



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

Processo nº 14485.000810/2007-50
Recurso nº 999.999
Resolução nº **2301-000.237 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 21 de junho de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente TENDA ATACADO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: a) em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator.

Participaram do presente julgamento a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Adriano González Silvério, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

RELATÓRIO:

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 35.808.959-0, lavrada em 17/05/2006, que constituiu crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de dirigentes, pró-labore, no período de 03/2003 a 06/2004, tendo resultado na constituição do crédito tributário de R\$ 488.208,04, fls. 01.

A autoridade fiscal considerou como pagamentos de pró-labore aos sócios pessoa física da recorrente os valores transferidos desta para credores da empresa PSN Comercial Ltda, igualmente sócia da recorrente, tendo em vista que os sócios pessoa física da Tenda Atacado também eram os únicos sócios da PSN.

Reproduzimos a seguir a conclusão da autoridade fiscal, fls. 23:

“Como não houve nenhum retorno financeiro relativo às remessas efetuadas da TENDA para a PSN, como a empresa PSN COMERCIAL LTDA atualmente se encontra sem movimento, como não nos foi apresentado nenhum contrato formal de mútuo celebrado entre o TENDA e a PSN, como o pagamento aos credores da PSN estava sendo efetuado DIRETAMENTE pelo TENDA ATACADO LTDA, entendemos que tais pagamentos caracterizam retirada dos dois sócios em comum das empresas envolvidas, anteriormente citados e qualificados.”

Para melhor entender o caso, extraímos uma sequência das organizações societárias analisadas.

03/2000 - A PSN Comercial foi constituída, fls. 103;

10/2002 – A PSN, a Hermes e a Borges & Martins celebram instrumento particular de compra e venda por meio do qual a PSN adquiriu das duas últimas a sociedade JM & M, fls. 120/134. O valor da transação foi dividido em três partes. A primeira, R\$ 3.350.000,00 a ser pago em 18 parcelas mensais e sucessivas a partir de 01/01/2003. A segunda, R\$ 100.000,00 divididos em duas parcelas mensais vencidas em 30/11/2002 e 30/12/2002. A terceira, equivalente à diferença entre o ativo circulante e o passivo circulante constante do balance de 31/10/2002 que seria paga em 18 parcelas mensais e sucessivas a partir de 01/01/2003;

11/2002 – o contrato social da JM&M foi registrado na Junta Comercial refletindo a troca de sócios;

04/2003 - A PSN, que mantinha capital de R\$ 500.000,00 dividido em partes iguais entre seus sócios Fausto Luís Severini e Carlos Eduardo Severini, promove, fls. 103/114, uma cisão parcial, alterando seu capital para R\$ 490.000,00 e mantendo o percentual de participação societária de seus dois sócios. O patrimônio cindido foi incorporado ao capital social da JM & M Atacado Ltda, sendo representado por suas filiais em Extrema-MG, Campinas e São Paulo. Nessa ocasião, o nome fantasia Tenda Atacado foi transferido para a JM & M.

Após tomar ciência pessoal da autuação em 17/05/2005, fls. 01, a recorrente apresentou impugnação, fls. 158/167, na qual, apresentou argumentos jurídicos sobre nulidade, inexistência de distribuição de lucro, impossibilidade de descaracterização do contrato de empréstimo e ausência de provas do fato gerador.

A DRP-Sorocaba determinou a realização de diligências, fls. 989, para que a autoridade fiscal verificasse se no caso haveria a configuração de grupo econômico. Em caso positivo, deveria ser elaborado Relatório Fiscal Substitutivo apontando a responsabilidade solidária.

Como resultado da diligência, a autoridade fiscal elaborou o Relatório Fiscal Substitutivo de fls. 353/360, no qual, além de reiterar as constatações já feitas em relatório anterior, constatou a existência de grupo econômico. Na sequência, foi providenciada a intimação da PSN Comercial Ltda, fls. 364.

A Tenda Atacado, em vista do Relatório Fiscal Substitutivo, aditou sua impugnação, fls. 370/392 com argumentos apontando: erro no enquadramento legal relativo aos pagamentos a contribuintes individuais, inexistência de distribuição de lucro, impossibilidade de desconsideração do contrato de empréstimo e ausência de provas com violação do art. 142 do CTN. A PSN Comercial, embora tenha sido intimada da NFLD substitutiva, não apresentou impugnação.

Na Decisão-Notificação de fls. 575/591, a DRP/São Paulo-Sul/SP manteve o lançamento, afastando os argumentos da recorrente, sendo que esta foi cientificada do decisório em 31/07/2006, fls. 1281.

O Recurso Voluntário da Tenda Atacado foi apresentado em 30/08/2006, fls. 597/619.

Tendo sido observado que a PSN Comercial não havia sido intimada a apresentar seu Recurso Voluntário, esta Turma decidiu, por meio da Resolução 119 de fls. 673/674, solicitar a intimação da referida empresa com abertura do prazo para apresentação do respectivo Recurso Voluntário.

A PSN Comercial foi intimada em 10/06/2011, fls. 681, tendo apresentado seu Recurso Voluntário em 12/07/2011, fls. 693/704.

A seguir resumimos os argumentos da recorrentes.

A Tenda Atacado alegou que, juntamente com a PSN, não viu a necessidade de elaborar um contrato formal de mútuo, tendo optado pelo contrato verbal. No entanto, todos os valores relativos ao mútuo estão escriturados em seus livros contábeis, bem como declarados em suas DIPJ.

Todos os pagamentos envolvidos na operação se deram sob a monta de regular operação de mútuo.

Não há no ordenamento jurídico pátrio qualquer obrigatoriedade de se formalizar um contrato de mútuo.

Entende que o repasse do numerário não foi contestado pela autoridade fiscal, tendo esta apenas apogado-se na falta de contrato formal de mútuo.

Aponta que o Conselho de Contribuintes exige o suporte contábil dos contratos de mútuo e não os instrumentos de contrato.

Ressalta que na decisão *a quo* há contradição, na medida em que considerou a escrita contábil como prova robusta, mas não considerou seu conteúdo para formar sua conclusão.

A pretensão da autoridade fiscal de requalificar o empréstimo para considerá-lo pagamento de pró-labore está desamparada de provas.

Registra que a transferência do numerário da mutuante para o mutuário é fato incontroverso.

Entende que o dever de provar a ocorrência do fato gerador que advém do art. 142 do CTN não foi cumprido pela fiscalização.

Sustenta que o fisco deveria ter demonstrado os requisitos da CLT para uma relação de emprego.

Conclui que todos os requisitos do Código Civil para a existência do mútuo foram cumpridos, não sendo possível a requalificação realizada pela fiscalização.

No Recurso Voluntário da PSN após ser intimada a fazê-lo por conta do conteúdo de Resolução desta Turma, fls. 693/704, a empresa aponta que o contrato de mútuo não necessita de qualquer formalidade.

A contabilização do empréstimo revela a correção da operação.

Encerra destacando que “se o pró-labore é o pagamento pelo trabalho do sócio pessoa física, não pode o mesmo ser aplicado para tributar operação envolvendo apenas pessoa jurídica, sob pena de violação do art. 12, inc. V, alínea f e do art. 28, inc. III da Lei 8.212/91, ao art. 9º, inc. V, alínea h e ao art. 214, inc. III do Regulamento da Previdência Social, bem como do art. 110 Código Tributário Nacional.”

É o relatório.

Voto:

Conselheiro Mauro José Silva, Relator

Reconhecemos a tempestividade dos recursos apresentados e deles tomamos conhecimento.

Toda a controvérsia do presente caso reside na requalificação jurídica de fatos formalmente tidos como representativos de um contrato de mútuo de modo a considerá-los como fatos substancialmente relacionados a contraprestação de serviços prestados pelos sócios com os respectivos pagamentos sendo considerados pró-labore.

Cabe-nos, portanto, analisar se os fatos descritos nos autos possuem as características de contrato de mútuo.

Mútuo. Elementos necessários para sua comprovação.

O empréstimo e sua comprovação é matéria já extensamente examinada pelos tribunais administrativos, sendo que a jurisprudência firmou-se mansa e pacificamente no sentido de não acolher as alegações de empréstimos não acompanhadas do respectivo contrato de mútuo e das provas que irrefutavelmente demonstrem a transferência do efetivo numerário, com indicação de valor e data coincidentes, bem como da prova do retorno dos recursos à mutuante. Abaixo seguem alguns acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - MÚTUO - A contratação de empréstimo entre particulares despida de comprovação da transferência do correspondente numerário, ainda que constante das declarações de ajuste anuais dos contratantes apresentadas a destempo e após o início do procedimento de ofício, não constitui origem para eventuais aplicações, uma vez contrato unilateral que se perfaz com a tradição de seu objeto. (Acórdão 102-45383 de 20/02/2002)

MÚTUO. COMPROVAÇÃO. A alegação de que foram recebidos recursos em empréstimo obtido de pessoa física deve ser acompanhada dos comprovantes do efetivo ingresso do numerário no patrimônio do contribuinte, além da informação da dívida nas declarações de rendimentos do mutuário e do mutuante e da demonstração de que este ultimo possuía recursos próprios suficientes para respaldar o empréstimo. (Ac 106-12836 de 23/08/2002)

EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO - os fatos registrados na escrituração de pessoa jurídica, da qual o contribuinte é sócio majoritário, são tidos como verdadeiros desde que respaldados por documentação hábil e idônea. O simples registro do empréstimo na escrituração, por si só, é insuficiente para comprovar a saída do numerário da pessoa jurídica. Na falta de documentos, coincidentes em datas e valores, que comprovem o efetivo ingresso dos recursos alegados no patrimônio da pessoa física do sócio, mantém-se o lançamento a título de omissão de rendimentos revelada por acréscimo patrimonial a descoberto. (Acórdão 106-12357 de 07/11/2001)

EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO - MÚTUO - A alegação da existência de empréstimos realizados com terceiros deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários emprestados, não bastando a simples apresentação do contrato de mútuo e/ou a informação nas declarações de bens do credor e do devedor. (Acórdão 106-13763 de 05/12/2003)

“NORMAS PROCESSUAIS - PROVA - MÚTUO - O evento econômico de referência expresso em documento apresentado como prova, deve estar em harmonia com os demais que constituíram o suporte fático para incidência do tributo. O empréstimo do tipo mútuo requer suporte em instrumento contratual, revestido das formalidades intrínsecas e extrínsecas previstas na lei e a comprovação da efetiva entrega de seu objeto.” (2ª Câmara, Ac. 102-46120, sessão de 10/09/2003)

“EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO - MÚTUO - A alegação da existência de empréstimos realizados com terceiros deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários emprestados, não bastando a simples apresentação do contrato de mútuo e/ou a informação nas declarações de bens do credor e do devedor.” (6ª Câmara, Ac. 106-13763, sessão de 05/12/2003)

“EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação mediante cópia do contrato de mútuo, cheque, comprovante de depósito bancário ou do extrato da conta corrente ou outro meio hábil e idôneo admitido em direito, da efetiva transferência dos recursos, coincidente em datas e valores, tanto na concessão como por ocasião do recebimento do empréstimo, não sendo suficiente a apresentação apenas de recibo ou nota promissória.” (2ª Câmara, Ac. 102-46568, sessão de 01/12/2004)

Primeiro Conselho de Contribuintes. 5ª Câmara. Turma Ordinária
Acórdão nº 10513920 do Processo
137090007199398Data16/10/2002Ementa(...) MÚTUO - A
documentação idônea sobre os negócios de mútuo, a comprovação de
sua necessidade e a efetividade dos ingressos de recursos, são
condições indispensáveis para a sua consideração.

Primeiro Conselho de Contribuintes. 4ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 10419952 do Processo 10680007514200216 Data 12/05/2004 Ementa(...) OMISSÃO DE PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS E/OU FÍSICAS - DESCARACTERIZAÇÃO DE CONTRATOS DE MÚTUOS - Inclui-se como rendimentos tributáveis, proveniente do trabalho sem vínculo empregatício, os valores recebidos de pessoas jurídicas e/ou pessoas físicas, não declarados espontaneamente pelo contribuinte, e detectados de ofício pela autoridade lançadora cuja origem não for justificada, através da apresentação de documentação hábil e idônea, se tratarem de rendimentos já tributados, isentos, ou não tributáveis. Assim, são tributáveis como rendimentos auferidos os valores recebidos de pessoa jurídica cuja natureza de mútuo foi descaracterizada pela falta de comprovação, através da apresentação de documentação hábil e idônea, da efetiva devolução dos numerários recebidos. Portanto, para

a comprovação do empréstimo concedido, há necessidade da efetiva comprovação da saída do numerário do patrimônio do mutuante, respaldado pelo respectivo contrato ou da informação nas declarações de ambos os contratantes, e da comprovação da quitação efetuada pelo mutuário.

Primeiro Conselho de Contribuintes. 2ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 10246559 do Processo 10120002264200184 Data 12/11/2004 Ementa IRPF – (...) EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação mediante cópia do contrato de mútuo, cheque, comprovante de depósito bancário ou do extrato da conta corrente ou outro meio admitido em direito, da efetiva transferência dos recursos, tanto na concessão como por ocasião do recebimento do empréstimo.

In casu, verificamos inicialmente nos autos que a recorrente não apresentou o contrato de mútuo, bem como não demonstrou que os recursos teriam retornado à mutuante, apesar de a contabilização do mútuo ter sido realizada e registrada tempestivamente.

Ocorre que na ocasião do julgamento, durante sua defesa oral, a recorrente apresentou documentos que parecem apontar para o retorno dos recursos para a mutuante, o que seria um importante indício da efetividade da operação.

No entanto, é necessário que seja verificado se o retorno dos recursos para a mutuante foi adequadamente contabilizado e declarado, bem como se os documentos comprobatórios possuem idoneidade probatória.

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** o Recurso e **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** para que a fiscalização verifique se todas as etapas da operação de mútuo (entrada dos recursos na mutuária e retorno dos recursos para a mutuante) estão adequadamente contabilizadas e declaradas, bem como verifique se as operações estão amparadas em documentação idônea.

Após a diligência, a recorrente deve ser intimada a apresentar aditamento de seu recurso voluntário no prazo de dez dias que consta do art. 44 da Lei 9.784/99, em atendimento ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

Por fim, retorne os autos para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator