



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

Processo nº 12448.731971/2013-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.212 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de junho de 2016
Matéria IRRF
Recorrente SYNTHESIS EMPREENDIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2010

PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. ARTIGO 61 DA LEI Nº 8.981/1995. CARACTERIZAÇÃO.

A pessoa jurídica que efetuar a entrega de recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%.

Também está sujeita à incidência na fonte à mesma alíquota a remuneração indireta paga a diretores e gerentes, na forma de pagamentos de despesas e oferecimentos de vantagens não incorporadas na remuneração do beneficiário.

OPERAÇÕES DE MÚTUO. SÓCIOS. CONTRATOS. DESCARACTERIZAÇÃO. RENDIMENTO TRIBUTÁVEL.

A partir das evidências carreadas aos autos não se pode acolher como efetivas as operações de mútuo alegadas tendo como mutuários os sócios da empresa, sendo de se concluir que os valores creditados tratavam-se de rendimentos recebidos a título de remuneração, assim considerados como tributáveis.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO SOBRE A EXIGÊNCIA DE 35% DO IRRF.

É aplicável multa de ofício de 75% sobre a exigência de 35% do IRRF previsto no art. 61 da lei n.º 8.981/95, tendo em vista que a alíquota de 35% refere-se ao imposto de renda incidente sobre pagamento sem causa ou cuja operação não foi comprovada, na forma do art. 61 da Lei nº 8.981/1995, e a multa de ofício representa uma penalidade aplicada em razão de a contribuinte ter se enquadrado no art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz (Relatora) José Alfredo Duarte Filho (**Suplente convocado**), Carlos César Quadros Pierre e Carlos Henrique de Oliveira que davam provimento parcial ao recurso. Designado para elaboração do voto vencedor o Conselheiro Márcio de Lacerda Martins (**Suplente convocado**). Fez sustentação oral pelo Contribuinte a Dra. Diana Piatti de Barros Lobo OAB/SP 241.582.

Assinado digitalmente.

EDUARDO TADEU FARAH - Presidente.

Assinado digitalmente.

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ - Relatora.

Assinado digitalmente.

MÁRCIO DE LACERDA MARTINS - Redator designado.

EDITADO EM: 19/07/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: EDUARDO TADEU FARAH (Presidente), CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, JOSE ALFREDO DUARTE FILHO (**Suplente convocado**), MARCIO DE LACERDA MARTINS (**Suplente convocado**), MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS (**Suplente convocada**), CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, CARLOS CESAR QUADROS PIERRE e ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Em 23/12/2013, foi lavrado auto de infração referente ao exercício 2010, ano-calendário 2009, após os trabalhos de fiscalização determinados pelo MPF n.º 0710800/05063/12, restando apuradas as seguintes infrações, fls. 8 a 27:

*001 - RENDIMENTOS DO TRABALHO - REMUNERAÇÃO
INDIRETA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRRF SOBRE
REMUNERAÇÃO INDIRETA DE ADMINISTRADOR*

*O sujeito passivo não adicionou a remuneração do
Administrador da empresa, as despesas com benefícios e*

vantagens pagas, descritas no Livro Razão, conta nº 1.5.01.09.02.001.001, conta de "mutuo". Desta forma não pagou o Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre remuneração indireta paga, através da c/c 10.007 do Bradesco, conforme descrito neste Termo de Verificação Fiscal, parte integrante deste auto de infração.

002 - OUTROS RENDIMENTOS - PAGAMENTOS SEM CAUSA/OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA

Valor apurado conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante deste auto de infração.

O Termo de Verificação Fiscal, fls. 60/74, discrimina as constatações decorrentes da análise documental, nos termos seguintes:

V - RESULTADO DA ANÁLISE DOCUMENTAL

Da análise das informações e documentação trazidas pela empresa fiscalizada, pelas pessoas físicas, pessoas jurídicas circularizadas e pelos cartórios também circularizados, concluímos que a Synthesis Empreendimentos Ltda não logrou êxito em comprovar que a natureza das transferências financeiras, ocorridas no ano-calendário de 2009, referentes as contas contábeis de Ativo listadas abaixo foram empréstimos concedidos pela empresa.(...).

Nos termos do artigo 587 do Código Civil, abaixo transcrito, no contrato de mútuo, o mutuante transfere o domínio da coisa emprestada ao mutuário, de tal forma que o mutuário há de ser necessariamente dono da coisa entregue, doutro modo não poderia transferir o domínio.

O mútuo é contrato real, sendo que a tradição da coisa emprestada integra sua estrutura. Não ocorrendo a entrega, não há mútuo. (...).

*Na contabilidade da empresa verifica-se que as transferências que a SYNTHESIS Empreendimentos Ltda e os circularizados justificaram como mútuos, na contabilidade da empresa, verifica-se **tratarem-se de pagamentos de despesas e outras avenças, pagamento de salários, pagamento de pro-labore, com pagamento de serviços prestados por gerenciamento de projetos, e pagamentos a terceiros por conta e ordem dos mutuantes.** Desta forma, Como poderia o mutuário restituir a mutuante com a mesma coisa e do mesmo gênero que recebeu.*

Cumpre ressaltar que, ainda que o contrato de mútuo, para sua validade, independa do registro em Cartório de Registro de Títulos e Documentos, não há dúvidas de que tal registro seria medida prudente aos contratantes e traria maior segurança à empresa fiscalizada quando da necessidade de comprovação ao

Fisco do mútuo que lastreia diversos de seus lançamentos contábeis.

*A falta de registro do contrato de mútuo, por si só, não é suficiente para afastar a existência de fato do mútuo, da mesma forma que o registro do mesmo não seria, isoladamente, prova cabal de sua existência. No entanto, considerando o conjunto probatório apresentado à fiscalização, que se resume a cópias de instrumentos particulares de contratos firmados por representante da mutuária **ilegítimo, Sr. Marcelo Schimit Martins**, porque não tem procuração com poderes específicos como determina o contrato social da Synthesis Empreendimentos Ltda, contratos sem reconhecimento de firma e sem registro. Contratos financeiros, sem indexação, os demais contratos), não estipulam a forma e o prazo para pagamento, descumprindo assim, o que estabelece os artigos 586 e 587 da Lei 10.604/2002, Código Civil.*

Por todo o exposto, tais pagamentos efetuados a beneficiários identificados/sócios, apesar de contabilizados como pagamentos de mútuo, não tiveram a sua causa comprovada de maneira inequívoca pela fiscalização, pelos motivos todos expostos e mais os abaixo relacionados:

1) Falta de credibilidade dos contratos apresentados em função de um conjunto de fatores, tais como a ligação existente entre os contratantes, a falta de reconhecimento datado das firmas, a falta de registro público e a falta de comprovação da entrega da coisa emprestada (nos casos de remuneração indireta);

2) Ainda que se atribuisse credibilidade aos contratos apresentados, não é possível aferir os saldos devedores das contas nº 1.5.01.09.02.002.001 (Mário Cezar), 1.5.01.09.02.001.001 (Paulo Mancuso, solicitação feita no MPF do contribuinte), 1.5.01.09.01.005.001 (SH1000 Participações Ltda), nos valores de R\$4.878.727,78, R\$21.980.838,43 e R\$7.623.322,14, existente no início do ano fiscalizado, após serem regularmente intimados, em função da não-apresentação do histórico do mútuo;

3) No caso da empresa Novo Gramacho, considerando que os encargos financeiros no total de R\$ 2.394.522,92, não estão respaldadas no contrato apresentado, acréscimo superior a 45%, quando no contrato os acréscimos financeiros não superam 12% ao ano. Verifica-se que as transferências da Novo Gramacho para a Synthesis não correspondem aos valores pactuados no contrato. Desta forma, não é possível estabelecer a vinculação entre os pagamentos efetuados e quitação de dívida.

*Vinculamo-nos então ao que dita o art. 674 § 1º do RIR, decreto nº 3000/99 combinado com a Lei 8.981/95, artigo 61, considerando sujeito a incidência do imposto exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento / recursos entregues, efetuado pelas pessoas jurídicas a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, **quando não for comprovada a operação ou a sua causa.***

VII- INFRAÇÕES APURADAS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/07/2016 por ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, Assinado digitalmente em 19/07

/2016 por ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, Assinado digitalmente em 19/07/2016 por MARCIO DE LACERDA MAR

TINS, Assinado digitalmente em 20/07/2016 por EDUARDO TADEU FARAH

Impresso em 20/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

VI-1- PAGAMENTO SEM CAUSA A BENEFICIÁRIO IDENTIFICADO / SÓCIO

De posse da documentação apresentada pela empresa fiscalizada, instrumentos particulares de contratos, firmados com sócios e empresas ligadas, como já amplamente descrito, assinados por representante da mutuante, pessoa que não pertencia ao Conselho de Administração e também não recebeu procuração com poderes específicos para conceder empréstimos pela mutuante, também, não constando reconhecimento da firma algum, efetuado em Cartório de Notas, para que se pudesse verificar a data do ato de reconhecimento e nem tampouco o registro dos contratos em Cartórios de Registro de Títulos e Documentos.

Intimada a demonstrar a fase preliminar e a motivação dos mútuos (item 7 do Termo de Intimação datado de 04/11/2013), a empresa fiscalizada se limitou a apresentar/justificar como confidencial por serem as pessoas ligadas, "in verbis: (...). Intimada a apresentar os recolhimentos relativos ao IRRF e o IOF quando dos pagamentos e da concessão dos empréstimos, a empresa justificou o não pagamento por motivos de falha nos seus controles internos.

Restou comprovada a infração pagamento sem causa a sócios / beneficiários identificados, ano-calendário de 2009 conforme fatos descritos neste Termo de Verificação Fiscal.

VI.1.2- BASE LEGAL

❖ *Artigos 674, §1º, do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99 combinado com a Lei 8.981/95, artigo 61, §1º. (...).*

VI-1- CARACTERIZAÇÃO

Extratos bancários da conta nº10.0007, agência nº 3391 do Bradesco, extrato do Paraná Banco S.A, ag. 0001-0, c/c 000012572-1, todos da empresa Synthesis Empreendimentos Ltda, anexos ao e-processo, comprovam as transferências para os sócios Sr. Paulo Mancuso Tupinambá e Mário César Fernandes Alves para as empresas ligadas Novo Gramacho Energia S.A, Confidere OGB Imobiliária, Incorporadora Ltda, SH1000 Participações S.A e para as pessoas físicas, também ligadas, Antônio Olavo Pereira Júnior e Gustavo Bittencourt de Carvalho Pinheiro da Silva, em conjunto com os extratos bancários das empresas e pessoas físicas apresentados anexos as respostas as circularizações. Livro Razão, contas de mútuo dos contribuintes citados.

VI.1.4- DO REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO

O valor do rendimento bruto sobre o qual recai o Imposto de Renda na Fonte é o rendimento líquido (pagamento sem causa) reajustado, nos termos do parágrafo 3º do artigo 674 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/99), conforme disposto nas planilhas a seguir: (...).

VI.1.5- DA MULTA DE OFÍCIO

Portanto, foi aplicada a multa de ofício de 75%, de acordo com o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, à infração identificada.

VI-2- REMUNERAÇÃO INDIRETA A ADMINISTRADOR

Na resposta a intimação datada de 25/04/2013, a empresa apresentou **recibos rubricados pelo sócio Paulo Mancuso Tupinambá** onde este declara ter recebido da empresa transferências em conta corrente ou por pagamentos efetuados a terceiros por sua conta e ordem. **De posse da contabilidade da empresa, livro Razão, via "SPED", verificamos que os valores descritos nos recibos constam contabilizados nas contas de mútuos da empresa com os sócios, contas nº 1.5.01.09.02.001.001 (Paulo Mancuso Tupinambá) como pagamento de despesas pagas diretamente ou através de terceiros, tais como pagamentos de serviços de obras em residência, aquisição de moveis e utensílios para a residência do sócio, despesas de luz, de táxi, marcenaria e outros pagamentos. O sócio Paulo Mancuso Tupinambá não declarou rendimentos recebidos de pessoa jurídica, a empresa também não fez DIRF. É de fácil verificação que a empresa não adicionou estas despesas que caracterizam salário indireto, aos rendimentos do sócio.** Desta forma consideramos que a empresa infringiu o artigo 358, inciso II, §2º e 675 do Decreto 3000/99 do RIR, combinado com a Lei 8.383/91, art. 74, §2º e Lei 8.981/95, art. 61, §1º.

VI.2.1- BASE LEGAL

❖ Artigos 358 e 675, §1º, do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99 combinado com a Lei 8383/91, artigo 74, §2º e Lei 8981/95, art 61, §1º. (...).

VI-2.1- CARACTERIZAÇÃO

O extrato bancário da conta corrente da Synthesis nº 10.007 no Bradesco. A conta de ativo da empresa de nº 1.5.01.09.02.002.001 mútuo com o sócio/administrador, o arquivo digital do livro Razão, anexo ao e-processo, resposta datada de 13/05/2013 e os recibos anexos.

VI - 2.3 - BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo do imposto é determinada nos parágrafos 1º e 2º do artigo 375 do Decreto 3000/99 combinado com o artigo 61, parágrafos 2º e 3º da Lei 8981/95.

VI.2.4- DO REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO

O valor do rendimento bruto sobre o qual recai o Imposto de Renda na Fonte é o rendimento líquido (pagamento sem causa) reajustado, da mesma forma do inciso VI.1.4 conforme disposto nas planilhas a seguir:(...).

VI.2.5- MULTA DE OFÍCIO

É o mesmo diploma legal descrito no item VI.1.5, portanto, foi aplicada a multa de ofício de 75%, de acordo com o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, à infração acima descrita.

VII - CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO

As infrações apuradas foram consideradas no auto de infração para apuração do crédito tributário referente ao imposto de renda na fonte devido, multa de ofício e juros de mora, que totalizaram o valor de R\$ 18.884.447,32 (dezoito milhões oitocentos e oitenta e quatro mil, quatrocentos e quarenta e sete reais, e trinta e dois centavos), conforme DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO.

Inconformada com a notificação apresentada, a contribuinte protocolizou impugnação, fls. 1357/1388, tecendo várias alegações, conforme relatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento às fls. 1513/1519.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro julgou improcedente a impugnação, restando mantido o auto de infração, com as seguintes considerações:

a) nos documentos citados, especialmente no Termo de Verificação Fiscal, fica claro que o auto de infração foi lavrado em razão de ter sido apurada falta de recolhimento do IRRF sobre Remuneração Indireta de Administrador e sobre Pagamentos sem Causa;

b) interessada revelou conhecer os fatos que embasaram a autuação, rebatendo-os de forma meticulosa, abrangendo não só questões preliminares como também razões de mérito, não se configurando, no caso, cerceamento de seu direito de defesa;

c) não se verifica, neste caso, a falta de motivação do auto de infração, devendo ser afastada a alegação de nulidade;

d) quanto à remuneração indireta do Administrador, o art.358 do RIR, já reproduzido, prevê, para o caso de concessão de vantagens que não tenham integrado a remuneração do beneficiário, a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, nos ditames do art.675, ou seja, para a mencionada tributação, tais valores serão considerados líquidos. Dessa forma, não há reparos a ser feitos quanto à menção do art.675 que, como explicitado, é decorrente das disposições do art.358;

e) na hipótese de não serem demonstrados os motivos da destinação de determinados valores, tem-se configurada a existência de pagamentos sem causa, mesmo que os beneficiários tenham sido perfeitamente identificados. Nessa situação, torna-se cabível a tributação dos correspondentes valores, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%;

f) as infrações apontadas resultaram, como consta no Termo de Verificação Fiscal, da falta de êxito na comprovação da natureza de transferências financeiras, identificadas pela interessada como mútuos;

g) a fiscalização entendeu que os contratos de mútuo apresentados não tiveram a sua própria validade comprovada de maneira inequívoca, em face de um conjunto de fatores, tais como: ligação existente entre os contratantes, falta de reconhecimento datado das firmas (para que pudesse ser atestada a data da celebração de tais contratos), falta de registro público. Também é destacado que os contratos foram firmados por representante ilegítimo, pois este não possuía procuração com poderes específicos, como determina o contrato social da interessada;

h) no que se refere à falta de previsão de cobrança de juros, a interessada alega que somente nos casos de mútuo para fins econômicos é que se presume a sua existência, o que não seria o caso, pois tais contratos teriam sido celebrados por cortesia ou vínculo entre as partes, o que justificaria a gratuidade dos empréstimos;

i) quanto ao fato de o signatário dos contratos de empréstimo, **Sr. Marcelo Schmid Martins**, não ser legítimo para fazê-lo, a interessada apresenta o documento de fl.1.413, datado de 16/01/2014 e assinado pelo sócio-administrador, excluindo, assim, as dúvidas suscitadas pelas fiscalizações;

j) com relação ao contrato com a **Novo Gramacho**, o alegado pagamento somente foi efetuado após a empresa ter sido intimada, em 02/04/2013, para comprovar os empréstimos, bem como a interessada não soube discriminar as parcelas dos juros referentes ao empréstimo em foco;

k) quanto ao contrato com a **SH 1000 Participações**, A interessada não logrou comprovar o pagamento do empréstimo pela mutuária, tendo em vista que a cópia dos extratos bancários trazidos aos autos (fl. 1.477/1.480) não se constitui em documento hábil para a pretendida comprovação, em face de não haver identificação do banco, do titular e do nº da conta. Além disso, o valor efetivamente transferido para a SH 1000 foi de R\$ 315.000,00;

l) no que se refere ao contrato com a **Confidere OGB Imobiliária**, Ainda que a interessada tenha apresentado um contrato no valor total de R\$ 896.945,60, não foi obtida a comprovação do pagamento/transferência da parcela de R\$ 693.474,60 da interessada para a mutuária Confidere OGB Imobiliária. Assim, esse valor, corretamente, deixou de ser incluído pela autuante na apuração de que se trata. Já a falta de documentação relativa às tratativas e à devolução do valor de R\$ 203.271,30 justificam a inclusão desse valor na apuração em análise;

m) sobre o contrato com **Mário Cezar Fernandes Alves**, os extratos apresentados pela interessada (fls.1.421/1.435) têm a identificação do Banco escrita à mão (o que já coloca em dúvida a sua validade), além de estarem incompletos (não abrangem

todo o ano de 2009). Também pode-se constatar que a tabela apresentada pela interessada, relativa aos depósitos efetuados para o Sr. Mário Cezar (fls.1.419/1.435), não possui exata consonância com os “extratos bancários” apresentados. Além de os valores comprovadamente transferidos para o Sr. Mário Cezar terem totalizado importância menor (R\$ 542.540,89), conforme planilha contida no Termo de Verificação Fiscal (fl.70), os dados da DIRPF em foco não confirmaram os valores discriminados no contrato em análise, o que confirma o entendimento de que o contrato apresentado não é válido para a pretendida comprovação;

*n) a respeito do contrato com o sócio e administrador **Paulo Mancuso Tupinambá**, houve equívoco por parte da autuante na menção da consolidação de mútuos anteriores, consolidação essa que somente é mencionada no contrato relativo ao Sr. Mário Cezar. Além disso, a inexistência da previsão de juros e a falta de um prazo bem determinado para o pagamento do empréstimo, tendo em vista o expressivo valor envolvido, tornam sem consistência o alegado contrato de mútuo que a interessada alega ter celebrado com o Sr. Paulo Tupinambá. Acrescente-se a isso o fato de o referido administrador não haver auferido rendimentos tributáveis da interessada;*

*o) sobre o contrato com **Antônio Olavo Pereira Júnior**, através da Cessão de Quotas (fls.1.451/1.455), datada de 23/05/2013, efetuada, portanto, após o início da ação fiscal de que se trata (08/01/2013), o Sr. Antônio Olavo Pereira Júnior aliena a totalidade de suas quotas da SH5 Participações e Empreendimentos à interessada e o preço ajustado deve ser pago, de acordo com a cláusula segunda, através da quitação, pelo comprador, de adiantamentos feitos em favor do vendedor. Não há nenhuma discriminação de valores e datas relativas a tais adiantamentos;*

*p) quanto ao contrato com **Gustavo Bittencourt**, Cessão de Quotas da SH5, celebrada entre o Sr. Gustavo Bittencourt e a interessada (fls.1.439/1.443), é datada de 30/01/2012. Trata-se de um contrato particular que contém apenas a autenticação das assinaturas (a data dessa autenticação está ilegível). O preço é ajustado para pagamento, pela Syntesis, em três parcelas, com vencimentos em 30/06, 30/07 e 28/02/2013, e com previsão de correção pela variação do IGPM/FGV. Está prevista, também,*

a antecipação de pagamento, no caso de concretização do Evento de Liquidez em relação à empresa do grupo denominada Haztec Tecnologia e Planejamento Ambiental S.A ou à sua controladora;

q) a interessada não logrou demonstrar a vinculação desses contratos com os alegados contratos de mútuos efetuados com o Sr. Antônio Olavo e o Sr. Gustavo Bittencourt. Ainda que a interessada argumente não haver necessidade dessa vinculação, entendendo que, para que a alegada quitação pudesse ser reconhecida, seria necessária a comprovação com documentos e

demonstrativos, coincidentes em datas e valores, sendo inócua a simples invocação de que se trata de um acordo de vontades entre credor e devedor;

r) em síntese, tem-se que os contratos apresentados não se mostraram válidos para confirmar as operações de mútuo supostamente efetuadas, tendo em vista a não comprovação de quitação dos referidos mútuos, a falta, nos contratos, de definição específica do prazo (na maioria deles) e da forma de pagamento, além da falta de previsão de acréscimos legais e da falta dos devidos registros ou autenticações (para atestar as datas das transações). No único caso em que havia a previsão de cobrança de juros, a interessada não conseguiu sequer comprovar o adimplemento dessa obrigação;

s) não foram trazidos aos autos documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que demonstrassem as motivações dos pagamentos efetuados aos sócios Srs. Paulo Mancuso Tupinambá e Mário Cezar Fernandes Alves, às empresas Novo Gramacho Energia S.A., Confidere OGB Imobiliária Incorporadora Ltda. e SH1000 Participações SA. e, às pessoas físicas vinculadas, os Srs. Antônio Olavo Pereira Júnior e Gustavo Bittencourt de Carvalho Pinheiro da Silva;

*t) no que tange à **multa de ofício**, a alegação da contribuinte é desprovida de propósito, tendo em vista que a previsão legal constitui apenas uma modalidade de tributação exclusiva na fonte, ainda que mais gravosa, e que não se confunde com penalidade. No mencionado dispositivo, estão definidos claramente os casos de aplicação do referido cálculo, sendo que as infrações corretamente apontadas no auto em lide se subsumem a essa previsão;*

u) a multa de ofício não paga no vencimento, tal como o tributo, sujeita-se à incidência de juros.

Posteriormente, dentro do lapso temporal legal, foi interposto recurso voluntário, no qual a contribuinte aduz, em síntese, que:

a) se a fiscalização quisesse desconstituir a validade dos contratos, deveria ter feito prova da razão que supostamente levaria a tal invalidação, e mais, deveria ter comprovado em que medida os valores em questão poderiam ser considerados rendimentos tributáveis, sobre os quais deveria ter ocorrido a retenção do IRPF;

b) o resultado prático da precariedade da instrução probatória, que vicia por completo o trabalho fiscal, foi a equivocada aplicação da tributação de IRRF de forma exclusiva na fonte (art.s 675 e 674, § 1º do RIRR/99), com a alíquota punitiva de 35% sobre a realização de pagamento que jamais poderia constituir hipótese de incidência do IRRF;

c) toda defesa da recorrente lastreia-se na validade dos contratos de mútuo por ela firmados, o que, por óbvio, afasta a possibilidade de considerar que tais pagamentos corresponderiam a pagamento de rendimento do trabalho assalariado ou não assalariado;

d) pelo fato de não haver prova de pagamento de rendimento do trabalho assalariado ou não assalariado sequer seria viável a tributação exclusiva na fonte, sendo tal impossibilidade corroborada pela perfeita identificação dos beneficiários dos pagamentos;

e) nos contratos de mútuo, ao contrário do que afirmou a fiscalização, não é obrigatória a cobrança de juros ou a previsão de correção monetária;

f) a fiscalização erroneamente afirma que, em alguns dos contratos de mútuo firmados, não haveria a previsão de prazo para pagamento dos empréstimos. No entanto, todos os contratos, sem exceção, possuem prazo de duração, na maioria, de 5 anos;

g) inexistente determinação legal que dê sustentação à afirmação do fisco acerca da existência de suposto vício quanto à validade do contrato perante terceiros, pois não é necessário que o mútuo seja registrado para que surta efeitos contra todos;

h) para a comprovação das transferências dos valores referentes ao contato de mútuo realizado com o Sr. Mário César, foram anexados os extratos da conta bancária do período (doc. 6 da impugnação);

i) acórdão recorrido trouxe, como exemplo de divergência entre a tabela e os valores constantes dos contratos, o exemplo da transação realizada no dia 07/01/2009, afirmando que o TED eletrônico comprovado pelo extrato consistia na quantia de R\$ 29.609,86, enquanto o valor indicado na tabela acima seria de R\$ 8.409,86. Contudo, constata-se facilmente que a inconsistência inexistente, pois o valor de R\$ 29.609,86 corresponde à soma dos pagamentos realizados naquela data;

j) além disso, o acórdão combatido confundiu os valores indicados na DIRPF de 2008 do Sr. Mário César por entender que o montante de R\$ 5.178.727,00 corresponderia ao valor objeto do mútuo, enquanto, em verdade, apenas parte desse valor diz respeito aos contratos celebrados por ele com a recorrente;

k) observa-se que apenas os valor de R\$ 4.878.727,78 corresponde aos mútuos celebrados pela Recorrente com o Sr. Mário César, existentes até 31/12/2008. Esse valor, somado ao montante de R\$ 668.447,79, que se refere aos mútuos firmados até 31/12/2009 - que, portanto, não estão refletidos na DIRPF do Sr. Mário César de 2008 - perfazem o total de R\$ 5.547.174,57. A quantia de R\$ 300.000,00, referente à dívida com o Sr. Paulo Mancuso Tupinambá jamais foi inserida pela Recorrente no bojo dos valores objeto dos mútuos firmados;

l) no contrato celebrado com Gustavo Bittencourt, a recorrente obrigou-se a emprestar a quantia de R\$ 300.000,00. A mencionada quantia foi creditada na conta corrente do mutuário em 24/07/2009 (doc. 7 da impugnação) e a quitação do empréstimo se deu por meio de abatimento do valor devido pela

recorrente ao mutuário em decorrência da cessão de cotas da empresa SH5 participações e Empreendimentos Comerciais Ltda, no valor total de R\$ 4.060.000,00(doc. 08 da impugnação);

m) no contrato de mútuo com o Sr. Antônio Olavo (doc. 9 da impugnação), a quitação do mútuo se deu por meio de abatimento do valor devido pela Recorrente ao mutuário em decorrência da cessão das cotas da empresa SH5 Participações e Empreendimentos Comerciais Ltda, no valor total de R\$ 1.200.000,00 (doc. 11 da impugnação);

n) os valores e as datas dos depósitos correspondem exatamente ao que pactuado no contrato de mútuo, não havendo assim com não aferir a natureza do dinheiro depositado;

o) o contrato de mútuo com Paulo Tupinambá (doc. 12) estabelece que a recorrente estava obrigada a emprestar o valor de R\$ 8.132.091,41, tendo sido tal valor creditado em diversas parcelas na conta corrente do mutuário no período de janeiro a dezembro de 2009 9doc. 13), estando previsto o prazo de 5 anos para devolução do valor mutuado;

p) sobre o mútuo com Paulo Tupinambá, o acórdão recorrido limitou-se a considerar a inexistência de previsão de cobrança de juros e a falta de um prazo bem determinado para o pagamento do empréstimo. Contudo a inexistência de cláusula para a cobrança de juros não pode acarretar a desconsideração do negócio jurídico, não havendo também em que se falar de prazo determinado, que foi de 5 anos;

r) o contrato de mútuo celebrado coma empresa SH1000 (doc. 14) prevê que a recorrente emprestaria o valor de R\$ 310.000,00 para a mutuária, com o prazo de 5 anos. Contudo a recorrente salienta que o valor efetivamente mutuado foi 300.000,00, que restaram devidamente comprovados pelos extratos bancários, em 02/2009;

s) o contrato celebrado com a empresa Novo Gramado (doc. 18) previa mútuo no valor de R\$ 5.500.000,00, com o prazo de 2 anos para a devolução do valor mutuado, prevendo expressamente o caráter financeiro com o acréscimo de juros;

t) não procede a alegação de que a recorrente não teria conseguido discriminar os valores pagos pela Novo Gramacho, tendo identificado que se trataria de recursos relativos não só aos juros pactuados, como também a valores objeto de mútuos distintos;

u) com relação ao contrato com a Confidere, a recorrente esclarece que o valor objeto do contrato foi entregue diretamente à mutuária, por meio de transferência bancária, e os pagamentos mencionados pela Fiscalização foram feitos pela própria mutuária para aquisição de um terreno e pagamento de tributos relacionados a outro terreno, restando comprovada a eficácia do contrato;

v) a fiscalização, além de não comprovar a natureza remuneratória dos pagamentos feitos às pessoas físicas, ainda

englobou na presente autuação os pagamentos feitos às pessoas jurídicas, os quais jamais poderiam ser caracterizados como remuneração, pois a regra de tributação exclusiva na fonte não se aplica para as hipóteses de entrega de recursos a pessoas jurídicas;

w)) mesmo que se desconsiderassem os contratos de mútuo no presente caso, ainda assim não se tratariam de pagamentos sem justa causa, na medida em que a própria fiscalização identifica a causa de cada um dos pagamentos;

x) impossibilidade de aplicação do art. 675 do RIR/99 ao presente caso, na medida em que não se tem na presente hipótese a figura do beneficiário não identificado;

y) diante do fato de que não se trata de hipótese em que seja possível exigência do imposto exclusivamente na fonte - seja por expressa previsão legal ou porque não é caso de deslocamento de responsabilidade para a fonte, é patente que o imposto de renda retido na fonte é mera antecipação do tributo devido pelo contribuinte, quando do ajuste anual. Assim, ainda que algum valor fosse devido a título de imposto de renda, ele não poderia ser exigido da recorrente, mas sim das pessoas beneficiadas pelo suposto rendimento, pois a responsabilidade da fonte pagadora exaure-se no ano-calendário;

z) ilegalidade da aplicação de nova multa de ofício (75%) sobre a penalidade pecuniária de 35% do IRRF, bem como inaplicabilidade da incidência de juros sobre a parcela da multa de ofício.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

Conheço do recurso, posto que tempestivo e com condições de admissibilidade.

Trata-se de lançamento tributário efetuado para exigência de Imposto de Renda na Fonte e dos respectivos acréscimos legais incidentes sobre *remuneração indireta de administrador e sobre pagamentos sem causa a beneficiários identificados/sócios*.

1. DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Aduz a recorrente a precariedade e nulidade do trabalho investigativo, com violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional.

A contribuinte salienta que a Fiscalização limitou-se, após a análise de cada contrato de mútuo objeto da autuação, a descaracterizar e invalidar todos os contratos firmados,

inclusive aqueles já liquidados, para, de forma genérica, e valendo-se de verdadeira presunção, inserir todos os negócios jurídicos numa vala comum.

Além disso, sustenta a recorrente que a fiscalização inverteu o ônus da prova indevidamente ao dispor que a *Synthesis Empreendimentos Ltda não logrou êxito em comprovar que a natureza das transferências financeiras, ocorridas no ano-calendário de 2009, referentes às contas contábeis de ativo listadas abaixo foram empréstimos concedidos pela empresa*, sendo dever do fisco provar a ocorrência do fato gerador.

Também dispôs a autuada que a Fiscalização não logrou comprovar que os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal se subsumem à hipótese de incidência do IRRF, inexistindo base fática para a acusação e a autuação.

Não obstante as razões suscitadas pela recorrente, cabe esclarecer que o Auto de Infração (fls. 06/26) e o Termo de Verificação Fiscal (fls. 30/74) discriminam, de forma detalhada, os fatos que deram ensejo à autuação, de modo que foram tecidas considerações individualizadas acerca da descaracterização de cada um dos contratos, a fim de demonstrar a falta de recolhimento do IRRF sobre remuneração indireta de administrador e sobre pagamentos sem causa.

Ademais, o ônus da desconstituição dos fatos narrados pelo fisco é da contribuinte, não havendo equívoco da fiscalização ao asseverar que *a contribuinte não comprovou a natureza das transferências financeiras*, pois o objetivo do contraditório instaurado é justamente estabelecer a possibilidade de a autuada apresentar argumentos e provas que lhe aproveitem, com o fim de elucidar os fatos ocorridos.

O art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, no âmbito da União, deixa claro que o ato administrativo de lançamento deve encontrar fundamento em afirmações sobre fatos devidamente comprovados:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Nota-se, pois, que, diante do lançamento devidamente fundamentado, o contribuinte deverá comprovar suas alegações, conforme leciona Hugo de Brito machado Segundo (2008, p.486):

[...] caso se trate de um lançamento formalmente perfeito, devidamente fundamentado e acompanhado dos elementos que comprovam os fatos sobre os quais se funda, será do contribuinte o ônus de provar que tais fatos ocorreram de modo diferente do considerado pela autoridade lançadora, ou de que outros fatos ocorreram de sorte a alterar, modificar ou extinguir o direito consubstanciado no ato de lançamento.

Assim, é do contribuinte o ônus de provar que os fatos ocorreram de modo diferente do considerado pela autoridade lançadora, ou de que outros fatos ocorreram de sorte a alterar, modificar ou extinguir o direito consubstanciado no ato de lançamento.

Nesse contexto, rejeito a preliminar aduzida pela recorrente.

2. DO MÉRITO

Com a análise dos autos, verifica-se, a partir dos argumentos expostos na decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, bem como dos argumentos dispostos pela recorrente, que a questão controvertida refere-se, principalmente, à matéria probatória atinente aos contratos de mútuo colacionados pela contribuinte com o intuito de comprovação da causa dos pagamentos constantes dos autos.

Resta analisar se os pagamentos efetuados aos administradores decorreram efetivamente dos contratos de mútuo ou se caracterizam remuneração indireta ou pagamento sem causa, pois incontroverso que os pagamentos foram realizados pela recorrente (pessoa jurídica) para os sócios que mantinham vínculo.

Além disso, cumpre identificar se houve comprovação da causa dos pagamentos realizados a beneficiários identificados (inclusive a pessoas jurídicas).

Acerca da matéria, a redação do caput art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 e do seu parágrafo primeiro mencionam que a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, incide quando: houver pagamento a beneficiário não identificado; houver pagamento sem causa; e ainda, na hipóteses de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383/91:

"Art. 61 Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, 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 sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991."

O § 2º do art. 74 da Lei nº 8.383/91 trata exatamente da tributação exclusiva na fonte pela inobservância do disposto no referido art. 74:

Art. 74 – Integrarão a remuneração dos beneficiários: I – a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço:

a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;

b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II – as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

- a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;
- b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;
- c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;
- d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens no item I.

§ 1º A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.

2º A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e três por cento.

O fato gerador do tributo em questão não é apenas o pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, mas também, os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa. Também a remuneração indireta constitui causa idônea capaz de autorizar a incidência do IRRF, na forma do disposto na Lei 8.981/95, art. 61, § 1º.

Sobre o contrato de mútuo, utilizados pela recorrente para justificar os pagamentos efetuados, os seguintes dispositivos do Código Civil assim determinam:

Art. 586. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

Art. 587. Este empréstimo transfere o domínio da coisa emprestada ao mutuário, por cuja conta correm todos os riscos dela desde a tradição.

Art. 591. Destinando-se o mútuo a fins econômicos, presumem-se devidos juros, os quais, sob pena de redução, não poderão exceder a taxa a que se refere o art. 406, permitida a capitalização anual.

Art. 592. Não se tendo convencionado expressamente, o prazo do mútuo será:

I - até a próxima colheita, se o mútuo for de produtos agrícolas, assim para o consumo, como para semeadura;

II - de trinta dias, pelo menos, se for de dinheiro;

III - do espaço de tempo que declarar o mutuante, se for de qualquer outra coisa fungível.

A respeito do tema, Cristiano Chaves e Nelson Rosenvald assim elucidam:

Seguindo o caminho pavimentado pelo conceito adotado pelo Código Civil (art. 586), nota-se que o mútuo constitui-se como contrato típico e nominado, com uma natureza jurídica bem definida.

i) é contrato real, por exigir a tradição;

ii) é unilateral, por estabelecer obrigações para uma das partes apenas;

iii) é informal, não exigindo o cumprimento da formalidades;

iv) pode se apresentar como gratuito ou oneroso, a depender de sua finalidade.

[...].

*A unilateralidade do negócio decorre do fato de que, formado o contrato pela entrega da coisa, **somente o mutuário terá obrigações**, como o dever de restituí-la.*

[...].

(CHAVES DE FARIAS, Cristiano. ROSENVALD, Nelson. Curso de direito civil. Vol. 4. 3ª ed. rev., ampl. e atual. Editora Juspodivm: Bahia, 2013. p. 777)

Passemos então à análise dos contratos de mútuo anexos aos autos, a fim de averiguar a comprovação ou não da causa dos pagamentos realizados pela recorrente.

1) CONTRATO DA SYNTHESIS COM O SÓCIO MÁRIO CEZAR FERNANDES ALVES

a) data do contrato: 31/12/2009;

b) consolida os valores de mútuos contratados até 31/12/2009 (4.878.727,78), sendo que relativamente a 2009, as importâncias mutuadas totalizam R\$ 668.447,79;

c) prazo de até 5 anos, registrando a não incidência de qualquer reajuste ou atualização;

d) registra que todas as importâncias mutuadas foram entregues mediante crédito em conta corrente do Mutuário, ou por pagamentos efetuados pelo Mutuante a terceiros, por conta e ordem deste.

Apesar das apurações descritas pela fiscalização no sentido de que: a prática de contrato pós datado não é aceita pelo Código Civil; não há previsão de juros no contrato; os recibos não constituem documentos hábeis para a comprovação das transferências; e a retificação da declaração do Sr. Mário ocorreu após o contribuinte ter sido regularmente intimado, a decisão de primeira instância se baseou no fato de que **os extratos apresentados pela interessada (fls. 1.421/1.435) têm identificação do banco escrita à mão, além de estarem incompletos (não abrangem todo o ano de 2009) e a tabela apresentada pela interessada, relativa aos depósitos efetuados (fls. 1.419/1.435) não possui exata consonância com os extratos apresentados.**

Ademais, além dos valores transferidos terem totalizado importância menor (R\$ 542.540,89), conforme planilha de fl. 70, os dados da DIRPF em foco não confirmaram os **valores discriminados no contrato em análise.**

Cabe esclarecer que o acórdão recorrido confundiu os valores indicados na DIRPF de 2008 (valor do mútuo R\$ 5.178.727,00), sendo o valor efetivo de R\$ 4.878.727,78 correspondentes aos mútuos celebrados até 31/12/2008 somado ao montante de **R\$ 668.447,79**, que se referem aos mútuos firmados até 31/12/2009, resultando no total de **R\$ 5.547.174,57**, conforme consta do contrato de mútuo e do Termo de Verificação Fiscal, fl. 35.

Assim, no ano de 2009, a recorrente tinha o ônus de comprovar a saída do valor de R\$ 668.447,79, conforme estabelecido no contrato, contudo, devido ao fato de o extrato se encontrar incompleto, o valor aferido totalizou a quantia de **R\$ 542.540,89**.

Destaca-se que, mesmo com o nome do banco escrito à mão, os extratos possuem a identificação da recorrente e os números da agência e conta referem-se aos constantes do Termo de Verificação Fiscal (conta 10.007-2 e agência n.º 3391), sendo irrelevante a informação escrita à caneta.

Também se faz importante salientar que, apesar de o contrato ter sido formalizado apenas em 31/12/2009, tal situação não afasta a validade do contrato particular de mútuo, em razão da sua natureza informal.

Dessa feita, considerando a apresentação do contrato de mútuo de fls. 1.415/1.417, que é, segundo a doutrina tradicional, um contrato real no sentido de que só se completa com a entrega da coisa, ou seja, não basta o consenso das partes, o bem deve ser entregue ao mutuário para gerar o efeito real do contrato, entendo como comprovado o valor de R\$ 542.540,89 relativo ao contrato de mútuo.

2) CONTRATO DA SYNTHESIS COM O SÓCIO ADMINISTRADOR PAULO MANCUSO TUPINAMBÁ

a) data do contrato: 31/12/2009;

b) valor R\$ 8.132.091,41 e prazo de até 5 anos, sem previsão de reajuste ou atualização;

c) o Sr. Paulo Tupinambá assina o contrato como mutuante e também como mutuário, tendo como testemunhas os Srs Marcelo Schnid e Mário Cezar Fernandes Alves;

d) registra que todas as importâncias mutuadas foram entregues mediante crédito em conta corrente do Mutuário, ou por pagamentos efetuados pelo Mutuante a terceiros, por conta e ordem deste.

Quanto a esse contrato, a Delegacia da Receita reconhece que houve equívoco por parte da autuante na menção da consolidação dos mútuos anteriores.

A decisão de piso também salientou a inconsistência do contrato de mútuo, em razão da inexistência de previsão de juros e a falta de um prazo bem determinado para o pagamento do empréstimo, tendo em vista o expressivo valor envolvido, além de que o Administrador não auferiu rendimentos tributáveis da interessada.

Diante do disposto pela Delegacia, observa-se que, como se depreende do disposto no art. 591 do Código Civil, não presumem-se devidos juros, quando o mútuo não se destina a fins econômicos.

Acerca do prazo, cabe ressaltar que o contrato de mútuo, ao contrário do disposto na decisão, estabelece expressamente o prazo de 5 anos, na Cláusula Segunda, fl. 1457.

Desse modo, resta evidentemente comprovada a causa do pagamento do valor de R\$ 8.132.091,41 a título de mútuo, conforme o contrato de fls. 1.457 a 1.459.

3) CONTRATO DA SYNTHESIS COM ANTÔNIO OLAVO PEREIRA JÚNIOR E GUSTAVO BITTENCOURT

ANTÔNIO OLAVO

a) data do contrato: 01/05/2009;

b) valor R\$ 130.000,00, em duas parcelas: R\$30.000,00, em junho/2009, e R\$ 100.000,00, em julho/2009;

c) prazo de até 5 anos, sem previsão de reajuste ou atualização.

GUSTAVO BITTENCOURT

Não apresentou contrato de mútuo, apenas co contrato de cessão das cotas.

No que se referem aos dois contratos, a decisão de primeira instância salientou que, embora o credor possa consentir em prestação diversa da que lhe é devida, é necessária a anuência de ambos os contratantes, no tocante à aceitação do recebimento de coisa diversa da contratada.

Assevera a Delegacia que, após a ação fiscal, o Sr. Antônio Olavo aliena a totalidade de suas cotas da SH5 Participações e Empreendimentos à interessada e o preço ajustado deve ser pago, de acordo com a cláusula segunda, através da quitação, pelo comprador, de adiantamentos feitos em favor do vendedor.

Já a cessão de quotas da SH5 efetuada pelo Sr. Gustavo Bittencourt trata-se de um contrato particular que contém apenas a autenticação das assinaturas, sendo o preço para pagamento em três parcelas com vencimentos em 30/06, 30/07 e 28/02/2013.

Nesse contexto, a Delegacia da Receita entendeu que a contribuinte não logrou comprovar a vinculação desses contratos com os contratos de mútuo efetuados com o Sr. Antônio Olavo e o Sr. Gustavo Bittencourt.

Compulsando-se os autos, verifica-se, de fato, a ausência de relação entre a quitação do contrato de mútuo do Sr. Olavo com os termos do contrato de cessão de cotas, fls. 1.451/1.455 pois o contrato de cessão, em sua Cláusula Segunda, assim dispõe:

2.1 Em contrapartida à cessão e transferência das Quotas, o comprador pagará ao vendedor o preço certo e ajustado no valor total de R\$ 1.2000.000,00 (um milhão e duzentos reais) (o "preço de aquisição"), a ser pago através de quitação pelo comprador dos adiantamentos feitos em favor do Vendedor, no montante total de R\$ 1.2000.000,00 (um milhão e duzentos reais) ("Adiantamento").

Ora, o mencionado adiantamento pode ter ocorrido a qualquer título, não sendo necessariamente referente ao contrato de mútuo estabelecido, de modo que não faz prova da restituição do valor supostamente emprestado.

Assim, embora demonstrados, por meio dos extratos da recorrente, os saques correspondentes aos valores e aos meses constantes do contrato de mútuo, não foi comprovada a quitação. Portanto, diante da natureza e características do contrato de mútuo, em que o *mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu*, entendendo não consubstanciado o mútuo e, dessa forma, não comprovada a causa dos pagamentos.

Quanto ao contrato com o Sr. Gustavo, aplica-se o mesmo entendimento exposto, inclusive destacando que não foi apresentado o contrato de mútuo para a averiguação mais detalhada da situação, sendo apresentado apenas o contrato de cessão, que, igualmente, não corrobora a existência do mútuo.

4) CONTRATO DA SYNTHESIS COM A CONFIDERE OGB IMOBILIÁRIA

a) data do contrato: 01/10/2009; e

b) valor R\$ 896.743,90 em duas parcelas e prazo de até 5 anos, sem previsão de reajuste ou atualização.

Com relação a esse contrato, a decisão de primeira instância considerou que não foi obtida a comprovação do pagamento/transferência da parcela de R\$ 693.474,60 da interessada para mutuária Confidere. Assim, esse valor, corretamente, deixou de ser incluído pela autuante na apuração em análise.

Mas a falta de documentação relativa às tratativas e à devolução do valor de R\$ 203.271,30 justificam a inclusão desse valor na apuração.

A recorrente, em suas alegações, assevera que *o valor objeto do contrato foi entregue diretamente à mutuária por meio de transferência bancária e os pagamentos mencionados pela D. Fiscalização foram feitos pela própria mutuária para aquisição de um terreno e pagamento de tributos relacionados a outro terreno*.

Dessa forma, tendo em vista as alegações genéricas e a ausência de provas, a contribuinte não logrou demonstrar a efetividade do contrato de mútuo, restando mantida a decisão de piso.

5) CONTRATO DA SYNTHESIS COM A SH 1000 PARTICIPAÇÕES

a) data do contrato: 01/05/2009;

b) valor R\$ 310.000,00 e prazo de até 5 anos, sem previsão de reajuste ou atualização.

A Delegacia da Receita considerou que a interessada *não comprovou o pagamento do empréstimo pela mutuária, tendo em vista que a cópia dos extratos bancários trazidos aos autos (fls. 1.477/1.480) não se constitui em documento hábil para a pretendida comprovação, em face de não haver identificação do banco, do titular e do número da conta*.

Com a verificação das provas dos autos, observa-se que: o contrato de mútuo foi estabelecido no valor de **R\$ 310.000,00**, fls. 1.471/1.473; no extrato da recorrente referente ao dia 10/07/2009 consta uma transferência entre contas no valor de **R\$ 300.000,00**, mas não

há identificação do beneficiário, fl. 1.477; e que no extrato de fl. 1.479 há transferência, em 02/09/2009, da SH 1000 para a SYNTHESIS, no valor de **R\$ 300.000,00**.

A recorrente, por sua vez, aduz que *não há como subsistir a alegação da D. Fiscalização, também empreendida pela turma julgadora, no sentido de que não seria possível identificar o depósito realizado, uma vez que resta demonstrada tanto a saída do montante de R\$ 300.000,00 da conta bancária da recorrente e o ingresso desse montante na mesma data na conta da mutuária, quanto no caso da devolução do mútuo, saída de R\$ 300.000,00 da conta da mutuária em 02/09 e o recebimento dessa mesma quantia na conta da recorrente.*

Nesse cenário, entendo que, conforme as provas dos autos, fl. 1.477, não houve identificação do beneficiário, quando da saída do valor de R\$ 300.000,00 da conta da Recorrente, em 10/07/2009, e, ao contrário do sustentado pela contribuinte, não restou demonstrado o ingresso do montante, na mesma data, na conta da mutuária, inclusive porque foram apresentados apenas os extratos bancários da Synthesis e não da SH 1000.

Assim, apesar de demonstrada a suposta devolução do valor mutuado, não restou demonstrada a entrega do valor a título de empréstimo, de forma que mantenho a decisão da Delegacia, pois para a efetiva demonstração do empréstimo, faz-se necessário, a identificação da entrega do valor ao beneficiário.

6) CONTRATO DA SYNTHESIS COM A NOVO GRAMACHO

a) data do contrato: 01/04/2009;

b) valor R\$ 5.500.000,00 e prazo de 2 anos, devendo os juros ser amortizados trimestralmente e o principal no final;

c) aplicação da variação diária do CDI, informado pela ANDIMA, acrescidos de 0,85% ao mês no período verificado entre a data da sua constituição e as datas das suas efetivas liquidações- autenticação da cópia datada de 13/05/2013.

A decisão de primeira instância consignou que, *em que pese o caráter econômico do contrato, a interessada não soube discriminar, do valor recebido da Novo Gramacho, as parcelas dos juros referentes ao empréstimo em foco, uma vez que, como alegado, esse pagamento conteria parcelas referentes a outro empréstimo.*

Acrescentou também a Delegacia que *o mencionado pagamento dos juros somente teria ocorrido após o decurso de quatro anos da data constante do contrato e que o empréstimo ali consignado seria de apenas dois anos. E, ainda assim, a interessada não conseguiu efetuar a discriminação e detalhamento dos valores a ele correspondentes!*

Argumentou a recorrente que *o valor dos juros, se pagos em valor superior ou inferior ao previsto no contrato, não possui o condão de invalidar todo o contrato de mútuo. Até porque, caso a D. Autoridade Fiscal efetivamente tivesse entendido que tal valor excedente não faria parte do contrato de mútuo, deveria ter então investigado a eventual natureza desses ingressos e o seu tratamento fiscal adequado e não pretender exigir IRRF da recorrente sobre valores que ingressaram nas suas contas.*

De acordo com o contrato de mútuo, fls. 1.482/1.484, o mutuante concedeu ao mutuário o valor de R\$ 5.500.000,00, na modalidade de mútuo financeiro.

O Termo de Verificação Fiscal, fl. 20, demonstrou que *restaram comprovadas na circularização da empresa Novo Gramacho Energia Ambiental S.A, que será tratada mais adiante, as transferências financeiras de R\$ 500.000,00, no dia 29/04/2009, da conta 10.007-2 do banco Bradesco, da empresa Synthesis Empreendimentos Ltda para a empresa Novo Gramacho Energia Ambiental S.A na conta 0300731-6, agência 0391. E de R\$ 4.955.462,00, crédito na conta supra mencionada da empresa Novo Gramacho Energia Ambiental S.A, enviado pela Synthesis Empreendimentos Ltda 15/05/2009.*

Assim, ficou comprovada a entrega do valor de 5.455.462,00 para o suposto mutuário, mas não foi identificada a devolução do montante emprestado, sendo, ao contrário do disposto pela recorrente, relevantes esclarecimentos sobre a parte referente à devida quitação, à parte atinente aos juros e à parte relativa a outros contratos de mútuo, a fim de que fosse possível aferir a efetiva devolução dos valores e respectivos juros aptos à comprovação do contrato entabulado.

Portanto, não merece ser reformada a decisão de piso.

2. DA MULTA DE OFÍCIO SOBRE A EXIGÊNCIA DE 35% DO IRRF PREVISTO NO ART. 61 DA LEI N.º 8.981/95

Alega a recorrente que, em decorrência da natureza punitiva do artigo 61 da Lei n.º 8.981/95, há limites e condições à sua aplicação, sendo incompatível com a sobreposição da multa punitiva de 75%.

Considera, assim, a contribuinte que a exigência de IRRF à alíquota de 35% não se encontra alinhada com o disposto no art. 3º do Código tributário Nacional, ao prever consequência sancionatória para as duas condutas: pagamento sem causa e beneficiário não identificado.

Embora respeitável a construção jurídica realizada pela recorrente, não me filio a esse entendimento, pois o art. 61 da Lei n.º 8.981/95, apesar de estabelecer uma alíquota superior finalisticamente para assegurar o cumprimento das obrigações tributárias, não trata de punição, mas sim da incidência do imposto de renda com uma alíquota maior, em casos específicos.

Portanto, não assiste razão à contribuinte.

3. DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Em relação à incidência dos juros sobre a multa de ofício, penso que o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 ao se referir aos juros que incidem sobre os débitos com a União, incluiu o tributo e a multa de ofício, já que a multa também é um débito com a Fazenda Pública. Esse é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementa abaixo:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão CSRF nº 9101-01.191 – Sessão de 17 de outubro de 2011)

No âmbito do Poder Judiciário, o Superior Tribunal de Justiça assentou serem devidos os juros de mora sobre a multa de ofício, conforme se depreende do julgado da Segunda Turma do STJ:

TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário. (STJ Segunda Turma Acórdão REsp 1.129.990/PR, Relator Min. Castro Meira DJe de 14/09/2009)

Assim, há previsão legal para a incidência de juros Selic sobre a multa de ofício.

Diante do exposto, voto no sentido de CONHECER do recurso voluntário e DAR PARCIAL PROVIMENTO para excluir da autuação o valor de R\$ **542.540,89** relativo ao contrato de mútuo realizado com o sócio **Mário Cezar Fernandes Alves** e valor de R\$ **8.132.091,41** referente ao contrato de mútuo realizado com o sócio administrador **Paulo Mancuso Tupinambá**.

Assinado digitalmente.

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Voto Vencedor

Permito-me discordar da Ilustre Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz quanto à exclusão dos valores de R\$ 542.540,89 e de R\$ 8.132.091,41 relativos aos alegados contratos de mútuo estabelecidos entre a Recorrente e os seus sócios Mário Cezar Fernandes Alves e Paulo Mancuso Tupinambá, respectivamente; pelas razões que passo a expor.

No contrato da SYNTHESIS¹ com o sócio Mário Cezar Fernandes Alves todas as importâncias mutuadas foram entregues mediante crédito em conta corrente do mutuário, ou por pagamentos efetuados pelo mutuante a terceiros, por conta e ordem deste.

Contrariamente ao que foi consignado no voto vencido, considero indícios relevantes para a descaracterização da operação de mútuo: a prática de contrato pós datado, a falta de previsão de juros e de garantias no contrato e a retificação da declaração de ajuste anula do sócio beneficiário, Sr. Mário, ter ocorrido após o início da ação fiscalizadora, a não correspondência dos valores e depósitos efetuados com os extratos apresentados e a formalização a destempo do contrato somente em 31/12/2009.

No contrato da SYNTHESIS com o sócio administrador Paulo Mancuso Tupinambá todas as importâncias mutuadas foram entregues mediante crédito em conta corrente do mutuário, ou por pagamentos efetuados pelo mutuante a terceiros, por conta e ordem deste.

Contrariamente ao que foi consignado no voto vencido, considero indícios relevantes para a descaracterização da operação de mútuo: a prática de contrato pós datado, a falta de previsão de juros e de garantias no contrato e a retificação da declaração de ajuste anula do sócio beneficiário, Sr. Mário, ter ocorrido após o início da ação fiscalizadora, a não correspondência dos valores e depósitos efetuados com os extratos apresentados e a formalização a destempo do contrato somente em 31/12/2009.

A decisão de piso também salientou a inconsistência do contrato de mútuo, em razão da inexistência de previsão de juros e a falta de um prazo bem determinado para o pagamento do empréstimo, tendo em vista o expressivo valor envolvido, além de que o Administrador não auferiu rendimentos tributáveis da interessada.

Reporto-me ao Termo de Fiscalização, e-fls. 29 a 77, onde sobressaem os indícios carreados aos autos pela fiscalização, que dão suporte ao lançamento do auto de infração por omissão de rendimentos tributáveis, vinculada às alegadas operações de mútuo entre a autuada e seus sócios Mário Cezar Fernandes Alves e Paulo Mancuso Tupinambá. Foram identificadas pela fiscalização as seguintes irregularidades:

a) a fiscalização constatou, a partir da análise da própria contabilidade da Synthesis Empreendimentos Ltda (autuada), que as transferências de valores aos "mutuantes" não passavam de pagamentos de despesas e outras avenças, pagamento de salários, de pró-labore, de serviços prestados por gerenciamento de projetos e de pagamentos a terceiros por conta e ordem dos beneficiários, descaracterizando-se a natureza jurídica de um verdadeiro contrato de mútuo;

b) os referidos contratos não foram averbados em registro público, não sendo oponível a terceiros, a teor do que dispõem os artigos 221 e 288 da Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002, Código Civil Brasileiro;

c) falta de credibilidade dos contratos apresentados em função de um conjunto de fatores, tais como a ligação existente entre os contratantes, a falta de reconhecimento datado das firmas, a falta de registro público e a falta de comprovação da entrega da coisa emprestada (nos casos de remuneração indireta);

d) os contratos não prevêm nenhum tipo de garantia da dívida;

e) intimada a esclarecer os contratos de mútuo firmados e sua motivação, a empresa limitou-se a alegar serem confidenciais por serem relacionados a pessoas ligadas;

f) a autuada alegou existir falhas nos seus controles internos para justificar a ausência de registro e o consequente não recolhimento do IOF e IRRF devidos na concessão dos empréstimos;

g) constatado, por meio do livro razão da autuada, que foram contabilizados na conta de mútuos do sócio Paulo Mancuso Tupinambá pagamento de despesas pagas diretamente ou através de terceiros, tais como pagamentos de serviços de obras em residência, aquisição de móveis e utensílios para a residência do sócio, despesas de luz, de táxi, marcenaria e outros serviços pessoais;

h) o sócio Paulo Mancuso Tupinambá não declarou rendimentos recebidos de pessoa jurídica demonstrando se manter exclusivamente com os valores recebidos a título de mútuo (salário indireto);

i) a empresa não apresentou Dirf, demonstrando que não existir beneficiários de imposto sobre a renda retido na fonte.

O conjunto de tais indícios é dotado de seriedade e inteiramente convergente, ganhando assim, em meu entendimento, força probante capaz de me convencer que a fiscalização agiu corretamente ao descaracterizar as alegadas operações de mútuo, inclusive as que foram pactuadas com os sócios Mário Cezar Fernandes Alves e Paulo Mancuso Tupinambá.

Diante de tais indícios, fortes e convergentes, ratificados pelas autoridades julgadoras da instância de piso, não vejo como se abrir mão do requisito de mútuo estar devidamente averbado em registro público, a fim de que possa cogitar sua oponibilidade à Fazenda Nacional no caso em questão, sendo certo, em meu entendimento, que se deva assim agir sempre que se estiver diante de elementos indiciários tão contundentes. A carência de documentação hábil e idônea não permite que sejam reconhecidas como transações típicas de mútuo, as transferências realizadas em favor dos sócios.

A jurisprudência deste Conselho é firme na descaracterização das operações de mútuo sem as características normais a espécie, quando desacompanhada de elementos hábeis de prova do empréstimo tomado, ônus do contribuinte. A seguir, transcrevo as ementas de alguns julgados referência para o tema, a saber:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF Exercício: 2001*

*AJUSTE ANUAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS
DE PESSOA JURÍDICA. ALEGAÇÃO DE OPERAÇÃO DE
MÚTUO. ÔNUS DA PROVA.*

*A mera alegação de que os valores lançados seriam decorrentes
de operação de mútuo entre o contribuinte e a pessoa jurídica da
qual é sócio, desacompanhada de elementos hábeis de prova do
empréstimo tomado, ônus do contribuinte, é insuficiente para
desconstituir o lançamento.*

*Recurso Voluntário Negado. (Acórdão 2801-001.334 de
07/02/2011)*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA -
IRPF Exercício: 2001*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MÚTUO.
DESCARACTERIZAÇÃO.*

*São tributáveis os valores alegadamente recebidos a título de
mútuo, quando a autoridade lançadora logra demonstrar que a
operação realizada não possui características normais a espécie,
consistindo, na verdade, em pagamento de rendimentos.*

*Recurso Voluntário Negado. (Acórdão 2801-001.335 de
07/02/2011)*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF Exercício: 2007, 2008, 2009*

*IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE
PESSOAS JURÍDICAS. OPERAÇÕES DE MÚTUO. DIRETOR.
RENDIMENTO TRIBUTÁVEL.*

*A partir das evidências carreadas aos autos não se pode acolher
como efetivas as operações de mútuo alegadas tendo como*

mutuário Diretor da empresa, sendo de se concluir que os valores creditados tratavam-se rendimentos recebidos a título de remuneração, assim considerados como tributáveis.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Caracterizada a divergência entre a vontade real e a declarada pelo sujeito passivo, com o intuito de retardar o conhecimento do fato gerador pelo Fisco, justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, a partir do evidente intuito de fraude.

Recurso especial negado. (Acórdão 9202-003.737 de 23/01/2016)"

Portanto, com a devida vênia à ilustre Relatora, não vejo motivos para considerar comprovados os "contratos de mútuo", referentes aos sócios Mário Cezar Fernandes Alves e Paulo Mancuso Tupinambá, que justifiquem a tese de defesa. Mantenho o lançamento como decidido na primeira instância.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Márcio de Lacerda Martins - Redator Designado