



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

**Processo n°** 13971.003293/2010-21  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-002.763 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2016  
**Matéria** IRRF  
**Recorrente** MONTE CLARO PARTICIPAÇÕES E SERVIÇOS SA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Exercício: 2007, 2008, 2009

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 2.

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

IRRF. RETIRADA PRÓ-LABORE.

A transferência de numerário da empresa para o sócio, a título de empréstimo sob a forma de contrato de mútuo não comprovado, configura retirada de pró-labore, o qual se sujeita à incidência do imposto de renda retido na fonte.

FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. MULTA. CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida, conforme dispõe o art. 9º da Lei n.º 10.426/2002.

MULTA QUALIFICADA. INOCORRÊNCIA.

Para a caracterização da multa qualificada, há que estar presente a figura do dolo específico caracterizado pela intenção manifesta do agente de omitir dados, informações ou procedimentos que resultam na diminuição ou retardamento da obrigação tributária. O registro das operações nos livros fiscais, inclusive com o cumprimento das formalidades acessórias, não evidencia má-fé, inerente à prática de atos fraudulentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares, e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%. Vencidos os Conselheiros CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI e HEITOR SOUZA LIMA JUNIOR, que, no mérito, negavam provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

EDUARDO TADEU FARAH – Relator

*Assinado Digitalmente*

HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR - Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR (Presidente), EDUARDO TADEU FARAH, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS (Suplente convocada), CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, CARLOS CESAR QUADROS PIERRE e ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ.

## **Relatório**

Trata o presente processo de lançamento de ofício relativo ao Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), anos-calendário 2007, 2008 e 2009, consubstanciado no Auto de Infração, fls. 273/284, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 999.087,02.

A fiscalização lavrou o Auto de Infração relativo à multa isolada pela falta de retenção/recolhimento do IRRF, conforme dispõe o art. 9º da Lei no 10.426/2002.

Cientificado do lançamento, o interessado apresentou tempestivamente impugnação, alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, *verbis*:

*1. O lançamento não pode ser de emissão de representação fiscal para fins penais, já que não é possível que a contribuinte, antes mesmo do fim do processo administrativo tributário, seja processada criminalmente, sob a alegação de que teria deixado de recolher tributo.*

*1.1. É inviável a formulação de representação para fins penais, uma vez que existe processo administrativo pendente, não havendo que se falar em crédito tributário definitivamente constituído.*

*2. Requer-se a reunião, para julgamento em conjunto, dos processos nos 13971.003319/2010-31, 13971.003292/2010-87, 13971.003293/2010-21, 13971.003320/2010-66, 13971.003321/2010-19 e 13971.003290/2010-98, porque envolvem os mesmos fatos geradores e existe identidade dos elementos de prova (art.9º, §1º, do Decreto nº 70.235/72).*

*3. Os indicativos de simulação referidos pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, às fls.308/311, além de serem*

*inaceitáveis como prova, não justificam a descon sideração dos contratos firmados pela impugnante, nem a autuação.*

4. *No tocante à afirmação do Fisco de que haveria uma clara rotina de pagamentos no início de cada mês (próximo ao dia 05), do valor exato de R\$60.000,00, com uma complementação, variável e de menor valor, na segunda quinzena de cada mês, registre-se que a impugnante não concedia empréstimo exatamente no mesmo valor todo início de mês, o que é provado pelo próprio Termo de Verificação Fiscal, na tabela de fls.311/313.*

5. *No que diz respeito à observação de que a impugnante apresentava prejuízos acumulados substanciais e dívidas milionárias em seu passivo, não justificando a concessão de outros empréstimos em relação aos quais não envidou esforços no recebimento, cumpre registrar que o ordenamento jurídico não impede as empresas, com prejuízo fiscal, a conceder empréstimos.*

6. *No presente caso, há diversos elementos que confirmam a existência das operações, quais sejam: os contratos de mútuo, que não exigem formalidade (fls.11/14); os valores emprestados constam na conta bancária do mutuário (que inclusive faz referência à origem da transferência); e os referidos valores foram contabilizados pela impugnante. Tais fatos, além de devidamente comprovados nos autos, restaram incontroversos.*

7. *O Fisco defendeu que os mútuos seriam, na verdade, verbas remuneratórias com base em indícios, mas em nenhum momento comprovou qual seria o suposto motivo destas remunerações. Assim, não foi comprovada a ocorrência de qualquer fato gerador relativo a pagamento de verbas remuneratórias que pudessem embasar a retenção de imposto de renda.*

8. *O Fisco descon siderou o contrato de mútuo para concluir que os valores se refeririam a verbas remuneratórias, ou seja, embora não tenha afirmado expressamente, considerou que teria havido simulação. Todavia, em nenhum momento apontou qual seria o fundamento legal da acusação. Note-se que o Fisco não indicou em qual das hipóteses contempladas pelo art.167, §1º, do Código Civil, se enquadraria a conduta da impugnante.*

*Além disso, os fatos narrados pelo Fisco não se enquadram em nenhuma das hipóteses previstas pelo referido dispositivo legal.*

9. *Ressalte-se que, para aplicação da multa de 150%, não bastam suspeitas, há que estar materialmente comprovado e demonstrado que o contribuinte de forma deliberada agiu com o intuito de obter vantagens indevidas em matéria tributária, posto que a fraude não se presume. Porém, as autoridades fiscais não demonstraram que a impugnante agiu de forma fraudulenta. Além disso, reiteradamente atendeu as intimações fiscais, entregando os documentos solicitados de que tinha posse. No presente caso não restou comprovado qualquer fato gerador, muito menos fraude, simulação ou conluio.*

10. A multa imposta é desproporcional, sendo que o percentual máximo da multa de ofício aplicável seria de 75%.

11. A multa isolada de 150%, exigida em face da ausência de retenção de imposto de renda sobre os valores disponibilizados a ROLF KUEHNRIK no período de 01/2006 a 12/2008, refere-se a período de apuração de IR já encerrado, motivo pelo qual revela-se improcedente a exigência, por falta de previsão legal.

12. Requer-se a produção de todas as provas em Direito admitidas, possibilitando, inclusive, a juntada posterior de documentos.

A 10ª Turma da DRJ em São Paulo/SP1 julgou improcedente a impugnação apresentada, conforme ementas abaixo transcritas:

*IRRF. RETIRADA PRÓ-LABORE.*

*A retirada de numerário da empresa por sócio, a título de empréstimo sob a forma de contrato de mútuo não comprovado, configura retirada de pró-labore, o qual se sujeita à incidência do imposto de renda retido na fonte.*

*OPERAÇÃO DE MÚTUA. REGISTRO PÚBLICO. COMPROVAÇÃO.*

*São indispensáveis, para a comprovação de operação de mútuo, contrato registrado no registro público e a apresentação de documentos hábeis e idôneos, sendo insuficiente a simples apresentação de documentos particulares para opor a operação a terceiros.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.*

*É aplicável a multa de ofício de 150% naqueles casos em que, no procedimento de ofício, foi constatado que a conduta do contribuinte esteve associada às hipóteses previstas nos arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.*

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA*

*Não há cerceamento do direito de defesa quando se infere dos autos a presença de todos os demonstrativos hábeis à apuração da matéria tributável ou do crédito tributário em questão.*

*JUNTADA DE PROVAS. PRECLUSÃO.*

*A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

A contribuinte foi cientificada da decisão de primeira instância em 08/01/2014 (fl. 820) e, em 07/02/2014, interpôs o recurso de fls. 822/842, sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos postos em sua impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

O recurso reúne os requisitos de admissibilidade.

Como visto do relatório, a fiscalização apurou a falta de retenção do Imposto de Renda sobre verbas remuneratórias pagas ao Diretor-Presidente da empresa autuada, conforme dispõe o art. 9º da Lei nº 10.426/2002.

Antes de se entrar no mérito da questão, cumpre enfrentar as preliminares suscitadas pela recorrente.

Sobre a alegação de nulidade do acórdão recorrido, por não ter enfrentado a totalidade dos pedidos e fundamentos apresentados, mormente a ilegalidade e inconstitucionalidade da multa aplicada, verifico, pois, que a argumentação é estéril e não merece prosperar. Compulsando-se a decisão de primeira instância, verifica-se que a DRJ enfrentou devidamente a questão posta pela suplicante em sua impugnação, conforme se extrai do excerto transcrito:

*Em relação a estes questionamentos, há que se declarar, de plano, que ao remeter a discussão para o campo da inconstitucionalidade de institutos jurídico-tributários definidos em disposições literais de lei regularmente vigentes, a contribuinte deixa em limites muito restritos a possibilidade de manifestação deste juízo administrativo. Isto porque não podem os órgãos julgadores administrativos estender suas apreciações para o campo das arguições relacionadas com a ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados.*

*De tal sorte, como a multa de ofício está prevista em ato legal vigente, regularmente editado, a saber, para as competências 01/2006 a 11/2008, a multa estabelecida no inciso I e §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (150%) c/c o art.9º da Lei nº 10.426/2002, descabida mostra-se qualquer manifestação deste órgão julgador no sentido do afastamento de sua aplicação/eficácia.*

De fato, não cabe aos órgãos julgadores administrativos, assim como o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno (Portaria MF nº 343, de 2015), a saber:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

É nesse sentido a Súmula CARF nº 2:

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

Não é outro o balizado pronunciamento do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134) sobre a matéria.

*(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada.*

Rejeita-se, assim, a suscitada preliminar.

No que tange à alegação de que o acórdão de primeira instância é nulo por ter indeferido o pedido de reunião dos processos administrativos, penso que o argumento não tem passagem. Sem querer ser repetitivo, valho-me das bem lançadas conclusões da decisão recorrida, que considero bastantes para afastar a pretensão da recorrente, pedindo vênias para a transcrição:

*Cumpra esclarecer, inicialmente, que a previsão normativa para a apensação de processos administrativos é excepcional, aplicando-se somente no caso das hipóteses tratadas na Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008, as quais não se aplicam ao caso em tela.*

*Ressalte-se que o presente processo, cujo número é 13971.003293/2010- 21, trata de exigência de multa isolada sobre falta de retenção de IRRF, enquanto que o processo nº 13971.003292/2010-87 trata de objeto distinto, a saber, o lançamento de imposto de renda da pessoa jurídica.*

*Por sua vez, o processo nº 13971.003319/2010-31 cuida de exigência de contribuições previdenciárias, relativa à parte patronal, e traz apensado o processo 13971.003321/2010-19, que se refere a multa por descumprimento de obrigação acessória, ao deixar a empresa de declarar em GFIP as remunerações pagas a sócio a título de mútuo.*

*Cumpra destacar que os processos em questão, juntamente com processo administrativo nº 13971.003290/2010-98, que trata da exigência de imposto de renda da pessoa física do contribuinte ROLF KUEHNRIK, já foram apreciados em 13/05/2011 pela 6ª Turma da DRJ/Florianópolis.*

*Sendo assim, não cabe acolher o pedido de reunião de processos.*

Assim, não se vê a necessidade de juntar os processos mencionados pela recorrente para decisões conjuntas por se tratar de rubricas e assuntos distintos e já distribuídos às turmas de julgamento.

Portanto, não identifico na decisão prolatada pela autoridade singular qualquer vício.

No mérito, alega a recorrente que as verbas pagas ao Sr. Rolf Kuehnrich, presidente da empresa, trata-se de mútuo, portanto não ocorreu fato gerador do imposto de renda retido na fonte.

De início, impende reproduzir trecho da decisão recorrida, extraído do Termo de Verificação Fiscal, fls. 285/320, relacionando os motivos que levaram à fiscalização considerar os valores creditados ao presidente da empresa como pró-labore, e não operações de mútuo:

*4. A análise dos documentos disponibilizados permitiu constatar que a empresa não tinha ativo imobilizado, nem apresentava movimento contábil em bancos. Na verdade, a fiscalizada não apresentou, entre 2006 e 2008, movimentação financeira em bancos, de acordo com as informações repassadas à RFB pelas Instituições Financeiras (DCPMF). Nos anos de 2004 e 2005 houve registro de movimentações diminutas (R\$11.014,65 e R\$ 5,25, respectivamente) de acordo com a DCPMF.*

*4.1. A empresa registrou em sua contabilidade o mútuo concedido ao Diretor-Presidente ROLF KUEHNRIK na conta 1933 - 2.1.9.1.10, sendo que esta conta, contrariando a técnica contábil, foi classificada no passivo, com sinal negativo, e contempla os lançamentos referentes à atualização monetária do crédito, os quais, por serem ora a débito, ora a crédito, denotam ter por base algum indexador de risco, como moeda estrangeira.*

*4.2. A empresa não registrou receita operacional, e apresentou Prejuízos Acumulados de R\$36.635.355,44 em 31/12/2005, R\$34.434.210,02 em 31/12/2006, R\$30.444.175,86 em 31/12/2007 e R\$ 37.841.929,16 em 31/12/2008, sendo que detinha dívidas, classificadas no grupo do Exigível a Longo Prazo, da ordem de 30 milhões de reais.*

*4.3. De acordo com as atas de assembleias, havia previsão de remuneração aos administradores, limitada ao valor de R\$1.000,00 ao mês. Ressalta-se que os administradores eram ROLF KUEHNRIK e seu filho FREDERICO KUEHNRIK NETO. Todavia, embora houvesse a previsão de remuneração aos diretores da empresa, nos livros contábeis não foram identificados pagamentos de honorários.*

*4.4. Destaque-se que a empresa não registrou pagamentos de despesas de custeio, como água, luz, telefone, transporte, escrituração, normais a qualquer tipo de empreendimento.*

*5. Diante das constatações acima, é de se questionar a razão de a empresa conceder empréstimo milionário a seu Diretor-Presidente, não obstante apresentar dívidas com valores*

*substanciais em seu passivo, e um vultoso prejuízo acumulado. Cumpre ressaltar que não houve demonstração, por parte da fiscalizada, de tentativas para reaver o suposto empréstimo concedido desde 2006.*

(...)

**7.1. Havia uma clara rotina de pagamentos no início de cada mês (próximo ao dia 05), do valor exato de R\$ 60.000,00, com uma complementação, variável e de menor valor, na segunda quinzena de cada mês. O saldo da dívida em 31/12/2008 era de R\$2.570.431,81, considerando os valores de atualização monetária. Em valores históricos, foi concedido um total de R\$ 2.492.600,00. Cabe observar que a atualização monetária teve como base algum índice de risco, o que gerou atualização negativa em vários períodos. Assim, o ganho nominal obtido pela contribuinte foi mínimo.**

**7.2. Além disso, os contratos não previam nenhum tipo de garantia da dívida, enquanto que o contribuinte ROLF KUEHNRIK atesta que os valores recebidos destinaram-se a despesas pessoais. Ou seja, o montante milionário não foi recebido para a aquisição de um bem ou outro investimento qualquer.**

**7.3. Cabe destacar que o mutuário era, à época, Diretor-Presidente da mutuante, sendo que também tinha influência sobre a TEKA, empresa que fez as transferências financeiras a crédito em sua conta, conforme os comprovantes de fls.53/101.**  
(grifei)

Do exposto, verifica-se que a contribuinte, ao formalizar um mútuo com seu sócio presidente, realmente tinha como objetivo entregar recursos sem o pagamento do imposto de renda devido. Essa afirmação é corroborada pelos inúmeros eventos acima relacionados, tendo especialmente relevância o fato de a contribuinte mutuário sequer ter incluído os valores recebidos da empresa em sua declaração de renda nos anos-calendário 2006 e 2007, além de a fiscalizada não apresentar, entre 2006 e 2008, movimentação financeira em bancos. Com efeito, saltam os olhos o fato de a contribuinte apresentar prejuízo acumulado nos exercícios de 2005, 2006, 2007 e 2008, no valor aproximado de 30 milhões de reais por exercício, além de outras dívidas no seu passivo, também na ordem de 30 milhões de reais, e mesmo assim conceder empréstimos ao seu sócio diretor, sem que nos contratos houvesse previsão de juros ou que as quantias emprestadas fossem efetivamente devolvidas.

Ademais, como bem pontuado pela decisão recorrida, os contratos de mútuo apresentados não foram levados a registro público, não sendo, portanto, oponível a terceiros, no caso, o fisco, conforme dispõe o art. 221 do Código Civil Brasileiro.

Assim, em que pese alegue a contribuinte que a natureza jurídica da operação está comprovada por documentação e escrita contábil idônea, além de que é totalmente desnecessário o registro dos contratos em cartório, bem como dispensável a incidência de juros, penso que por todos os argumentos despendidos neste voto que a operação de empréstimo perpetrada pela recorrente não pode servir de lastro para justificar a remuneração recebida pelo seu sócio-presidente, com recursos provenientes da TEKA TECELAGEM KUEHNRIK S.A, sem à incidência do imposto de renda retido na fonte.

Portanto, é cabível a aplicação da multa sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida/recolhida, conforme dispõe o art. 9º da Lei nº 10.426/2002:

*Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.*

Ressalte-se que não se trata de impor a contribuinte prova negativa, mas, fundamentalmente, que as provas produzidas, efetivamente, não comprovam os fatos alegados.

Assim, presente o fato gerador, correto o procedimento fiscal.

Em relação à multa qualificada, entendeu a autoridade fiscal que a contribuinte incorreu na conduta de sonegação e conluio, contida no art. 71 e 73 da Lei 4.502/1964

Ora, para a caracterização da fraude, há que estar presente a figura do dolo específico caracterizado pela intenção manifesta do agente de omitir dados, informações ou procedimentos que resultam na diminuição ou retardamento da obrigação tributária. Com efeito, independentemente da redução ou supressão do imposto de renda devido, a existência de respeitáveis correntes neste Órgão, defendendo a regularidade do negócio entabulado pela recorrente, conforme jurisprudência colacionada pela contribuinte aos autos, penso que ocorre uma espécie de erro de proibição. Em verdade, quem age com intuito de fraude não escritura as operações em seus registros comerciais e fiscais e, tampouco, declara essas operações nos formulários de entrega obrigatória. Fundamentalmente, a exigência fiscal só foi constituída em razão da análise da escrituração contábil da atuada colocada à disposição do fisco. Portanto, aplicáveis as determinações do art. 112 do CTN.

Assim, penso que as provas produzidas, efetivamente, comprovam a ocorrência do fato gerador do tributo; entretanto, não o evidente intuito de fraude apto a atrair a penalidade qualificada.

Incomprovada a fraude ensejadora da multa qualificada, esta não pode subsistir. Dessa forma, deve o percentual da multa de ofício ser reduzido para 75%.

Ante ao exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

*Assinado Digitalmente*  
Eduardo Tadeu Farah

CÓPIA