



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

**Processo nº** 13971.723932/2013-11  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **2401-000.548 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 18 de janeiro de 2017  
**Assunto** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** MERCOSUL COMERCIAL E INDUSTRIAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, para que a Autoridade Fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem: a) proceda a juntada ao presente processo administrativo da integralidade dos autos judiciais nº. 008.09.0261671 que lhe serviu de embasamento para a conclusão de que os contratos de mútuo na verdade eram pagamento de *pro-labore*; e b) que esclareça as planilhas elaboradas e indique se os pagamentos/quitações realizados pelos seus beneficiários foram excluídos ou não da base de cálculo do lançamento, bem como apontando a sua vinculação a cada contrato de empréstimo e demonstrando se trata-se de quitação total ou parcial.

*(assinado digitalmente)*

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alexandre Tortato - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini (Presidente), Carlos Alexandre Tortato, Denny Medeiros da Silveira (suplente), Marcio de Lacerda Martins, Andrea Viana Arrais Egipto, Maria Cleci Coti Martins, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

**Relatório**

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº. 14-54.443, proferido pela 17ª Turma da DRJ/RPO (fls. 1748/1772), que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário exigido, conforme acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 DECADÊNCIA.*

*Em face da incidência da Súmula Vinculante 8/2008 do STF e demais legislação pertinente, o prazo decadencial, em matéria de contribuições previdenciárias, é de cinco anos, sendo que, em relação às obrigações tributárias acessórias, a regra aplicável é a do inciso I do artigo 173 do CTN.*

*DESCLASSIFICAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS.*

*Em face das disposições dos artigos 118, 142 e 149 do CTN e não obstante as disposições do § único do artigo 116 do CTN, a Administração Tributária, por seus agentes (o AFRFB, no caso) tem o poder-dever, não propriamente de desclassificar ou descaracterizar, mas de enquadrar mais precisa e corretamente os atos e negócios jurídicos formalizados pelos contribuintes, sempre que forem apurados fatos e circunstâncias que os caracterizem como fatos geradores de tributos.*

*CUMULAÇÃO DE MULTAS DE MORA E DE OFÍCIO.*

*Considerado o conjunto de lançamentos fiscais, constantes deste processo, não se verifica aqui a aplicação concomitante de multas de mora e de ofício.*

*INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE.*

*A intimação do Contribuinte, quanto aos atos relativos ao processo administrativo fiscal, deve se dar nos termos e condições do artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972.*

*PROVAS - PRODUÇÃO NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIAS.*

*No âmbito do processo administrativo fiscal a produção de provas dá-se nos termos das pertinentes disposições do Decreto 70.235/1972, sendo, por isso, desconsiderados protestos genéricos por realização de provas ou pedidos de realização de diligências, sem apresentação de fundados e justificados motivos.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Tratam-se de Autos de Infração - AI lavrados contra o sujeito passivo em epígrafe, cujos créditos tributários são descritos a seguir.

AI DEBCAD nº. 37.409.568-0: valor consolidado em 02/12/2013, de R\$ 526.902,46, referente à exigência de contribuições destinadas à previdência social relativas às competências 01/2008 a 12/2008.

AI DEBCAD nº. 37.409.569-8: valor consolidado em 02/12/2013, de R\$ 8.586,90, referente multa por descumprimento de obrigação acessória.

Foram identificados pelos Auditores contratos de mútuo, firmados entre a empresa, ora recorrente, e os seus administradores. Tais contratos tinham como objeto valores sem prazo determinado para devolução e sem incidência de juros, sempre superiores a R\$ 4.000,00.

Entre 01/2008 e 03/2011, e em 05/2011, foram declarados em GFIP a retirada de R\$ 4.000,00 mensais a título de pró-labore.

Quanto aos documentos apresentados relativos aos empréstimos realizados por cada sócio, assim foi relatado pela decisão *a quo*:

*“1. Cláudia Oliveira Peres (doc. 17, Anexo I, QUADROS XXI, XXII e XXIII, Relatório Fiscal):*

*Ao ser incorporada a empresa da qual era sócia, foi realizado o lançamento correspondente ao seu débito com a empresa incorporada, no montante de R\$ 1.754.720,50 (abril de 2008).*

*Para amortizar os empréstimos contraídos pela Cláudia foi realizado, em 31/12/2008, o lançamento de R\$ 3.604.975,92 (referente à participação da sócia nos lucros). Entretanto, em 02/01/2009, houve estorno deste lançamento, que deixou, assim, de produzir efeitos.*

*Em três ocasiões a Cláudia realizou quitação parcial dos empréstimos recebidos: (i) 01/01/2009 – R\$ 3.174.924,66; (ii) 21/07/2009 – R\$ 2.215.953,31 (“encontro de contas” com lucros devidos à sócia); (iii) 24/03/2009 – R\$ 140.000,00.*

*Estes valores foram deduzidos dos montantes atribuídos à sócia (coluna IX do anexo I). Assim, em 07/2011, quando a sócia Cláudia deixou de ser responsável pela empresa, restava um saldo remanescente de R\$ 10.478.659,91 (Anexo I).*

*2. Zila Meire Tambelini Nakano (doc. 20, Anexo II, QUADRO XXIV, Relatório Fiscal):*

*Constam, em 2008/2009, lançamentos contábeis para amortizar os empréstimos recebidos, amortizações estas na forma de devolução em espécie ou por “encontro de contas” (empréstimos recebidos versus lucros devidos à sócia). Foram constatados os valores de R\$ 144.943,66 (01/01/2009) e R\$ 1.972.301,01 (21/07/2009) – coluna IX do Anexo II.*

*Até 07/2011 (data em que deixou de ser responsável pela empresa) foi, então, apurado o saldo de R\$ 2.641.156,30, para o qual não consta quitação (Anexo II).*

*3. Jannivaldo Marques Santos (doc. 18, Anexo III, QUADROS XXV, XXVI e XVII, Relatório Fiscal):*

*Ao ser incorporada a empresa da qual era sócio, foi realizado o lançamento correspondente ao seu débito com a empresa incorporada, no montante de R\$ 541.267,86 (abril de 2008).*

*Para amortizar os empréstimos contraídos pelo Jannivaldo foi realizado, em 31/12/2008, o lançamento de R\$ 1.060.287,02 (referente à participação do sócio nos lucros). Entretanto, em 02/01/2009, houve estorno deste lançamento, que deixou, assim, de produzir efeitos.*

*· Em duas ocasiões o Jannivaldo realizou quitação parcial dos empréstimos recebidos (através de “encontro de contas” com lucros devidos ao sócio): (i) 01/01/2009 – R\$ 325.303,53; (ii) 21/07/2009 – R\$ 1.374.828,40.*

*Ocorreram, também, outras amortizações em espécie (Anexo III), tendo sido deduzidos dos empréstimos concedidos ao sócio (coluna IX do Anexo III), restando, então, em 11/2012, o saldo de R\$ 2.830.479,47 (Anexo III).*

*4. Sérgio Luiz Janiakín (doc. 19, Anexo IV, QUADRO XXIV, Relatório Fiscal):*

*A Fiscalização relata que, para amortizar os empréstimos concedidos ao Sérgio, foi constatado um único lançamento, que foi realizado em 31/12/2008, no valor de R\$ 706.858,03, relativo à participação do sócio nos lucros. Entretanto, em 02/01/2009, houve o estorno do lançamento, que, assim, deixou de produzir efeitos (Anexo IV, QUADRO XXIV).*

*Até 06/2009 (data em que deixou de ser responsável pela empresa) foi, então, apurado o saldo de R\$ 1.487.402,54, para o qual não consta quitação (Anexo IV).”*

Portanto, por não terem sido liquidados os valores devidos nos contratos de mútuo acima citados, a Fiscalização os considerou como sendo pró-labore para efeitos de contribuições previdenciárias.

Quanto ao AI que constatou exigência de multa por não cumprimento de obrigação acessória de inclusão em GFIP dos valores considerados pró-labore pela Fiscalização, foi aplicada a multa determinada pela MP 449/2008, por ser a menos onerosa ao contribuinte na época dos fatos geradores.

O contribuinte foi cientificado das autuações em 13/12/2013, sexta-feira (f. 3) e apresentou impugnações (fls. 1601/1628) aos Autos de Infração em 14/01/2014.

No julgamento da peça impugnatória do contribuinte, foi mantido integralmente o lançamento, sendo proferido o Acórdão nº. 14-54.443 (fls. 1748/1772), cuja ementa está reproduzida acima.

Intimado do acórdão da DRJ/RPO em 24/11/2014, segunda-feira (AR fl. 1774), o contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 1776/1810 em 22/12/2014. A empresa foi novamente intimada em 08/01/2015 (AR fl. 1851) para apresentar recurso, tendo em vista a retificação do Auto de Infração 37.409.568-0 (fl. 1850) e apresentou recursos voluntários de fls. 1853/1889 em 05/02/2015, alegando, em síntese:

- a) Que, em sede de preliminar, como o caso em questão é referente a lançamento por homologação, o prazo para decadência que deve ser aplicado é o de 5 anos do fato gerador, o que resta configurado (conforme disposto no art. 150, § 4º do CTN);
- b) Que a recorrente cumpriu todos os requisitos legais referentes aos contratos de mútuo, tendo inclusive pago o IOF devido. Necessário, portanto, que os negócios jurídicos não sejam desconsiderados e os AIs sejam cancelados;
- c) Que houve vício de incongruência ao desconsiderar os contratos de mútuo realizados;
- d) Que as provas utilizadas para corroborar as alegações sustentadas pela fiscalização são eivadas de nulidade, porquanto foram extraídas de processo alheio, tratando-se de depoimentos contraditórios e de lide que acabou em acordo;
- e) Que a não devolução dos valores contratados devem ser considerados como remissão da dívida, que tem efeito tributário de doação, e não como pro-labore;
- f) Que, subsidiariamente, como a tributação é realizada pelo lucro real, devem ser deduzidos os pagamentos do pro-labore;
- g) Que, caso o entendimento da autuação persista, devem ser compensados os valores já pagos a título de IOF.

É o relatório.

## Voto

Como visto, a autoridade fiscal baseia-se basicamente nas seguintes premissas:

- a) a existência dos contratos de mútuo que, não atenderiam os requisitos legais e serviriam para disfarçar o pagamento de *pro labore*;
- b) que esses empréstimos realizados, por meio de contratos de mútuo, não teriam sido pagos/quitados pelos seus beneficiários;
- c) declarações em ação judicial que conteriam afirmações de sócios da pessoa jurídica alegando que os valores recebidos por meio de "contratos de mútuo" seriam na verdade o pagamento de *pro labore*.

Ocorre que na presente situação, entendo haver a necessidade de alguns esclarecimentos para o melhor deslinde da controvérsia, seja para esclarecimento de alguns

argumentos trazidos no Relatório Fiscal (fls. 16 e ss.), seja para apresentação das provas trazidas a este processo administrativo fiscal.

Primeiramente, com relação às declarações feitas pelos sócios no processo judicial "008.09.0261671", que a autoridade utiliza como que "*corroboram tal afirmativa*", ou seja, desnaturam os contratos de mútuo (item 8.8 e ss. do Refisc - fls. 29 e ss.), não foi trazido ao processo administrativo o processo judicial na íntegra. Simplesmente constam no presente PAF os depoimentos às fls. 1.590/1.592, sem a assinatura digital do processo (caso seja digital), ou sem qualquer assinatura, caso os depoimentos tenham sido prestados em processo físico.

Ademais, como alega o próprio contribuinte, referido processo acabou encerrado em acordo entre as partes, e, ainda, não se sabe qual a natureza daquele processo, contexto, pedidos, partes etc.

Isto posto, ante a valoração concedida a referida prova, entendo ser primordial a juntada do mesmo, pela autoridade fiscal, ao presente processo administrativo, a fim de que se possa corroborar ou não as suas alegações apresentadas no Relatório Fiscal.

No tocante específico aos contratos de mútuo, alega a recorrente que muitos valores teriam sido pagos/quitados, porém, não teriam sido considerados pela autoridade fiscal no cômputo da base de cálculo para o presente lançamento. Ainda, alega que teria declarado em DCTF e recolhido o tributo incidente sobre tais operações financeiras (empréstimo), qual seja, o IOF.

Em tese, teria o presente lançamento considerado o total dos valores concedidos a título de empréstimos sem que fossem descontados eventuais pagamentos/quitações pelos seus beneficiários.

Veja-se que a própria decisão da DRJ reconhece (fl. 1768) eventuais quitações e recolhimentos de IOF:

- É verdade: realmente foram constatados pagamentos ("*encontros de contas*" ou "*em espécie*"), lançados na contabilidade, inclusive. Entretanto, a Fiscalização os registrou e os deduziu das bases de cálculo consideradas (pelo menos o Contribuinte não apresentou qualquer um que não tivesse sido computado). O fundamental é que tais pagamentos foram ocasionais e parciais, absolutamente insuficientes para equivaler à regular e integral quitação dos empréstimos, como seria de se esperar em contratos de mútuo típicos.
- A circunstância de terem sido as operações declaradas em DCTF (em face da incidência de IOF a que estariam sujeitas) não invalida a conclusão da Fiscalização, pois, se o Contribuinte tratou as correspondentes operações como "*contratos de mútuo*", era de se esperar que promovesse as consequentes e correspondentes medidas fiscais. Mas, apenas tal medida – reconhecimento da incidência de IOF em operações financeiras – não é suficiente para transformar transferência de recursos em caráter definitivo em "*empréstimos*".
- Quanto ao pleito de compensação ou restituição dos valores eventualmente declarados e recolhidos, este poderá ser feito pelo Contribuinte por meio próprio, atendidos os respectivos requisitos legais.

Ocorre que, das planilhas elaboradas pelo AFRFB, em especial aquelas de fls. 35. e ss., não é possível ter clareza se foram considerados ou não os pagamentos realizados pelos beneficiários dos empréstimos, repercussão que tem total vinculação a análise do presente recurso voluntário.

Por essas razões, entendo que o julgamento do presente processo deva ser convertido em diligência para o fim de que o AFRFB:

a) proceda a juntada ao presente processo administrativo da integralidade dos autos judiciais nº. 008.09.0261671 que lhe serviram de embasamento para a conclusão de que os contratos de mútuo na verdade eram pagamento de *pro-labore*;

b) que esclareça as planilhas elaboradas e, mais, que indique se os pagamentos/quitações realizados pelos seus beneficiários foram excluídos ou não da base de cálculo do lançamento, bem como apontando a sua vinculação a cada contrato de empréstimo e demonstrando se trata-se de quitação total/parcial.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alexandre Tortato - Relator