as quitações dos empréstimos citados no auto de infração, não podendo prevalecer a justificativa de descaracterização dos empréstimos;

10.8 que quanto aos empréstimos à empresa Vadesur, não deve prevalecer a afirmação da autoridade fiscal de que a empresa juntou apenas cópias de notas promissórias de emissão da Vadesur, empresa com endereço na cidade de Montevideu - Uruguai, pois apesar desse fato, declarou que a operação se deu em moeda corrente (Real), no território nacional, haja vista que as mesmas foram assinadas e deverão ser pagas na praça de São Mateus/ES, Brasil;

10.9 que foi entregue o numerário mediante assinatura em nota promissória, de acordo com a legislação pátria;

10.10 que conforme doutrinadores que cita, a nota promissória é título abstrato sem necessidade de determinação de causa para sua emissão, bastando dela constar seus requisitos de admissibilidade, logo são válidas as notas promissórias apresentadas no caso;

10.11 que a tributação levada a efeito na impugnante desvirtua o conceito de lucro, vale dizer, aumento patrimonial, haja vista que somente em tal hipótese se deve apurar o imposto de renda. Apresenta excerto de doutrinadores e de acórdão do STF sobre o tema;

10.12 que a lei ordinária não pode dispor de forma tal que o IR recaia sobre algo que não seja renda, nem proventos;

10.13 que as operações foram devidamente contabilizadas, só podendo haver tributação no futuro quando tiver o recebimento dos juros;

- 10.14 que cabia ao fisco provar o que alega, conforme doutrinadores que cita;
- 10.15 que o princípio da verdade material, em contraste com a verdade formal, deve sempre ser buscado pelo fisco, o que não ocorreu;
- 10.16 que os ex-sócios da Samauto não podem ser considerados como sendo sócios da AG, por livre e espontânea vontade do Fisco, haja vista que os mesmos não têm mais o interesse (*affectio societatis*) em estarem associados;
- 10.17 que nem os sócios podem ser responsabilizados por obrigações tributárias da pessoa jurídica, quanto mais ex-sócios;
- 10.18 que os atuais sócios são signatários da impugnação;
- 10.19 que somente nos casos de afronta à lei, ao contrato social ou ao estatuto pode a responsabilidade recair sobre os sócios, jamais sobre ex-sócios. Nesse sentido, o interessado transcreve fragmentos de julgados e de doutrina em apoio ao seu ponto de vista.
10. Por fim, o interessado requer que o auto de infração seja anulado, por todos os motivos acima resumidos.
- É o relatório.

A Turma Julgadora rejeitou estes argumentos em decisão assim ementada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998,1999

Ementa: NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. TERMO DE VERIFICAÇÃO. DESCRIÇÃO DOS FATOS. É correto o procedimento fiscal que consigna a descrição dos fatos em termo de verificação próprio para esse fim.

MPF. NULIDADE. PRAZO DE VALIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal pode ser prorrogado por período superior aos 120 dias iniciais.

PRAZO DECADENCIAL. O termo inicial do prazo decadencial de cinco anos para lançamentos referentes ao IRRF incidente sobre pagamentos sem causa, também quando constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte -IRRF

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: EMPRÉSTIMOS A TERCEIROS. NÃO COMPROVAÇÃO. PAGAMENTOS. Devem ser tratadas como pagamentos a terceiros sem causa, as saídas de numerário a título de empréstimos, quando a efetividade dessas operações de mútuo não for devidamente comprovada

TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE. PAGAMENTO SEM CAUSA. INCIDÊNCIA. Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte todo pagamento, ou recurso entregue, por pessoa jurídica a terceiros ou sócios,

acionistas ou titulares, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

É aplicável a multa qualificada de 150% quando comprovado que o interessado simulou operação de empréstimos de modo a esconder a real operação, qual seja, a transferência de numerário a terceiros sem justificativa ou causa.

Lançamento procedente

Cientificada da decisão de primeira instância em 01/07/2004 (e-fl. 609), a Contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 16/07/2004 (e-fls. 613/635).

Ressalta ser *pessoa jurídica regularmente constituída, bem conceituada e sedimentada no mercado municipal e estadual, em razão de suas atividades*, faz outras referências às suas atividades, descreve a acusação, diz que a decisão de 1ª instância não levou em consideração seus argumentos, opõe-se à necessidade de depósito prévio e arrolamento de bens e direitos e passa a se contrapor ao lançamento, inicialmente afirmando sua nulidade porque *na descrição dos fatos, a autoridade fiscal que lavrou o mesmo, deixou de descrever os fatos que deram ensejo à autuação, limitando-se a afirmar foram apurados conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. ____ a ____*.

Diz, também que o Mandado de Procedimento fiscal *não pode subsistir para todo o sempre, como almeja o Fisco*. Cita doutrina e aduz que houve prolongamento imotivado e extrapolação do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal. O lançamento foi lavrado em 01/12/2003 e o Mandado de Procedimento Fiscal foi iniciado em 20/09/2000, após o prazo de validade inicial de 120 dias.

Considerando a intimação do lançamento em 08/12/2003, entende que os débitos anteriores a 07/12/1998 *foram abraçados pelo instituto da prescrição*. Ainda, discorda da tributação sobre o valor do depósito, que ofende a essência da tributação sobre a renda. A Fiscalização deveria *procurar identificar naquele valor expresso na face do cheque apontado, o que efetivamente referia-se ao rendimento do contribuinte, o que não foi feito*. Invoca o §3º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 neste sentido.

Tal vício na base de cálculo já determinaria a anulação do lançamento. Além disso, com as multas aplicadas nos percentuais de 75% e 150% *o Fisco está fazendo apologia ao enriquecimento sem causa justa e ao confisco da propriedade dos contribuintes*. Discorda dos apontamentos de crime contra a ordem tributária porque *não comprovado o dolo do mesmo em lesar o Fisco bem como não houve oportunidade para que o mesmo se utilizasse da ampla defesa, mormente com base na simples menção à Representação Fiscal*.

Aduz que:

Ainda, não podem prosperar as alegações de que a empresa não comprovou os empréstimos citados no Auto de Infração ora recorrido, vez que foram demonstradas as quitações dos mesmos (conforme documentos já anexados),

não podendo prevalecer também a justificativa de descaracterização dos empréstimos.

Quanto às alegações de que a empresa não comprovou a transferência de valores à empresa VADESUR, e assim ficou caracterizado o pagamento sem comprovação, sujeitando a Recorrente à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, as mesmas não podem prosperar pois não traduzem o melhor entendimento da matéria, senão vejamos:

Não pode prevalecer a afirmação da autoridade fiscal de que a empresa juntou apenas cópias de notas promissórias, como documentação comprobatória das operações, constando das mesmas, de emissão da VADESUR, com endereço na cidade de Montevidéu – Uruguai e apesar desse fato, a fiscalizada declarou que a operação se deu em moeda corrente (Real), no território nacional, haja vista que as mesas foram assinadas e deverão ser pagas na praça de São Mateus/ES, Brasil.

Importante ressaltar que tal empréstimo foi realizado de acordo com a legislação pátria, tendo sido entregue o numerário contra a assinatura das Notas Promissórias.

Discorre sobre as características de nota promissória, cita doutrina e conclui que os documentos apresentados estão revestidos dos requisitos essenciais, o que infirma a existência de pagamentos sem comprovação da operação ou da causa.

Aborda a incidência do imposto de renda, e conclui que há *total desvirtuamento do conceito de lucro, que, mais uma vez frise-se, representa o aumento patrimonial*. Cita doutrina e jurisprudência para se opor à incidência de imposto de renda sem a ocorrência de renda ou proventos. Diz que a pretensão fiscal *é, antes de tudo, uma heresia contábil, de traumatizar os princípios contábeis geralmente aceitos*, e complementa:

Assim, existia um determinado valor registrado no REALIZÁVEL da empresa, valor este que foi acumulado pelas transações efetuadas pela azienda no transcorrer de sua vida, de suas atividades comerciais. E acima de tudo, registrado e sem qualquer questionamento por parte da Receita Federal.

Então decidiu a administração trocar o ativo então existente por outro tipo de Ativo, no caso Realizável, representado por Notas Promissórias, títulos autônomos, conforme a legislação brasileira. Notas Promissórias a serem pagas no Brasil, mais especificamente em São Mateus/ES.

Daí, o Fisco se arvorar do direito de criar imposto é BARBARIE.

Haverá tributação, sim, no momento futuro em que a empresa tiver o recebimento dos juros da operação.

Prossegue questionando a alteração do conceito de renda, e observa que o objetivo de *evitar práticas fraudulentas* não pode criar incidência sobre o que não é acréscimo patrimonial. Complementa que a retenção do imposto também não pode ocorrer se *o fato ensejador da cobrança não ocorrer*.

Entende que cabe ao Fisco provar o que alega, e não o contribuinte. Diz que está sendo *autuado por não ter apresentado documentos hábeis e idôneos que comprovassem as transferências de numerários citados*, mas a documentação foi apresentada e está devidamente contabilizada, sem qualquer questionamento objetivo.

Expõe conceitos e teorias acerca do ônus da prova, para demandar do Fisco a *verificação da ocorrência do fato gerador e a declaração de sua ocorrência através do lançamento*, e discorda que a conduta do sujeito passivo *tenha o efeito de dar certeza a uma dúvida, sob pena de se estar cirando tributo sem lei*. Invoca doutrina acerca da prova do fato gerador e do princípio da verdade material e conclui que *o fisco, sem buscar a verdade dos fatos, simplesmente expediu um Auto de Infração, para cobrar valores supostamente devidos*.

Refere a intenção do Fisco de *dificultar o exercício dos direitos inerentes aos contribuintes*, invoca seu direito à ampla defesa e ao contraditório e cita julgado da 1ª Turma da CSRF.

Argumenta que *os sócios da Samauto São Mateus Automóveis Ltda, Mauro Ceolin e Vanderlei Ceolin, não podem ter restabelecidas as condições de sócios na empresa AG Comércio e Serviços Ltda, vez que pelos princípios basilares do Direito Contratual Pátrio a affectio societatis é pressuposto de existência da sociedade*. Cita doutrina, observa que é a responsabilidade pelos créditos tributários é da pessoa jurídica e que a responsabilidade dos sócios é exceção, cabendo ao Fisco provar a ocorrência das hipóteses legais. E, no caso, jamais se alcançariam ex-sócios, conforme jurisprudência e doutrina que refere.

Pede, assim, a anulação do lançamento porque *fruto de trabalho fiscal imperfeito e inacabado*. E, *com base em toda argumentação expedida, tendo em vista a irregularidade praticada pelo fisco federal, além da falta de conteúdo probatório, requer seja dado provimento ao recurso, considerando nulo o Auto de Infração em epígrafe e, conseqüentemente, declarado nulo o débito lançado pela Recorrida*.

A Contribuinte impetrou mandado de segurança com pedido de liminar para interposição de recurso voluntário sem a necessidade de depósito ou arrolamento de bens (e-fls. 663/679), mas em 28/09/2004 foi declarada a perempção (e-fls. 664/688) e determinada a cobrança do crédito tributário lançado e sua inscrição em Dívida Ativa da União (e-fls. 689/711).

Em 11/07/2007 a Contribuinte requereu o desarquivamento destes autos (e-fl. 712) e informou a existência de decisão judicial em favor do processamento do recurso voluntário sem garantias (e-fls. 713/724). A inscrição em Dívida Ativa da União foi cancelada e os autos foram remetidos ao CARF em 29/08/2019 para apreciação do recurso voluntário (e-fls. 725/739).

VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e dotado dos demais requisitos de admissibilidade, mormente tendo em conta a decisão judicial que afastou a exigência de garantias para sua interposição.

Contudo, ao final de sua defesa, a Contribuinte contesta os apontamentos assim consignados ao final do Termo de Verificação Fiscal:

De acordo com o despacho de fls. 441 constante do processo formalizado em decorrência da Representação Fiscal (doc. de fls. 436 a 440), os sócios Mauro Ceolin e Vanderlei Ceolin tiveram restabelecidas as suas condições de sócios na empresa AG Comércio e Serviços Ltda, anteriormente denominada SAMAUTO São Mateus Automóveis Ltda.

Defende que tal não pode se dar porque *pelos princípios basilares do Direito Contratual Pátrio a affectio societatis é pressuposto de existência da sociedade*, e argumenta que a responsabilidade pelos créditos tributários é da pessoa jurídica e que a responsabilidade dos sócios é exceção, cabendo ao Fisco provar a ocorrência das hipóteses legais, sendo que, no caso, jamais se alcançariam ex-sócios, conforme jurisprudência e doutrina que refere.

A autoridade julgadora de 1ª instância relata que:

9. Consta também dos autos o termo intitulado Representação Fiscal para Fins de Inclusão de Sócios (fls. 436/440), em que a fiscal autuante apresenta os seguintes fatos, in litteris:

"Procedi então a pesquisas junto aos sistemas da SRF a fim de conhecer o perfil fiscal e financeiro do Sr. Antenor Gomes e da Sra. Adenar Melo da Silva. As pesquisas acusam que o Sr. Antenor Gomes e a Sra. Adenar Melo da Silva não apresentavam Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física até o exercício de 2001 (doc. fls). Em 09 de abril de 2003 o Sr. Antenor Gomes faz através do correio a Declaração de Isento referente ao ano-calendário de 2001, exercício de 2002 (doc. de fls.....) e em 15 de julho de 2003, o mesmo acontece com a Sra. Adenar Melo da Silva que efetuou através da Caixa Econômica Federal sua Declaração de Isento do ano-calendário de 2001, exercício de 2003. A movimentação financeira nos cinco últimos anos é inexistente para ambos (doc. de fls). Os endereços informados ao sistema da SRF divergem do informado na alteração contratual. Os senhores em questão não foram localizados.

Os Srs. Mauro Ceolin e Vanderlei Ceolin têm capacidade econômica e financeira declaradas e movimentação financeira em todos os exercícios. A situação patrimonial destes senhores evidencia a propriedade de outras

empresas do ramo da revenda de veículos. São pessoas conhecidas e estabelecidas na cidade de Linhares-ES e de endereço certo (doc. de fls).

IV- Conclusão

Diante dos fatos acima apontados conclui-se que a empresa AG Comércio Ltda, - CNPJ 36.358.596/0001-43, anteriormente denominada Samauto - São Mateus Automóveis Ltda. foi transferida, sem qualquer custo para os adquirentes, dos Srs. Mauro Ceolin -CPF 450.709.627-87 e Vanderlei Ceolin - CPF 577.222.427-15 para o Sr. Antenor Gomes - CPF 406.803.986-00 e a Sra. Adenar Melo as Silva - CPF 458.544.326-68, pessoas não localizadas e sem capacidade econômica e financeira. O objetivo dos Srs. Mauro Ceolin e Vanderlei Ceolin ao transferirem as quotas foi o de se eximirem do vínculo que os reponsabilizavam pela empresa junto à Secretaria da Receita Federal, eximirem-se de impostos, tributos e contribuições decorrentes de atos praticados quando de suas administrações, como também se eximirem da responsabilidade do recebimento do Auto de Infração decorrente da fiscalização em andamento.

Dessa forma proponho que sejam incluídos no quadro societário da empresa AG Comércio Ltda., anteriormente denominada Samauto - São Mateus Automóveis Ltda os Srs. Mauro Ceolin e Vanderlei Ceolin, restabelecendo assim a antiga situação destes na empresa."

E, ao final, assim pontua:

46.Sobre a correção, ou não, da inclusão dos antigos sócios da Samauto junto aos novos sócios da empresa interessada (hoje AG Comércio e Serviços Automotivos Ltda.) no procedimento de representação para fins penais (processo anexo), entendo ser este ato destinado apenas à identificação das pessoas responsáveis pelo crédito tributário aqui em exame, quando em sede de execução fiscal, ou de apuração do ilícito penal pelo Judiciário. Este fato não se comunica com o propósito deste processo administrativo, qual seja, a averiguação da aplicação da norma tributária, cabendo à Justiça decidir em relação a essa inclusão de sócios.

De fato, o crédito tributário formalizado nestes autos tem por referência fatos geradores ocorridos em 1998 e 1999, e as ocorrências mencionadas pela autoridade lançadora são posteriores, interessando à execução fiscal e não à definição da sujeição passiva originária.

O tema em questão tem alguns de seus contornos já consolidados neste Conselho:

Súmula CARF nº 71

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 1402-00.423, de 28/01/2011 Acórdão nº 1201-00.267, de 20/05/2010
Acórdão nº 1402-00.093, de 26/01/2010 Acórdão nº 1103-00.043, de 01/10/2009
Acórdão nº 1401-00.047, de 13/05/2009 Acórdão nº 101-97.107, de 04/02/2009
Acórdão nº 103-23.649, de 18/12/2008 Acórdão nº 103-23.364, de 24/01/2008

Súmula CARF nº 172

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-002.986, 1201-001.775, 1301-002.279, 1401-001.817, 1103-000.982 1402-001.528, 1301-002.577, 9101-005.303, 9101-005.394, 1402-004.522, 1301-004.387, 3302-007.769, 1302-003.823, 1402-003.822, 1103-001.159, 1201-004.636, 1302-001.707, 2201-002.758 e 2202-007.690.

Significa dizer que os responsáveis tributários são legitimados para discutir administrativamente o vínculo de responsabilidade que lhes é imputado, e que o contribuinte pessoa jurídica não tem legitimidade para questionar esta imputação aos responsáveis tributários.

No caso, não houve imputação de responsabilidade tributária em razão das infrações cometidas, e os antigos sócios da Contribuinte sequer foram cientificados da constatação fiscal de que eles deveriam ser reintegrados ao quadro social. De toda a sorte, ainda que essa imputação fosse passível de discussão no âmbito do contencioso administrativo especializado, a Contribuinte autuada não seria parte legítima para tanto.

Neste ponto, portanto, o recurso voluntário não pode ser conhecido.

O presente voto, assim, é por CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário, excluídos os argumentos dirigidos à reintegração de seus antigos sócios ao quadro social.

Depois de se opor à necessidade de depósito prévio ou arrolamento de bens – questão já superada nestes autos – a Contribuinte argui a nulidade do lançamento por vício descrição dos fatos, vez que *a autoridade fiscal que lavrou o mesmo, deixou de descrever os fatos que deram ensejo à autuação, limitando-se a afirmar foram apurados conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. ____ a ____.*

A Contribuinte está se referindo à descrição resumida da infração, consignada na *folha de continuação do Auto de Infração*, e que, na via a ela entregue, deixou de referir as folhas que o Termo de Verificação Fiscal apresentaria nos autos quando fosse a eles integrado. Esta omissão, porém, em nada prejudicou o direito de defesa da Contribuinte porque a íntegra do Termo de Verificação Fiscal, no qual foi relatado todo o procedimento fiscal e as conclusões extraídas dos documentos examinados, bem como a apuração dos tributos lançados, foi entregue

ao procurador da Contribuinte juntamente com o Auto de Infração, em 08/12/2003, estando consignada sua ciência neste documento às e-fls. 534 (fl. 532).

Pertinentes, também, as ponderações postas pela autoridade julgadora de 1ª instância acerca deste aspecto:

12. Tem-se, inicialmente, a questão preliminar, na qual se procura desautorizar o feito, em virtude de a autoridade fiscal não ter descrito os fatos na parte do auto destinada à "descrição dos fatos e fundamentação legal", limitando-se a afirmar que as infrações foram apuradas em Termo de Verificação.

13. Ora, em realidade, não há separação entre o Termo de Verificação e o Auto de Infração em si. A fiscal autuante muito bem consignou na descrição dos fatos, fl. 460, que o citado termo "... é *parte integrante deste Auto de Infração*. " Consignar a continuação da descrição dos fatos em termo próprio para este fim é mera questão de técnica, sem impingir ao auto qualquer eiva de nulidade. Ademais, este proceder tem sido praticamente o único adotado no âmbito da fiscalização, pois torna os fatos mais claros para quem estuda o processo, dentre esses o próprio contribuinte.

14. Mais ainda, a teor da legislação processual, em especial do artigo 8º do Decreto nº 70.235/72 (PAF), "*Os termos decorrentes de atividade fiscalizadora serão lavrados, sempre que possível, em livro fiscal, extraíndo-se cópia para anexação ao processo; quando não lavrados em livro, entregar-se-á cópia autenticada à pessoa sob fiscalização*". Quero enfatizar com isso que a ação fiscal se exterioriza por meio de termos diversos, que obrigatoriamente são dados ao fiscalizado conhecer. Em nosso caso, o contribuinte foi fiel e devidamente cientificado do termo em 08/12/2003, quando da ciência do auto de infração (fls. 457). De resto, o referido instrumento cumpre fielmente sua função legal, qual seja, trazer a descrição dos fatos, de forma a permitir ao interessado o exercício de seu direito à ampla defesa, o qual - como se vê nos autos - ele exerceu em sua plenitude. Portanto, sob tal aspecto, o auto de infração se encontra perfeitamente erigido.

REJEITA-SE, portanto, a arguição de nulidade do lançamento por deficiente descrição dos fatos pela autoridade lançadora.

Com respeito à inobservância do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal, a autoridade julgadora de 1ª instância bem destacou as prorrogações promovidas, que permitiram a realização do procedimento fiscal até 21/01/2024:

15. O segundo ponto preliminar levantado pelo interessado é aquele que toma como nulo o lançamento em virtude de o Mandado de Procedimento Fiscal ter sido indevidamente prorrogado após seu prazo de validade de 120 dias, conforme art. 12 da Portaria SRF nº 407, de 17/04/2001.

16. Primeiramente, que se esclareça que desde seu início (em 09/11/2001, fl. 01) até seu término (em 08/12/2003) o procedimento fiscal não ficou descoberto de

MPF, como de certa forma insinua o interessado. Consta do documento de fl. 04, todas as prorrogações das validades do MPF nº 0720100 2001 00733, não se observando, então, solução de continuidade na referida ação fiscal.

17. Ademais, tais prorrogações se deram em estrita obediência ao que diz a Portaria SRF nº 3007, de 26 /11/2001, que passou a tratar do tema a partir de 1º de janeiro de 2002. Observem alguns de seus dispositivos:

"Art. 12. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I- cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II- sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

§ 1º A prorrogação de que trata o caput far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7S, inciso VIII. (Redação da Portaria SRF nº 1.468/2003)"

18. Quer dizer, uma vez prorrogado - como foi o caso -, o MPF pode se estender para além dos 120 dias iniciais. De resto, mesmo na hipótese de ter decorrido o prazo de validade de um MPF sem haver prorrogação - não é esse o presente caso, como vimos -, isto por si só não é elemento para invalidar, por nulidade, o procedimento fiscal como um todo. Vejamos então o que diz a mesma Portaria SRF nº 3007/2002 sobre o tema:

"Art. 15. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.

Art. 16. A hipótese de que trata o inciso II do artigo anterior não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal." (grifei)

19. No mesmo sentido têm decidido os Conselhos dos Contribuintes, conforme acórdão abaixo.

[...]

20. Do exposto, refuto as arguições preliminares que objetivam a nulidade do feito.

Para além disso, está consolidado neste Conselho que:

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-004.676, 9202-008.028, 9303-009.609, 1201-003.397, 1301-004.043, 1302-004.407, 1401-003.974, 1402-003.702, 2201-006.455, 2202-005.050, 2401-007.673, 2402-008.269, 3201-006.663, 3301-005.617, 3302-006.583, 3401-006.575 e 3402-007.198.

REJEITA-SE, assim, a arguição de nulidade do lançamento por inobservância do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal.

Por fim, a Contribuinte argui em preliminar a prescrição dos débitos anteriores a 07/12/1998, possivelmente pretendendo ver declarada a decadência do direito de o Fisco constituir os créditos tributários para os quais já transcorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador. Todavia, tal discussão também já está pacificada neste Conselho, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 114

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2018

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

1101-00.622, de 23/11/2011; 1402-00.320, de 11/11/2010; 2202-01.975, de 15/08/2012; 9101-00.773, de 14/12/2010; 1103-000.904, de 06/08/2013; 1301-001.544, de 03/06/2014; 1302-001.857, de 04/05/2016; 2202-002.561, de 18/02/2014; 2202-002.804, de 10/09/2014; 2301-004.531, de 08/03/2016.

Nos termos do art. 173, I do CTN, o prazo decadencial tem início a partir do primeiro dia do ano seguinte em que o lançamento poderia ser efetuado, como também consolidado neste Conselho:

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

9202-003.067, de 13/02/2014; 9202-003.130, de 27/03/2014; 9202-003.245, de 29/07/2014; 9303-002.857, de 18/02/2014; 1102-000.939, de 08/10/2013; 2102-003.046, de 18/07/2014; 2201-002.433, de 16/07/2014; 2802-001.581, de 15/05/2012; 3102-002.211, de 27/05/2014; 3202-001.239, de 23/07/2014.

A exigência mais remota aqui veiculada diz respeito ao fato gerador de 08/06/1998. Assim, sendo possível o lançamento no próprio ano de 1998, o prazo decadencial tem início em 01/01/1999 e término em 31/12/2003, evidenciando que em 08/12/2003, quando formalizado o lançamento, nenhum dos valores lançados estava alcançado pela decadência.

REJEITA-SE, também, a arguição de decadência.

Outros vícios mencionados na apuração do valor tributável e na motivação da penalidade aplicada serão apreciados na sequência, como argumentos de mérito. Antes, porém, cabe concordar com a delimitação assim posta pela autoridade julgadora de 1ª instância:

25. Nas questões de mérito, destaco, inicialmente, que o interessado insurge-se contra a própria legislação que determina a cobrança do IRRF sobre pagamentos sem causa. Aduz o interessado que tal norma (art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/95) ofende à própria definição legal de renda a ser tributada pelo IR. Alega também que os percentuais de multa usados na autuação dão ensejo a enriquecimento sem causa justa e ao confisco da propriedade dos contribuintes por parte do Fisco.

26. Ora, ambos os pontos contestados pelo interessado se inserem no campo da discussão acerca da ilegalidade ou da inconstitucionalidade de lei devidamente inserta no ordenamento. Tal análise, contudo, foge da competência da autoridade administrativa, pois a esta só resta seguir o que diz a norma, provada que esta possui os atributos de validade. E este o caso em tela. Tanto o art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/95, quanto os artigos 44 e incisos, da Lei nº 9.430/96 (das multas de ofício) são normas válidas; logo, as autoridades administrativas delas não podem desconhecer. Dessa forma, em sede de processo administrativo fiscal, tais argumentos não merecem acolhida. Lembro, por fim, que somente o Poder Judiciário detém o monopólio do controle da constitucionalidade e da legalidade das leis pátrias.

No mesmo sentido é a jurisprudência consolidada deste Conselho:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004
Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000
Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003
Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004
Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

E, com respeito à discordância quanto aos apontamentos de crime contra a ordem tributária, mediante *simples menção à Representação Fiscal*, serão apreciados, à frente, apenas os argumentos contra a qualificação da penalidade, vez que também fixado neste Conselho que:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 303-33810, de 05/12/2006 Acórdão nº 296-00105, de 10/02/2009

Acórdão nº 201-81384, de 03/09/2008 Acórdão nº 106-16727, de 23/01/2008

Acórdão nº 201-78848, de 09/11/2005 Acórdão nº 106-13820, de 18/02/2004

De toda a sorte, cabe esclarecer que a tributação incidente sobre o pagamento, cuja causa ou beneficiário não é identificado, não ofende o conceito de renda porque, ausente aquela comprovação, a lei o presume como pagamento de rendimentos tributáveis. Tratando-se de presunção *juris tantum*, para desconstituí-la basta à fonte pagadora provar que a causa e o beneficiário correspondem a operação não tributada. Impróprio, assim, impor à Fiscalização a identificação, *naquele valor expresso na face do cheque apontado, o que efetivamente referia-se ao rendimento do contribuinte*. A lei inverte essa obrigação de prova contra a fonte pagadora, e o §3º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 não só confirma que a íntegra do pagamento corresponde a rendimento tributável, como esclarece que ele corresponde ao rendimento líquido pago:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda 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.

§ 1º A incidência prevista no caput 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, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Passando ao mérito das exigências, valem aqui as ponderações iniciais da autoridade julgadora de 1ª instância:

27. Seguindo a análise, enfrento, agora, a lide respeitante à natureza de determinadas operações financeiras do interessado, haja vista que este as qualifica como sendo legítimas operações de empréstimos a terceiros, ao passo

que para fiscalização tais operações não são empréstimos, e sim pagamentos sem causa. Esta é, com efeito, a questão de fundo do presente processo.

28. Nesse sentido, acho importante fazer algumas observações iniciais a respeito da própria natureza do trabalho de fiscalização. Vale lembrar, então, que o agente fiscal em seu trabalho ordinário de fiscalização não deve, necessariamente, se satisfazer apenas com o que dizem os assentamentos contábeis do fiscalizado - em que pese o fato de esses assentamentos serem tomados como válidos até prova em contrário (§1º, art. 9º, do Decreto-Lei nº 1.598/77). Deve o agente fiscal, caso desconfie de algo irregular, ir além dos lançamentos feitos nos livros e perquirir a efetividade da operação que desconfia ser irregular. Caso ainda não satisfeito, deve ir além do que dizem os próprios documentos tidos como justificadores de determinado lançamento contábil (art. 95º do RIR/94). Como bem salientou o autuado, tal forma de agir é corolário do próprio princípio da verdade material. O fiscal busca o fato, independentemente do que se vê registrado na contabilidade.

29. Sobre esse tema, Antônio da Silva Cabral, in "Processo Administrativo Fiscal", Ed. Saraiva, 1993, p. 307, assim leciona:

"A exibição de documento é considerada procedimento probatório, e não meio de prova.

Isto porque não basta, apenas, exhibir-se um documento."

(...)

30. Indo além no mesmo livro texto, Cabral faz o seguinte comentário sobre a distinção do que seja a confissão formal de um fato (ou de uma relação) e o fato em si (pp. 309/310):

"Ninguém confessa uma relação jurídica em si. Confessam-se fatos. Se A confessa que deve certa quantia a B, há que provar o débito em si. "

"A norma incide, sobre os fatos. Quer se admita a norma, quer não, se o suporte fático ocorreu, a regra jurídica incide sobre ele. A confissão diz respeito, apenas, aos fatos. Estes, sim, são objeto de prova e de conhecimento. "

31. Como vimos, não basta que os documentos indiquem determinada operação, é necessário que essa operação seja aferível na realidade fática. Dessa forma, sou da convicção de que, mesmo no caso de um empréstimo ser adimplido em dinheiro, é necessário que se demonstrem: a origem e materialidade do numerário emprestado; o beneficiário; sua quitação; a materialidade dessa quitação etc. Em suma, que se conheça a efetividade da operação, de forma a que sobre ela não pare dúvida quanto à sua real natureza.

Em recurso voluntário a Contribuinte se limita a reafirmar que as operações de empréstimo estão provadas, e acrescenta outros argumentos apenas em relação às operações com VADESUR.

A auditoria fiscal se concentrou na busca da causa dos seguintes registros contábeis de pagamento:

DEMONSTRATIVO 1							
Data	Banco	Conta	Histórico	Doc.	Em nome de:	Valor	Diário/FI
08/06/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137128	João Alcides Hautequestes	10.000,00	1/403
08/06/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137129	João Alcides Hautequestes	10.000,00	1/403
08/06/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137130	João Alcides Hautequestes	8.000,00	1/403
08/06/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137131	João Alcides Hautequestes	8.000,00	1/403
08/06/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137132	João Alcides Hautequestes	20.000,00	1/403
08/06/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137133	João Alcides Hautequestes	6.000,00	1/403
08/06/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137134	João Alcides Hautequestes	6.000,00	1/403
17/07/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137158	Vadesur Trading S/A	200.450,00	2/42
17/07/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137157	Vadesur Trading S/A	801.650,00	2/42
19/10/98	Brasil	3.333-2	Cheque	932269	Vadesur Trading S/A	270.000,00	2/299
10/11/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137202	Vadesur Trading S/A	206.000,00	2/363
27/11/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137217	Vadesur Trading S/A	411.000,00	2/399
11/12/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137248	Vadesur Trading S/A	300.000,00	2/454
06/12/99	Baneste	3.333-2	Cheque	99 (*)	Maria de Lourdes Mello	8.300,00	1/156
21/06/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137144	Texauto Ltda	27.000,00	--
03/07/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137149	Texauto Ltda	40.000,00	2/12
26/06/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137215	Ceolin Automóveis Ltda	70.000,00	1/446
14/10/98	Brasil	3.333-2	Cheque	932265	Ceolin Automóveis Ltda	80.000,00	**2/296
10/11/98	Brasil	3.333-2	Cheque	137201	Ceolin Automóveis Ltda	130.000,00	2/363

Destes, apenas os pagamentos de R\$ 70.000,00 e R\$ 130.000,00, em 26/06/1998 e 10/11/1998, a Ceolin Automóveis Ltda, foram considerados vinculados a operações e beneficiários comprovados.

Com respeito a João Alcides Hautequestes, consta à fl. 300 o contrato de empréstimo que teria sido firmado com a Contribuinte, no valor de R\$ 68.000,00, para *liquidação de débitos e outras obrigações vencidas ou vincendas do contratado, que permitam a continuidade dos seus negócios*, com vencimento em 08/07/1998 e sujeito a juros de 1% ao mês. A Contribuinte também apresentou nota promissória emitida por João Alcides Hautequestes e extrato bancário demonstrando a compensação dos cheques que teriam sido destinados a João Alcides Hautequestes.

A autoridade fiscal aponta que *não há qualquer vínculo do Sr. João Alcides com a empresa fiscalizada e também não há qualquer tipo de relação comercial entre este senhor e a empresa fiscalizada*, e apurou que parte dos cheques foram endossados, sendo depositados em conta de terceiros. A contabilidade, por sua vez, registrou a liquidação do empréstimo em dinheiro.

Intimada a apresentar o ingresso do numerário pela quitação do empréstimo, a Contribuinte se limitou a apresentar a nota promissória antes referida. A autoridade fiscal também não teve êxito nas tentativas de contato com João Alcides Hautequestes por via postal e telefônica.

A Fiscalização concluiu, assim, que para o empréstimo ser *reputado real, impõe-se a prova hábil e idônea da efetiva entrega do numerário, coincidente em datas e valores, o que não ocorreu*. Em impugnação, a Contribuinte não trouxe qualquer esclarecimento acerca da operação ocorrida, afirmando a suficiência da prova por meio da nota promissória antes apresentada.

Os documentos juntados à impugnação constam às e-fls. 569/558. Os documentos reunidos pela Fiscalização constam às e-fls. 304/328. O recurso voluntário nada adiciona.

Embora o contrato e a nota promissória estejam assinados por João Alcides Hautequestes, a autoridade fiscal bem infirmou a suficiência destes documentos como prova da operação alegada, vez que não alcançou qualquer elemento que materializasse a quitação do empréstimo. Esta materialidade ganha relevo quando a operação se mostra estranha ao objeto social da Contribuinte – comércio de veículos novos e usados e prestação de serviços correlatos – e os contratos não apresentam qualquer elemento extrínseco que confirmem a sua celebração, como reconhecimento de firmas e testemunhas. Para além disso, a concessão do empréstimo se deu de forma anormal, mediante diferentes cheques emitidos na mesma data, parte deles depositados em conta de terceiros. Em tais circunstâncias, a demonstração do fluxo financeiro para quitação deste empréstimo seria a prova minimamente esperada para afastar a fragilidade das evidências constituídas pela Contribuinte para associar os pagamentos de 08/06/2008 à concessão de empréstimo a João Alcides Hautequestes.

O pagamento de R\$ 8.300,00 – que, embora contabilizado em 06/12/1999, corresponde a cheque de terceiro emitido em 26/02/1999 - a Maria de Lourdes Mello, corresponde a operações semelhantes à anterior: i) o contrato apresenta o mesmo modelo; ii) a nota promissória tem vencimento em 26/03/1999 e está associada a recibo no qual a beneficiária declara ter recebido cheque de terceiro; iii) a liquidação do empréstimo está contabilizada a débito da conta Caixa; e iv) Maria de Lourdes Mello não respondeu à intimação fiscal para prestar esclarecimentos. Os documentos reunidos pela Fiscalização constam às e-fls. 329/358; e a documentação trazida em impugnação nada inova (e-fls. 564/568).

Concorda-se, portanto, com as percepções da autoridade julgadora de 1ª instância, que assim consignou na decisão recorrida:

32. No caso em exame, por se tratar de supostos empréstimos a terceiros - por si só uma operação estranha para um ente não voltado para tais operações -, o trabalho fiscal se limitou à busca dos fatos que comprovariam a real efetividade desses empréstimos. Nesse propósito, a fiscal autuante, motivada pelos valores vultosos desses supostos empréstimos, procurou conhecer o trâmite integral dessas operações financeiras, desde o envio do numerário ao suposto mutuário até seu caminho de volta à empresa. Chegou, como se deve, a investigar, não apenas a contabilidade do interessado, mas também os assentamentos e documentos comprobatórios dos ditos beneficiários (vide as intimações de fls. 322/377). Esses beneficiários ou não responderam (caso de João Alcides Hautequeste e a Maria de Lourdes Mello) ou se limitaram a mencionar que as quitacoes (recibos) identificadas nas notas promissórias eram a prova suficiente do pagamento dos mútuos ao interessado.

36. Como já salientado aqui, para que um empréstimo seja reputado real, impõe-se, dentre outras exigências, a comprovação hábil e idônea da efetiva entrega do numerário. Pois bem, pelos fatos aqui trazidos identifica-se a clara e efetiva saída

do numerário, mas não seu retorno à empresa. Assim, não vejo como tomar como efetivas as quitações de empréstimos destacadas na espécie. A simples informação, via recibo, ou mesmo a contabilização pura e simples a débito de "caixa", são elementos por demais frágeis para comprovar o adimplemento de um empréstimo. Com a efetividade da quitação não devidamente comprovada, aflora a conclusão a que chegou o autuante, qual seja: não houve empréstimos, mas sim meros pagamentos sem causa a terceiros. Como consequência fiscal, tem-se que tais pagamentos dão ensejo à tributação do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, na forma do artigo 61 da Lei nº 8.981/95; logo, não vejo reparo no feito nessa parte.

Não resta provada, assim, nem a causa, nem o beneficiário dos 7 (sete) pagamentos, no total de R\$ 68.000,00, associados a João Alcides Hautequestes, bem como do pagamento de R\$ 8.300,00, associado a Maria de Lourdes Mello.

Os pagamentos de R\$ 27.000,00 e R\$ 40.000,00, em 21/06/1998 e 03/07/1998, em favor de Texauto – Teixeira de Freitas Automóveis Ltda correspondem a operações semelhantes às anteriores, com a distinção de haver assinatura de testemunhas nos contratos, e de a baixa dos empréstimos estar contabilizada em data distinta daquela apontada nos recibos de quitação: 30/11/1998, enquanto os recibos referem 30/10/1998 e 01/12/1998. A autoridade lançadora menciona que as empresas possuem sócios em comum e que a intimação enviada por via postal a Texauto – Teixeira de Freitas Automóveis Ltda foi devolvida. Os documentos reunidos pela Fiscalização constam às e-fls. 394/414, e a documentação trazida em impugnação nada inova (e-fls. 554/565).

A liquidação dos empréstimos mediante ingresso em Caixa, com dissonância de datas, e considerando que as contratantes são pessoas jurídicas com sócio em comum, integra conjunto de indícios que, à semelhança dos casos anteriores, opera contra a existência do alegado empréstimo e impõe a conclusão de que não resta provada a causa, nem o beneficiário dos pagamentos de R\$ 27.000,00 e R\$ 40.000,00 em favor de Texauto – Teixeira de Freitas Automóveis Ltda.

Não há reparos, portanto, às conclusões da autoridade julgadora de 1ª instância neste ponto:

33. Notadamente, no caso do suposto empréstimo à empresa Texauto, comprovou-se a saída do dinheiro da interessada (docs. fls. 397/399), mas não há comprovação de que os cheques foram efetivamente entregues à Texauto (suposta mutuária). Ademais, verifica-se que os recibos emitidos pela Samauto, que serviriam para dar conta da quitação do suposto empréstimo, registram datas diferentes das datas de suas contabilizações a débito da conta caixa do interessado (fls. 245, 255, 396 e 403). Contabilizou-se a suposta quitação do empréstimo em 30/11/1998, quando os recibos datam de 30 de outubro e de 1º de dezembro de 1998. Sobre esses fatos não há contestação direta do

interessado, pois, como já mencionado, esse se limita a informar que os recibos são provas suficientes da quitação do empréstimo.

34. Já quanto ao pagamento à firma Ceolin Automóveis Ltda., as irregularidades e incongruências são ainda mais flagrantes. Acho importante destacar o seguinte: a suposta quitação do empréstimo se deu em data anterior (16/10/1998) ao próprio empréstimo (14/11/1998); os cheques emitidos pela Ceolin, para supostamente dar quitação ao empréstimo, são nominais à própria Ceolin (fls. 390/393) e sem endosso. Logo, não há como se admitir que tais cheques possam ter servido para adimplir o suposto empréstimo com o interessado. Ademais, a autuada também não se manifesta especificamente quanto a essas incongruências.

35. Nos supostos empréstimos à firma Vadesur Trading S/A, novamente comprova-se a saída de numerário, mas não a entrega deste à Vadesur, nem a competente quitação. (Sobre esse caso falarei mais adiante neste voto, no momento em que enfrentar a questão da multa qualificada de 150%, visto que tal apenamento agravado incidiu somente sobre o IRRF relativo aos pagamentos à Vadesur).

Deste modo, também não resta provada nem a causa, nem o beneficiário dos pagamentos de R\$ 27.000,00 e R\$ 40.000,00, associados a Texauto – Teixeira de Freitas Automóveis Ltda.

Quanto às operações com Ceolin Automóveis Ltda, a autoridade fiscal questionou apenas um dos empréstimos alegados, vez que os pagamentos de R\$ 70.000,00 e R\$ 130.000,00 foram creditados em contas daquela pessoa jurídica. Com respeito ao pagamento de R\$ 80.000,00 de 14/10/1998, a acusação fiscal está assim vertida:

Em relação ao hipotético empréstimo de R\$ 80.000,00, a fiscalizada comprova a efetiva saída do numerário de sua conta " Bancos". A operação ocorreu em 16 de outubro de 1998. O cheque vinculado a esta saída está nominal a empresa CEOLIN no entanto, o verso do cheque está ilegível.

O livro Diário e Razão da fiscalizada contabilizam a suposta quitação em 16 de outubro de 1998 através da conta "CAIXA", em dinheiro. Para comprovar o fato contábil, a fiscalizada apresenta um recibo datado de 16 de outubro de 1998, acusando o recebimento do numerário, ou seja, dos R\$ 80.000,00.

A empresa CEOLIN não apresenta o extrato bancário acusando o recebimento do numerário e não apresenta o Ingresso do numerário em seus registros contábeis. Apresenta no entanto, registros contábeis cujo histórico informa "pagamento de empréstimo SAMAUTO" em 14 de outubro de 1998. Estes pagamentos foram registrados na conta "BANCOS" em dois lançamentos de R\$ 40.000,00, cheques nºs 332648 e 332654. Estes cheques estão nominais a própria CEOLIN AUTOMÓVEIS LTDA e foram emitidos e compensados no dia 14 de outubro de 1998. Não há endosso da CEOLIN AUTOMÓVEIS LTDA nos cheques (doc. de fls.390 a 393).

Existem inconsistências nas informações e na documentação apresentada, a saber:

- O cheque nº 932265 referente ao hipotético empréstimo só foi compensado dia 16 de outubro de 1998. No entanto, a empresa CEOLIN contabiliza no dia 14 de outubro de 1998 o pagamento do empréstimo. Esta data é anterior ao seu suposto recebimento;
- A fiscalizada contabiliza o recebimento do hipotético empréstimo no dia 16 de outubro de 1998 através da conta "CAIXA" em DINHEIRO, debitando o valor de R\$ 80.000,00. No entanto, a empresa CEOLIN contabiliza o pagamento do hipotético empréstimo com dois cheques de R\$ 40.000,00;
- Os cheques do Banco do Brasil, Agência Teixeira de Freitas, nºs 332648 e 332654, emitidos pela CEOLIN e destinados ao pagamento do hipotético empréstimo à SAMAUTO são todos nominais a própria CEOLIN, quando deveriam estar nominais à SAMAUTO;
- Os cheques de nº 332648 e 332654 não foram endossados pela CEOLIN AUTOMÓVEIS LTDA portanto, JAMAIS poderiam ter sido depositados na conta da SAMAUTO;
- Os cheques de nº 332648 e 332654 foram emitidos em 14 de outubro de 1998 e compensados em 14 de outubro de 1998. Esta data é anterior a data do hipotético empréstimo, qual seja, dia 16 de outubro de 1998.

Resta claro que o "Contrato de Empréstimo" realizado entre a SAMAUTO e a CEOLIN foi uma SIMULAÇÃO. As inconsistências provam que a operação não foi real. Para que seja reputado real, impõe-se a prova hábil e idônea da efetiva entrega do numerário, coincidentes em datas e valores, o que não ocorreu.

Do exposto, conclui-se que a saída do numerário da empresa SAMAUTO ocorreu, mas a efetiva entrega à CEOLIN Automóveis Ltda não foi comprovada. A efetiva entrada do numerário que seria a prova da quitação do empréstimo, também não foi comprovada. Portanto esta descaracterizada a operação de empréstimo. O fato prova que houve entrega de recursos por parte da SAMAUTO - São Mateus Automóveis Ltda a terceiro não identificado e a causa que motivou esta entrega não foi comprovada.

Portanto, o valor de R\$ 80.000,00 considerado líquido será reajustado obtendo-se assim o valor bruto que ficará sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, conforme art. 61 e §§ da lei 8.981/95. O referido imposto reputa-se vencido na data em que este recurso foi entregue e o cálculo do valor bruto encontra-se no demonstrativo de nº 06

A autoridade julgadora de 1ª instância concordou com esta exigência destacando que *a suposta quitação do empréstimo se deu em data anterior (16/10/1998) ao próprio empréstimo (14/11/1998)*. Todavia, as datas referidas são 14/10/1998 e 16/10/1998. O pagamento submetido à incidência do IRRF ocorreu em 14/10/1998 e a liquidação do empréstimo

é afirmada em 16/10/1998. Os documentos juntados pela autoridade fiscal às e-fls. 359/393 indicam a concessão do empréstimo em 14/10/1998 e a quitação em 16/10/1998. As cópias dos cheques destinados à quitação do empréstimo, apresentados pela Ceolin Automóveis Ltda à Fiscalização, indicam a expedição de dois cheques nominais à Contribuinte, no valor de R\$ 40.000,00.

Considerando a proximidade de datas entre a concessão e a quitação do empréstimo, a dissociação com os dias de registro contábil das operações não se presta a infirmar a operação. Não se pode negar que Ceolin Automóveis Ltda tenha recebido o empréstimo apenas porque o cheque levou dois dias para ser compensado. Também não se pode negar que Ceolin Automóveis Ltda tenha pago o empréstimo à Contribuinte se os cheques emitidos por Ceolin Automóveis Ltda para tal pagamento estavam nominais a ela, permitindo-lhe o saque em dinheiro para pagamento à Contribuinte, que escriturou o recebimento em contrapartida ao Caixa.

Ainda que as formalidades da operação não sejam normais para um trâmite de recursos por apenas 2 (dois) dias entre empresas ligadas, não há indícios suficientes que infirmem o empréstimo de R\$ 80.000,00 a Ceolin Automóveis Ltda em 14/10/1998, razão pela qual a acusação de se tratar de pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa não pode subsistir.

Por fim, com respeito aos pagamentos escriturados em favor de Vadesur Trading S/A, a autoridade fiscal formalizou a exigência em face dos pagamentos de R\$ 200.450,00 e 801.650,00 em 17/07/1998, de R\$ 270.000,00 em 19/10/1998, de R\$ 206.000,00 em 10/11/1998 e de R\$ 411.000,00 em 27/11/1998. A acusação fiscal também questiona o pagamento de R\$ 300.000,00, em 11/12/1998, mas seu valor não foi considerado na determinação do IRRF lançado.

A autoridade lançadora observa que Vadesur Trading S/A tem sede em Montevideo (Uruguai), destaca que as notas promissórias por ela emitida totalizam R\$ 2.188.650,00, ao passo que os empréstimos foram escriturados na contabilidade pelo total de R\$ 2.189.100,00. Os cheques escriturados em favor de Vadesur Trading S/A, porém, *estão nominais a TEXAUTO – Teixeira de Freitas Automóveis Ltda, JUVEL – Juparanã Veículos Ltda, MARIA DE LOURDES MELLO, MARIA RICARDO SANTANA e a própria SAMAUTO – São Mateus Veículos Ltda*. Questionada, a Contribuinte afirmou a suficiência das notas promissórias, sem apresentar contrato de mútuo ou circunstâncias da contratação, bem como não provou a remessa internacional e não justificou os cheques nominais a terceiros. Destacando que até a conclusão do procedimento fiscal não havia ocorrido a quitação dos *supostos empréstimos*, a fiscal concluiu que *houve pagamento efetuado a terceiros por parte da SAMAUTO – São Mateus Automóveis Ltda sem comprovação da operação ou sua causa*.

Em impugnação, a Contribuinte manteve a apresentação, apenas, das notas promissórias como prova de que os pagamentos decorreram de concessão de empréstimos (e-fls. 572/575). A autoridade julgadora de 1ª instância anotou que:

35. Nos supostos empréstimos à firma Vadesur Trading S/A, novamente comprova-se a saída de numerário, mas não a entrega deste à Vadesur, nem a competente quitação. (Sobre esse caso falarei mais adiante neste voto, no momento em que enfrentar a questão da multa qualificada de 150%, visto que tal apenamento agravado incidiu somente sobre o IRRF relativo aos pagamentos à Vadesur).

36. Como já salientado aqui, para que um empréstimo seja reputado real, impõe-se, dentre outras exigências, a comprovação hábil e idônea da efetiva entrega do numerário. Pois bem, pelos fatos aqui trazidos identifica-se a clara e efetiva saída do numerário, mas não seu retorno à empresa. Assim, não vejo como tomar como efetivas as quitações de empréstimos destacadas na espécie. A simples informação, via recibo, ou mesmo a contabilização pura e simples a débito de "caixa", são elementos por demais frágeis para comprovar o adimplemento de um empréstimo. Com a efetividade da quitação não devidamente comprovada, aflora a conclusão a que chegou o autuante, qual seja: não houve empréstimos, mas sim meros pagamentos sem causa a terceiros. Como consequência fiscal, tem-se que tais pagamentos dão ensejo à tributação do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, na forma do artigo 61 da Lei nº 8.981/95; logo, não vejo reparo no feito nessa parte.

A Contribuinte se limitou a reiterar, em recurso voluntário, que a acusação fiscal seria insuficiente, e se opôs à alegação de que os empréstimos não teriam sido comprovados, afirmando que *foram demonstradas as quitações dos mesmos (conforme documentos já anexados)*. Contudo, estes elementos não vieram aos autos, vez que as notas promissórias apresentadas apenas declaram a concessão dos empréstimos a Vadesur Trading S/A.

Quanto à comprovação da concessão dos empréstimos, a Contribuinte reafirma a suficiência das notas promissórias como prova e ressalta que *tal empréstimo foi realizado de acordo com a legislação pátria, tendo sido entregue o numerário contra a assinatura das Notas Promissórias*, justificando sua expressão em moeda nacional, porque fixado o pagamento na praça de São Mateus/ES. Todavia, tão só este elemento não prova a operação de empréstimo quando se está frente a alegada concessão de empréstimos mediante cheques emitidos em favor de terceiros, sem qualquer evidência de que eles tenham sido entregues à suposta devedora, e nem mesmo se tem a quitação posterior por esta. Some-se a isto a informalidade presente nas operações mais expressivas verificadas em face de Vadesur Trading S/A, em face das quais sequer foram formalizados contratos de mútuo como promovido nas demais operações antes realizadas.

Em tais circunstâncias, como antes mencionado, a lei firma a presunção de que os pagamentos correspondem, em verdade, a rendimentos tributáveis a beneficiário não identificado, e inverte o ônus de prova, impondo à fonte pagadora demonstrar os beneficiários do pagamento e a comprovar que os valores pagos não se sujeitavam a tributação ou, se tributáveis, foram regularmente submetidos a incidência pelos beneficiários. Inexistente, portanto, qualquer ofensa ao conceito de renda ou *desvirtuamento do conceito de lucro*. Não há qualquer *heresia*

contábil, ou ofensa aos *princípios contábeis geralmente aceitos*. Insista-se: a tributação não incide sobre a renda da Contribuinte, mas sim sobre o pagamento que, por ter sido promovido sem prova de sua causa e de seu beneficiário, é presumido como pagamento de rendimento tributável. Logo, a exigência é promovida em face da fonte pagadora como responsável pelo tributo devido pelo beneficiário não identificado dos pagamentos cuja causa também não é comprovada.

Somente com a prova de que tais pagamentos foram destinados a empréstimos é que a Contribuinte poderia pretender a incidência do imposto de renda *no momento futuro em que a empresa tiver o recebimento dos juros da operação*. Sem aquela prova, há inversão do ônus da prova em razão da presunção legal que atribui aos pagamentos o conteúdo de rendimento tributável a terceiros, sujeito a retenção na fonte à alíquota de 35% sobre o valor pago considerado líquido do imposto.

Ainda, quanto à qualificação da penalidade aplicada sobre os pagamentos sem causa associados à Vadesur Trading S/A, a autoridade julgadora de 1ª instância assim consignou:

37. Agora, enfrente a questão relativa à multa qualificada de 150%, incidente sobre o IRRF apurado nos pagamentos efetuados à empresa Vadesur. Lembro que a fiscalização impôs tal apenamento nesse caso, pois entendeu que as circunstâncias levantadas indicam o evidente intuito de fraude ao fisco, como definido no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96. Em sentido contrário, o contribuinte pugna por não ter sido demonstrado pela fiscalização o intuito de fraudar; logo, tal imposição de agravamento de multa não seria procedente.

38. Pois bem, de acordo com o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, aplica-se a multa de 150% nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964. Os citados artigos têm a seguinte redação:

[...]

39. Os delitos acima arrolados têm em comum o dolo como elemento subjetivo de vontade, essencial, portanto, à configuração do delito. Por sua vez, o conceito de dolo encontra-se no art. 18, inciso I, do Código Penal, onde se vê que o crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

40. Ainda em sede de investigar os elementos essenciais de conduta fraudulenta, com fins de evasão tributária, como definida acima, tem-se que ali estão inclusas as situações em que, por simulação, a ocorrência do fato gerador é ocultada mediante ato artificioso, simulado. Valendo-me da lição de Alberto Xavier, "*A fraude a que se refere o citado preceito só pode. pois, ser a simulação, que como vimos, se designa tradicionalmente na doutrina como simulação fraudulenta ou maliciosa, quando tem por escopo - como é o caso - causar prejuízo a outrem*" {in "Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva", Dialética, 2002}.

41. Esse conceito (simulação) no Código Civil antigo (aplicável ao nosso caso) vem assim disposto:

"Art. 102- Haverá simulação nos atos jurídicos em geral:

I - quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas das a quem realmente se conferem, ou transmitem;

II- quando contiverem declaração, confissão, condição, ou cláusula não verdadeira;

III- quando os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados."
(grifei)

42. Pois bem, a doutrina - fonte que realmente esmiuça o fenômeno - é consente em entender que na simulação há um caso de desacordo entre a vontade dos envolvidos e a declaração dessa vontade, i. e., uma incompatibilidade entre a forma e o conteúdo. Isto ocorre quando os sujeitos desses atos ilícitos encobrem um negócio real (vontade) mediante outra forma (declaração de vontade) que não a usual, direta. Nesse propósito, constroem um cenário de aparência verdadeira, mas que se revela mera simulação. A simulação, pode-se assim dizer, é o núcleo da conduta fraudulenta em matéria fiscal. Quase sempre ilícita, ela se distingue da prática elisiva, onde os meios são lícitos, o negócio é real, verdadeiro, não havendo qualquer ocultação do fato gerador, nem qualquer incompatibilidade entre a forma e o conteúdo.

43. Fixadas essas definições e conceitos legais e doutrinários, volto à análise das circunstâncias fáticas e materiais do caso, que como disse, são aquelas relativas aos supostos empréstimos da Samauto à Vadesur. Pois bem, os eventos que levaram à imposição da multa agravada podem ser assim arrolados:

43.1 não há documentação que comprove a transferência de numerário (R\$ 2.189.100,00) da Samauto à Vadesur. Vale dizer, o sujeito que figuraria como beneficiário na relação jurídica advinda de tal empréstimo nada recebeu (fls. 449/451);

43.2 sendo a empresa Vadesur Trading S/A identificada nas Notas Promissórias como sendo Uruguaia, com sede em Montevidéu, estranha-se que não há qualquer esclarecimento minimamente factível sobre a forma como o dinheiro correspondente à dita operação teria sido entregue a tal firma estrangeira, especialmente quando se leva em conta a constatação seguinte;

43.3 os cheques emitidos pela Samauto, sacados contra o Banco do Brasil, que em tese justificariam o empréstimo à Vadesur Trading S/A, não são nominais a Vadesur e sim a outros beneficiários, conforme quadro nº 01 (fls. 450/451); vale dizer, as transferências relativas ao suposto empréstimo à Vadesur, a esta não se destinaram;

43.4 as notas promissórias apresentadas - malgrado poderem funcionar como documento autônomo de outorga de direito creditório (sem vínculo qualquer) -, tornam-se inidôneas, enquanto documento garantidor da existência de empréstimo, à medida que os fatos comprovam que o dinheiro utilizado para o

pagamento do hipotético empréstimo não foi entregue à Vadesur e sim a terceiros;

43.5 ao registrar na contabilidade tais transferências de numerário a terceiros como supostos empréstimos à Vadesur, a Samauto, na mão de seus dirigentes, inseriu elementos inexatos em seus assentamentos e omitiu a verdadeira operação; e

43.6 por fim, é de se dar relevo ao fato de o interessado, na pessoa de seus sócios, proceder à alteração do contrato social em 25 de julho de 2003, transferindo - sem qualquer custo para os adquirentes - 100% das quotas da empresa Samauto São Mateus Automóveis Ltda para o Sr. Antenor Gomes e Sra. Adenar Melo da Silva Restou provado que o Sr. Antenor Gomes e a Sra. Adenar Melo da Silva são pessoas que não possuem capacidade econômica e financeira, configurando, assim, a utilização de interpostas pessoas para eximir os antigos sócios da empresa Samauto São Mateus Automóveis Ltda (Mauro Ceolin e Vanderlei Ceolin) do vínculo que os responsabilizariam pela futura cobrança de impostos e contribuições decorrentes de atos praticados quando das suas administrações.

44. As normas atribuem significado jurídico as relações efetivas, fáticas, e não as simuladas. Somente se reconhece a validade de um ato jurídico quando presentes os elementos essenciais relativos: às pessoas intervenientes, à efetividade do ato e ao consentimento dos interessados. A ausência de qualquer desses elementos é bastante para invalidar um ato jurídico. Pois bem, os fatos e circunstâncias aqui estudados, tomados em conjunto, configuram, a meu ver, o intuito de fraude ao Erário na espécie, pois ficou evidente que os ditos empréstimos à empresa Vadesur são mera simulação, feita com o intuito de encobrir outro evento, este verdadeiro, qual seja: transferir numerário a terceiro sem justificativa. Não pode ser outro o intuito de tamanho ardil, que não o de fraude ao Fisco, pois caso a fiscalização tomasse como verdadeiros os ditos empréstimos, deixaria o Erário despercebido dos créditos tributários relativos à verdadeira operação: pagamentos a terceiros com incidência do IRRF.

45. Assim, é procedente a incidência da multa qualificada de 150% nos moldes lançados nos autos de infração aqui em análise

Ocorre que para assim avaliar a acusação fiscal, a autoridade julgadora de 1ª instância se valeu do que consignado na Representação Fiscal para Fins Penais, integrada ao processo administrativo nº 11543.004823/2001-44, naquele momento juntado a estes autos. Assim foi relatada, na decisão de 1ª instância, a motivação para qualificação da penalidade:

6. Em relação aos empréstimos supostamente destinados à empresa Vadesur Trading S/A, fez-se incidir sobre o imposto apurado a multa qualificada de 150 %, conforme inciso II, artigo 44, da Lei nº 9.430/96. Segundo consta das fls. 01/08 da Representação Fiscal para Fins Penais, processo nº 11543.004823/2001-44 (a este apenso), configurou-se, na espécie, conduta identificada na Lei nº 4.729/65 como

crime de sonegação fiscal. Neste contexto, a fiscal autuante esclarece que intimara a Samauto para justificar as divergências constatadas e comprovar a efetividade das operações de empréstimos à empresa Vadesur, apresentando para tanto, documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores. Em resposta (doe. fls. 236/237), a fiscalizada informa que: "as Notas Promissórias já apresentadas e esta Auditoria têm o condão de representar, com severa idoneidade, a legalidade e solidez do empréstimo realizado".

7. Segue a autuante informando que a fiscalizada não apresentou contrato de mútuo ou qualquer outro documento hábil, não informou as taxas de juros pactuadas com a referida empresa, não apresentou o documento da remessa internacional, não justificou os cheques emitidos nominais a terceiros e até à data do Termo de Verificação não houve a quitação dos supostos empréstimos efetuados à Vadesur Trading Ltda.

8. Ainda acerca das operações de empréstimos à empresa Vadesur Trading S/A, trago agora o seguinte excerto da citada Representação Fiscal para Fins Penais, fls. 04/06.

"IV Conclusão

1. 'A fiscalizada não comprovou a efetividade das operações de empréstimos hipoteticamente efetuados à empresa Vadesur Trading S/A, uma vez que não há documentação que comprove a transferência de numerário à mesma. Além disto, não houve até hoje a quitação do hipotético empréstimo. Fica evidente que a fiscalizada SIMULOU uma operação de empréstimo;
2. 'A empresa Vadesur Trading S/A é identificada nas Notas Promissórias como sendo Uruguaia, com sede em Montevidéu. Portanto, o dinheiro correspondente à operação de empréstimo deveria ter sido enviado ao país destinatário via Banco Central através de remessa internacional. Isto não ocorreu;
3. 'A SIMULAÇÃO fica ainda mais clara quando constatamos que os cheques emitidos pela Samauto, sacados contra o Banco do Brasil, que em tese justificariam o empréstimo à Vadesur Trading S/A, não são nominais a Vadesur e sim a outros beneficiários, conforme quadro nº01;
4. 'O fato descrito no item "3 " comprova que a operação envolvendo a empresa Vadesur Trading S/A é falsa, tendo em vista que os pagamentos não foram efetuados a mesma;
5. 'As notas promissórias apresentadas se tornam inidôneas à medida que os fatos comprovam que o dinheiro utilizado para o pagamento do hipotético empréstimo não foi entregue a Vadesur e sim a terceiros;
6. 'A fiscalizada ao registrar na sua contabilidade esta operação, inseriu elementos inexatos e omitiu a verdadeira operação que gerou saída do numerário da empresa Samauto - São Mateus Ltda., o que denota o intuito de burlar o fisco; e

7. Para eximirem-se do vínculo que os responsabilizavam junto à Secretaria da Receita Federal pela empresa Samauto São Mateus Automóveis Ltda, eximirem-se da cobrança de Impostos e contribuições decorrentes de atos praticados quando das suas administrações e também se eximirem da responsabilidade do recebimento do auto de infração decorrente da fiscalização em tela, os sócios Mauro Ceolin e Vanderlei Ceolin procederam à alteração do contrato social em 25 de julho de 2003, transferindo , sem qualquer custo para os adquirentes, 100% das quotas da empresa Samauto São Mateus Automóveis Ltda para o Sr. Antenor Gomes e Sra. Adenar Melo da Silva. O Sr. Antenor Gomes e a Sra. Adenar Melo da Silva são pessoas que não possuem capacidade econômica e financeira, conforme pesquisas nos sistemas da SRF, configurando assim a utilização de interpostas pessoas.

'Diante do exposto, concluo que a empresa Samauto - São Mateus Automóveis Ltda, hoje denominada AG Comércio e Serviços Automotivos Ltda, fraudou a fiscalização tributária, quando inseriu elementos inexatos em livros fiscais e comerciais, em documentos apresentados ao fisco e omitiu a verdadeira operação que gerou a saída do numerário da empresa."

Não há, no Termo de Verificação Fiscal, qualquer referência à qualificação da penalidade. Apenas o Auto de Infração apresenta a multa de 150% no cálculo dos acréscimos aplicados a parte dos valores lançados. Depois de formalizado o lançamento, constam despachos que promovem a juntada, a estes autos, do processo administrativo nº 11543.004823/2003-44. Tal processo não mais está juntado a estes autos, e não é localizado como digitalizado junto ao e-processo. Por sua vez, desde a impugnação a Contribuinte aduz que *não pode prevalecer a suposta alegação que foram constatados fatos que em tese configuram crime contra a ordem tributária, ensejando o agravamento da multa e Representação Fiscal para Fins Penais*, sem contrapor especificamente as acusações que a autoridade julgadora de 1ª instância identificou no processo que, naquele momento, estava juntado a estes autos.

Ausente motivação nestes autos, e inexistindo aqui, nem mesmo, menção de que a a Representação Fiscal para Fins Penais teria sido cientificada à Contribuinte para sua defesa, a qualificação da penalidade deve ser afastada.

Por tais razões, subsistem as exigências calculadas em razão dos pagamentos supostamente efetuados a Vadesur Trading S/A, nos valores de R\$ 200.450,00 e 801.650,00 em 17/07/1998, de R\$ 270.000,00 em 19/10/1998, de R\$ 206.000,00 em 10/11/1998 e de R\$ 411.000,00 em 27/11/1998, na medida em que o pagamento de R\$ 300.000,00, em 11/12/1998, deixou de ser considerado na determinação do IRRF lançado, reduzindo-se a multa aplicada sobre aqueles à alíquota de 75%.

Conclusão

O presente voto, portanto, é por CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário, REJEITAR as arguições de nulidade do lançamento e de decadência, e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para: i) excluir a exigência em face do pagamento de R\$ 80.000,00 a Ceolin Automóveis Ltda em 14/10/1998; e ii) reduzir a 75% a penalidade aplicada sobre as exigências em face dos pagamentos supostamente efetuados a Vadesur Trading S/A.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa