



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13136.720974/2021-52</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	6 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BRUNO CARVALHAES SANTOS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2016

**DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. RENDIMENTO ISENTO.**

Não estão isentos do imposto de renda os rendimentos supostamente recebidos a título de distribuição de lucros quando não houver a comprovação, por parte do autuado, da real natureza dos rendimentos recebido

**RENDIMENTOS.**

Os rendimentos percebidos devem ser oferecidos à tributação do IRPF, exceto no caso de o contribuinte demonstrar que tais valores configuram rendimentos isentos, não tributáveis ou sujeitos à tributação exclusiva na fonte

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE. MULTA QUALIFICADA. INOVAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICÁVEL.

Aplica-se o instituto da retroatividade benigna relativamente à multa de ofício qualificada mantida neste acórdão, que deverá ser recalculada com base no percentual reduzido de 100% (cem por cento).

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares; (ii) por voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário

interposto para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%. Vencidos os Conselheiros Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano e Suez Roberto Colabardini Filho, que deram parcial provimento em maior extensão para (a) excluir dos créditos os lucros distribuídos pela Mecbrun Industria e Comércio LTDA até limite de participação societária do recorrente, (b) reduzir a multa de ofício ao patamar de 75%.

*Assinado Digitalmente*

**Marcus Gaudenzi de Faria** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Duarte Firmino** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Roberto Colabardini Filho, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (p. 2532 a 2561) interposto em face da decisão da 6ª Turma da DRJ/03 consubstanciada no Acórdão nº 103-009.891 (p. 2495 a 2524), que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo em relação ao crédito tributário abaixo especificado para a exigência de, **Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF**.

Da autuação

A autoridade fiscal assim descreveu a(s) infração(ões):

*I - Introdução No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e conforme determinação contida no Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização acima, verifiquei o cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte acima identificado, em relação ao ano calendário de 2017.*

**Na DIRPF/2018, o sujeito passivo declarou a “aquisição de 34.887.295 ações preferenciais para participação na empresa”, pelo valor de R\$ 15.069.619,14, indicando o CNPJ 23.315.263/0001-95, de BII BTS Contagem 1 Participações S/A.**

*A aquisição declarada na DIRPF provocou um acréscimo patrimonial praticamente semelhante. No total, a variação foi de R\$ 15.103.151,47:*

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

Situação em 31/12/2016	Situação em 31/12/2017	Varição
R\$ 3.618.236,36	R\$ 18.721.387,83	R\$ 15.103.151,47

A variação patrimonial tem como origem os rendimentos de R\$ 15.569.619,14 que o sujeito passivo declara ter recebido de MECBRUN IND E COM LTDA, CNPJ 01.899.414/0001-67 a título de Rendimentos Sujeitos à Tributação Exclusiva na Fonte – participação nos lucros, rendimento no qual o IRRF deve ser calculado e recolhido pela fonte pagadora.

Na DCTF a empresa se declarou optante pelo Lucro Presumido, mas não consta nenhum débito de IRRF a título de 3562 - Participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados (PLR) objeto de negociação entre a empresa e seus empregados”.

Não se detectou movimentação financeira relativa ao pagamento declarado nas contas correntes do contribuinte, o que levou a abertura deste procedimento fiscal.

#### II – DOS PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO

Foi feita intimação para solicitação de esclarecimentos sobre o valor pago pelas ações a forma de pagamento e de apuração do valor pago por elas, solicitando os extratos de contas correntes do período e documentação de propriedade das ações.

Foi formalizado o dossiê de atendimento nº 13031.441640/2021-93, para melhor comunicação com o contribuinte e recebimento de documentos e esclarecimentos durante o procedimento fiscal.

Em resposta, foi apresentado extrato de conta mantida no Banco Votorantim, e informação de que “não houve oferta pública ou carta de intenção, a negociação foi realizada através de contatos comerciais entre as partes”.

**Foi emitida uma segunda intimação ao contribuinte em 06/08/2021, para esclarecimentos acerca da transferência da distribuição de lucros a crédito de BII EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS “conforme contrato”, e não a crédito de contas correntes mantidas por ele, além de comprovação do pagamento de R\$ 500.000,00, também não localizado.**

...

#### V – DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS

O contribuinte declarou em sua DIRPF que o pagamento de R\$ 15.069.619,14 ocorreu a título de Participação nos lucros ou resultados.

Tal declaração foi também prestada pela fonte pagadora (MECBRUN) em sua DIRF.

A Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) é uma forma de bonificação oferecida pela empresa a seus funcionários, conforme se depreende da descrição utilizada em seu código de recolhimento, declarado na DIRF (3562 - Participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados (PLR) objeto de negociação entre a empresa e seus empregados”).

A PLR não se confunde com a distribuição de lucros feitas aos sócios, visto que a primeira é o pagamento feito pelo empregador ao empregado em decorrência do contrato de trabalho. A segunda, por sua vez, é o pagamento feito a título de repartição de lucros não decorrente do contrato de trabalho. A distribuição de lucros aos empregados, tributável na fonte, tem suas diretrizes tratadas na Lei nº 10.101/2000.

**O sujeito passivo não é trabalhador contratado pela MECBRUN IND E COM LTDA mas sim o seu sócio administrador, cuja participação no Capital Social da empresa é de 99,90%.**

O valor do rendimento foi declarado na DIRF apresentada pela empresa, cujo código para retenção de IRRF é 3562. O valor da retenção relativo a esses rendimentos, diferentemente, não foi declarado nessa DIRF.

Pesquisa nos sistemas da RFB não retornou nenhum DARF recolhido no código 3562 no CNPJ da empresa ou no CPF do sócio.

A conta contábil representativa da Participação nos Lucros é a de nº 3.1.1.01.0012, na qual foram efetuados lançamentos totais de R\$ 94.814,56 em 2017.

**Portanto, os R\$ 15.569.619,14 declarados na DIRPF 2018 como rendimentos sujeitos à tributação exclusiva, recebidos de PJ 01.899.414/0001-67, Mecbrun Indústria e Comércio Ltda, como PLR, não correspondem a essa natureza de rendimentos.**

**Assim, os valores de R\$ 15.069.619,14 e R\$ 500.000,00 não são relativos a nenhuma “Participação nos Lucros”, como consta indevidamente na DIRPF do sócio e na DIRF da fonte pagadora.**

**Aliás, nem se poderia considerar a declaração como um simples engano, tendo em vista a mesma declaração inverídica constar da DIRPF/2018 apresentada pelo sujeito passivo e também da DIRF apresentada pela fonte pagadora.**

**A autoridade fiscal destacou ainda, no Termo de Verificação Fiscal, que a alegada distribuição de lucros teria sido feita a apenas um dos sócios, em contrariedade com o disposto na alteração do Contrato Social vigente à época do fato relatado.**

Corroborando esse entendimento, o fato de não ter havido a retenção na fonte obrigatória pela PJ pagadora e nem mesmo os lançamentos contábeis adequados. Não foi apresentada também qualquer documentação relativa a implementação da participação nos lucros ou resultados conforme previsão nos termos do art. 2º da Lei 10.101/2000.

Em relação aos valores recebidos, há duas ocorrências:

- 1) em relação ao valor de R\$ 15.069.619,14: este valor foi recebido, ainda que de forma indireta, **sob condições não esclarecidas ou não comprovadas**, foram feitos **lançamentos contábeis incorretos na contabilidade** da pessoa **jurídica Mecbrun Indústria e Comércio Ltda**, e informação falsa (tanto na DIRF da fonte pagadora quanto na DIRPF) da natureza dos rendimentos **como se fossem decorrentes de “Participação nos Lucros e Resultados”**.
- 2) em relação aos diversos créditos que totalizaram R\$ 1.182.097,28: estes valores **foram transferidos diretamente da contracorrente da empresa para a conta corrente do sócio durante todo o ano de 2017**, foram contabilizados na conta 1.1.2.07.0006 - “Bruno Carvalhaes Santos”, mas não foram declarados em sua totalidade na DIRPF/2018, na qual ele declarou como rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica pelo titular somente o valor de R\$ 188.760,00.

Diante do exposto, **conclui-se que tais recebimentos configuram-se como recebidos de Pessoa Jurídica sujeito à ajuste na declaração de ajuste anual - DIRPF**, devendo portanto ser objeto de lançamento de Ofício, acrescido da multa de ofício qualificada de 150%

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

*(cento e cinquenta por cento), além da consequente formalização de Representação Fiscal para Fins Penais.*

*Da Impugnação*

*Irresignado(a), o(a) contribuinte apresentou impugnação contra o lançamento, alegando em síntese que:*

As alegações da fiscalização são baseadas no único fato de não terem sido verificadas transferências bancárias da conta corrente da MECBRUN ao Impugnante quando da distribuição de lucros e dividendos no ano calendário 2017. Confira-se trecho do termo de verificação fiscal:

*“Foi justamente a necessidade de comprovação deste “repasso de valores da MECBRUN ao sócio” o objeto das duas intimações, o que não ficou comprovado.”*

Concluiu a Autoridade Fiscal, portanto, supostamente, que os referidos rendimentos se configuram como recebidos de pessoa jurídica sujeitos ao lançamento de ofício IRPF, acrescido da multa de ofício qualificada (150%), bem como a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais.

## **2 – PRELIMINAR**

### **2.1 – Nulidade: Do erro na quantificação da autuação**

*Importante esclarecer de início, que o Impugnante, Sr. Bruno Carvalhaes Santos, é sócio majoritário da sociedade MECBRUN, pelo que detém 99,9% do seu capital social (doc.02). Sendo assim, os valores objeto da autuação referem-se aos lucros distribuídos ao Impugnante inerente à MECBRUN no ano-calendário de 2016, tendo sido obtidos pela autoridade fiscalizadora através da análise da Escrituração Contábil Digital – ECD da sociedade.*

*Apresentou na fase de impugnação quadros onde busca elucidar o que denomina distorções na base de cálculo da autuação, afirmando que o erro de quantificação da base de cálculo maculou todo o lançamento, eis que o tributo imputado, bem como os juros e a multa de ofício não refletem a realidade, pois calculados sobre valor superior àquele registrado no ativo realizável a curto prazo/“outros créditos”/conta Bruno Carvalhaes Santos nº 1.1.2.07.0006 (doc. 04.1 - Livro Razão Bruno Carvalhaes Santos).*

*Não se discutiu aqui o mérito da autuação, mas apenas seus requisitos formais, que, como se demonstrou, não foram observados pela Fiscalização.*

...

*No presente caso os valores em exigência não correspondem à realidade, pois partem do saldo equivocadamente de R\$17.458.370,73 (dezessete milhões, quatrocentos e cinquenta e oito mil, trezentos e setenta reais e setenta e três centavos), supostamente lançado na conta nº 1.1.2.07.0006.*

*Contudo, o somatório da conta nº 1.1.2.07.0006 diverge daquele apontado pela Fiscalização, perfazendo o montante de R\$17.367.156,21 (dezessete milhões, trezentos e sessenta e sete mil, cento e cinquenta e seis reais e vinte e um centavos).*

*Dessa forma, descumpriu-se o requisito legal da correta quantificação e indicação da exigência, devendo a autuação ser anulada.*

Além disso, a divergência entre o valor apontado pela Fiscalização e o valor efetivamente lançado na conta nº 1.1.2.07.0006 resultou em saldo “desconhecido” de R\$91.214,58 (noventa e um mil, duzentos e quatorze reais e cinquenta e oito centavos), que não pode ser objeto da presente impugnação, pois a fiscalização sequer indica sua origem.

#### 4. MÉRITO

...

##### **4.2 Da existência e regularidade das provisões de Lucros e Dividendos no período (2017) pela MECBRUN**

...

Faz-se necessário, para demonstrar a regularidade dos valores recebidos pelo Impugnante no ano calendário de 2017, uma análise conjunta das operações realizadas no período atuado e dos respectivos registros contábeis realizados na escrita contábil da MECBRUN nas contas vinculadas ao Impugnante.

Sendo assim, a MECBRUN é uma sociedade empresária regularmente constituída, cujo objeto principal é a fabricação e reparação de obras de caldeiraria pesada<sup>5</sup>, também atuando em obras de terraplanagem<sup>6</sup>, serviços de preparação do terreno<sup>7</sup> e locação de outros meios de transporte.

Por atuar neste ramo, firmou o Contrato de Empreitada com fornecimento de materiais (n. 001/2015) “para execução dos serviços de terraplanagem e drenagem com fornecimento de todos os bens e serviços” (doc. 03) com a BII Empreendimentos Imobiliários S/A.

Em razão da obrigação constituída, a MECBRUN recebeu “adiantamento da BII Empreendimentos Imobiliários S/A” cujo registro contábil representa uma obrigação da sociedade com o seu cliente, e por se tratar de uma obrigação, deve ser lançada no seu Passivo no Balanço Patrimonial.

No momento em que o bem ou serviço é entregue para o cliente, a receita é reconhecida na DRE, as contas a receber são classificadas no Ativo no Balanço Patrimonial, e o valor do adiantamento recebido é deduzido das contas a receber do Ativo.

Dessa forma, a MECBRUN registrou contabilmente a crédito na conta “2.1.3.09.0010 – Adiantamento a Clientes” em nome da empresa BII empreendimentos Imobiliários S/A, o valor de R\$15.069.619,14, conforme se verifica na escrituração (doc. 04.2 - Razão Adiantamento de Cliente):

...

Por questões operacionais, o Sr. Bruno Carvalhaes Santos (Sócio administrador) foi beneficiário da BII Investimentos Imobiliários S/A no adiantamento de cliente descrito sob o mesmo valor (R\$15.069.619,14), pelo que se verifica do Recibo nº 60529387 emitido pelo Banco Votorantim (doc. 05 - comprovante de transferência):

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

22/12/2017

**BV**  
BANCO VOTORANTIM S/A

**PAGAMENTOS**  
**Transferência eletrônica (TEF)**  
**RECIBO**

Banco Votorantim S/A	Nº	Valor
Código do Banco Destinatário	60529387	15.069.619,14
Banco Agência Nº da conta do		
655 0001 2817142010		
Banco Destinatário	Valor por extenso	
Votorantim	quinze milhões, sessenta e nove mil, seiscentos e noventa	
Agência Destinatário	reais e quatorze centavos	
MATRIZ		
Favorecido	Nº da agência remetente	Nº da conta remetente
BRUNO CARVALHAES SANTOS	0001	10404635
978.687.016-68		
Histórico	Remetente / CNPJ	
COMPRA DE ATIVO	FUNDO DE INVESTIMENTO IMOBILIARIO VOTORANTI	
	23.120.006/0001-06	
Autenticação	Autenticação	
	VOT	15.069.619,14

Situação do pagamento: Pagamento liquidado

Com efeito, a MECBRUN registrou contabilmente no ativo realizável a curto prazo/"outros créditos"/conta Bruno Carvalhaes Santos nº 1.1.2.07.0006 o valor adiantado pela BII Empreendimentos Imobiliários S/A ao seu sócio administrador. Este débito, conforme restará demonstrado, foi abatido mediante provisionamento e pagamento da distribuição de Lucros e Dividendos do período (2017) (encontro de contas ativo/passivo), conforme se apresenta no Livro razão (ativo realizável a curto prazo/"outros créditos"/conta Bruno Carvalhaes Santos nº 1.1.2.07.0006 (doc. 04.1 - Livro Razão Bruno Carvalhaes Santos):

...

Através dessa escrituração, o débito lançado na conta "1.1.2.07.0006 – Bruno Carvalhaes Santos" acerca do adiantamento de cliente, vai de encontro a provisão de distribuição de Lucros na conta "2.4.1.20.0002 – Distribuição de Lucro" para o Sr. Bruno Carvalhaes Santos

(Sócio administrador) (doc. 04.4 - Razão Distribuição de Lucros), veja-se:

...

Cabendo destacar, ainda, que também foi lançado na conta "1.1.2.07.0006 – Bruno Carvalhaes Santos" a distribuição dos lucros e dividendos no valor de R\$500.000,00, conforme se visualiza abaixo (doc. 04.5 - Livro Razão – demonstração do encontro de contas):

...

Lembrando que, o artigo 10º da Lei nº 9.249/959 estabelece que os lucros ou dividendos serão distribuídos com isenção de IRRF e não serão tributáveis pelos seus beneficiários desde que tenham sido "calculados com base nos resultados apurados" pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

Logo, a escrituração contábil é o meio de comprovação de que as normas para apuração da base de cálculo do imposto estão em amparo ao regime adotado pela pessoa jurídica e que, portanto, estão sujeitas a distribuição isenta do pagamento de IRPF, conforme vem entendendo o CARF:

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS ISENTOS. COMPROVAÇÃO.

Para serem considerados como rendimentos isentos, os lucros e dividendos distribuídos devem estar registrados na escrituração contábil da empresa e o

pagamento ao sócio efetivamente comprovado. No caso dos autos, não foi comprovado o efetivo pagamento dos valores ao sócio.

(CARF. Processo nº 19515.007874/2008-81 / Acórdão nº 2401-004.578 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 7 de fevereiro de 2017) -grifamos

*Em consonância com a legislação em referência, não há dúvidas na regularidade da escrituração contábil das provisões sobre a distribuição de lucros e dividendos no valor total de R\$15.569.619,14 (R\$15.069.619,14 + R\$500.000,00), indicados na conta “2.4.1.20.0002 – Distribuição de Lucro”, conforme se verifica pelas páginas do Livro razão de 2017 extraídos da Escrituração Contábil Digital – ECD da empresa no período (docs. 4.1, 4.2, 4.3, 4.4, 4.5).*

*Como já mencionado, a MECBRUN registrou contabilmente a crédito na conta “2.1.3.09.0010 – Adiantamento a Clientes” em nome da empresa BII empreendimentos Imobiliários S/A, o valor de R\$15.069.619,14, conforme se verifica na escrituração (...)*

*Desse modo, para que ocorra a baixa contábil o valor do débito de R\$15.069.619,14 (referentes ao lançamento na conta 1.1.2.01.0253 – BII Empreendimentos Imobiliários S/A), objeto do contrato (doc. 03), foi liquidado mediante a emissão de fatura comercial sobre a locação de equipamento utilizado na execução do contrato (doc. 06), conforme se verifica pelos seguintes registros:*

...

*Em razão disso, não há que se falar em irregularidades do procedimento adotado pelos lançamentos contábeis dos valores provisionados e pagos a título de distribuição dos lucros e dividendos no período (2017), no valor de R\$15.569.619,14 (R\$15.069.619,14 + R\$500.000,00), razão pela qual os termos da atuação devem ser reformulados.*

#### 4.3 – DAS TRANSFERÊNCIAS ENTRE O IMPUGNANTE E A MECBRUN (MÚTUO FINANCEIRO)

*Ainda sobre a regularidade do procedimento adotado pelo Impugnante, as operações de mútuo financeiro realizadas entre o Impugnante e a MECBRUN ocorreram regularmente.*

*Isso porque o mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis, em que o mutuário (devedor) é obrigado a restituir ao mutuante (credor) o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade (artigo 586, da Lei 12.406, de 2002, Código Civil)10.*

*Nesse sentido, o Contrato de Mútuo Financeiro é a operação em que há um empréstimo de dinheiro entre pessoas físicas e jurídicas, ou entre pessoas jurídicas, cujo tratamento fiscal é específico e não envolve instituição financeira.*

*Assim, para que se comprove a regularidade do procedimento, os contratos de mútuo (docs. 10 e 11) e a respectiva operação serão demonstrados por meio dos lançamentos contábeis e a respectiva entrega das obrigações acessórias da mutuante. Para tanto, o Impugnante indica os registros contábeis (doc. 12 – Livro Razão - Operações de Mutuo) realizados na conta contábil (1.1.2.07.0006 - Bruno*

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

*Carvalhaes Santos) responsáveis por demonstrar o saldo final R\$1.090.882,70 (objeto de mútuo) após as respectivas deduções dos valores tratados como mútuo financeiro, além da dedução já informada a título de distribuição de lucros:*

...

*Nesse sentido, o saldo final de R\$1.090.882,70 (objeto de mútuo) na conta contábil (1.1.2.07.0006 - Bruno Carvalhaes Santos) é resultado do Saldo Inicial de R\$2.210.136,41 subtraindo os R\$706.664,37 (mútuo) e R\$500.000,00 (distribuição de lucros), conforme visualiza-se abaixo:*

...

*Sendo assim, os valores “supostamente” informados como “ocultos” pela Fiscalização, são objetos de operações regulares de mútuo e distribuição de lucros na conta contábil entre sócio (impugnante) e MECBRUN, inexistindo razões para que esses sejam objeto de tributação como entendeu a fiscalização.*

#### 4.4 – DOS VALORES REFERENTES AO PRO LABORE (TRIBUTADOS)

*Como se sabe, o pró-labore se reporta a remuneração dos sócios pela atividade profissional desenvolvida na empresa. Sendo assim, a lei não determina um valor específico, cabendo aos sócios determinarem o valor do pró-labore, bem como sua redução ou majoração, conforme se verifica pelo art. 152 da Lei 6.404/76 e pelo Código Civil 2002.*

*No caso, conforme consta no relatório da fiscalização (fl. 18), o valor referente ao pró-labore do sócio (Impugnante) foi contabilizado na conta 1.1.2.07.0006 - “Bruno Carvalhaes Santos”, e na respectiva DIRPF/2018, como rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica no valor de R\$ 188.760,00, assim, este fora tributado normalmente, inclusive para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias, conforme se verifica, também, das GFIP (Doc. 13) anexadas pelo Impugnante sobre o período fiscalizado*

...

#### 4.5 – DA REGULARIDADE DO PAGAMENTO DOS LUCROS E DIVIDENDOS AO IMPUGNANTE

*Ainda no mérito, conforme já delimitado no subtópico “4.2”, em razão da obrigação constituída (Contrato de Empreitada n. 001/2015 – doc. 03) e, posteriormente, da respectiva emissão da fatura comercial (locação de equipamento referente ao escopo contratual):*

*A MECBRUN recebeu quantia, por meio de seu Sócio Administrador, o Sr. Bruno Carvalhaes Santos, referente ao adiantamento de cliente no valor de (R\$15.069.619,14), conforme Recibo nº 60529387 emitido pelo Banco Votorantim (doc. 05 - comprovantes de transferência):*

*Por conseguinte, em razão dos resultados de lucros acumulados até o ano calendário 2016, a MECBRUN registrou contabilmente na conta “2.4.1.20.0001 – Lucros/Prejuízos Acumulados” o valor de R\$15.069.619,14 (doc. 04.3 - Razão Lucros/Prejuízos Acumulados 2017), que serão destinados a compensar o débito*

anteriormente lançado sobre o adiantamento de cliente recebidos pelo Sr. Bruno Carvalhaes Santos:

...

Sendo assim, o débito lançado na conta “1.1.2.07.0006 – Bruno Carvalhaes Santos” acerca do adiantamento de cliente, vai de encontro a provisão de distribuição de Lucros na conta “2.4.1.20.0002 – Distribuição de Lucro” para o Sr. Bruno Carvalhaes Santos (Sócio administrador) (doc. 04.4 - Razão Distribuição de Lucros), veja-se:

...

Delimitada a “baixa contábil” do valor devido pelo Impugnante à pessoa jurídica com o valor que este receberia a título de distribuição de lucros, passa-se a análise da regularidade do procedimento da distribuição dos lucros e dividendos realizados, destacando-se as obrigações acessórias responsáveis pela lisura do pagamento a esse título.

Para tanto, a comprovação da existência, na hipótese desse contencioso administrativo, depende da análise da correta escrituração desses valores pela pessoa física, ora Impugnante, e pela pessoa jurídica MECBRUN, especificamente na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF (doc. 14 – DIRPF 2017-2018 Bruno Carvalhaes Santos) e na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte –

DIRF (doc. 15 – DIRF 2017)

...

Portanto, restou, na visão da impugnante, ora recorrente, devidamente comprovado que os valores erroneamente declarados pelo Impugnante em sua DIRPF 2017-2018 (doc. 14) tratavam-se de lucros distribuídos no período e não PLR. Segue abaixo a conclusão daquela manifestação:

...

“O motivo da não previsão do sócio no programa de Participação nos Lucros e Rendimentos (PLR) é simples e lógico, o sócio já possui “participação nos lucros”, ou melhor, os lucros são seus. Logo, é evidente que os rendimentos percebidos pelo Impugnante possuíam natureza de lucro, eram lucro.

Podemos dizer até que seria impossível o cumprimento das disposições previstas na Lei nº 10.101/2002, como a participação do sindicato na construção da norma que institui a PLR (art. 2º, I) ou a edição de acordo ou convenção coletiva (art. 2º, II), pois o Impugnante teria que firmar consigo mesmo contrato de trabalho, para depois se filiar em um sindicato que o representaria na negociação do PLR.

Mas nem precisamos ir tão profundamente assim, o fato de poder receber os mesmos rendimentos isentos do IRPF, por si só, já desencorajaria qualquer programa de PLR ao sócio.

Assim, analisados tais fatos e questionamentos sob o amparo do princípio da verdade material nos permite concluir pela verossimilhança das alegações trazidas pelo Impugnante, de que não lhe foi creditada qualquer Participação nos Lucros e Resultados no período, rendimento

*este que estaria sujeito à incidência do IRPF, mas que tão somente lhe foram distribuídos lucros, e que, por ser devedor da fonte pagadora no mesmo valor, não ocorreu a transferência bancária, pois ocorreu a compensação entre débito e crédito, como demonstrado nos Tópicos anteriores.*

*Portanto, indubitável a ocorrência de erro de fato no preenchimento da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF do Impugnante, referente ao ano calendário 2017, pelo que é dever a retificação de ofício da citada declaração, para que os valores lançados no campo “Rendimentos sujeitos à Tributação Exclusiva” sejam trasladados para o campo “Rendimentos Isentos ou Não Tributáveis”, nos termos do art. 147, §2º, do Código Tributário Nacional, conforme simulação da DIRPF anexo (doc. 17 – Simulação DIRPF). É o que se requer. “*

*Questiona ainda a aplicabilidade da multa de ofício qualificada de 150%, alegando, em síntese que “rendimentos supostamente tributáveis, objetos da presente autuação, decorrem do pagamento de dividendos distribuídos ao sócio da sociedade MECBRUN em conformidade com a legislação de regência da matéria”, também não havendo que se falar em sonegação, fraude ou conluio.*

Da decisão recorrida

Em 14/10/2022, a 6ª TURMA/DRJ03 de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGOU IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário em litígio, com a seguinte ementa:

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2017

**DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. RENDIMENTO ISENTO.**

Não estão isentos do imposto de renda os rendimentos supostamente recebidos a título de distribuição de lucros quando não houver a comprovação, por parte do autuado, da real natureza dos rendimentos recebidos.

**MULTA QUALIFICADA.**

É cabível a aplicação da multa qualificada de 150% quando restar comprovado o intento doloso de elidir a responsabilidade fiscal, omitindo rendimentos em sua

declaração de ajuste anual, a fim de se eximir do imposto devido.

#### **RENDIMENTOS.**

Os rendimentos percebidos devem ser oferecidos à tributação do IRPF, exceto no caso de o contribuinte demonstrar que tais valores configuram rendimentos isentos, não tributáveis ou sujeitos à tributação exclusiva na fonte.

#### **Impugnação Improcedente**

#### **Crédito Tributário Mantido**

#### **Do Recurso Voluntário**

Inconformada com o resultado do julgamento, o recorrente apresentou, tempestivamente, Recurso voluntário, onde alega em síntese:

*A fiscalização reconhece que o Sr. Bruno Carvalhaes Santos, é sócio majoritário da sociedade Mecbrun, detendo 99,9% do seu capital social.*

*Durante a fiscalização, o Recorrente informou que a declaração da DIRPF/2018 foi equivocadamente preenchida, pois tais valores se referem a distribuição de lucros e não pagamento de PLR.*

A partir deste fato, traz novamente a preliminar acerca do erro de quantificação, onde repisa o argumento de que ocorreu erro na autuação. Aponta que o acórdão tenta discorrer sobre como o Recorrente e a Fiscalização chegaram nos valores indicados, contudo é insubsistente, reiterando a existência de uma divergência entre os valores na **Conta 1.1.2.07.0006, da ordem de R\$ 91.214,58.**

Alega, em sede preliminar, que o argumento do acórdão não é suficiente para manutenção do lançamento.

Como é sabido, o art. 142 do Código Tributário Nacional<sup>1</sup> estabelece que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, devendo verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o

<sup>1</sup> Art. 142, CTN. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, **calcular o montante do tributo devido**, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O art. 10, V, do Decreto nº 70.235/1972<sup>2</sup>, por sua vez, estabelece que o auto de infração conterà, obrigatoriamente, a determinação da exigência, ou seja, o valor do crédito tributário exigido de ofício. A notificação do lançamento conterà, ainda, o valor do crédito tributário e o prazo para impugnação, a rigor do art. 11, II, Decreto nº 70.235/1972<sup>3</sup>.

E, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo na esfera federal, são nulos os atos administrativos que importem preterição do direito de defesa, bem como pela ausência de comprovação da base de cálculo.

Assim, considera que o entendimento do acórdão é inválido e macula o lançamento, configurando a sua nulidade.

Na discussão de mérito, transcreve-se a seguir os principais pontos trazidos pela recorrente:

**III.1 – Da operação relacionada ao recebimento de R\$15.069.619,14 pelo Sr. Bruno, Recorrente. Não incidência de IRPF. Adequada tributação do valor pela Mecbrun.**

Para compreender adequadamente a origem do recebimento de R\$15.069.619,14 pelo Sr. Bruno e pela não incidência de IRPF, é necessário analisar as operações realizadas no período, os contratos e os respectivos registros contábeis realizados pela Mecbrun nas contas vinculadas.

Diante disso, inicialmente, necessário detalhar as operações relacionadas ao referido recebimento de R\$15.069.619,14 pelo Sr. Bruno e apresentar os elementos levantados pela fiscalização e pelo próprio acórdão recorrido que validam essas premissas.

Posteriormente à contextualização das operações, será demonstrada a insubsistência do acórdão, que deve ser reformado para extinguir o auto de infração.

**III.1.2 – Da operação relacionada ao recebimento de R\$15.069.619,14 pelo Sr. Bruno. Indicação das premissas confirmadas pela fiscalização e pelo acórdão.**

Inicialmente, relevante pontuar que o Sr. Bruno é sócio majoritário da sociedade Mecbrun, detendo 99,9% do seu capital social, conforme consta no seu contrato social e reconhecido pela fiscalização.

<sup>2</sup> Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente: (...) V - a **determinação da exigência** e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

<sup>3</sup> Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente: (...) II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

A Mecbrun, por sua vez, é uma sociedade empresária regularmente constituída, cujo objeto principal é a fabricação e reparação de obras de caldeiraria pesada, também atuando em obras de terraplanagem, serviços de preparação do terreno e locação de meios de transporte.

Diante disso, segue o detalhamento dos eventos que envolvem a operação autuada, de modo a comprovar a origem e a natureza do recebimento R\$15.069.619,14 pelo Sr. Bruno.

#### **Evento 1: contrato de prestação de serviços celebrado entre Mecbrun e BII Empreendimentos Imobiliários S/A**

A Mecbrun firmou Contrato de Empreitada com fornecimento de materiais n. 001/2015 “para execução dos serviços de terraplanagem e drenagem com fornecimento de todos os bens e serviços” com a BII Empreendimentos Imobiliários S/A (fls. 278/486).

Diante disso, a Mecbrun se comprometeu a realizar serviços para a BII Empreendimentos Imobiliários S/A; e essa última, a remunerá-la. É ver que o acórdão transcreve na fl. 508.

Considerando que:

- a) a Contratante celebrou Contrato de Locação de Imóvel sob Medida Não Residencial em 15 de abril de 2015 com a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (“Correios”), para a construção, com posterior locação, de uma unidade dos Correios (“Empreendimento”);
- b) para a conclusão do Empreendimento e entrega da Obra, dentro das condições combinadas com os Correios, é necessária a realização de terraplanagem e drenagem, no prazo e nos demais termos especificados neste instrumento;
- c) a Contratada deseja assumir as obras de terraplanagem e drenagem na forma indicada;

Resolvem celebrar o presente Contrato de Empreitada a Preço Unitário com Fornecimento de Materiais (“Contrato”) nos termos abaixo.

*Essa a obrigação contratual entre Mecbrun e BII Empreendimentos Imobiliários S/A que teve como origem os valores posteriormente repassados ao Sr. Bruno.*

#### **Evento 2: recebimento pelo Sr. Bruno, de R\$15.069.619,14, em nome da Mecbrun**

*Em um segundo momento, foi estabelecido que o Sr. Bruno receberia, em nome da Mecbrun, o pagamento decorrente do contrato acima mencionado.*

*Neste sentido, é ver que o acórdão recorrido traz em seu próprio conteúdo (fl. 506) o trecho do documento através do qual a Mecbrun autoriza BII Empreendimentos Imobiliários S/A realizar referido pagamento diretamente para o Sr. Bruno.*

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

#### TERMO DE AUTORIZAÇÃO DE PAGAMENTO

**MECBRUN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, sociedade empresária limitada, inscrita no CNPJ 01.899.414/0001-67, com sede na Avenida Lincoln Diogo Viana, n. 560, Bairro Manoel Carlos, Distrito de Dr. Lund em Pedro Leopoldo, CEP 33.600-000, neste ato representado na forma de seu Contrato Social ("**MecBrun**"), autoriza expressamente a **BII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A**, sociedade anônima de capital fechado, com sede na cidade de Nova Lima, Estado de Minas Gerais, na Alameda Oscar Niemeyer, nº 500, sala 914, Bairro Vale do Sereno, CEP 34.000-000, inscrita no CNPJ sob o nº 14.167.629/0001-35 ("**BII Investimentos**"), a pagar ao **BRUNO CARVALHAES SANTOS**, brasileiro, solteiro, empresário, portador da cédula de identidade n.º M-5.093.779, expedida pela SSP/MG e inscrito no CPF/MF sob o n.º 978.687.016-68, residente e domiciliado à Rua Comendador Antonio Alves, 130, Apto 101, Centro, Pedro Leopoldo/MG, CEP: 33.600-000 ("**Bruno**"), a conta e ordem da MecBrun, os valores relativos aos recursos financeiros e pagamentos devidos à MecBrun em razão do Contrato de Empreitada a Preço Unitário com Fornecimento de Materiais nº 001/2015, firmado em 01/08/2015, entre a MecBrun e a BII Investimentos.

A MecBrun declara e reconhece que a transferência dos recursos financeiros diretamente pela BII Investimentos para Bruno caracterizará o pagamento e importará em quitação dos valores devidos em razão do Contrato de Empreitada, valendo o(s) comprovante(s) da(s) transferência(s) bancária(s) como quitação.

*O acórdão recorrido também traz em seu conteúdo (fl. 507) o trecho do Termo de Recibo e Quitação pelo qual o Sr. Bruno recebe R\$15.069.619,14 em nome da Mecbrun:*

#### TERMO DE RECIBO E QUITAÇÃO

Declaro que recebi, nesta data, do FUNDO DE INVESTIMENTO IMOBILIÁRIO VOTORANTIM BII BTS – FII, inscrito no CNPJ sob o nº 23.120.006/0001-06, a **quantia de R\$15.069.619,14 (quinze milhões, sessenta e nove mil, seiscentos e dezenove reais e quatorze centavos), por conta e ordem da BII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A**, sociedade anônima de capital fechado, com sede na cidade de Nova Lima, Estado de Minas Gerais, na Alameda Oscar Niemeyer, nº 288, 7º andar, Bairro Vale do Sereno, CEP 34.006-049, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 14.167.629/0001-35 ("**Companhia**") à título de pagamento devidos à MECBRUN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., inscrita no CNPJ 01.899.414/0001-67 ("**Mecbrun**"), em razão do Contrato de Empreitada a Preço Unitário com Fornecimento de Materiais nº 001/2015, firmado em 01/08/2015, entre a MecBrun e a Companhia ("**Pagamentos Devidos à MecBrun**").

Neste ato, outorgo à Companhia, em meu nome e da Mecbrun, a mais ampla, rasa, plena, geral, irrevogável e irretroatável quitação, para nada mais reclamar, a qualquer tempo, título ou pretexto em relação à obrigação de pagamento de R\$15.069.619,14 (quinze milhões, sessenta e nove mil, seiscentos e dezenove reais e quatorze centavos), referente aos Pagamentos Devidos à Mecbrun.

Nova Lima, MG 22 de dezembro de 2017.

*Diante disso, o Sr. Bruno recebeu R\$15.069.619,14, conforme se verifica do Recibo nº 60529387, comprovante de transferência, emitido pelo Banco Votorantim e também colacionado no acórdão recorrido (fl. 508)*

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

22/12/2017

## PAGAMENTOS

## Transferência eletrônica (TEF)



## RECIBO

Banco Votorantim S/A			
Código do Banco Destinatário	Nº		Valor
Banco Agência Nº da conta do			
655 0001 2817142010	60529387		15.069.619,14
Banco Destinatário	Valor por extenso		
Votorantim	quinze milhões, sessenta e nove mil, seiscentos e dezenove reais e quatorze centavos		
Agência Destinatário			
MATRIZ			
Favorecido	Nº da agência remetente	Nº da conta remetente	
BRUNO CARVALHAES SANTOS	0001	10404635	
978.687.016-68			
Historico	Remetente / CNPJ		
COMPRA DE ATIVO	FUNDO DE INVESTIMENTO IMOBILIARIO VOTORANTI		
	23.120.006/0001-06		
Autenticação	Autenticação		
	VOT		15.069.619,14

Situação do pagamento: Pagamento liquidado

Neste cenário, não há dúvidas de que Sr. Bruno recebeu R\$15.069.619,14, em nome da Mecbrun, em razão de contrato celebrado entre essa empresa e a BII Empreendimentos Imobiliários S/A, conforme consta em todos os instrumentos celebrados e assinados pelas partes envolvidas.

**Neste contexto, foram estabelecidas as seguintes situações: (i) a Mecbrun obrigou-se perante a BII Empreendimentos Imobiliários S/A a cumprir o contrato celebrado e (ii) a Mecbrun tornou-se credora do Sr. Bruno, eis que ele recebeu valores em seu nome.**

É ver que os registros contábeis confirmam toda essa operação.

**Evento 3: registros contábeis das obrigações decorrentes das operações mencionadas.**

*Em razão da obrigação e direito constituídos, a Mecbrun registrou contabilmente a crédito na conta "2.1.3.09.0010 – Adiantamento a Clientes" em nome da empresa BII empreendimentos Imobiliários S/A, o valor de R\$15.069.619,14, conforme se verifica na escrituração (fls. 278/486):*

**Além disso, a Mecbrun registrou contabilmente no ativo realizável a curto prazo/"outros créditos"/conta Bruno Carvalhaes Santos nº 1.1.2.07.0006 no valor de R\$15.069.619,14 em razão de ele ter recebido esse valor em seu nome.**

**Evento 4: distribuição de lucros da Mecbrun ao Sr. Bruno.**

*A Mecbrun possuía lucros acumulados até o ano calendário de 2016, no valor de R\$25.383.987,37 (vinte e cinco milhões, trezentos e oitenta e três mil, novecentos e oitenta e sete reais e trinta e sete centavos), passíveis de distribuição. É ver o trecho da conta de Lucros/Prejuízos acumulados (2.4.1.20.0001; fls. 278/486):*

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

Lado outro, como mencionado, o Sr. Bruno tinha um mútuo com a Mecbrun, considerando ter recebido adiantamento em seu nome, no valor de R\$15.069.619,14.

Assim, as partes envolvidas eram, ao mesmo tempo, credora e devedora uma da outra.

Faria sentido a Mecbrun distribuir lucros ao Sr. Bruno para, em momento posterior, ele transferir à sociedade o valor do mútuo? Óbvio que não.

Diante disso, deliberou-se a realização de um encontro de contas, de modo que o valor devido pelo Sr. Bruno à Mecbrun fosse abatido dos lucros a que fazia jus.

Nesse cenário, a Mecbrun registrou contabilmente na conta "2.4.20.0001 – Lucros/Prejuízos Acumulados" o valor de R\$15.069.619,14 a título de provisão de distribuição de lucros (fls. 278/486):

Este valor foi abatido mediante pagamento da distribuição de Lucros e Dividendos do período (2017) através de encontro de contas entre as contas do ativo Bruno Carvalhaes Santos nº 1.1.2.07.0006 e a conta do passivo "2.4.1.20.0002 – Distribuição de Lucro", conforme se apresenta no Livro razão (fls. 278/486):

Através dessa escrituração, o débito lançado na conta "1.1.2.07.0006 – Bruno Carvalhaes Santos" decorrente do recebimento de valor em seu nome, vai de encontro à provisão de distribuição de Lucros na conta "2.4.1.20.0002 – Distribuição de Lucro" para o Sr. Bruno Carvalhaes Santos (Sócio administrador), veja-se (fls. 278/486)

LIVRO RAZÃO						
Entidade: MECBRUN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA						
Período da Escrituração: 01/01/2017 a 31/12/2017		CNPJ: 01.899.414/0001-67		Número de Ordem do Livro: 10		
Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2017 a 31 de Dezembro de 2017						
Conta Selecionada: 2.4.1.20.0002 – Distribuição De Lucro						
Data	Histórico	Nº do Lançamento	Débito	Crédito	Saldo do Dia	D/C
				Saldo Inicial-->	0,00	
05/12/2017	Valor ref. Distribuição de lucros nesta data	0010512201700000099		R\$ 15.569.619,14		
05/12/2017	Valor ref. Distribuição de lucros nesta data	0010512201700000099	R\$ 15.069.619,14		R\$ 500.000,00	C
31/12/2017	Transferencia entre contas ref. pagamento Distribuição de Lucro - Socio Bruno Carvalhaes Santos	0013112201700000099	R\$ 500.000,00		R\$ 0,00	

Diante disso, os registros contábeis comprovam que o valor de R\$15.069.619,14 foi recebido pelo Sr. Bruno em nome da Mecbrun e que, posteriormente, foram quitados com os lucros distribuídos aos quais fazia jus.

Por isso, pertinente esclarecer, que não há registro financeiro da transferência realizada da Mecbrun para o Sr. Bruno. Não faria qualquer sentido transferir os lucros da sociedade para conta corrente do Sr. Bruno para que, então, ele pudesse lhe devolver os valores pertinentes ao adiantamento. Contudo, isso não invalida a operação realizada, os registros contábeis e a natureza jurídica dos valores recebidos, como entendeu a fiscalização.

**Evento 5: Cumprimento da obrigação da MECBRUN à BII.**

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

Em 19/12/2018, após o cumprimento das suas obrigações junto a BII Empreendimentos Imobiliários S/A, a Mecbrun emitiu a correspondente fatura comercial, nº 836 no valor de R\$15.069.619,14:

PARCELA	VLR. PARC.	VENCIMENTO
1	15.069.619,14	16/01/2019

Como não poderia ser diferente, referido valor corresponde ao exato montante que o Sr. Bruno havia recebido da BII em nome da Mecbrun.

Essa operação também constou dos registros contábeis da Mecbrun, conforme se verifica:

(i) Débito registrado na conta 1.1.2.01.0253 da BII empreendimentos (doc. 4.6; fls. 278/486):

LIVRO RAZÃO						
Entidade: MECBRUN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA						
Período da Escrituração: 01/01/2018 a 31/12/2018			CNPJ: 01.899.414/0001-67		Número de Ordem do Livro: 11	
Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2018 a 31 de Dezembro de 2018						
Conta Selecionada: 1.1.2.01.0253 - BII Empreendimentos Imobiliários SA						
Data	Histórico	Nº do Lançamento	Débito	Crédito	Saldo do Dia	D/C
					Saldo Inicial ->	0,00
19/12/2018	VR. REF. NF 000836BII INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS SA	0011912201800000006	R\$ 15.069.619,14			
19/12/2018	Transferencia entre contas ref. baixa NF 836 BII Empreendimentos Imobiliarios	0011912201800000099		R\$ 15.069.619,14		R\$ 0,00

(ii) Abatimento do Débito através do crédito da emissão de fatura comercial registrado na conta 4.1.1.02.0002 (doc. 4.7; fls. 278/486):

LIVRO RAZÃO						
Entidade: MECBRUN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA						
Período da Escrituração: 01/01/2018 a 31/12/2018			CNPJ: 01.899.414/0001-67		Número de Ordem do Livro: 11	
Período Selecionado: 19 de Dezembro de 2018 a 19 de Dezembro de 2018						
Conta Selecionada: 4.1.1.02.0002 - Locação de Equipamentos						
Data	Histórico	Nº do Lançamento	Débito	Crédito	Saldo do Dia	D/C
					Saldo Inicial ->	3621579,50
19/12/2018	VR. REF. NF 000836BII INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS SA	0011912201800000006		R\$ 15.069.619,14		C
19/12/2018	VR. REF. NF 000837LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.	0011912201800000006		R\$ 17.580,32		C

(iii) Demonstração do encontro de contas do adiantamento realizado em 2017 e contabilizado na conta contábil (2.1.3.09.0010 – Adiantamento a Clientes - doc. 04.8; fls. 278/486) com os valores a receber escriturados na conta contábil 1.1.2.01.0253 – cliente BII Empreendimentos Imobiliários, decorrentes do faturamento realizado:

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO 13136.720974/2021-52

LIVRO RAZÃO						
Entidade: MECBRUN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA						
Período da Escrituração: 01/01/2018 a 31/12/2018			CNPJ: 01.899.414/0001-67		Número de Ordem do Livro: 11	
Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2018 a 31 de Dezembro de 2018						
Conta Selecionada: 1.1.2.01.0253 - BII Empreendimentos Imobiliários SA						
Data	Histórico	Nº do Lançamento	Débito	Crédito	Saldo do Dia	D/C
					Saldo Inicial -->	0,00
19/12/2018	VR. REF. NF 000836BII INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS SA	0011912201800000006	R\$ 15.069.619,14			
19/12/2018	Transferencia entre contas ref. baixa NF 836 BII Empreendimentos Imobiliarios	0011912201800000099		R\$ 15.069.619,14	R\$ 0,00	

LIVRO RAZÃO						
Entidade: MECBRUN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA						
Período da Escrituração: 01/01/2018 a 31/12/2018			CNPJ: 01.899.414/0001-67		Número de Ordem do Livro: 11	
Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2018 a 31 de Dezembro de 2018						
Conta Selecionada: 2.1.3.09.0010 - BII Empreendimentos Imobiliarios						
Data	Histórico	Nº do Lançamento	Débito	Crédito	Saldo do Dia	D/C
					Saldo Inicial -->	15069619,14
19/12/2018	Transferencia entre contas ref. baixa NF 836 BII Empreendimentos Imobiliarios	0011912201800000099	R\$ 15.069.619,14			c

Assim, não há dúvidas de que os registros contábeis atestam as operações narradas. Ademais, conforme será detalhado abaixo, referido valor foi integralmente tributado na Mecbrun, pelo que indevida a cobrança contida no auto de infração.

**Evento 6: A Mecbrun registra R\$15.069.619,14 como receita e a oferece à tributação.**

Conforme pontuado anteriormente, o valor de \$15.069.619,14 foi recebido pelo Sr. Bruno em nome da Mecbrun, decorrente de contrato por ela celebrado.

Uma vez adimplidas as obrigações pertinentes ao contrato, a Mecbrun emitiu a fatura comercial nº 836 e submeteu a receita à tributação do IRPJ e CSLL, conforme comprovam Razão, balancete contábil e ficha da apuração da base de cálculo do imposto de renda, extraída da ECF (2018):

- (i) Juntou imagem do Razão contábil que demonstra a contabilização da nota fiscal emitida e o total da receita do período (4º TRIM 2018) (doc. 07; fls. 278/486):
- (ii) Demonstração de resultado do exercício extraída da ECF que demonstra a receita total do período (4º TRIM 2018) (Doc. 08; fls. 278/486):

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO		
Entidade:	MECBRUN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	
Período da Escrituração:	01/01/2018 a 31/12/2018	CNPJ: 01.899.414/0001-67
Número de Ordem do Livro:	11	
Período Selecionado:	01 de Outubro de 2018 a 31 de Dezembro de 2018	
Descrição	Nota	Valor
RECEITAS OPERACIONAIS		R\$ 38.661.010,05
Receita Bruta de venda de mercadorias		R\$ 7.038.429,63
Receitas de serviços		R\$ 12.754.948,28
<b>Locação de equipamentos</b>		<b>R\$ 18.802.735,39</b>
Aluguel de Imóveis		R\$ 64.896,75
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA OPERACIONAL		R\$ (2.406.589,39)
(-) Impostos s/ vendas		R\$ (2.304.198,23)
(-) Vendas canceladas		R\$ (102.391,16)
RECEITA OPERACIONAL LIQUIDA		R\$ 36.254.420,66

(iii) *Ficha de apuração da base de cálculo do imposto de renda sobre o lucro presumido 4º TRIM 2018 extraída da ECF que demonstra que a receita total foi devidamente tributada (doc. 09; fls. 278/486):*

Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%	
Receitas de Serviços	12.754.948,28
Locação de Equipamentos	18.802.735,39
Aluguel de Imóveis	64.896,75
<b>Total</b>	<b>31.622.580,42</b>

Data Saldo Inicial	Data Saldo Final	Período de apuração
01/10/2018	31/12/2018	T04 - Quarto Trimestre
Registro P200 - Apuração da base de cálculo do imposto de renda sobre o lucro presumido		
Código	Descrição	Valor
1	DISCRIMINAÇÃO DA RECEITA BRUTA	
2	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 1,6%	0,00
4	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8%	7.021.461,37
6	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 16%	0,00
8	Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%	<b>31.622.580,42</b>
10	RESULTADO DA APLICAÇÃO DOS PERCENTUAIS SOBRE A RECEITA BRUTA AJUSTADO	10.680.942,64
11	Rendimentos e Ganhos Líquidos de Aplicações de Renda Fixa e Renda Variável	1.013,36
12	Juros sobre o Capital Próprio	0,00
13	Realização de Valores cuja Tributação Tenha Sido Diferida	0,00

***Diante disso, aponta a recorrente não há dúvidas de R\$15.069.619,14 foi reconhecido como receita pela Mecbrun e oferecido à tributação do IRPJ. Apesar disso, conforme será detalhado adiante, o acórdão recorrido optou por não abordar essa situação, mantendo crédito tributário insubsistente.***

***III.1.3 – Insubsistência do acórdão e nulidade do auto de infração. Não incidência de IRPF sobre o valor de R\$15.069.619,14.***

*Conforme detalhado anteriormente, o Sr. Bruno recebeu o valor de R\$15.069.619,14 em nome da Mecbrun, em razão de contrato celebrado entre essa empresa e a BII Empreendimentos Imobiliários S/A. Em momento posterior, a Mecbrun cumpriu sua obrigação contratual, emitiu a fatura*

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

correspondente contra a BII Empreendimentos Imobiliários S/A e levou esse valor à tributação.

Todos os eventos narrados foram lastreados em contratos, documentos de autorização e quitação de valores e registros contábeis, contudo, a fiscalização e o acórdão não vislumbraram a verdade dos fatos e legitimaram a cobrança de IRRF que não incide na hipótese e que, ainda, representa bis in idem.

Inicialmente, é ver que o **acórdão** reconhece a existência do contrato entre Mecbrun e BII e afirma que ele determinava o prazo final da obra em março de 2016.

**Considerando esse prazo de vigência, concorda com o entendimento fiscal de que o registro contábil de R\$ 15.069.619,14, escriturado em 05/12/2017 a crédito da conta “2.1.3.09.0010 - Passivo Circulante - Adiantamento a Clientes”, está incorreto. Afirma que, nesta data, a Mecbrun já deveria ter cumprido o objeto do contrato, pelo que teria um crédito a receber e não uma obrigação a pagar.**

Contudo, o acórdão ignora que o próprio contrato estabeleceu que sua vigência ficaria prorrogada até o momento do efetivo cumprimento do seu objeto. É ver (fl. 294):

## 6. VIGÊNCIA E PRAZO

6.1 Este Contrato entra em vigor na data de sua assinatura e permanecerá vigente até a execução completa e perfeita de seu objeto, ressalvadas as obrigações e responsabilidades, contratuais e legais, que devam se estender para além desta data.

*Ou seja, não pode prevalecer o argumento do fiscal de que o contrato teria se encerrado em março de 2016.*

*O acórdão ainda ignora que a Mecbrun emitiu a fatura contra a BII Empreendimentos Imobiliários S/A em 19/12/2018, momento em que se considera adimplida a obrigação contratual, e que esse valor foi levado à tributação em 31/12/2018.*

*Ora, a ocorrência desses eventos (emissão de fatura e tributação de R\$15.069.619,14) no ano de 2018 somente se justificam pela existência do contrato e sua vigência até então.*

*Não é legítimo que o acórdão desconsidere a vigência estabelecida no contrato e os eventos posteriores que dele decorrem. Uma vez que todos esses elementos existem e são idôneos, válida a operação realizada.*

*O acórdão não acolhe o argumento do Sr. Bruno de que referido valor representou distribuição de lucros e dividendos tributáveis na Mecbrun. Argumenta que houve desobediência a princípios da contabilidade (fl. 511):*

*A alegação não se sustenta, por um conjunto de razões.*

Tal operação, com data de 05.12.2017, não tem respaldo legal, demonstrando desobediência a princípios basilares da contabilidade. Vejamos.  
(...)

Conforme alegado na defesa, podemos resumir no seguinte suas alegações: A contratante BII pagou diretamente ao sócio, sendo esses valores baixados da conta Lucro/Prejuízo acumulado - 241.20.0001.

As operações registradas efetivamente não traduzem o que demonstrado pelo próprio contribuinte. A conta 241.20.0001 tinha, em 01.01.2017 saldo de R\$ 25.383.987,37, significa dizer que os valores pagos pela contratante BII, de R\$ 15.069.619,14, ao contribuinte, em 22.12.2017 não passaram por esta conta, pois efetivamente temos que a contratante BII Invest pagou R\$ 15.069.619,14 diretamente ao sócio em 22.12.2017, sem transitar nenhuma parcela desse valor por conta de resultado, **comprovando que o referido pagamento não adveio de lucro**, sendo assim irrelevante a contrapartida da conta 1.1.2.07.0006 - Bruno Carvalhães Santos.

O acórdão, com todo respeito à i. DRJ, é tendencioso. Ora considera e detalha as operações relacionadas ao caso, **contudo**, ignora essas mesmas operações quando elas convergem para anulação do crédito tributário.

O valor de R\$15.069.619,14, foi transferido ao Sr. Bruno em 22/12/2017, pela BII, realmente não tem relação com o saldo de lucros acumulados indicado em 01/01/2017 no montante de R\$25.383.987,37. Naquele momento, o valor R\$15.069.619,14 consistiu em adiantamento realizado pela BII para a Mecbrun, conforme contrato, na conta corrente do Sr. Bruno, conforme documentos já demonstrados.

Posteriormente, referido valor foi “devolvido” à Mecbrun por ocasião do provisionamento e pagamento da distribuição de Lucros e Dividendos realizados em 2017, quando houve encontro de contas entre o adiantamento e o passivo da distribuição de lucros provisionados pela Mecbrun decorrentes do saldo de lucros acumulados já existente em 31/12/2016 (R\$25.383.987,37).

Pertinente pontuar que não há na legislação qualquer vedação à distribuição de lucros e dividendos acumulados em exercícios anteriores<sup>4</sup>. Assim, legítima a distribuição realizada para o Sr. Bruno e legítima a sua origem no saldo existente em 31/12/2016 (R\$25.383.987,37).

Dessa forma, o recebimento do valor em conta corrente consistiu em um adiantamento que foi posteriormente adimplido com lucros e dividendos. **Por essa razão, considerando a natureza jurídica de lucros e dividendos recebidos da Mecbrun pelo Recorrente isentos nos termos do art. 10º da Lei nº 9.249/95<sup>4</sup>.**

Inclusive, pertinente pontuar, evidenciado o equívoco anteriormente cometido na DIRF da Mecbrun (doc. 13; fls. 278/486), foi retificada a informação para indicar que o valor corresponde a lucros e dividendos pagos ao Recorrente. Portanto, nos termos do §3º, do art. 22, da Instrução Normativa RFB nº 1.990/2020<sup>6</sup> c/c o art. 147 do Código Tributário Nacional<sup>7</sup>, regulares os efeitos da declaração retificadora da DIRF ano calendário 2017. A retificação da DIRPF do Bruno apenas não foi realizada em razão do início do procedimento de fiscalização (doc. 14; fls. 278/486).

Assim, ainda que a fiscalização entenda que há alguma discordância interpretativa em relação aos registros contábeis realizados, todos eles foram lastreados em contratos e instrumentos válidos, devendo ser prestigiada a verdade material e as regras de tributação.

É dizer, segundo a norma jurídica, apenas pode ser considerado rendimento da pessoa física o valor que efetivamente ingressa em seu patrimônio, como de sua titularidade.

Valendo-nos da doutrina acerca da materialidade da receita das pessoas jurídicas, tem-se que são tributáveis ingressos que traduzam **(i) riqueza que (ii) se adere definitivamente ao patrimônio do contribuinte como (iii) elemento novo e positivo**. De fato, o elemento que melhor distingue receita de outros ingressos é o fato de que ela se incorpora ao patrimônio do contribuinte e o segundo não:

(...) acréscimo patrimonial que adere definitivamente ao patrimônio do alienante. A ele – patrimônio -, portanto, não se pode considerar integradas importâncias que apenas “transitem” em mãos do alienante, sem que, em verdade, lhes pertençam em caráter definitivo. **Meros ingressos, ou meras “entradas” não compõem o faturamento; constituem singelos fluxos de recursos financeiros que, entretanto, não configuram receitas**<sup>8</sup>.

**A definitividade do ingresso, aqui registrada como imprescindível para identificar a existência de receita, não se refere ao tempo de permanência no patrimônio da pessoa jurídica. Tem a ver com a titularidade e a disponibilidade dos valores ingressados, aferidas pelo título jurídico que acoberta a respectiva operação, ou seja, ingresso definitivo é aquele que adentra o patrimônio do vendedor em contrapartida da mercadoria transferida ao comprador, ou do cedente do direito de uso onerosamente transferido ao cessionário, conferindo aos beneficiários remunerados a disponibilidade plena dos valores ingressados, sem qualquer outra condição que possa vincular a eficácia das operações.**

Esse entendimento é confirmado pela jurisprudência do STF, a exemplo do RE nº 240.785 e do RE nº 574.706.

O recebimento em 22/12/2017, na conta corrente, não representou um rendimento para o Sr. Bruno, pois não ingressou em patrimônio como elemento positivo e definitivo; pode-se afirmar que, por se tratar de um adiantamento, representou um mútuo com a Mecbrun e que deveria ser quitado.

**O Sr. Bruno apenas se tornou beneficiário de rendimento quando ocorreu a provisão e pagamento de dividendos pela Mecbrun, ocasião em que seu mútuo com a sociedade foi liquidado por encontro de contas. Neste momento, por auferir o rendimento, nasceu o fato gerador do IRPF, mas seu pagamento foi dispensado pela norma de isenção.**

Por consequência, não se pode falar em tributação do IRPF no presente caso: a transferência verificada para a conta corrente do Sr. Bruno consistiu em adiantamento de valor devido à Mecbrun (mútuo); o posterior encontro de contas para devolução desse valor foi realizado com crédito decorrente de lucros e dividendos, isento. Quer se entenda que o valor possui natureza jurídica de mútuo ou dividendos, intributável pelo IRPF.

**Por fim, ao contrário do que afirma o acórdão, não houve “evaporação de mais de R\$15 milhões de reais”, já que esse valor foi reconhecido como receita pela Mecbrun e devidamente levado à tributação no período competente.**

Essa narrativa do acórdão reforça a sua insubsistência. Não há como analisar o auto de infração sem analisar toda a operação realizada, incluindo a tributação do valor pela sociedade que ocorreu em 2018.

Assim, a exigência contida no auto de infração ofende o art. 10º da Lei nº 9.249/95, que isenta do IRPF lucros e dividendos recebidos de pessoa

jurídica. Ante todo o exposto, o acórdão deve ser reformado e a autuação extinta, nos termos do art. 156 do CTN.

**III.2 – Das demais transferências entre o Sr. Bruno e a Mecbrun (mútuo financeiro). Não incidência de IRPF sobre mútuo.**

Foi demonstrado nos autos que os demais valores autuados correspondem a transferências da Mecbrun para o Recorrente a título de mútuo.

O mútuo consiste no empréstimo de coisas fungíveis, em que o mutuário (devedor) é obrigado a restituir ao mutuante (credor) o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade (artigo 586, da Lei 12.406, de 2002, Código Civil)<sup>5</sup>. O Contrato de Mútuo Financeiro é a operação em que há um empréstimo de dinheiro entre pessoas físicas e jurídicas, ou entre pessoas jurídicas, cujo tratamento fiscal é específico e não envolve instituição financeira.

Não há incidência de IRPF sobre os valores recebidos pela pessoa física a título de mútuo, por não representarem rendimento positivo e definitivo eis que seu valor será devolvido ao mutuante. Diante disso, o Recorrente requereu em sua impugnação que o lançamento fosse reconhecido insubsistente.

Contudo, o acórdão recorrido não acolheu a impugnação, mantendo o crédito tributário sob argumentos descabidos. Afirmou o acórdão que não há referência nos autos de que o Recorrente tenha informado à autoridade fiscal que essas transferências ocorreram a título de mútuo:

Para justificar os valores em referência, apresentados pela fiscalização, o contribuinte apresenta contratos de mútuo – e-fls 353 – R\$ 1.115.439,79 (20.01.2017) e e-fls 356 – R\$ 1.090.882,70 (22.01.2018). Cumpre registrar que não há nenhuma referência que tal justificativa tenha sido apresentada à autoridade fiscal, sendo que tal fato não altera a análise do que trazido.

*E complementou que o Recorrente não juntou aos autos os comprovantes de recolhimento do IOF incidente sobre o mútuo, razão pela qual não há prova dessa natureza jurídica:*

*Não foram acostados os devidos recolhimentos de IOF, como determina a legislação, tampouco os comprovantes de efetivo depósito em conta do favorecido, não restando assim demonstrada a efetividade da operação, como seria obrigação do recorrente, conforme legislação a seguir.*

*O Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal) estabelece que cabe ao contribuinte trazer, juntamente com suas alegações, todos os documentos que deem a elas força probante. Quando não produzida a prova nos autos, não há como acolher as alegações apresentadas.*

Esses argumentos são, na visão do ora recorrente, completamente insubsistentes.

O fato de referidos esclarecimentos terem ou não sido apresentados ao Auditor Fiscal é irrelevante para o julgamento da impugnação ao auto de infração. O processo administrativo é instituído para reanalisar o lançamento (art. 145 do CTN), possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa. Dessa forma, comprovados e esclarecidos os fatos na impugnação, devem ser considerados para análise do lançamento.

Além disso, alega a recorrente que não se pode exigir o comprovante de recolhimento do IOF como prova da ocorrência de mútuo.

<sup>5</sup> 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.

As operações de mútuo ora tratadas foram realizadas entre pessoa física e pessoa jurídica que não atuam no mercado financeiro. Nesta situação, não há uma definição da jurisprudência acerca da incidência de IOF, eis que a matéria aguarda definição pelo Supremo Tribunal Federal (RE 590.186 - Tema 104). Dessa forma, a exigência é descabida

*Além disso, foram juntados sólidos documentos demonstrando que as operações realizadas consistem em mútuo e não em transferências sem lastro, como compreendeu o auditor fiscal.*

*O Recorrente comprovou a regularidade do procedimento, mediante apresentação dos contratos de mútuo (docs. 10 e 11), dos lançamentos contábeis da Mecbrun e da respectiva entrega das obrigações acessórias.*

*No que é pertinente aos registros contábeis (doc. 12 – Livro Razão - Operações de Mutuo), confira-se a conta contábil 1.1.2.07.0006 - Bruno Carvalhaes Santos, que demonstra o saldo final R\$1.090.882,70 (objeto de mútuo) após as respectivas deduções dos valores tratados como mútuo financeiro, além da dedução já informada a título de distribuição de lucros (juntados quadros ao processo)*

O saldo final de R\$1.090.882,70 (objeto de mútuo) na conta contábil (1.1.2.07.0006 - Bruno Carvalhaes Santos) é resultado do Saldo Inicial de R\$2.210.136,41 subtraindo os R\$706.664,37 (mútuo) e R\$500.000,00 (distribuição de lucros), conforme já demonstrado anteriormente.

Dessa forma, o Recorrente comprovou que os valores “supostamente” informados como “ocultos” pela Fiscalização são operações regulares de mútuo entre o Recorrente e a Mecbrun, inexistindo razões para que esses sejam objeto de tributação. Assim, entende que o acórdão deve ser reformado, pois se apoia em argumentos descabidos e desconsidera as provas anexadas aos autos.


#### **III.4 – Verdade material. Julgamento procedente, independentemente do erro cometido na DIRPF. Retificação.**

*Conforme demonstrado nos autos, a transferência de R\$15.069.619,14 para a conta corrente do Sr. Bruno consistiu em adiantamento de valor devido à Mecbrun (mútuo); o posterior encontro de contas para devolução desse valor foi realizado com crédito decorrente de lucros e dividendos, isento.*

*Contudo, inicialmente esses valores foram reportados na DIRF da Mecbrun e na DIRPF do Recorrente indevidamente como participação de lucros, sendo essa a origem da fiscalização.*

*Inclusive, evidenciado o equívoco anteriormente cometido na DIRF da Mecbrun (fls. 278/486), foi retificada a informação para indicar que o valor corresponde a lucros e dividendos pagos ao Recorrente. É ver a DIRF retificada informa os lucros e dividendos distribuídos ao Recorrente no período, no importe total de R\$15.569.619,14, referentes aos pagamentos de R\$500.000,00 e R\$15.069.619,14:*

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

 <b>Ministério da Fazenda</b> Secretaria da Receita Federal do Brasil <b>Imposto sobre a Renda da Pessoa Física</b> Exercício de 2018	Comprovante de Rendimentos Pagos e de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte  Ano-calendário de 2017
--	--

Verifique as condições e o prazo para a apresentação da Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física para este ano-calendário no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, no endereço <www.receita.fazenda.gov.br>.

#### 1. Fonte Pagadora Pessoa Jurídica

CNPJ	Nome Empresarial
01.899.414/0001-67	MECBRUN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

#### 2. Pessoa Física Beneficiária dos Rendimentos

CPF	Nome Completo
978.687.016-68	BRUNO CARVALHAES SANTOS
Natureza do Rendimento	
Rendimentos do trabalho assalariado	

#### 3. Rendimentos Tributáveis, Deduções e Imposto sobre a Renda Retido da Fonte

Valores em reais

1. Total dos rendimentos (inclusive férias)	188.760,00
2. Contribuição previdenciária oficial	7.301,28
3. Contribuição a entidades de previdência complementar, pública ou privada, e a fundos de aposentadoria programada individual (Fapi) (preencher também o quadro 7)	0,00
4. Pensão alimentícia (preencher também o quadro 7)	0,00
5. Imposto sobre a renda retido na fonte	41.476,68

#### 4. Rendimentos Isentos e Não Tributáveis

Valores em reais

1. Parcela isenta dos proventos de aposentadoria, reserva remunerada, reforma e pensão (65 anos ou mais)	0,00
2. Diárias e ajuda de custo	0,00
3. Pensão e proventos de aposentadoria ou reforma por moléstia grave; proventos de aposentadoria ou reforma por acidente em serviço	0,00
4. Lucros e dividendos, apurados a partir de 1996, pagos por pessoa jurídica (lucro real, presumido ou arbitrado)	15.569.619,14
5. Valores pagos ao titular ou sócio da microempresa ou empresa de pequeno porte, exceto pro labore, aluguéis ou serviços prestados	0,00
6. Indenizações por rescisão de contrato de trabalho, inclusive a título de PDV e por acidente de trabalho	0,00
7. Outros:	0,00

Essa informação corresponde, na integralidade, aos documentos e registros contábeis demonstrados nos tópicos anteriores.

Dessa forma, nos termos do §3º, do art. 22, da Instrução Normativa RFB nº 1.990/2020<sup>11</sup> c/c o art. 147 do Código Tributário Nacional<sup>6</sup>, regulares os efeitos da declaração retificadora da DIRF ano-calendário 2017.

O Recorrente, por sua vez, influenciado pelo erro inicial da fonte pagadora quando da transmissão de sua declaração original, também lançou os rendimentos isentos recebidos a título de lucros e dividendos no campo destinado aos rendimentos sujeitos à tributação exclusiva.

A retificação da DIRPF do Bruno apenas não foi realizada em razão do início do procedimento de fiscalização (fls. 278/486). Dessa forma, ainda permanece indicando que referido valor foi recebido a título de PLR indevidamente, ao invés de indicar que se trata de distribuição de dividendos.

Contudo, esse erro deve ser superado com o provimento do presente recurso, eis que resta demonstrado cabalmente a natureza desses valores.

Tal conclusão escora-se no princípio da verdade material, pressuposto do contencioso administrativo que consiste na rigorosa análise do negócio jurídico realizado pelo contribuinte e sua subsunção à lei. É dizer, erros de preenchimento nas declarações devem ser superados ante a demonstração da realidade dos fatos.

*Inclusive, em observância ao disposto no art. 147, §1º, do Código Tributário Nacional, o erro no preenchimento da declaração pode ser retificado de ofício. Junta no Recurso acórdãos deste Conselho.*

*Alega, pois ser indubitável a ocorrência de erro de fato no preenchimento da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF do Recorrente, referente ao ano-calendário 2017, pelo que é deve haver a sua retificação de ofício da citada declaração, para que os valores lançados no campo “Rendimentos sujeitos à Tributação Exclusiva” sejam trasladados para o campo “Rendimentos Isentos ou Não Tributáveis”, nos termos do art. 147, §2º, do Código Tributário Nacional.*

### **III.5 – Da nulidade e da ausência do critério material da multa de ofício qualificada (150%)**

*Foi imputado ao Recorrente multa de ofício qualificada em 150% (cento e cinquenta por cento), com fulcro no art. 998, I, alíneas “a”, “b” e “c”, §1º, do Decreto nº 9.580/2018 c/c os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.*

*Consta no Relatório Fiscal que “Tal hipótese legislativa encontra aplicação no caso concreto ora em análise. Confira-se o teor dos dispositivos legais:*

*Art. 998. Nas hipóteses de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, caput, incisos I e II):*

*I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou a diferença de imposto sobre a renda, nas hipóteses de:*

- a) **falta de pagamento ou recolhimento;**
- b) *falta de declaração; e*
- c) **declaração inexata;** e

*(...)*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nas hipóteses previstas nos art. 71 ao art. 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*Contudo, essa fundamentação é, na visão do recorrente, nula.*

***Alega, que a fiscalização não pode se limitar a informar que: “Tal hipótese legislativa encontra aplicação no caso concreto ora em análise” sem indicar qual conduta efetivamente teria sido praticada pelo Recorrente e em qual dispositivo ela se adequa (art. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64).***

*O acórdão aborda genericamente as condutas citadas nos dispositivos sem também afirmar qual teria sido a especificamente praticada pelo Recorrente. É ver:*

*As deliberadas manobras contábeis e direcionamento indevido de pagamento diretamente a sócio, sem a regular contabilização, evidenciaram uma série coordenada de ações que ocorreram de forma sistemática, com o intuito de reduzir indevidamente o pagamento de tributo além de impedir ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária, expondo o dolo empreendido.*

Além disso, entende que não restou configurado qualquer ato de sonegação, fraude e conluio, aptos a atrair a aplicação da multa qualificada.

O Auditor Fiscal fundamenta a majoração da multa no argumento de que a informação de que os valores consistiram em Participação nos Lucros constou na DIRPF do sócio e na DIRF da fonte pagadora, o que não seria um simples engano e sim a imputação de uma informação falsa:

Assim, os valores de R\$ 15.069.619,14 e R\$ 500.000,00 não são relativos a nenhuma “Participação nos Lucros”, como consta indevidamente na DIRPF do sócio e na DIRF da fonte pagadora.

Aliás, nem se poderia considerar a declaração como um simples engano, tendo em vista a mesma declaração inverídica constar da DIRPF/2018 apresentada pelo sujeito passivo e também da DIRF apresentada pela fonte pagadora.

Contudo, conforme pontuado na impugnação, a indicação desse dado na DIRF e na DIRPF foi, de fato, um equívoco de preenchimento e não uma tentativa de apresentar informação falsa à fiscalização.

Isso porque, ambos os declarantes informaram os rendimentos isentos no campo destinado à declaração de eventual Participação nos Lucros e Resultados (PLR), rendimento este sujeito à tributação exclusiva.

Inicialmente, a fonte pagadora (Mecbrun) informou que referido valor correspondia a Participação nos Lucros e Resultados (PLR), rendimento este sujeito à tributação exclusiva.

Contudo, posteriormente efetuou a retificação da DIRF (doc. 13; fls. 278/486), informando corretamente os lucros e dividendos pagos ao Recorrente no período (2017) no campo destinado aos rendimentos isentos e não tributáveis. Portanto, nos termos do §3º, do art. 22, da Instrução Normativa RFB nº 1.990/2020<sup>13</sup> c/c o art. 147 do Código Tributário Nacional<sup>7</sup>, regulares os efeitos da declaração retificadora da DIRF ano-calendário 2017.

O Recorrente, influenciado pelo erro inicial da fonte pagadora quando da transmissão de sua declaração original, também lançou os rendimentos isentos recebidos a título de lucros e dividendos no campo destinado aos rendimentos sujeitos à tributação exclusiva. Contudo, em razão do início do procedimento de fiscalização, não pôde valer-se da retificação de sua DIRPF (doc. 14; fls. 278/486).

É evidente que se tratou de um equívoco.

Não haveria qualquer vantagem financeira ou tributária em declarar referido valor como Participação nos Lucros e Resultados (PLR), pois esse rendimento é sujeito à tributação exclusiva pela fonte pagadora.

Além disso, o Recorrente jamais poderia receber PLR da Mecbrun, pois essa verba é destinada aos empregados da pessoa jurídica, estando excluídos os sócios/acionistas, como é o caso. Nesse sentido o disposto no art. 1º da Lei nº 10.101/2000.

Art. 1º Esta Lei regula **a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa** como instrumento de **integração entre o capital e o trabalho** e como **incentivo à produtividade**, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição. (grifamos)

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

*O próprio auditor fiscal pontua a impossibilidade de que sócios possuam PLR. Ou seja, é evidente que se tratou de um equívoco de preenchimento, uma vez que deveria ser utilizado o campo destinado a distribuição de lucros e dividendos.*

Além disso, confirma a inexistência de dolo o fato de que todas as operações foram devidamente escrituradas no Livro Razão da MECBRUN, no ano calendário 2017, conforme exaustivamente demonstrado nos tópicos anteriores, e apresentadas à RFB e à fiscalização.

Destaca no recurso apresentado que basta ver que a Autoridade Fiscal apenas instaurou o procedimento fiscal por não ter verificado número suficiente de “operações bancárias” que supostamente deveriam lastrear as remessas referentes à suposta “distribuição dos lucros e dividendos”, mas em nenhum momento desqualificou e/ou desconsiderou as informações contábeis registradas pela fonte pagadora. Ao contrário, toda a fundamentação da presente autuação se baseou nas declarações da pessoa jurídica (DIRF e ECF).

Diante disso e do disposto no art. 112 do CTN<sup>15</sup>, descabido falar que o Recorrente e a Mecbrun praticaram condutas dolosas e tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

*Ante o exposto, se o lançamento for mantido, a multa de ofício deve ser reduzida ao patamar original de 75% (setenta e cinco por cento).*

#### **Da diligência solicitada**

Em análise preliminar dos fatos e da documentação juntada aos autos, onde o recorrente apontara estar demonstrando documentalmente aquilo que fora, na sua visão, desconsiderado pela autoridade fiscal e pelo colegiado de piso, esta turma, com outra composição, optou por converter o julgamento em diligência (Resolução 2402-001.416), a fim de sanear as seguintes dívidas do colegiado:

*Dada a ausência de formalização tempestiva de um contrato de mútuo e , considerada a juntada de documentos que se considera necessários para a apuração da verdade material atinente ao caso, foi acolhida a documentação trazida em sede de memoriais, para que a autoridade fiscal, em contraste com a realidade fática observada quando da fiscalização, realizasse a validação ou invalidação dos demonstrativos de transferência carreados ao processo (manifestação acerca de sua efetiva correlação com uma operação de mútuo que pudesse justificar a transferência).*

*A autoridade fiscal se manifestou, por meio da informação fiscal, a seguir resumida*

#### **Da Informação Fiscal**

#### **Objeto da análise**

*Examina-se o questionamento relativo a supostos contratos de mútuo e a operações de transferências financeiras realizadas entre a empresa **Mecbrun Indústria e Comércio Ltda.** e o sócio **Bruno Carvalhaes Santos**, as quais o recorrente pretende caracterizar como operações de mútuo.*

### **1. Mútuo no valor de R\$ 15.000.000,00**

*O alegado mútuo no montante de R\$ 15 milhões não foi reconhecido, em razão da ausência de contrato válido e de registros contábeis idôneos que lhe dessem suporte.*

*O valor foi inicialmente tratado como distribuição de lucros/dividendos; todavia, tal enquadramento foi considerado mera manobra contábil, desprovida de respaldo documental e jurídico.*

### **2. Fatura Comercial nº 836 (2018)**

*A Fatura Comercial nº 836, emitida em 2018, não apresentou correlação com contrato de prestação de serviços que justificasse a operação.*

*Verificou-se que o pagamento foi realizado por meio de cessão de direitos da empresa **BII Investimentos** ao fundo **Votorantim**, sendo posteriormente repassado à Mecbrun e, na sequência, transferido ao sócio. Tal encadeamento não demonstrou vinculação jurídica apta a sustentar a natureza alegada.*

### **3. Contratos de mútuo (2016 e 2017)**

*Os contratos de mútuo datados de 2016 e 2017 foram apresentados como justificativa das transferências financeiras. Contudo, foram considerados inválidos para fins de comprovação da natureza das operações.*

*Destaca-se que o contrato referente ao ano de 2017 foi datado apenas em 2018, ou seja, posteriormente às transferências realizadas, o que compromete sua eficácia probatória.*

### **4. Transferências realizadas em 2017 (R\$ 1.180.000,00)**

*As transferências efetuadas em 2017, no valor total de R\$ 1,18 milhão, ocorreram diretamente da conta bancária da empresa para o sócio.*

*A tentativa de enquadramento dessas operações como mútuo foi rejeitada, diante da inexistência de elementos formais e materiais que corroborassem tal caracterização.*

*Aplicou-se o princípio da primazia da realidade, com a conseqüente desconsideração dos contratos de mútuo apresentados, por não refletirem a efetiva substância econômica das transações.*

Em resposta, a recorrente traz sua impugnação. A manifestação foi apresentada dentro do prazo legal, não havendo controvérsia quanto à sua admissibilidade formal.

#### **Preliminar de Nulidade do Ato Administrativo**

*Sustenta-se a nulidade do lançamento, sob o argumento de que o Relatório Fiscal teria violado os princípios da legalidade, da motivação e da verdade material.*

#### **Princípio da Legalidade**

*Alega o contribuinte que o Relatório Fiscal não teria observado integralmente as determinações constantes da Resolução CARF nº 2402-001.416, especialmente no que se refere à necessária correlação entre a Fatura Comercial nº 836 e o alegado mútuo no valor de R\$ 15 milhões.*

#### **Princípio da Motivação**

*Afirma-se que o Relatório Fiscal teria extrapolado os limites de sua função ao questionar contratos de mútuo que já estariam formalmente validados, sem apresentar fundamentação concreta capaz de infirmar sua validade jurídica.*

#### **Princípio da Verdade Material**

*O contribuinte sustenta que a autoridade fiscal teria desconsiderado provas contábeis e documentais aptas a demonstrar a efetividade das operações, limitando-se a alegar a ocorrência de simulação sem apresentar evidências suficientes.*

#### **Fragilidades Apontadas na Informação Fiscal**

*A impugnação também destaca supostas inconsistências no Relatório Fiscal, nos seguintes termos:*

- **Ausência de registros contábeis:** *A alegação é contestada, sob o fundamento de que existem lançamentos contábeis que comprovariam a formalização dos mútuos.*
- **Suposta manobra contábil:** *A classificação das operações como manobra contábil é considerada genérica e desprovida de fundamentação específica.*
- **Recusa em reconhecer os mútuos:** *Ainda que o relatório reconheça a efetividade das transações financeiras, não teria apresentado justificativa adequada para afastar sua caracterização como contratos de mútuo válidos.*
- **Formalização posterior dos contratos:** *Argumenta-se que a formalização posterior à transferência dos valores constitui prática negocial comum, não sendo suficiente, por si só, para invalidar a operação.*

- **Alegação de simulação:** Sustenta-se que a acusação de simulação não foi acompanhada de provas concretas que a respaldassem.

#### **Aspectos Específicos**

#### **Vinculados de fato à diligência solicitada**

##### **a) Fatura Comercial nº 836 (2018)**

*Defende-se a legitimidade da Fatura nº 836, vinculando-a à locação de equipamentos realizada pela Mecbrun para a execução de contrato celebrado com a BII Empreendimentos e a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos.*

##### **b) Depósitos e Registros Contábeis**

*Afirma-se que os depósitos realizados e os registros contábeis apresentados são compatíveis com operações de mútuo, estando acompanhados de contratos e comprovantes que demonstrariam a regularidade das transações.*

#### **Reiteração dos argumentos trazidos no Recurso voluntário**

##### **Auto de Infração**

*O lançamento exige Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) no montante de R\$ 11,8 milhões, sob a alegação de omissão de rendimentos decorrentes de transferências financeiras não declaradas.*

##### **Alegado Erro de Cálculo**

*O contribuinte aponta divergência aproximada de R\$ 91 mil entre os valores apurados pela fiscalização e aqueles constantes de seus registros, sustentando que tal inconsistência comprometeria a validade do lançamento.*

*Ao final, o contribuinte sustenta que os valores recebidos encontram-se devidamente lastreados em contratos formalizados e em registros contábeis idôneos, não configurando rendimentos tributáveis.*

*Requer, assim, a declaração de nulidade do lançamento, em razão de alegados vícios de legalidade, insuficiência de motivação e inobservância do princípio da verdade material.*

Sem contrarrazões

É o relatório

**VOTO**

*Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator:*

*O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e, atendidos aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, deve, portanto, ser conhecido.*

Das preliminares suscitadas

Em sede preliminar, o recorrente repisa um erro na quantificação da autuação, que, em sua análise, prejudicaria seu direito de defesa e também a liquidez do crédito tributário.

A alegação de nulidade do Auto de Infração deve ser analisada à luz dos requisitos de validade previstos no Decreto nº 70.235/72.

O art. 10 desse diploma estabelece que o auto de infração deve ser lavrado por servidor competente, no local da verificação da irregularidade, e conter obrigatoriamente: a qualificação do autuado; o local, a data e a hora da lavratura; a descrição do fato; a indicação do dispositivo legal infringido e da penalidade aplicável; a determinação da exigência com a intimação para pagamento ou apresentação de impugnação no prazo de trinta dias; além da assinatura do autuante, com indicação de seu cargo ou função e número de matrícula.

O mesmo decreto também disciplina as hipóteses de nulidade. Nos termos do art. 59, são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente, bem como os despachos ou decisões proferidos por autoridade incompetente ou com violação ao direito de defesa. O dispositivo ainda determina que a nulidade de um ato atinge apenas os atos posteriores que dele dependam diretamente e que, ao declará-la, a autoridade deve indicar os atos alcançados e as providências necessárias ao prosseguimento do processo.

Por sua vez, o art. 60 dispõe que irregularidades, incorreções ou omissões que não se enquadrem nas hipóteses do art. 59 não acarretam nulidade, especialmente quando não causarem prejuízo ao sujeito passivo ou não influenciarem na solução do litígio. O art. 61 estabelece, por fim, que a nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar sua legitimidade.

**Diante desse conjunto normativo, não prospera a alegação do sujeito passivo quanto à invalidade do procedimento fiscal. Não se verifica qualquer vício capaz de comprometer a validade do lançamento. Ao contrário, o auto de infração foi lavrado em**

**conformidade com todas as formalidades exigidas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/1993.**

Tal situação foi devidamente enfrentada pelo acórdão recorrido, tratada no mérito por com ele se confundir, cujo excerto do voto condutor transcrevo a seguir:

Inicialmente temos apontada uma diferença de R\$ 91.214,58 entre o ativo apurado pela fiscalização R\$ 17.458.370,79 e o apontado pelo recorrente – R\$ 17.367.156,21 em razão dos lançamentos na conta 1.1.2.07.0006 - Bruno Carvalhaes Santos.

Às fls 228/234 temos os valores de lançamento considerados pelo contribuinte e às fls (194/202), o que considerado pela fiscalização, que são praticamente os mesmos.

A diferença se deu em razão de o contribuinte iniciar com um saldo de R\$ 1.115.439,79 e, após encontrar a soma dos lançamentos de **R\$ 16.251.716,42** totalizou R\$ 17.367.156,21, sem considerar os valores creditados de R\$500.000,00 e R\$706.654,37 em 31.12.2017.

Já a fiscalização apurou todos os valores creditados no exercício inclusive R\$500.000,00 e R\$706.654,37, pagos em 31.12.2017, a partir de saldo zero, obtendo assim:

**R\$ 16.251.716,42** + R\$500.000,00 + R\$706.654,37 = 17.458.370,79 como total do ativo contabilizado na conta 1.1.2.07.0006 - Bruno Carvalhaes Santos.

A metodologia da fiscalização, ao pegar todos os valores desde 02.02.2017(fl. 194/202) e deduzir os valores que não compõe os pagamentos, se mostra a mais adequada para se atingir a correta base de cálculo, apurando o que fora pago no ano calendário objeto da autuação.

Observe que os valores que **não compõe os pagamentos** foram igualmente abatidos tanto pela fiscalização quanto pelo contribuinte, sendo eles

R\$500.000,00;

R\$706.654,37

R\$ 15.069,619,14.

*Assim tenho como correta a base de cálculo de R\$ 1.182.097,28.*

Em resumo, o objetivo da autoridade lançadora era o de **buscar nos lançamentos contábeis que demonstravam com clareza o fato gerador a que se pretendia lançar, não uma recomposição da conta do ativo**. Por esta, razão, conforme apontado pelo julgador de piso, considero que a metodologia adotada para a quantificação do lançamento foi adequada.

Tal fato é corroborado pela adequada correlação factual demonstrada pelo recorrente em sua contestação ao lançamento.

Assim, afasta-se o argumento de nulidade, posto que a autuação observara os ritos para sua formalização.

Traz ainda, na manifestação após a realização de diligência, argumentação de nulidade do ato, por suposta desídia do agente. Não lhe assiste razão. Em que pese a resposta

trazida tenha sido extremamente concisa, não foge do observado por este relator, que pode destacar

- 1) Existe uma afirmação acerca da existência de um mútuo superior a 15 milhões que sequer fora formalizado
- 2) Foram apresentados dois contratos de mútuos (sendo um extemporâneo) entre partes relacionadas sem qualquer ato de registro.
- 3) Traz a análise de correlação entre a fatura 836 e o contrato, conforme solicitado

Aponta que, embora haja similitude de valores, a **fatura comercial nº 836**, emitida em dezembro de 2018 e juntada aos autos, **não apresenta correspondência com o contrato de prestação de serviços**. Tal circunstância decorre da própria resposta apresentada pelo contribuinte à intimação formulada no curso da fiscalização (fls. 53 a 54).

Segundo esclarecido pelo contribuinte, a empresa **BII Investimentos Imobiliários S/A** contratou a **Mecbrun Indústria e Comércio Ltda.** (CNPJ nº 01.899.414/0001-67), da qual é sócio majoritário o Sr. **Bruno Carvalhaes Santos**, para a execução de serviços de terraplanagem e drenagem, com fornecimento de materiais, mediante contrato firmado em **1º de agosto de 2015**. Os serviços teriam sido executados regularmente, passando a Mecbrun à condição de credora da BII Investimentos.

Diante da alegada indisponibilidade financeira da contratante para quitar os serviços naquele momento, foi realizada a **cessão de parte de um crédito** que a BII Investimentos detinha perante o **Fundo de Investimento Imobiliário Votorantim BII BTS**, a título de pagamento. Com a anuência da BII Investimentos, o referido fundo efetuou o repasse do valor diretamente à Mecbrun, mais precisamente ao seu sócio majoritário, Sr. Bruno Carvalhaes Santos, conforme termo de autorização apresentado.

Ainda conforme informado, o valor recebido foi posteriormente **repassado pela Mecbrun ao sócio**, a título de **participação nos lucros e resultados** da empresa. Após o recebimento, foi emitido **Termo de Quitação**, referente à relação contratual existente entre a BII Investimentos Imobiliários S/A e a Mecbrun Indústria e Comércio Ltda.

A partir destas informações far-se-á, à seguir, a análise de mérito com o cotejamento dos elementos necessários à avaliação por parte deste colegiado.

#### Do mérito

Não obstante o expressivo volume de comparações e declarações apresentado na decisão recorrida, entendo que a **clareza e a simplicidade do lançamento tributário** permitem uma análise objetiva dos fatos, orientada pela busca da **verdade material**.

Em síntese, o recorrente expõe seu pleito de forma didática e em consonância com o **Termo de Verificação Fiscal que embasa o Auto de Infração**, circunstância que foi igualmente registrada no **voto condutor do acórdão recorrido**, nos seguintes termos:

Do que relatado, temos que a autuação se refere a **omissão de rendimentos** –R\$ 1.182.097,28 e recebimento de **valores declarados indevidamente como Participação nos Lucros e Resultados** – R\$ 15.069.619,14, sendo apurado um imposto de R\$ 4.517.274,66.

Para essa conclusão a autoridade fiscal assim justifica, em síntese:

**Da omissão de rendimentos** – valores transferidos diretamente da contracorrente da empresa para a contracorrente do sócio durante todo o ano de 2017, foram contabilizados na conta 1.1.2.07.0006 - “Bruno Carvalhaes Santos”, mas não foram declarados em sua totalidade na DIRPF/2018.

**Do indevido enquadramento como lucros e dividendos** - O acréscimo patrimonial adveio de receitas declaradas como lucros e dividendos percebidos de **MECBRUN IND E COM LTDA**, sendo que tal empresa não apresentou “*movimentação financeira relativa ao pagamento declarado nas contas correntes do contribuinte*”. Ainda:

*A variação patrimonial tem como origem os rendimentos de R\$ 15.569.619,14 que o sujeito passivo declara ter recebido de MECBRUN IND E COM LTDA, CNPJ 01.899.414/0001- 67 a título de **Rendimentos Sujeitos à Tributação Exclusiva na Fonte – participação nos lucros**, rendimento no qual o IRRF deve **ser calculado e recolhido pela fonte pagadora**.*

*Na DCTF a empresa se declarou optante pelo Lucro Presumido, **mas não consta nenhum débito de IRRF a título de 3562 - Participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados (PLR)** objeto de negociação entre a empresa e seus empregados” grifei. Ainda informa a autoridade fiscal:*

*1) em relação ao valor de R\$ 15.069.619,14: este valor foi recebido, ainda que de forma indireta, sob condições não esclarecidas ou não comprovadas, foram feitos lançamentos contábeis incorretos na contabilidade da pessoa jurídica Mecbrun Indústria e Comércio Ltda, e informação falsa (tanto na DIRF da fonte pagadora quanto na DIRPF) da natureza dos rendimentos como se fossem decorrentes de “Participação nos Lucros e Resultados”*

O contribuinte alega também:

1) Contudo, im procedente a autuação, já que como restará demonstrado, os lançamentos contábeis do período, realizados pela MECBRUN evidenciam que os valores recebidos pelo Impugnante **decorrem de lucros acumulados até o exercício de 2017**, no importe de R\$25.383.987,37 (vinte e cinco milhões, trezentos e oitenta e três mil, novecentos e oitenta e sete reais e trinta e sete centavos), **bem como de mútuo realizado entre sócio e pessoa jurídica**, inexistindo qualquer conduta irregular que lhe fora atribuído. Grifei

Destarte, entendo didático estruturar a análise abordando primeiramente as questões materializadas, tratando-as segregadamente, como aponta o recorrente

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

**Insustistência do acórdão e nulidade do auto de infração. Não incidência de IRPF sobre o valor de R\$15.069.619,14.**

O acórdão recorrido traz em seu voto condutor as seguinte considerações:

**INFRAÇÃO - RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF –**  
*Alega-se que o contribuinte classificou, indevidamente, “rendimentos recebidos de pessoa jurídica” como “rendimentos sujeitos à tributação exclusiva/definitiva (a título de Participação nos lucros ou resultados)” tanto na Declaração de Ajuste Anual quanto na DIRF apresentada por empresa da qual detém o controle.*

*Consta na DIRPF efls 165 e 170 o recebimento de valores a título de PLR e aquisição de participação societária:*

RENDIMENTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA / DEFINITIVA				(Valores em Reais)
06. Rendimentos de aplicações financeiras				29,72
Beneficiário	CPF	CNPJ da Fonte Pagadora	Nome da Fonte Pagadora	Valor
Titular	978.687.016-68	05.102.500/0001-58	BB CURTO PRAZO 200	29,72
11. Participação nos lucros ou resultados				15.569.619,14
Beneficiário	CPF	CNPJ da Fonte Pagadora	Nome da Fonte Pagadora	Valor
Titular	978.687.016-68	01.899.414/0001-67	MECBRUN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	15.569.619,14
<b>TOTAL</b>				15.569.648,86
32 AQUISICAO DE 34.887.295 ACOS PREFERENCIAIS PARA PARTICIPACAO NA EMPRESA 105 - Brasil CNPJ: 23.315.263/0001-95				0,00 15.069.619,14

O CNPJ acima 23.515.... se refere à BII BTS Contagem 1 Participações S/A – cód 2054 - SOCIEDADE ANÔNIMA FECHADA, criada por BII Investimentos Imobiliários para viabilizar obra dos correios.

Instado a comprovar o que declarado, o contribuinte informou (efls 14) que BII INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A., sociedade anônima, CNPJ 14.167.629/0001-35, contratou a empresa do contribuinte (MECBRUN) para realização serviços de terraplanagem e drenagem (contrato efls 288). Como BII Investimentos não possuía condições financeiras de arcar com os serviços naquele momento, a empresa cedeu à Mecbrun parte de um direito que possuía junto ao Fundo de Investimento Imobiliário Votorantin BII BTS a título de pagamento. O fundo de Investimentos, com expressa anuência da BII Investimentos, promoveu então o repasse do valor à Mecbrun, na pessoa do sócio majoritário Sr. Bruno Carvalhaes. ( No

acórdão recorrido constam os documentos comprobatórios desta anuência e do recebimento dos valores)

Tais valores foram transferidos ao contribuinte a título de “participação nos lucros e resultados da empresa”, conforme termo de autorização da MECBRUN, assinado pelo próprio contribuinte, na qualidade de gestor da empresa MECBRUN.

O contrato entre MECBRUN e BII INV MOB, de R\$19.162.715,98, assinado em 01.08.2015,

determina prazo final da obra março 2016, com pagamentos conforme boletins de medição e multa de diária de R\$ 10.000,00, limitada a R\$300.000,00 (efls 288). Ainda, reza o contrato acerca dos prazos envolvidos que a empresa MECBRUN se comprometia a assumir os serviços de terraplanagem e drenagem, com o fornecimento de materiais.<sup>8</sup>

*Informa o Termo de Verificação Fiscal:*

*O valor de R\$ 15.069.619,14 (e não de R\$ 19.162.715,98) foi escriturado em 05/12/2017 (mais de um ano após a conclusão das obras, segundo o contrato), a crédito da conta “2.1.3.09.0010 - Passivo Circulante - Adiantamento a Clientes” em nome da empresa BII EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS e a débito de “2.4.1.20.0002 - Distribuição do Lucro”. O saldo inicial da conta “2.1.3.09.0010” era R\$ 0,00 antes do lançamento.*

*Lançamentos contábeis a créditos de contas de Passivo Circulante indicam a criação de obrigações, ou seja, dívidas para com clientes. Ora, em 05/12/2017, ao que tudo indica a MECBRUN, que executou serviços para a BII EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS e não recebeu o pagamento, teria um crédito de R\$ 19.162.715,98 a receber e não uma obrigação de R\$ 15.069.619,14 a pagar.*

*Assim, eventual lançamento relativo ao acerto desta conta a receber seria feito em uma conta do Ativo, reduzindo este direito.*

Concluo, assim, que a explicação apresentada não guarda nenhuma relação com o lançamento contábil feito em 05/12/2017. Grifei

Correta a interpretação fiscal, pois o lançamento a crédito na conta **“2.1.3.09.0010 - Passivo Circulante - Adiantamento a Clientes”** indica

<sup>8</sup> Apenas a título de observação, tais serviços estão sujeitos a retenção de contribuição previdenciária

assunção de dívida e não direito. Ainda, como reforço, BII **EMPREENHIMENTOS IMOBILIÁRIOS** não se confunde com BII **INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS**. Vejamos excerto de relatório da CGU(<https://auditoria.cgu.gov.br/download/10768.pdf>), que trata do caso.

*Conforme documentação no processo de dispensa nº 53101.002759/2014-69, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos-ECT celebrou, na condição de locatária, o contrato de locação de imóvel sob medida não residencial com a BII **Investimentos Imobiliários S/A (CNPJ 14.167.629/0001-35)**, na condição de locadora. Entretanto, esta locadora não é a proprietária de direito do imóvel, **que se encontra registrado em nome da empresa BII Log Empreendimentos Imobiliários S/A (CNPJ 20.972.195/0001-49)**. Apesar da similaridade da denominação, as empresas são distintas, com endereços e composição societária não coincidentes, entre outras particularidades.*

Dos documentos acostados, efetivamente não se comprova a versão alegada pelo *recorrente* quais sejam –

- i) *a inadimplência da contratante,*
- ii) *a cessão à Mecbrun de parte de um direito que BII Investimentos possuía junto ao Fundo de Investimento Imobiliário Votorantin BII BTS.*
- iii) *O Termo de Recibo e Quitação, comprovante bancário e DIRPF demonstram que houve efetivo pagamento em dinheiro ao sócio Bruno. Todavia, no tocante a este apontamento existe um item adicional a ser enfrentado.*

Vejamos a legislação referente à distribuição de lucros:

Lei n. 9.249/95:

*“Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior”.*

IN 1700/17

*Art. 238. Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, observado o disposto no Capítulo III da Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 16 de setembro de 2013.*

*§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.*

*§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderão ser pagos ou creditados sem incidência do IRRF:*

*I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuído do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que estiver sujeita a pessoa jurídica;*

*II- a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no inciso I, desde que a empresa demonstre, com base em escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado.*

*§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder o valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto sobre a renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.*

*§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.*

*§ 5º A isenção de que trata o caput não abrange os valores pagos a outro título, tais como pró-labore, aluguéis e serviços prestados.*

*§ 6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.*

*§ 7º O disposto no § 3º não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme previsto no inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.*

*§ 8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda na forma prevista no § 4º.*

*§ 9º A isenção de que trata este artigo inclui os lucros ou dividendos pagos ou creditados a beneficiários de todas as espécies de ações previstas no art. 15 da Lei nº 6.404, de 1976, ainda que a ação seja classificada em conta de passivo ou que a remuneração seja classificada como despesa financeira na escrituração comercial.*

*§ 10. Não são dedutíveis na apuração do lucro real e do resultado ajustado os lucros ou dividendos pagos ou creditados a beneficiários de qualquer espécie de ação prevista no art. 15 da Lei nº 6.404, de 1976, ainda que classificados como despesa financeira na escrituração comercial.*

Assim, num primeiro momento, temos que a escrituração contábil, realizada conforme a legislação própria, apura o resultado efetivo/real do período, demonstrando lucro ou prejuízo.

Existe também a presunção da existência de lucro, calculando-se um percentual sobre o faturamento, sendo o valor encontrado uma ficção jurídica sobre a qual se calcula o tributo, cabendo ao contribuinte a opção de apuração do seu resultado para fins acerto com o fisco.

Para a regular distribuição de lucro, segue-se a regra do art. 238 retro, apurando pelo real resultado contábil ou pela presunção legal (§ 2º). Temos então, no caso de optante pelo lucro presumido, regra que limita o valor da distribuição de lucros a qual pode ser afastada desde que a empresa demonstre que efetivamente teve lucro maior que a presunção legal ou ainda que a distribuição efetuada se serviu de reservas de lucros ou lucros acumulados de períodos anteriores, consoante art. 51 da IN SRF

n. 11/96, art. 48 da IN SRF n. 93/97, art. 141 da IN RFB n. 1.515/14 e art. 238 da IN RFB n. 1.700/17.

De toda forma, **imprescindível a regular escrituração contábil em todas as hipóteses**, com as devidas autenticações, obediência aos princípios contábeis, comprovação documental e consistência com as respectivas obrigações acessórias fiscais, sendo o SPED- Sistema Público de Escrituração Digital, importante avanço nesse sentido.

Às efls 239 e seguintes **o contribuinte informa:** (grifei)

*a MECBRUN registrou contabilmente a crédito na conta “2.1.3.09.0010 – Adiantamento a Clientes” em nome da empresa BII empreendimentos Imobiliários S/A, o valor de R\$15.069.619,14,*

...

*Por questões operacionais, o Sr. Bruno Carvalhaes Santos (Sócio administrador) foi beneficiário da BII Investimentos Imobiliários S/A **no adiantamento de cliente descrito** sob o mesmo valor (R\$15.069.619,14), pelo que se verifica do Recibo nº 60529387 emitido pelo Banco Votorantim (doc. 05 - comprovante de transferência):*

A alegação não se sustenta, **por um conjunto de razões.**

Tal operação, com data de 05.12.2017, não tem respaldo legal, demonstrando desobediência a princípios basilares da contabilidade. Vejamos

***O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aquele dos seus sócios ou proprietários no caso de sociedade ou instituição.***

***O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, a tempestividade e a integridade do registro do patrimônio e das***

*suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.*

*Como resultado da observância do Princípio da OPORTUNIDADE:*

*a) desde que tecnicamente estimável, o registro das variações patrimonial deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência;*

*b) o registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários;*

*c) o registro deve ensejar o reconhecimento universal das variações ocorridas no patrimônio da ENTIDADE, em um período de tempo determinado, base necessária para gerar informações úteis ao processo decisório da gestão.*

**Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL** *Os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da ENTIDADE.*

*Do Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL resulta:*

*a) a avaliação dos componentes patrimoniais deve ser feita com base nos valores de entrada, considerando-se como tais os resultantes do consenso com os agentes externos ou da imposição destes;*

*b) uma vez integrados no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ter alterados seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão-somente, sua decomposição em elementos e/ou sua agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais;*

*c) o valor original será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio, inclusive quando da saída deste;*

d) os *Princípios da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA e do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL* são compatíveis entre si e complementares, dado que o primeiro apenas atualiza e mantém atualizado o valor de entrada; e) o uso da moeda do País na tradução do valor dos componentes patrimoniais constitui imperativo de homogeneização quantitativa dos mesmos.

**O Princípio da COMPETÊNCIA** determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no Patrimônio Líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.

O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, e consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

As receitas consideram-se realizadas:

a) nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados; b) quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior; c) pela geração natural de novos ativos independentemente de intervenção de terceiros; d) no recebimento efetivo de doações e subvenções.

Consideram-se incorridas as despesas:

a) quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro.  
b) pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo.  
c) pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.

Temos assim, como já dito, várias inconsistências:

1. O contribuinte alega que recebeu – **antecipadamente** - em 05.12.2017, um valor referente a uma obra acordada em 01.08.2015 e com prazo de conclusão março de 2016 (fls 310).
2. Efetuou lançamento a crédito na conta **“2.1.3.09.0010 - Passivo Circulante - Adiantamento a Clientes** indicando assunção de dívida da empresa e não direito a ser distribuído a sócio.
3. Contabilizou o pagamento ao sócio na conta Bruno Carvalhaes Santos nº 1.1.2.07.0006 .Declara e fls 239:

*Com efeito, a MECBRUN registrou contabilmente no ativo realizável a curto prazo/“outros créditos”/conta Bruno Carvalhaes Santos nº 1.1.2.07.0006 **o valor adiantado pela BII Empreendimentos Imobiliários S/A ao seu sócio administrador**. Este débito, conforme restará demonstrado, foi abatido mediante provisionamento e pagamento da distribuição de Lucros e Dividendos do período (2017) (encontro de contas ativo/passivo), conforme se apresenta no Livro razão (ativo realizável a curto prazo/“outros créditos”/conta Bruno Carvalhaes Santos nº 1.1.2.07.0006 (doc. 04.1 - Livro Razão Bruno Carvalhaes Santos):*

Conforme alegado na defesa, podemos resumir no seguinte suas alegações: A contratante BII pagou diretamente ao sócio, sendo esses valores baixados da conta Lucro/Prejuízo acumulado - 241.20.0001.

As operações registradas efetivamente não traduzem o que demonstrado pelo próprio contribuinte.

A conta 241.20.0001 tinha, em 01.01.2017 saldo de R\$ 25.383.987,37, significa dizer que os valores pagos pela contratante BII, de R\$ 15.069.619,14, ao contribuinte, em 22.12.2017 **não passaram por esta conta**, pois efetivamente temos que a contratante BII Invest pagou R\$ 15.069.619,14 **diretamente ao sócio** em 22.12.2017, **sem transitar nenhuma parcela desse valor por conta de resultado**, comprovando que o referido pagamento **não adveio de lucro**, sendo assim irrelevante a contrapartida da conta 1.1.2.07.0006 - Bruno Carvalhães Santos.

Mesmo sem respeito às normas contábeis, caso procedesse o alegado, deveria a empresa ter revertido esse valor à conta de resultado citada, o que não foi feito, pois a conta encerra o resultado sem esse crédito, demonstrando, novamente, que a contabilidade

não traduz a realidade das operações efetivadas. Ora, se a empresa, no início do exercício, já tinha saldo de Lucro acumulado de R\$ 25.383.987,37, e o sócio recebeu R\$ 15.069.619,14 que não passaram pelos cofres da empresa, não poderia ela ter dado baixa desses valores em sua contabilidade, na conta Lucros Acumulados.

Acrescente-se que a saída de numerário de conta corrente da empresa não restou demonstrada, a fim de justificar o lançamento referente à distribuição de lucros de 05.12.2017.

Em síntese, **a manobra contábil “evaporou” com mais de 15 milhões de reais, o que não encontra guarita na realidade.**

Ressalte-se por fim que a similitude de valores é certamente proposital, a fim de tentar classificar a retirada como isenta de IR.

*Dessarte, diante da grande confusão patrimonial entre empresa e sócio, da contabilidade defeituosa e inverossimilhança das alegações, não há que se falar em distribuição de lucros, isenta de imposto de renda. Demonstrado o acerto das razões da autuação, devidamente delineadas, deve o lançamento ser mantido, nesse ponto*

Neste ponto, a recorrente traz como esclarecimento que a obra contratada previa a continuidade de sua execução até a conclusão efetiva dos trabalhos, o que permitiria assim, no entendimento deste relator, justificar a realização do pagamento “antecipado” em 2017 ( estando os trabalhos inconclusos). Todavia, em nenhum momento deste contencioso, sobremaneira na etapa de impugnação, revisitando os documentos trazidos às fls 278 a 486, traz elemento de prova que permitisse a comprovação de tal alegação.

Assim, mesmo que afastada a inconsistência destacada, a recorrente aponta em sua impugnação que, no final do ano de 2018 esta receita antecipada fora reconhecida e oferecida à tributação, conforme documentos juntados

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

MECBRUN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA			FATURA DE LOCAÇÃO
Endereço: Av. LINCOLN DIOGO VIANA, 560 MANOEL CARLOS PEDRO LEOPOLDO/MG CEP: 33600000 CNPJ: 05899414000367 Fone: 00313686-1434 Estadual: 4936763910005			836
Cliente: BII INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS SA			DATA DE EMISSAO
CNPJ: 14167629000135 Insc. ISENTA Endereço: Al OSCAR NIEMEYER, 500 Bairro: VALE DO SERENO Estado MG CEP: 34000000 Cidade: NOVA LIMA			19/12/2018
Com base na lei complementar 116/03 de 31 de julho de 2003, as locações de bens móveis são isentas de emissão de nota fiscal de serviço e recolhimento de ISSQN.			
QUANTIDADE	DESCRIÇÃO	PREÇO/TOTAL	TOTAL
1	LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS LE01	15.069.619,14	15.069.619,14
Observações:			15.069.619,14
PARCELA	VLR. PARC.	VENCIMENTO	
1	15.069.619,14	18/01/2019	

Entretanto, ao analisar o documento fatura de locação e confrontá-lo com o contrato, mostra-se equivocado o pleito do recorrente, uma vez que aquele contrato, ao qual se vincula a transferência de valores ao senhor Bruno não previa a locação de equipamentos. Trata-se de contrato para serviços de engenharia de drenagem e terraplanagem.

Vejamos o que diz a recorrente em sua manifestação:

Faz a explicação acerca dos procedimentos inerentes à uma obra:

(..)

*Posteriormente, considerando a aquisição de equipamentos/máquinas/mão de obra, para que seja realizada uma operação, credita-se banco/caixa e debita-se, por exemplo, ativo imobilizado.*

*Após o movimento inicial destacado acima, a empresa passa a perceber receitas (crédito no resultado), que serão objeto de reinvestimento (novo custo) para geração de novas receitas no futuro.*

*No presente caso, a emissão da fatura comercial nº 836, em 19/12/2018, no valor de R\$ 15.069.619,14 (receita), decorreu da locação de equipamentos, que somente foi viabilizada porque, a Mecbrun, previamente, dispôs de recursos financeiros próprios para aquisição dos referidos maquinários (ativo imobilizado).*

*Ou seja, houve, cronologicamente, um gasto/investimento, para, após, ser auferida, uma receita. Sob o ponto de vista contábil, há um princípio denominado “confronto das despesas com as receitas”, que dispõe, em síntese, que as receitas realizadas no período devem ser confrontadas, no mesmo período, com as despesas que a geraram.*

*Isto é, para a apuração do resultado de um período deverão ser consideradas as receitas realizadas, diminuídas das despesas que foram sacrificadas para a sua obtenção. No caso*

*específico da Mecbrun, por exemplo, a aquisição de maquinário necessário para viabilizar a futura locação de equipamentos evidencia um gasto pré-operacional essencial.*

Todavia, na visão deste relator, um fato não pode passar despercebido: O contrato juntado na impugnação não possuía essa previsão, **de modo que , ao contrário da alegação do recorrente, a fatura trazida, datada de dezembro de 2018, efetivamente não se presta como elemento de prova inconteste, a fim de justificar os lançamentos que fundamentaram a autuação.**

Assim, corroborada a manifestação trazida pela autoridade tributária em atendimento da diligência solicitada por este colegiado.

**Deste contrato, após a análise do documento planilha de quantidade e preços – Implantação de uma plataforma – Terraplanagem e Drenagem observa-se que as especificações lá trazidas não guardam correlação com a nota apresentada. É isso que o recorrente não logrou êxito em demonstrar.**

Deste modo, reputo, com a ressalva da possibilidade (não comprovada) de os serviços terem se prolongado (a despeito as datas), a materialidade não foi demonstrada. Assim, sem quaisquer necessidades de reparos quanto ao mérito, na decisão recorrida.

**Contudo, ao analisarmos o recurso voluntário, observamos que o recorrente passa a tratar os valores recebidos neste item também como um mútuo, até a conclusão das operações contábeis destacas cronologicamente.**

Causou estranheza, nesta etapa recursal, a nova transmutação deste quantitativo, que, de início, estaria equivocadamente declarado como rendimento de PLR, afastado pela fiscalização, num segundo momento fora tratado como distribuição de lucros, também enfrentado, conforme destacado acima no voto condutor do acórdão recorrido, mas agora destacado como uma operação de mútuo que apenas posteriormente se converteria com a distribuição de lucros.

A fim de buscar afastar eventual inovação, recursal, constata-se que a expressão mútuo fora citada em 33 oportunidades na impugnação apresentada.

Assim, as únicas duas referências a ser esta uma operação de mútuo estão presentes no quadro explicativo na conclusão da impugnação, onde é apresentada uma linha do tempo com uma sequência de lançamentos. Todas as demais citações são vinculadas ao item subsequente.

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52



LANÇAMENTOS 2017			
ATIVO (MÚTUO - BRUNO) CONTA 1.1.2.07.0006		ADIANTAMENTO CLIENTE B2 EMPREENDIMENTOS - 2.1.3.09.0010	
1	15.069.619,14	15.069.619,14	3
PASSIVO - DISTRIB. LUCRO (PASSIVO) - 2.4.1.20.0002		PATRIMONIO LIQUIDO - LUCROS ACUMULADOS - 2.4.1.20.0001	
3	15.069.619,14	15.069.619,14	2
		15.069.619,14	25.383.987,37 SALDO DE LUCROS ATÉ 2016
LANÇAMENTOS 2018			
ATIVO - CLIENTES BH EMPREENDIMENTOS - 1.1.2.01.0253		RECEITA - LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS - 4.1.1.02.0002	
4	15.069.619,14	15.069.619,14	5
ADIANTAMENTO CLIENTE B2 EMPREENDIMENTOS - 2.1.3.09.0010			
5	15.069.619,14	15.069.619,14	1
LANÇAMENTOS			
1	VALOR REFERENTE ADIANTAMENTO CLIENTE B2 EMPREENDIMENTOS		
2	PROVISÃO DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS BRUNO CARVALHAES		
3	ENCONTRO DE CONTAS ENTRE MÚTUO BRUNO CARVALHAES X PROVISÃO DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS BRUNO CARVALHAES		
4	FATURAMENTO LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS B2 EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS		
5	BAIXA ADIANTAMENTO CLIENTE B2 EMPREENDIMENTOS X CLIENTES B2 EMPREENDIMENTOS PELA FATURAMENTO DA LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS		

Diferente do apontado no tópico específico, onde o impugnante, ora recorrente junta, nos documentos 10 e 11 dos comprovantes da impugnação, dois contratos de mútuo com a empresa da qual é sócio majoritário.

**E, estranhamente não se encontra qualquer documento formal em relação à quantia de R\$ 15.069.619,14**

**As operações de mútuo entre partes relacionadas devem ser acatadas quando, além da formalização contratual, restam amparadas em registros contábeis e efetiva comprovação do repasse aos mutuários.**

Cabe inclusive destacar que, até o processamento do presente Recurso Voluntário, o tratamento pleiteado pelo contribuinte era distinto..

Para que o contrato de mútuo seja aceito, o contribuinte tem que disso fazer prova, em consonância com o disposto nos arts. 15 e 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, e no art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil (CPC) de 2015.

Inexistindo sequer a formalização contratual, descabido considerarmos válida tal hipótese.

Nada a prover.

***Das demais transferências entre o Sr. Bruno e a Mecbrun (mútuos financeiros). Não incidência de IRPF sobre mútuo***

*No acórdão recorrido, o voto condutor enfrenta a matéria nos seguintes termos :*

*Ainda sobre a regularidade do procedimento adotado pelo Impugnante, as operações de mútuo financeiro realizadas entre o Impugnante e a MECBRUN ocorreram regularmente. Isso porque o mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis, em que o mutuário (devedor) é obrigado a restituir ao mutuante (credor) o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade (artigo 586, da Lei 12.406, de 2002, Código Civil)10.*

*Nesse sentido, o Contrato de Mútuo Financeiro é a operação em que há um empréstimo de dinheiro entre pessoas físicas e jurídicas, ou entre pessoas jurídicas, cujo tratamento fiscal é específico e não envolve instituição financeira.*

*Assim, para que se comprove a regularidade do procedimento, os contratos de mútuo (docs. 10 e 11) e a respectiva operação serão demonstrados por meio dos lançamentos contábeis e a respectiva entrega das obrigações acessórias da mutuante. Para tanto, o Impugnante indica os registros contábeis (doc. 12 – Livro Razão - Operações de Mutuo) realizados na conta contábil (1.1.2.07.0006 - Bruno Carvalhaes Santos) responsáveis por demonstrar o saldo final R\$1.090.882,70 (objeto de mútuo) após as respectivas deduções dos valores tratados como mútuo financeiro, além da dedução já informada a título de distribuição de lucros:*

*Nesse sentido, o saldo final de R\$1.090.882,70 (objeto de mútuo) na conta contábil (1.1.2.07.0006 - Bruno Carvalhaes Santos) é resultado do Saldo Inicial de R\$2.210.136,41 subtraindo os R\$706.664,37 (mútuo) e R\$500.000,00 (distribuição de lucros).*

*Sendo assim, os valores “supostamente” informados como “ocultos” pela Fiscalização, são objetos de operações regulares de mútuo e distribuição de lucros na conta contábil entre sócio (impugnante) e MECBRUN, inexistindo razões para que esses sejam objeto de tributação como entendeu a fiscalização.*

Acerca do contrato de mútuo, o decreto 6.306/2007 informa:

*Art. 2º O IOF incide sobre:*

*I - operações de crédito realizadas:*

*a) por instituições financeiras (Lei no 5.143, de 20 de outubro de 1966, art. 1º);*

*b) por empresas que exercem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring) (Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 15, § 1º, inciso III, alínea “d”, e Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 58);*

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

**c) entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física (Lei no 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 13);**

Não é o caso, mas existem algumas circunstâncias em que não ocorre a incidência do IOFs:

- nas operações de crédito que acontecem fora do país, exceto quando se trata de operações de câmbio;
- se o mutante é uma pessoa jurídica de direito público, porém é imprescindível que esteja vinculada às finalidades essenciais do negócio;
- tempos de qualquer religião;
- entidades sindicais de trabalhadores;
- partidos políticos;
- instituições de educação ou que trabalham com assistência social sem fins lucrativos, que se enquadrem aos requisitos da lei.

Para justificar os valores em referência, apresentados pela fiscalização, o contribuinte apresenta contratos de mútuo – efls 353 – R\$ 1.115.439,79(20.01.2017) e efls 356 – R\$ 1.090.882,70(22.01.2018). Cumpre registrar que não há nenhuma referência que tal justificativa tenha sido apresentada à autoridade fiscal, sendo que tal fato não altera a análise do que trazido.

Não foram acostados os devidos recolhimentos de IOF, como determina a legislação, tampouco os comprovantes de efetivo depósito em conta do favorecido, não restando assim demonstrada a efetividade da operação, como seria obrigação do recorrente, conforme legislação a seguir.

O Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal) estabelece que cabe ao contribuinte trazer, juntamente com suas alegações, todos os documentos que deem a elas força probante. Quando não produzida a prova nos autos, não há como acolher as alegações apresentadas.

Destaca-se:

*“Art. 16. A impugnação mencionará: (...)*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (...)*

*§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”*

Neste ponto, vale destacar que é cediço em Direito que o ônus da prova incumbe ao contribuinte que, em sua defesa, pode alegar fato impeditivo, modificativo ou extintivo da pretensão tributária, afastando, assim, a infração e sua penalidade, conforme art. 16, inc. III do Decreto nº 70.235/1972, c/c o art. 373, inc. II da Lei nº 13.105/15 – Novo Código de Processo Civil e art. 36 da lei 9.784/99.

#### Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/15)

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

...

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

#### Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999

Art. 36. *Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.*

Sobre a apresentação de provas, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martinez Lopez (“Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado”, Ed. Dialética, SP, 2010, pág. 214) lecionam que:

*No processo administrativo fiscal federal tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Então, o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar a prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o interessado aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, **terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes.***

*Os contribuintes não têm o dever de produzir provas em sua defesa, tão só o ônus. Não o atendendo, não sofrem sanção alguma, mas deixam de auferir a vantagem que decorreria do implemento da prova. O sujeito passivo pode simplesmente negar os fatos trazidos no lançamento, recaindo sobre o agente fiscal o ônus da prova desses fatos, porque o julgador só terá esses elementos de comprovação para concluir pela procedência da exigência (art. 209 do CPC). Por outro lado, se a defesa alegar outro fato que evidencie a inexistência do fato constitutivo, recai sobre ela o ônus da prova. Da mesma forma, se apresentar uma exceção baseada em fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda, deverá também provar o alegado.*

Tal entendimento é assente no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Carf, conforme decisões a seguir:

*IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO. PROVAS. A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam comprovar as alegações de defesa. Não tem valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados. Destarte, não tendo sido apresentados os documentos hábeis e idôneos (por ex. documentos contábeis) aptos a respaldar eventual alteração do débito confessado em DCTF, não há comprovação da existência do pagamento a maior que possibilite o deferimento do pedido de restituição. (Acórdão 1802-002.347, de 24/09/14)*

*ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS. NÃO ACOLHIMENTO. Quando utilizadas para afastar fatos apresentados pela autoridade fiscal e baseados em documentos disponibilizados durante a auditoria, as alegações do sujeito passivo deverão estar lastreadas em elementos probatórios consistentes. (Acórdão 2401003.057, de 18/06/2013)*

*AUSÊNCIA DE PROVAS SUFICIENTES EM RECURSO. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem não são suficientes para ilidir o feito fiscal. (Acórdão 2802-001.908, de 19/09/12)*

*MERAS ALEGAÇÕES. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA. COMPROVAÇÃO DOS FATOS. A defesa deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não têm valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados. (Acórdão 1101-000.795, de 11/09/12)*

Irresignado, o recorrente alega que o fato de referidos esclarecimentos terem ou não sido apresentados ao Auditor Fiscal é irrelevante para o julgamento da impugnação ao auto de infração. O processo administrativo é instituído para reanalisar o lançamento (art. 145 do CTN), possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa. Dessa forma, comprovados e esclarecidos os fatos na impugnação, devem ser considerados para análise do lançamento.

Além disso, alega, não se pode exigir o comprovante de recolhimento do IOF como prova da ocorrência de mútuo.

As operações de mútuo ora tratadas foram realizadas entre pessoa física e pessoa jurídica que não atuam no mercado financeiro. Nesta situação, não há uma definição da jurisprudência acerca da incidência de IOF, eis que a matéria aguarda definição

pelo Supremo Tribunal Federal (RE 590.186 - Tema 104). Dessa forma, a exigência é descabida<sup>9</sup>

Além disso, aponta que foram juntados sólidos documentos demonstrando que as operações realizadas consistem em mútuo e não em transferências sem lastro, como compreendeu o auditor fiscal.

O recorrente apresentou, em sede de impugnação, contratos de mútuo, lançamentos contábeis da empresa Mecbrun e a entrega das respectivas obrigações acessórias, buscando demonstrar a regularidade formal das transferências realizadas. Os contratos indicam o próprio sócio administrador figurando simultaneamente como mutuante e mutuário, com valores que guardariam correspondência com os registros contábeis.

Nos termos do art. 586 do Código Civil, o mútuo caracteriza-se como empréstimo de coisas fungíveis, impondo ao mutuário a obrigação de restituir ao mutuante bem do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

**A jurisprudência do CARF tem reiteradamente estabelecido que, para o reconhecimento da validade da operação, é necessária a presença de determinados elementos de verossimilhança, tais como: comprovação do efetivo ingresso do numerário no patrimônio do mutuário; declaração da dívida na declaração de rendimentos; demonstração da capacidade financeira do mutuante; restituição dos valores; e, quando aplicável, registro público do contrato para que produza efeitos perante terceiros, conforme previsto no art. 221 do Código Civil.** Embora esse último requisito possa ser relativizado quando outros elementos probatórios evidenciam a realidade da operação, é indispensável a existência de indícios consistentes que confirmem sua efetividade.

No caso concreto, entretanto, permaneceram sem esclarecimento pontos relevantes apontados no Termo de Verificação Fiscal e no acórdão recorrido. Destaca-se, inicialmente, a ausência de recolhimento do IOF incidente sobre operações de mútuo. Além disso, não há registro de que tal justificativa tenha sido apresentada à autoridade fiscal durante o procedimento de fiscalização. Soma-se a isso o fato de que a obrigação decorrente do suposto mútuo não consta na Declaração de Imposto de Renda do recorrente, o que fragiliza a alegação de existência do empréstimo. Por fim, não foi demonstrado sequer que os valores indicados nos contratos tenham efetivamente ingressado nas contas do sócio mencionado.

Diante da ausência desses elementos essenciais de comprovação, não se verificam indícios suficientes da efetiva realização da operação de mútuo.

Assim, conclui-se que não é possível admitir a caracterização da operação como empréstimo apenas com base em documentos formais, quando inexistem provas concretas do

<sup>9</sup> Cabe destacar que o Tema 104 transitou em julgado em 25/10/2023, com a seguinte tese: É constitucional a incidência do IOF sobre operações de mútuo

**ingresso e da restituição dos valores.** Em outras palavras, não se pode admitir que transferências de recursos ao sócio principal da empresa sejam posteriormente travestidas como contrato de mútuo com o objetivo de conferir aparência de regularidade à operação. Nessas condições, mantém-se íntegra a conclusão do acórdão recorrido, não havendo fundamento para sua reforma.

***Verdade material. Julgamento procedente, independentemente do erro cometido na DIRPF. Retificação***

***Alega o Recorrente que, influenciado pelo erro inicial da fonte pagadora*** quando da transmissão de sua declaração original, também lançou os rendimentos isentos recebidos a título de lucros e dividendos no campo destinado aos rendimentos sujeitos à tributação exclusiva.

***A retificação da DIRPF do Bruno apenas não foi realizada em razão do início do procedimento de fiscalização (fls. 278/486). Dessa forma, ainda permanece indicando que referido valor foi recebido a título de PLR indevidamente, ao invés de indicar que se trata de distribuição de dividendos.***

*Contudo, esse erro deve ser superado com o provimento do presente recurso, eis que resta demonstrado cabalmente a natureza desses valores.*

Tal conclusão escora-se no princípio da verdade material, pressuposto do contencioso administrativo que consiste na rigorosa análise do negócio jurídico realizado pelo contribuinte e sua subsunção à lei. É dizer, erros de preenchimento nas declarações devem ser superados ante a demonstração da realidade dos fatos.

Também neste caso não assiste razão ao recorrente:

Os elementos trazidos à baila tanto na fase de impugnação quanto na fase recursal não tiveram o condão de efetivamente demonstrar a pretensa natureza das operações realizadas:

Conforme exposto no voto condutor do acórdão recorrido, foram apresentados, em especial os seguintes apontamentos :

- (i) Contratos de mútuo sem a comprovação de sua operacionalização (comprovantes de depósito bancário em favor do recorrente)
- (ii) **Apresentação de fatura para justificar operação contabilizada que não demonstra guardar correlação com o contrato trazido em sede de impugnação.**
- (iii) **Não foram refutados os equívocos dos procedimentos contábeis, que maculam a distribuição de lucros, conforme registrado no TEV.**

**Destaca-se ainda, na fase recursal, a alegação de que um depósito superior a quinze milhões de reais ao sócio majoritário seria equivalente a um “mútuo de fato”.**

Ainda que o Processo Administrativo Fiscal Federal esteja vinculado umbilicalmente ao princípio da verdade material, o mesmo não é absoluto. **E, nas situações de mútuo entre partes relacionadas, essencial a comprovação de sua materialidade, o que não se observa nos autos.**

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova, que não se mostram presentes no caso em discussão.

**Da nulidade e da ausência do critério material da multa de ofício qualificada (150%) No tocante à qualificação da multa, que eleva o percentual de tal penalidade para o patamar de 150%, insta relembrarmos sua base legal (§ 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96):**

O voto condutor do acórdão recorrido ataca este apontamento, nos seguintes termos:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)” (g.n.)*

Assim, a aplicação da multa de ofício é pertinente quando a situação apurada se enquadra no disposto nos artigos 71 a 73 da Lei nº. 4.502/64, a seguir transcritos:

*“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

*Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.”*

Conforme é possível depreender-se das disposições legais acima transcritas, a interpretação da fraude lato sensu (*englobando a sonegação, a fraude e, obviamente, o conluio*), no âmbito da legislação tributária, deve ser sempre em relação à conduta dolosa do sujeito passivo, tendente a impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária: (i) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; (ii) das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

**As deliberadas manobras contábeis e direcionamento indevido de pagamento diretamente a sócio, sem a regular contabilização, evidenciaram uma série coordenada de ações que ocorreram de forma sistemática, com o intuito de reduzir indevidamente o pagamento de tributo além de impedir ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária, expondo o dolo empreendido.**

Pelo exposto é de se concluir pela correção da multa aplicada no percentual de 150%, nos termos previstos no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Revisitando o termo de lançamento, no início do procedimento, o fato que dá início ao lançamento é a **aquisição de 34.887.295 ações preferenciais para participação na empresa”, pelo valor de R\$ 15.069.619,14, indicando o CNPJ 23.315.263/0001-95, de BII BTS Contagem 1 Participações S/A**. Em relação a esta aquisição e no que toca aos valores envolvidos, que se iniciam com um depósito em nome do recorrente a partir de um crédito (não demonstrado) e cujo depósito fora, sequencialmente justificado de formas distintas.

Originalmente se deu caráter de participação nos lucros (equívoco), depois de mútuo informal e, ao final, de uma antecipação de um pagamento cuja nota de serviço que somente fora tributada pela empresa em 2018 a justificar uma distribuição de lucro. **Ao final, conforme aponta a diligência produzida, a nota utilizada para justificar um recebimento que, contabilmente validaria a operação pretérita, inexistente comprovação fática de tratar-se a nota apresentada vinculada ao objeto apresentado no contrato que justificaria o recebimento.**

Em resumo, dado que o recorrente não demonstrou a validade de um mútuo informal de valor significativo nem a correlação da nota de serviço trazida com o contrato apresentado em sede de impugnação, permanece caracterizada a fraude prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, apontada no lançamento pela autoridade tributária, pois o recorrente, conforme demonstra o lastro probatório destacado na resposta à diligência de mandada por este colegiado, agiu visando impedir a demonstração da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, conforme fora destacado no voto condutor do acórdão recorrido.

Diante do exposto, portanto, deveria ser declarada procedente a aplicação, nos autos de infração da multa qualificada de 150% prevista no artigo 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996.

Todavia, dado o questionamento, entendo que cabe destacar, para o caso em discussão a necessidade de aplicação da retroatividade benigna.

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, que ora transcrevo:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

**c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.**

Nesse pressuposto, a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada ora em litígio teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento), *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

**VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;[...]**

Assim entendido, referida penalidade deverá ser recalculada, aí se considerando o percentual atualmente vigente, que é de 100% (cem por cento).

*Conclusão*

Diante do exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reconhecer a necessária redução da

ACÓRDÃO 2402-013.458 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO  
13136.720974/2021-52

multa de ofício qualificada para o percentual de 100%, em observância ao disposto no artigo 8º da Lei 14.689/2023

*Assinado Digitalmente*

**Marcus Gaudenzi de Faria**