



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.729120/2015-83
ACÓRDÃO	1401-007.517 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CORSA PARTICIPAÇÕES LTDA (NOVA DENOMINAÇÃO DE VDL FOMENTO MERCANTIL LTDA)
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2011

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. FATO GERADOR. CONTRATO DE MÚTUO. SIMULAÇÃO. PRÓ-LABORE INDIRETO. O fato gerador do imposto de renda é o acréscimo patrimonial, decorrente da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de quaisquer proventos, não importando se tais proventos decorrem do capital, do trabalho, da combinação de ambos, ou de outras fontes. A tributação do imposto de renda obedece ao princípio da generalidade, sendo indiferente a nomenclatura utilizada para o benefício recebido pelo empregado/dirigente ou beneficiário. O que se tributa é a remuneração ou qualquer forma de vantagem ou rendimento, independentemente de sua denominação, origem ou do título em que é recebido.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito, poupança e/ou investimento, junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Para imputação por presunção legal da infração omissão de receitas (fato probando) basta que o fisco comprove a ocorrência do fato indiciário, ou seja, a existência de extratos bancários de conta corrente cuja movimentação financeira bancária não foi registrada na escrituração contábil/fiscal e a pessoa jurídica, embora intimada, não comprove a origem dos recursos ingressados a crédito na conta corrente bancária. A partir do fato indiciário depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada (fato conhecido), presume-se a ocorrência ou existência de omissão de receitas à margem da tributação (fato probando). A presunção legal de omissão de

receitas, que implica inversão do ônus da prova, tem caráter relativo. O ônus probatório da não ocorrência do fato probando omissão de receitas, portanto, é do sujeito passivo, que poderá afastá-la mediante produção de prova apta, idônea e cabal.

APLICAÇÃO DO ART. 114, §12, I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

Recurso Voluntário conhecido e improvido.

Redução, de ofício, da multa qualificada de 150% para 100% nos termos do artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2011

PIS. COFINS.

Recurso Voluntário conhecido e improvido.

Redução, de ofício, da multa qualificada de 150% para 100% nos termos do artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, reduzindo, entretanto, de ofício, a multa qualificada de 150% para 100% nos termos do artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

Sala de Sessões, em 24 de julho de 2025.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Goncalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Conselheiros Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Andressa Paula Senna Lísias e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração de **IRRF, PIS, COFINS** relativamente ao ano-calendário de 2011, com imposição de multa qualificada de 150%, lavrados contra o sujeito passivo ora Recorrente para a exigência dos tributos devidos, por entender a D. Fiscalização que haveria insuficiência de recolhimento dos tributos e/ou juros de mora. Há também imposição de multa por falta de retenção do imposto de renda.

Os lançamentos decorrem da fiscalização que averiguou depósitos em contas bancárias, aparentemente sem origem e causas identificadas, sendo por isso considerados como omissão de receitas. Em decorrência da adição da receita omitida ao valor total da receita, foram lavrados os Autos de Infração a título de PIS e COFINS, como constou no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 25/61):

“1. DA AÇÃO FISCAL

[...]

Intimamos a fiscalizada, através do TIF nº 4, com ciência em 22/06/2015, a identificar e comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, os depositários dos recursos recebidos,

bem como os beneficiários dos recursos disponibilizados pela empresa, relacionados nas tabelas anexas ao TIF nº 4:

“Identificar e comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, tais como cópias de cheques nominais fornecidas pelos bancos (frente e verso), transferências eletrônicas, ordens de pagamentos bancárias, DOC, TED etc, os depositários dos recursos recebidos, bem como os beneficiários dos recursos disponibilizados pela empresa, relacionados nas Tabelas 1 e 2, em anexo.” Em 06/07/2015 o contribuinte apresentou cópia digital de diversos documentos, mas os mesmos não comprovaram quem foram os reais depositários dos numerários relacionados na Tabela 2 do TIF nº 4.

Reintimamos o contribuinte, através do TRIF nº 2, com ciência em 19/08/2015, a identificar e comprovar os depositários dos recursos recebidos e os beneficiários dos recursos disponibilizados pela fiscalizada. Após pedido datado de 26/08/2015 para prorrogação de prazo por mais 10 dias, apresenta cópia digital de diversos documentos em 19/09/2015. A análise dos documentos apresentados mostrou que mais uma vez **o contribuinte não logrou êxito em comprovar a origem dos depósitos bancários citados** acima.

[...]

3.1. Das Entradas de Recursos Não Comprovados – Omissão de Receitas

Verificamos entradas de numerário nas contas analíticas de instituições financeiras (conta sintética “Bancos Conta Movimento” – nº 1.1.1.05), reduzindo a crédito as contas das pessoas físicas listadas no Quadro 1. Com o objetivo de comprovar estas entradas de recursos, intimamos a fiscalizada, através do TIF nº 4, com ciência em 22/06/2015, a identificar e comprovar os depositários dos recursos recebidos e os beneficiários dos recursos disponibilizados pela fiscalizada:

Em 06/07/2015 o contribuinte apresentou cópia digital de diversos documentos.

Verificamos que os documentos apresentados não comprovaram que foram os dirigentes JAYRO e RÔMULO os reais depositários dos numerários relacionados na Tabela 2 do TIF nº 4. Apresentou recibos particulares da fiscalizada para todos os depósitos, mas estes recibos, por si só, não comprovam o real depositário dos numerários.

Portanto, através do TRIF nº 2, com ciência em 19/08/2015, reintimamos o contribuinte a identificar e comprovar os depositários dos recursos recebidos e os beneficiários dos recursos disponibilizados pela fiscalizada. Após pedido de prorrogação de prazo por mais 10 dias, datado de 26/08/2015, apresenta cópia digital de diversos documentos em 19/09/2015 (Anexo VII). A Tabela 3, anexa a este Relatório Fiscal, confronta os dados dos documentos apresentados com os Lançamentos Contábeis do TRIF nº 2.

Com base nos documentos apresentados, mais uma vez o contribuinte não logrou êxito em comprovar a origem dos depósitos bancários citados acima.

Cabe à empresa a prova de que os suprimentos de numerários tiveram origem legítima e foram efetivamente entregues. A falta de documentos comprobatórios hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, indicam que os suprimentos tiveram origem em receita omitida na própria empresa.

A comprovação adequada implica a comprovação cumulativa e indissociável tanto da origem dos recursos na pessoa física dos fornecedores como o de sua efetiva entrega à empresa, coincidentes em datas e valores. A comprovação isolada da existência de numerário e não da origem ou da efetiva entrega não são suficientes para desfazer a presunção de omissão de receita, como determina a legislação, discutida abaixo.

3.1.1. Da Legislação Aplicável à Omissão de Receitas

No que diz respeito à imputação de omissão de receitas, caracterizada a partir da apuração de depósitos bancários de origem não identificada, cumpre transcrever o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, in verbis:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira. (...)

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica; Trata-se de presunção de omissão de receitas, instituída em Lei, segundo a qual, se o contribuinte intimado não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas corrente ou de investimento, mantidas nas instituições financeiras, devem ser os depósitos tributados como receitas omitidas da atividade.

[...]

Uma vez que a empresa não apresentou documentação que comprovasse e identificasse os reais depositários dos valores que entraram nas contas bancárias da fiscalizada (contabilizados nas contas “Bancos Conta Movimento” – nº 1.1.1.05), e tendo como contrapartida as contas dos administradores JAYRO (nº 1.2.1.09.0001) e RÔMULO (nº 1.2.1.09.0002), procedemos ao lançamento de ofício por presunção de receita omitida, com fulcro no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Apesar de a presunção da omissão de receita implicar no lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL, verificamos que ao serem adicionadas estas receitas na apuração do lucro real e cálculo do IRPJ e da CSLL, juntamente com o reconhecimento das despesas com a remuneração dos administradores (tratada no item a seguir), não resultou em IRPJ e CSLL a pagar.

Em decorrência da adição da receita omitida ao valor total da receita a empresa, foram lavrados os Autos de Infração a título de PIS (Tabela 10) e COFINS (Tabela 10), acrescidos da multa de ofício e de juros de mora à época do pagamento.”

(destaques da Relatora)

Em relação ao IRRF, o TVF conclui que valores informados pelo contribuinte como mútuos e/ou utilizados para pagamentos de despesas pessoais dos sócios eram no fundo remuneração dos administradores, situação que ensejaria a tributação na fonte:

“3.2.4. Da Falta ou Insuficiência de Retenção do Imposto de Renda na Fonte – IRF

Como já descrito acima, **os valores considerados pelo contribuinte como mútuo e utilizados pela empresa para efetuar pagamentos de despesas pessoais dos administradores JAYRO, RÔMULO, OROSIMAR e LUIZ representam remuneração destes pelos serviços prestados e, por conseguinte, constituem rendimentos tributáveis, que deveriam ter sido tributados na fonte e retidos pela fiscalizada.**

Adotando o artifício de efetuar pagamentos de despesas pessoais dos administradores na forma de mútuo, a fiscalizada deixou de efetuar a retenção do imposto de renda sobre os rendimentos tributáveis pagos para essas pessoas físicas.

[...]

3.2. Dos Pagamentos de Despesas Pessoais dos Administradores pela Fiscalizada

Como descrito no item 1 deste Relatório Fiscal, intimamos o contribuinte através do TIF nº 2, com ciência em 10/03/2015, a comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem dos recursos creditados e debitados constantes dos Lançamentos Contábeis relacionados nas tabelas anexas a este TIF, escolhidos através de amostragem aleatória nas contas que contabilizaram os mútuos.

A resposta foi protocolada em 31/03/2015 e apresentou cópia digital de diversos documentos (Anexo VI). Estão anexados somente aqueles relacionados às pessoas JAYRO, RÔMULO, OROSIMAR e LUIZ. Através destes pudemos verificar que as retiradas de valores junto às instituições financeiras foram contabilizadas nas

contas analíticas do grupo “Bancos Conta Movimento” (nº 1.1.1.05) e **referem-se a pagamentos efetuados pela empresa a título de despesas dos administradores JAYRO, RÔMULO, OROSIMAR e LUIZ, despesas estas próprias ou de parentes, como mostram as cópias dos documentos comprobatórios (Anexo VI). As despesas compreendem pagamentos de mensalidade de clube esportivo, cartões de crédito, energia elétrica, entre outras.** A Tabela 2, anexa a este Relatório Fiscal, confronta os dados dos documentos apresentados com os Lançamentos Contábeis relacionados nas tabelas do TIF nº 2.

Estes pagamentos foram contabilizados a título de “Vr. Mútuo entre as partes nesta data” em cada uma das contas dos dirigentes, a saber: conta nº 1.2.1.09.0002 – “Romulo Eustaquio Gonçalves Lessa”, conta nº 1.2.1.09.0001 – “Jayro Luiz Lessa”, na conta nº 1.2.1.09.0003 – “Orosimar Valentim Fraga” e contas nº 1.2.1.09.0004 – “Luiz Lessa Gonçalves Junior” e 2.2.1.06.0004 – “Luiz Gonçalves Lessa Junior”.

Por meio do TIF nº 3, solicitamos à empresa que determinasse a natureza das transferências dos Lançamentos Contábeis das tabelas do TIF nº 2. Em resposta, datada de 23/04/2015, afirmou que se tratava de “movimentação de conta corrente entre as empresas do grupo conforme contrato”. Os contratos com os administradores, apresentados pela fiscalizada, estão relacionados no Anexo IV.

É certo que os contratos firmados pelos contribuintes necessitam de certas formalidades para que tenham eficácia perante o fisco. Uma dessas exigências é o registro público, conforme determina o art. 127, I da Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973 (Lei dos Registros Públicos), e o art. 221 do novo Código Civil, a seguir transcritos: (...)

O registro público dos contratos de mútuo é um procedimento fundamental para a validade destes documentos, o que inclusive demandou o cuidado do legislador sobre a matéria. O registro público constitui um reforço para a credibilidade das operações, o que não ocorre no presente caso. Registre-se, de pronto, que estas formalidades observadas nos contratos particulares dos contribuintes, por si só e somente elas, entendemos, não são aptas a descaracterizar operações previstas no contrato, já que estas podem ser comprovadas por outros meios.

O que importa, para efeito da validade de um contrato, é a comprovação do efetivo cumprimento do objeto contratual. Com base nesse entendimento, é lícito afirmar que, mesmo diante da ausência de firma reconhecida dos contraentes e de registro público do instrumento particular, como é o caso em tela, um contrato de mútuo pode ser comprovado pela demonstração inequívoca de que foi executado de acordo com a própria finalidade dos contratos de mútuo.

A comprovação da existência do mútuo e da efetiva entrega dos recursos entre as partes é essencial à formação da convicção da fiscalização. Os recebimentos de valores pelos dirigentes e os efetivos pagamentos efetuados por eles para ressarcir os numerários colocados à disposição pela fiscalizada devem ser efetivamente comprovados.

Verificamos que o a fiscalizada não estipula nenhum valor a título de juros e estabeleceu prazo indeterminado de duração aos referidos contratos. O conceito de mútuo é aquele constante do Código Civil, ou seja, o empréstimo de coisa fungível, com a obrigatoriedade de restituição da coisa no mesmo gênero, qualidade e quantidade. Assim determina o Código Civil: (...)

A obrigatoriedade de restituição não foi respeitada pelo contribuinte de 2011 a 2013, além de total ausência de cobrança de juros, como veremos a seguir. Ao associarmos estes fatos ao prazo indeterminado dos contratos, percebemos que estas irregularidades estão se mantendo também por prazo indeterminado.

3.2.1. Da Falta de Ressarcimento dos Empréstimos por Parte dos Administradores

Constatamos no item 3.1 (“DAS ENTRADAS DE RECURSOS NÃO COMPROVADOS – OMISSÃO DE RECEITAS”) que o contribuinte não logrou êxito em comprovar a origem dos depósitos bancários, tendo como contrapartida as contas dos administradores não sócios JAYRO e RÔMULO (Quadro 3). Portanto, não foi possível considerar estas entradas de numerários como redutoras das contas denominadas pela empresa como “CONTA CORRENTE SÓCIOS”.

Consideramos estas entradas de valores como omissão de receitas da empresa. Em 2011 não houve entrada de numerários nas contas dos administradores OROSIMAR e LUIZ.”

Ainda para fins de delimitação e individualização do caso concreto, vale anotar que apenas uma das pessoas físicas constava como sócio no contrato social, mas no total eram 4 pessoas físicas sócias, segundo a acusação da Fiscalização:

“2.2. Dos Administradores Não Sócios A Cláusula quarta do Contrato Social Consolidado apresentado na 13ª AC, registrada na JUCEMG em 19/04/2004 (anterior ao procedimento fiscal) e na 14ª AC, registrada na JUCEMG em 21/09/2015, estipulam um Capital Social distribuído como se segue no Quadro 1, abaixo:

QUADRO 1 – DISTRIBUIÇÃO DE QUOTAS DO CAPITAL SOCIAL

Quotistas	Nº de quotas	Participações em Reais	Participações em %
Lessa Administração e Participações Ltda.	1.450.554,00	1.450.554,00	99,9998%
VDL Administração e Participações Ltda.	2,00	2,00	0,0002%
Totais	1.450.556,00	1.450.556,00	100,0000%

Fato relevante ocorrido na 13ª AC foi a transferência das duas cotas anteriormente pertencentes à RGL – Administração e Participações Ltda. (CNPJ 01.632.612/0001-60) para VDL Administração e Participações Ltda. (Atual “VDL Participações Ltda.” – CNPJ 70.949.888/0001-99). A cláusula sexta designou

Rômulo Eustáquio Gonçalves Lessa (RÔMULO) como administrador não sócio, que passa a fazer jus a retiradas mensais a título de pró-labore:

“CLÁUSULA SEXTA - A sociedade será administrada por um administrador não sócio, a ser designado em contrato social.” Parágrafo Primeiro: É designado como administrador da sociedade o Sr. Rômulo Eustáquio Gonçalves Lessa, já qualificado, que poderá usar isoladamente a denominação social para todos os fins, sendo-lhe, entretanto, expressamente defeso empregá-la para fins particulares ou de terceiros, especialmente em letras de câmbio, notas promissórias, cartas de fiança, ou quaisquer outros documentos que acarretem responsabilidade para a sociedade, onerando-a, em prejuízo dos interesses sociais, ressalvadas as operações com empresas ligadas.”

Conforme Escrituração Contábil Digital – ECD do ano de 2011 (SPED), verificamos a existência das seguintes contas sintéticas e analíticas do Ativo e do Passivo, relacionadas a lançamentos envolvendo pessoas físicas:

QUADRO 2 – RELAÇÃO DAS CONTAS SINTÉTICAS E ANALÍTICAS – CONTA CORRENTE SÓCIOS

1.2.1.09 – CONTA CORRENTE SÓCIOS	2.2.1.06 – CONTA CORRENTE SÓCIOS
1.2.1.09.0001 - Jayro Luiz Lessa	2.2.1.06.0001 - Jayro Luiz Lessa
1.2.1.09.0002 - Romulo Eustaquio Gonçalves Lessa	2.2.1.06.0002 - Romulo Eustaquio Gonçalves Lessa
1.2.1.09.0003 - Orosimar Valentim Fraga	2.2.1.06.0003 - Orosimar Valentim Fraga
1.2.1.09.0004 - Luiz Lessa Gonçalves Junior	2.2.1.06.0004 - Luiz Gonçalves Lessa Junior

Importante observar que, apesar de a 13ª AC ter sido registrada em 2004, as contas contábeis do ano calendário de 2011 mencionavam estas pessoas físicas como sócios da fiscalizada. Nenhuma destas pessoas foi declarada na 13ª AC como sócia da fiscalizada em 2011, sendo que somente RÔMULO constava como “administrador não sócio”.

No entanto, ao se analisar o grupo VDL, verificamos que as demais pessoas Jayro Luiz Lessa (JAYRO), Orosimar Valentim Fraga (OROSIMAR) e Luiz Gonçalves Lessa Junior (LUIZ) possuíam e ainda hoje possuem poder de decisão equivalente ao do RÔMULO, pois cada um deles eram e ainda são administradores, representantes legais ou sócios administradores de algumas das empresas do grupo, como mostrado na Tabela 1, anexa a este Relatório Fiscal. Algumas empresas possuem como razão social as abreviações dos nomes dos mesmos, a saber:

- Jayro Luiz Lessa JOTA LESSA PARTICIPAÇÕES LTDA
- Orosimar Valentim Fraga OV F PARTICIPAÇÕES LTDA
- Luiz Gonçalves Lessa Junior LGL PARTICIPAÇÕES LTDA
- Rômulo Eustáquio Gonçalves Lessa RGL PARTICIPAÇÕES LTDA

Existia e ainda existe certa alternância entre eles na administração e representação das empresas ligadas e controladas, ficando claro o seu forte poder de decisão na fiscalizada e em todo o grupo VDL. Alia-se o fato de constarem na contabilidade contas analíticas com seus nomes, incluídas no grupo sintético

“CONTA CORRENTE SÓCIOS” (1.2.1.09 e 2.2.1.06), apesar de não constarem formalmente como sócios no contrato social.

Há ainda procuração de 09/12/2014 cujo RÔMULO, também administrador da empresa Cardiesel Ltda. (CNPJ 23.338.197/0001-79) designa como procuradores OROSIMAR e LUIZ, com amplos poderes de administração (Anexo VIII).

Há evidências suficientes que indicam que JAYRO, RÔMULO, OROSIMAR e LUIZ são administradores da fiscalizada, sem vínculo empregatício. Verificamos que somente RÔMULO possui pró-labore mensal contabilizado na fiscalizada. Todos eles fazem retiradas mensais de pró-labore, sendo contabilizadas nas diversas empresas do grupo”

A conclusão da D. Fiscalização, em resumo, foi, segundo o TVF:

“Resta-nos descaracterizar os mútuos e considerar os pagamentos de despesas pessoais dos administradores JAYRO, RÔMULO, OROSIMAR e LUIZ como remuneração pelos serviços prestados. Seguem abaixo o resumo dos fatos que levaram a fiscalização a este entendimento:

- Foi demonstrado que as pessoas físicas JAYRO, RÔMULO, OROSIMAR e LUIZ são administradores da fiscalizada, sem vínculo empregatício;
- Os contratos de mútuo apresentados não possuem registro público em cartório competente e não foram reconhecidas as firmas dos signatários destes contratos;
- Os dirigentes não foram reconhecidos como reais depositários nas contas bancárias da fiscalizada;
- Grande parte dos recursos recebidos foram utilizados para despesas pessoais, tais como “cartões de créditos, despesas inerentes à atividade rural explorada pelo beneficiário, despesas com condomínio, luz, telefone, celular, gás, seguros, aquisição de imóveis, transferências de recursos para contas correntes, dentre outros, despesas essas pagas em nome do contribuinte fiscalizado, de seu cônjuge e dependentes;
- Foi demonstrado que os valores emprestados aos administradores não retornaram à empresa, pois, além de não ter havido entradas comprovadas de numerário em 2011, as saídas de numerário foram significativamente superiores às entradas em 2012 e 2013;
- A obrigatoriedade de restituição dos valores retirados não foi respeitada e está se mantendo por prazo indeterminado, uma vez que os contratos possuem prazo indeterminado, aliado ao fato de não se ter cobrado juros ou exigências de garantias por parte da fiscalizada.

Concluímos que os valores considerados pelo contribuinte como mútuo e utilizados pela empresa para efetuar pagamentos de despesas pessoais dos

administradores JAYRO, RÔMULO, OROSIMAR e LUIZ são, na verdade, remunerações pelos serviços prestados e são fatos geradores da contribuição previdenciária patronal e do IRF.”

Vale informar que a contribuição previdenciária patronal é objeto de outro processo em apartado (processo administrativo nº 15504.729118/2015-12).

Em paralelo, foi instaurada Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP).

Em face às autuações o contribuinte, ora Recorrente, apresentou Impugnação. Peço licença para reproduzir o relatório sumarizado de primeira instância:

“DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada por via postal do lançamento em 27/11/2015 (cópia de AR à fl. 403) apresentou a impugnação, de fls. 407 a 469, em 23/12/2015, alegando em síntese.

Em sede de preliminar a Impugnante alega que o enquadramento legal utilizado pelo e discriminado nos autos de infração, não serve para fundamentar o procedimento adotado, pois, entende que não havendo como se invocar o parágrafo único, do artigo 116, do CTN, com vistas à manutenção da autuação perpetrada contra si, restaria demonstrado que o presente lançamento fiscal se encontraria crivado de vício insanável desde sua origem, por total ausência de fundamentação legal que o ampare.

DO MÉRITO

A impugnante defende a improcedência do lançamento a título de omissão de receita, pois teria apresentado toda a documentação necessária a legitimar as operações equivocadamente contestadas pelo Fiscal.

Aduz que a presunção legal de omissão de receitas almejada, seria com base em suprimentos de caixa e afastada pelo próprio agente lançador, quer pela ausência de subsunção da norma aos fatos examinados, quer em virtude dos elementos de que prova teriam sido apresentados.

Segundo a tese defendida pela Impugnante o mero ingresso de recurso no caixa, supostamente sem a comprovação da origem, configuraria-se em indício de omissão de receita, cuja caracterização da infração dependeria da efetiva comprovação da receita omitida, que não teria sido demonstrou (sic) no caso.

Pugna pela aplicação do disposto no artigo 282, do RIR/99 e que os recursos depositados pelo Sr. Jayro Luiz Lessa, não constituído como administrador, não se subsumiria ao permissivo legal.

A Impugnante defende que a apresentação de diversos documentos comprobatórios dos pagamentos das operações de conta corrente, bem como a

devida formalização das mesmas através dos competentes Instrumentos de Contrato de Conta Corrente, bem como os registros na sua contabilidade, provaria suas consecuições e, conseqüentemente, a sua existência e exigibilidade, elementos que afastariam a presunção de omissão de receitas apurada, não haveria que se olvidar da aplicação do artigo 282 do RIR/99.

Assevera que a fiscalização optara por desconsiderar a justificativas, bem como os elementos de prova apresentados, utilizando-se da via cômoda de imputar uma aventada omissão de receitas, em que a inexistência de qualquer indício que legitimasse tal tipificação.

Aduz que a alegação fiscal de que os contratos de conta corrente apresentados não conteriam determinadas formalidades, não poderia justificar a imputação fiscal, pois estas mesas formalidades teriam deixadas de ser questionadas quando houve o interesse na lavratura do auto de infração a título de IOF, através do processo administrativo nº 15504.729119/2015-59.

Assevera que os diversos documentos contábeis deveriam ter sido considerados suficientes para atestar a efetiva realização da operação de conta corrente, contudo a fiscalização teria optado por questionar aspectos meramente formais dos contratos, prática que jamais poderia culminar com a invalidade da aludida operação, procedimento este equivocadamente adotado pelo agente lançador.

Alega que caberia à fiscalização explicar a inexistência de nexo causal entre as justificativas e os elementos de prova apresentados pela Impugnante, ou seja, quais teriam sido os motivos que o levaram a desconsiderar os diversos elementos de prova que lhe foram apresentados.

Defende que o ônus da prova, no tocante à presunção legal prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430/96, define os contribuintes como responsáveis pela apresentação dos elementos de prova pertinentes, com o objetivo de refutar a acusação fazendária; e sua apresentação devolve o ônus da prova para o FISCO.

Segundo a Impugnante a fiscalização teria se afastado do próprio emprego da presunção legal, para amparar o lançamento tão somente com base em indícios, o que afronta a busca pela verdade material dos fatos.

De acordo com a Impugnante a prova por indícios, ou mesmo por presunções, por não ser direta, demanda zelosa cautela, já que envolve uma maior possibilidade de erro que a chamada prova direta. Significa, dizer, então, que um indício pode ser utilizado como meio de prova, dando origem a uma presunção, quando indício e presunção geram a convicção de que não existe nenhuma outra alternativa razoável que não aquela indicada pelo indício.

Esclarece que as operações de conta corrente entre a Impugnante e as pessoas físicas listadas pela fiscalização, foram efetivamente liquidadas ao final do anocalendarário de 2014, ainda que eventualmente ainda perdure algum saldo residual a ser quitado.

Desta forma, entende a Impugnante como plenamente demonstrada a improcedência do lançamento, na medida em que para a fiscalização chegar à presunção legal, a mesma se utilizou de critério carecedor de fundamentação, pautado em meros indícios e simples

DO IRRF

Registra que tributação é oriunda e reflexa da desconsideração dos contratos de conta corrente e demais justificativas e elementos de prova já abordados anteriormente na presente peça de defesa.

Alega que não estão sendo cobrados os impostos eventualmente não retidos, mas exclusivamente a multa e os juros que seriam calculados sobre o mesmo isoladamente, que não poderiam subsistir sem que a obrigação principal tenha sido lançada.

Entende a Impugnante que não há como serem dissociadas da obrigação principal as obrigações acessórias (multa e juros), uma vez que não houve sequer a constituição do IRRF que a fiscalização alega como devido.

Ao final, pugna a Impugnante pela nulidade do auto de infração relativo ao IRRF, por flagrante erro no enquadramento legal adotado pela fiscalização.

DA MULTA QUALIFICADA

Segundo a Impugnante as razões expostas pela autoridade fiscal não seriam suficientes para justificar a aplicação de penalidade agravada, pois não restaria comprovado o evidente intuito de fraude, ante a ausência dos três elementos legais (evidência do fato, o intuito e a fraude).

Defende que o dolo não pode ser presumido, ele deve ser cabalmente comprovado por quem o alega.

Alega que sua intenção foi de não cometer qualquer ilicitude, revelada pela absoluta transparência com a qual praticou, formalizou e registrou todos os seus atos objeto de elementos solicitados pela fiscalização, sem nada ocultar.

Defende que os órgãos julgadores administrativos sempre reservaram a multa agravada de 150% apenas para casos em que haja a tentativa de enganar, esconder, iludir.

DO REQUERIMENTO DE PERÍCIA

A Impugnante pugna pela realização de diligência, a qual seria capaz de demonstrar que o lançamento fiscal fora efetuado sem o devido exame dos elementos de prova por ela apresentados. Segundo a Impugnante caberia à fiscalização fundamentar e explicitar os motivos da não aceitação dos mesmos e não apenas genericamente infirmá-los.

DA DILIGÊNCIA

Em 17.02.2017, por meio da Resolução nº 590 – 2ª Turma da DRJ/BSB (fls. 485 a 489), o processo foi baixado em diligência tendo em vista relação de causa e efeito entre o processo previdenciário e o processo corrente.”

Posteriormente, considerando que o processo que discutia a contribuição previdenciária havia sido convertido em diligência, o presente processo também seguiu o mesmo rumo conforme Resolução de fls. 485/489:

“Vejamos que parte do presente lançamento, naquilo que diz respeito ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, decorre de valores pagos, pelo contribuinte, a título de mútuo e despesas aos Senhores JAYRO, RÔMULO, OROSIMAR e LUIZ, mas, que seriam remunerações pelos serviços prestados, via de consequência, fatos geradores também da contribuição previdenciária patronal, sendo, inclusive, objeto de lançamento fiscal no processo administrativo nº 15504.729118/2015-12.

Ou seja, fica evidente que existe uma relação de causa e efeito entre o processo previdenciário e o presente processo.

Neste diapasão, consultando os sistemas informatizados da RFB verifica-se que o processo previdenciário foi, em 31 de outubro de 2016, baixado em diligência (Despacho nº 13, da 5ª Turma da DRJ/BSB) a fim de que fossem respondidas questões relativas aos mútuos, na seguinte redação (fls. 1242 a 1247, do processo 15504.729118/2015-12):

- A empresa diz que apesar da Autoridade Fiscal afirmar que “restituição não foi respeitada pelo contribuinte de 2011 a 2013”, as operações de conta corrente entre a Impugnante e as pessoas físicas listadas pela fiscalização, foram efetivamente liquidadas, ainda que eventualmente perdesse algum saldo residual.

A liquidação ocorreu no ano de 2014, mediante a cessão de crédito, referente aos dividendos aprovados em Ata de Reunião de Sócios Quotistas.

- Verificar se houve a liquidação, parcial ou total, dos contratos de mútuo, objeto deste lançamento, e informar se os valores lançados no presente auto de infração devem ser retificados (documentos anexos às folhas 743 a 778).

Nessa conformidade, proponho, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, a conversão do julgamento em diligência, devendo o presente processo retornar à Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte (MG), para que fique aguardando o resultado da diligência previdenciária, quando deve ser juntado o relatório fiscal conclusivo, assim como demais elementos porventura colhidos no âmbito daquela intervenção fiscal.

Concluída a diligência, do seu resultado deverá ser dada ciência ao contribuinte para que, querendo, se manifeste nos autos.

Após, retorne-se a esta Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Brasília (DF). “

Sobreveio o Relatório da Diligência (fls. 493/500), que não era específico para esse presente caso, mas sim o relatório trasladado do processo de contribuições previdenciárias, que teria partido das mesmas premissas e circunstâncias fáticas, no qual se concluiu o seguinte:

Concluimos que a empresa retificou a contabilidade para efetuar distribuição de dividendos para os administradores após o início do procedimento fiscal, para tentar validar os valores distribuídos aos mesmos como sendo operações de mútuo, com o único objetivo de afastar a incidência de contribuições previdenciárias e do imposto de renda dessas pessoas físicas.

Não houve nenhuma petição ou manifestação do contribuinte neste processo quanto ao resultado daquela Diligência a qual, como dito, se refere a processo correlacionado.

Ato seguinte, em primeira instância, foi proferido o Acórdão nº 03-84.235 pela C. 9ª Turma da DRJ/BSB, julgando improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte, conforme ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Ano-calendário: 2011 IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. FATO GERADOR.

O fato gerador do imposto de renda é o acréscimo patrimonial, decorrente da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de quaisquer proventos, não importando se tais proventos decorrem do capital, do trabalho, da combinação de ambos, ou de outras fontes.

A tributação do imposto de renda obedece ao princípio da generalidade, sendo indiferente a nomenclatura utilizada para o benefício recebido pelo empregado/dirigente ou beneficiário. O que se tributa é a remuneração ou qualquer forma de vantagem ou rendimento, independentemente de sua denominação, origem ou do título em que é recebido.

CONTRATO DE MÚTUO. SIMULAÇÃO. PRÓ-LABORE INDIRETO.

Os valores pagos ou creditados a administrador não sócio em virtude de contrato de mútuo simulado devem sofrer a incidência de Imposto de Renda, por representar pró-labore indireto.

MULTA ISOLADA. JUROS DE MORA ISOLADOS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. CABIMENTO.

Constatada a falta de retenção do IRRF depois da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, são exigidas da fonte pagadora a multa de ofício e os

juros de mora isolados, estes calculados desde a data prevista para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO OU FRAUDE OBJETIVA. OCORRÊNCIA.

A multa de ofício qualificada de 150% é aplicável quando caracterizada a prática de sonegação ou fraude objetiva com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pelo Fisco e de reduzir o montante das contribuições devidas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2011

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

O art. 42 da Lei 9.430/1996 autoriza a presunção de omissão de rendimentos tributáveis com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, a qual não pode ser substituída por meras alegações.

COFINS. RECEITA OMITIDA.

O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, conforme o disposto no § 2º do artigo 24 da Lei nº 9.249, de 1995.

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA Aplica-se ao lançamento da contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à Cofins lançada a partir da mesma matéria fática.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

A DRJ, em síntese, entendeu que:

- diante da ausência de documentação hábil e idônea suficiente para comprovar a origem dos depósitos bancários, deve ser mantida a presunção de omissão de receitas imputada pela Fiscalização; e

- diante da não comprovação da origem dos recursos depositados em 2011, e de que as saídas de numerário foram significativamente superiores às entradas em 2012 e 2013,

conforme demonstrado às fls. 35, teria concluído com acerto a D. Auditoria fiscal que os valores emprestados aos administradores não retornaram efetivamente à empresa.

O contribuinte, ora Recorrente, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 571/624) basicamente reiterando e reproduzindo os argumentos deduzidos na defesa. Não houve apresentação adicional de documentos e provas.

Por fim, os autos vieram a esta Conselheira Relatora.

Não foram apresentadas Contrarrazões pela PFN.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheira Andressa Paula Senna Lísias, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

O Recurso Voluntário reproduz os fundamentos da Impugnação, não tendo havido nenhuma outra evolução mais substancial após o acórdão. Não houve nenhuma juntada complementar de documentos, de modo que a instrução probatória permaneceu a mesma já analisada pelo acórdão recorrido.

E o cenário probatório que existe é muito frágil. Nada mais foi trazido pelo contribuinte, apenas compondo os autos os documentos do procedimento fiscalizatório.

Mas não é só. Quanto aos valores que a Fiscalização entendeu não se tratar de mútuos entre a empresa e os sócios, mas sim remuneração dos administradores, não sobreveio nenhum documento demonstrando o pagamento de juros pelos valores supostamente emprestados, ou o registro contábil acerca disso. Isso seria um elemento de fundamental importância para confirmar a natureza de mútuo. Aliás, chama atenção é que nem mesmo o instrumento contratual apresentado previa a pactuação de juros para a devolução. Os contratos às fls. 278/285 (“Instrumento particular de contrato de abertura de crédito em conta corrente”), cujo prazo é indeterminado, não trazem nenhuma cláusula dispendo sobre devolução dos créditos concedidos. Aliás, a devolução em si não foi demonstrada. Os contratos enunciam apenas que as partes “abrem umas às outras um crédito rotativo em conta corrente”. Os 4 contratos são praticamente idênticos; vejamos um deles:



VDL FOMENTO MERCANTIL LTDA.

INSTRUMENTO PARTICULAR DE CONTRATO DE ABERTURA DE
CRÉDITO EM CONTA CORRENTE

Pelo presente instrumento particular de abertura de crédito em Conta Corrente, **VDL FOMENTO MERCANTIL LTDA**, sociedade brasileira com sede na Av. Álvares Cabral nº 374, sala 1106 a 1109, Centro, na cidade de Belo Horizonte - MG, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 64.359.136/0001-75, por seus representantes infra-assinados e **JAYRO LUIZ LESSA**, brasileiro, casado, empresário, residente e domiciliado na Rua Rio de Janeiro, nº 2.000, apto 1.601, Bairro Lourdes, portador da Carteira de Identidade nº M-1.568.341, expedida pela SSP/MG, e inscrito no CPF/MF nº 069.740.746-20, por seus representantes infra-assinados, tem entre si justo e contratados o que segue:

CLÁUSULA PRIMEIRA: As partes abrem às outras um crédito rotativo em conta corrente em montante equivalente a R\$ 5.000.000,00 (Cinco milhões de reais) respeitadas, sempre as disponibilidades positivas de caixa da parte contratante que figurar como mutuante.

Parágrafo único: As importâncias liberadas por conta do crédito rotativo, ora aberto, serão contabilizados em conta corrente especial, a qual registrará, também as restituições parciais ou totais, as reutilizações e a atualização adiante contratada de modo que todas as movimentações sejam contabilizadas na aludida conta corrente.

CLÁUSULA SEGUNDA: É indeterminado o prazo de duração do presente contrato, podendo, todavia ser rescindido por qualquer uma das partes contratantes mediante aviso nesse sentido com 30 (trinta) dias de antecedência.

Parágrafo Primeiro: Vencido o prazo do aviso a parte contratante que tiver promovido a rescisão, liquidará o saldo devedor que porventura apresentar junto à outra parte contratante.

Parágrafo Segundo: O não cumprimento do disposto no parágrafo anterior implicará em juros, moratórios de 1% (Hum por cento) ao mês e multa de 20% (Vinte por cento), calculada sobre o montante atualizado pela UFIR.


CLÁUSULA TERCEIRA: As partes contratantes elegem o foro da Comarca de Belo Horizonte do Estado de Minas Gerais, para dirimir quaisquer dúvidas ou controvérsias oriundas deste contrato renunciando a qualquer outro, por mais privilegiado que seja.



VDL FOMENTO MERCANTIL LTDA.

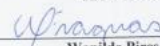
E, por estarem assim justas as contratadas, as partes contratantes assinam o presente instrumento em 02 (duas) vias de igual teor e forma, na presença da testemunhas abaixo:


Belo Horizonte, 01 de Janeiro de 1.999.


VDL FOMENTO MERCANTIL LTDA
CNPJ/MF 64.359.136/0001-75


JAYRO LUIZ LESSA
CPF/MF 069.740.746-20

TESTEMUNHAS:


Wanilde Pires Fráguas
CPF: 527.564.596/15


Marcos Henrique Figueiredo Alves
CPF: 614.558.656/72

Ora, a contratação de empréstimos entre sociedade empresarial e seus sócios, bem como sua renovação, não são medidas que, por si só, contrariam o direito. Mas era necessário demonstrar que essa, de fato, era a situação jurídica que originava e justificava as movimentações bancárias apontadas pela Fiscalização.

Ante essa falta de demonstrações, fortalecem-se as conclusões da Diligência Fiscal no sentido de que se tratava de remuneração de administradores, e não de mútuos firmados entre os sócios e a sociedade:

Concluimos que a empresa retificou a contabilidade para efetuar distribuição de dividendos para os administradores após o início do procedimento fiscal, para tentar validar os valores distribuídos aos mesmos como sendo operações de mútuo, com o único objetivo de afastar a incidência de contribuições previdenciárias e do imposto de renda dessas pessoas físicas.

Além de que, quanto ao cerne do debate, o recurso é demasiado genérico e, diferentemente do que se esperava, não entra no caso concreto de forma específica, abordando cada operação de mútuo e respectivos embasamentos e provas contábeis-fiscais, contratuais que fazem frente a cada depósito identificado.

Ressinto-me da falta de demonstração concatenada do tráfego desses valores supostamente emprestados e depois devolvidos. As entradas e saídas nas contas bancárias das pessoas físicas; as entradas e saídas nas contas bancárias e contas contábeis da empresa autuada.

Tudo isso, certamente, teria evidenciado a origem e a natureza das movimentações bancárias. Porém, não foi o que houve.

Por fim, uma questão de cunho formal, mas que não deixo de pontuar.

O contrato de mútuo não foi sequer levado a registro público.

Esse requisito decorre do art. 221 do Código Civil, que assim dispõe: “art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor, mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.”

Embora seja um requisito de cunho formal, o registro público é essencial para que o contrato seja oponível ao Fisco, sobretudo quando as partes contratantes estão relacionadas, como no caso. Nesse sentido:

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. CONTRATOS DE MÚTUO. FORMALIDADES CONTRATUAIS. REGISTRO DO CONTRATO.

As operações de mútuo, para serem opostas ao Fisco, requerem o registro do instrumento de manifestação de vontades. Operações de mútuo entre partes relacionadas, especialmente entre pessoa jurídica e respectivos sócios, requerem formalidades mínimas. [...]”

(Acórdão nº 2301-006.006, Relator Conselheiro João Maurício Vital, Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção, Data da Sessão 11/04/2019.)

Operações de mútuo entre partes relacionadas, especialmente entre pessoa jurídica e respectivos sócios, requerem formalidades mínimas, uma vez que, havendo interesse comum, poder-se-ia facilmente simular negócios jurídicos para ludibriar a ação estatal e do Fisco.

A par disso, da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF uma vez que o Recorrente em nada inova nas suas razões já apresentadas em sede de Impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Eis a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

“Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade. (...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.”

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

“DO IRRF

Em que pesem as considerações da defesa, entende-se que a fiscalização não se baseou em presunções e indícios para efetuar o presente lançamento, mas em fatos e documentos apurados durante a ação fiscal, que demonstram que os valores registrados nas contas contábeis indicadas em 2011 como vinculados a contratos de mútuo tratavam-se, em verdade, de remuneração paga a contribuintes individuais.

Conforme apurado, o contribuinte mantinha em sua contabilidade contas sintéticas e analíticas do Ativo e do Passivo denominadas “Conta-Corrente Sócios”, vinculadas às pessoas físicas Jairo Luiz Lessa, Rômulo Eustáquio Gonçalves Lessa, Orosimar Valentim Fraga e Luiz Lessa Gonçalves, cujos históricos indicavam tratar-se de valores decorrentes de contrato de mútuo (fl. 42).

Nenhuma das pessoas físicas acima indicadas constavam formalmente como sócias da atuada no Contrato Social (13ª Alteração Contratual), que indicava apenas Rômulo Eustáquio Gonçalves Lessa como 'administrador não sócio', que recebia pró-labore mensal contabilizado na fiscalizada.

Restou demonstrado na 'Tabela I', de fl. 44 que as demais pessoas físicas - Jairo Luiz Lessa, Orosimar Valentim Fraga e Luiz Lessa Gonçalves - figuravam simultaneamente como sócios, administradores e/ou representantes de empresas que, juntamente com a atuada compõem grupo econômico. Segundo a auditoria fiscal, todos eles faziam retiradas mensais de pró-labore que eram contabilizadas nas diversas empresas do grupo.

A citada tabela também indica revezamento das pessoas físicas na administração das empresas, decorrentes de alterações do quadro societário e dos administradores e representantes (sócio/administrador excluído).

Portanto, neste contexto, tal como enfatizado pela fiscalização, é possível afirmar que existia, e ainda existe, certa alternância entre as pessoas físicas indicadas na administração e representação das empresas ligadas e controladas, ficando claro o seu forte poder de decisão na fiscalizada e em todo o grupo VDL.

A existência de grupo econômico, cujas empresas integrantes, em sua maioria, eram administradas pelas mesmas pessoas físicas relacionadas nos autos, que eram identificadas pelo próprio contribuinte como 'sócios' em sua contabilidade, constitui demonstração robusta, e não mera formalidade, como faz crer a defesa, de que Jairo Luiz Lessa, Orosimar Valentim Fraga e Luiz Lessa Gonçalves também atuavam como administradores da atuada.

A fiscalização também apurou que foram registrados na contabilidade pagamentos referentes a despesas pessoais dos administradores, tais como pagamentos de cartões de créditos, despesas com condomínio, luz, telefone, celular, gás, seguros, aquisição de imóveis, despesas inerentes à atividade rural explorada por beneficiário, transferências de recursos para contas correntes, dentre outros. As despesas eram pagas em nome do contribuinte fiscalizado e de cônjuge e dependentes das pessoas físicas.

Conforme Relatório Fiscal (fl. 33):

A resposta foi protocolada em 31/03/2015 e apresentou cópia digital de diversos documentos (Anexo VI). Estão anexados somente aqueles relacionados às pessoas JAYRO, RÔMULO, OROSIMAR e LUIZ. Através destes pudemos verificar que as retiradas de valores junto às instituições financeiras foram contabilizadas nas contas analíticas contidas na conta sintética nº 1.1.1.05 – “Bancos Conta

Movimento” e referem-se a pagamentos efetuados pela empresa a título de despesas diversas dos administradores JAYRO, RÔMULO, OROSIMAR e LUIZ, despesas estas próprias ou de parentes, como mostram as cópias de alguns documentos comprobatórios (Anexo VI). As despesas compreendem pagamentos de mensalidade de clube esportivo, cartões de crédito, energia elétrica, entre outras. A Tabela 2, anexa a este Relatório Fiscal, confronta os dados dos documentos apresentados com os Lançamentos Contábeis relacionados nas tabelas do TIF nº 2.

Estes pagamentos foram contabilizados a título de “Vr. Mútuo entre as partes nesta data” em cada uma das contas dos dirigentes, a saber: conta nº 1.2.1.09.0002 – “Romulo Eustaquio Gonçalves Lessa”, conta nº 1.2.1.09.0001 – “Jayro Luiz Lessa”, na conta nº 1.2.1.09.0003 – “Orosimar Valentim Fraga” e contas nº 1.2.1.09.0004 – “Luiz Lessa Gonçalves Junior” e 2.2.1.06.0004 – “Luiz Gonçalves Lessa Junior”.

Por meio do TIF nº 3, solicitamos à empresa que determinasse a natureza das transferências dos Lançamentos Contábeis das tabelas do TIF nº 2. Em resposta, datada de 23/04/2015, afirmou que se tratava de “movimentação de conta corrente entre as empresas do grupo conforme contrato”. Os contratos com os administradores, apresentados pela fiscalizada, estão relacionados no Anexo IV.

Os contratos firmados entre o contribuinte e as pessoas físicas, intitulados “Instrumento Particular de Contrato de Abertura de Crédito em Conta Corrente”, não tinham prazo de vigência determinado e também não previam garantias e pagamento de juros e atualizações, o que constitui característica inerente aos contratos de mútuos, conforme Código Civil, artigos 586, 591 e 592.

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

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

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

I - até a próxima colheita, se o mútuo for de produtos agrícolas, assim para o consumo, como para semeadura; II - de trinta dias, pelo menos, se for de dinheiro; III - do espaço de tempo que declarar o mutuante, se for de qualquer outra coisa fungível.

Assim, com acerto, diante da não comprovação da origem dos recursos depositados em 2011, e de que as saídas de numerário foram significativamente superiores às entradas em 2012 e 2013, conforme demonstrado às fls. 35, concluiu a auditoria fiscal que os valores emprestados aos administradores não retornaram efetivamente à empresa.

Segundo a fiscalização (fl. 36):

Os dados acima não deixam dúvidas que por três anos seguidos houve volumosas saídas de recursos da fiscalizada na forma de retiradas ou pagamentos de despesas dos administradores, sem contrapartidas significativas que mostrassem que havia um empréstimo na forma de mútuo. Tais “empréstimos”, ao se analisar os dados de 2011 a 2013, nunca retornaram à empresa, permanecendo em propriedade dos administradores.

Destarte, são diversos os fatos e constatações apurados durante o procedimento fiscal que embasam o lançamento sob análise.

Na defesa, o interessado alega que as operações de conta corrente entre a impugnante e as pessoas físicas foram liquidadas no final do ano-calendário de 2014, ainda que eventualmente perdurasse algum saldo residual, mediante a cessão de crédito referente aos dividendos aprovados em Ata de Reunião de Sócios Quotistas.

Nesse ponto, releva informar que ambas as autuações (IRRF e contribuições previdenciárias) estão lastreadas nos mesmos elementos de prova, e que C. Quinta Turma desta mesma Delegacia de Julgamento, em sessão de 27 de março de 2019, promoveu o julgamento das impugnações apresentadas pela contribuinte VDL FOMENTO MERCANTIL LTDA e pelos respectivos responsáveis tributários nos autos do referido processo nº 15504.729118/2015-12, que controla os autos de infração de contribuições previdenciárias.

Naquela oportunidade, o citado Colegiado decidiu, à unanimidade, julgar improcedentes as referidas impugnações, pelos fundamentos sintetizados na seguinte ementa (citada no início deste voto) do Acórdão 03-84.017, bem como nas razões ora postas:

Conforme relatado, tais alegações resultaram na baixa dos autos em diligência para manifestação da fiscalização que apurou, em síntese, de acordo com o ‘Relatório de Diligência Fiscal’ (fls. 1.250/1.257), que:

1) todas as transmissões para o SPED pelo Receitanet-BX das Escriturações Contábeis Digitais - ECD foram feitas após o início do procedimento fiscal iniciado em 29/12/2014, data da ciência do sujeito passivo do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, assim como após a emissão o Termo de Intimação Fiscal - TIF nº 4 (ciência do autuado em 22/6/2015) e do Termo de Reintimação Fiscal - TRIF nº 2 (ciência do autuado em 19/8/2015), que respectivamente intimava e reintimava o autuado a comprovar, entre outros, os valores debitados nas contas declaradas pela empresa como mútuo dos administradores Jayro Luiz Lessa e Rômulo Eustáquio Gonçalves Lessa; 2) não consta na contabilidade de 2014, transmitida dentro do prazo legal, nenhum lançamento contábil relacionado à cessão de crédito e distribuição de dividendos, sendo que nem mesmo as palavras 'cessão' ou 'dividendos' constam na contabilidade, seja no

nome de contas ou no histórico dos lançamentos; 3) em 18/9/2015, com a retificação transmitida pela empresa para o ReceitanetBX, as contas indicadas passaram a conter lançamentos contábeis com cessão de créditos e distribuição de dividendos, que diminuiram os saldos finais dessas contas de mútuo, conforme Quadro 1 (fl. 1.252); 4) a operação inicial - lucro auferido - ocorreu na empresa do mesmo grupo econômico Cardoso Caminhões e Ônibus LTDA e, a partir dessa operação, ocorreram as operações de distribuição de dividendos e cessões de crédito, todas transmitidas ao SPED após o início do procedimento fiscal, conforme Quadro 3 (fl. 1.254); 5) especificamente para a empresa Capital Participações S/A e, semelhantemente ao ocorrido na autuada, houve declaração ao SPED através do Receitanet-BX de ECD em 24/6/2015 (mesma data da primeira ECD da autuada), após o início do procedimento fiscal, sem a contabilização de nenhuma distribuição de dividendos ou cessão de crédito relacionada às pessoas físicas em questão, e que não constava na contabilidade de 2014 nenhum lançamento contábil relacionado à cessão de crédito e distribuição de dividendos; 6) os recibos apresentados como comprovantes de pagamento a título de cessão de crédito entre as empresas do grupo econômico e os administradores não podem prosperar, pois são recibos não registrados em cartório, todos assinados pelas pessoas físicas listadas pela fiscalização ora como administradores das empresas, ora como recebedores ou pagadores dos ditos empréstimos e dividendos; logo, sem qualquer das formalidades intrínsecas e extrínsecas necessárias para a comprovação da sua temporalidade e efetividade; e 7) a autuada tem atas de reunião de sócios registradas na JUCEMG até 2012, não tendo nenhuma após esse ano, nem outro documento registrado na JUCEMG relacionado à distribuição de dividendos ou cessão de créditos. As demais empresas envolvidas não têm documentos registrados na JUCEMG relacionados à distribuição de dividendos ou cessão de créditos.

Conforme apurado, as retificações na escrituração contábil do contribuinte e das demais empresas do grupo econômico ocorreram somente após o início do procedimento fiscal em 29/12/2014, de modo que se impõe a aplicação do CTN, artigo 138, parágrafo único.

CTN Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.(g. n)

Ademais, a cronologia e as demais circunstâncias fáticas apuradas em sede de diligência são capazes de demonstrar que a contabilidade foi retificada apenas para tentar validar os valores inicialmente distribuídos a administradores como sendo operações de mútuo.

Conforme demonstrado pela fiscalização, não constava qualquer referência a distribuição de lucros e cessões de direito nas contabilidades das empresas inicialmente enviadas à RFB do ano-calendário 2014, que somente foi inserida após o início da ação fiscal.

Os recibos apresentados (fls. 743/778) são frágeis para comprovar a liquidação, na medida em que não foram registrados em cartório, o que não lhes confere certeza quanto a sua temporalidade e efetividade, não contam com reconhecimento de firma dos signatários e foram assinados pelas pessoas físicas listadas ora como administradores das empresas e ora como recebedores ou pagadores dos ditos empréstimos e dividendos.

Diga-se ainda que os referidos recibos não têm o condão de comprovar, por si só, a efetiva entrega dos empréstimos tomados pelos administradores não sócios na empresa, assim como não permitem identificar eventual pagamento de juros em decorrência desses empréstimos, o que é inerente ao contrato de mútuo.

Na documentação apresentada não há registro contábil do pagamento de juros por meio de contas de resultado. Certamente é concebido que o seu registro escoreito deve ser materializado em uma conta de despesa (conta de resultado), fato este não evidenciado na sua escrita contábil.

Verifica-se ainda que tanto os 'Instrumentos Particulares de Contrato de Abertura de Crédito em Conta Corrente' quanto os recibo de cessão de dividendos foram produzidos exclusivamente pelos próprios interessados, sem qualquer comprovação de um documento externo ao seu próprio registro.

E, por fim, tem-se que o contribuinte sequer apresentou a citada Ata de Reunião de Sócios Quotistas que teria deliberado sobre a liquidação dos empréstimos em 2014.

Assim, tem-se que os fatos e as circunstâncias acima mencionadas, quando analisadas em conjunto, tal como entendido pela fiscalização, demonstram que o contribuinte, após o início da ação fiscal, contabilizou cessões de crédito nas contas dos administradores, diminuindo os valores devidos por eles, com o único objetivo de validar os valores distribuídos aos mesmos como sendo operações de mútuo, para afastar a incidência de contribuições previdenciárias.

Pelo exposto, considerando o conjunto probatório dos autos, resta comprovado que a retirada e pagamentos de despesas dos administradores pela empresa a título de empréstimo sob a forma de contrato de mútuo, cujas amortizações da dívida não foram comprovadas, constitui-se, em verdade, pró-labore indireto, que é fato gerador da contribuição previdenciária.”(grifei).

À toda evidência, a matéria de que trata o presente item deste voto, a merecer a manifestação desta Turma de Julgamento, já foi objeto de apreciação e decisão por outra Turma de Julgamento.

O entendimento esposado pela C. Quinta Turma desta mesma Delegacia de Julgamento, na esfera das exigências de contribuições previdenciárias, expressa a posição da administração tributária no âmbito desta primeira instância de julgamento, o qual deve nortear as demais manifestações dos órgãos julgadores com competência para examinar outros tributos.

Assim, no presente processo administrativo, não compete a esta Turma de Julgamento reabrir a discussão sobre o tema em destaque, não lhe cabendo outra decisão que não a de aplicar aqui o que já foi decidido lá.

A esta Turma de Julgamento cabe apenas examinar e decidir temas outros que não tenham sido suscitados pelos impugnantes no processo nº 15504.729118/2015-12, bem assim aqueles que, embora suscitados, possam merecer interpretação diversa em face de peculiaridades da legislação do IRRF frente a legislação previdenciária.”

Em face disso, fica mantida também a multa regulamentar em face da falta de retenção do IRRF; consectário direto da manutenção da exigência do imposto.

Com relação à multa qualificada, está acertada em vista da caracterização da conduta dolosa/fraudulenta, mantendo-se a qualificação. Porém, é necessário um único reparo deve ser feito de ofício.

Com a superveniência do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao **art. 44, I, §1º da Lei nº 9.430/96**, a multa qualificada passou a ter seu percentual limitado ao teto de 100% (salvo casos de reincidência na infração tributária, o que não houve no presente processo):

“Art. 8º O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“**Art. 44.**

§ 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 11.488/2007)

§ 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 (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023):

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

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)”

Assim, há que se proceder à redução das multas qualificadas 150% para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c”, do CTN (retroatividade benigna aplicável à sanção tributária posterior e menos severa), tendo em vista nova redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Diante disso, de ofício, decreto a redução da multa qualificada de 150% para 100% devido ao artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

Ressalvo, ainda, o julgador não é obrigado a discorrer sobre todos os argumentos levantados pelas partes, mas sim decidir a contento, nos limites da lide que lhe foi proposta, fundamentando o seu entendimento de acordo com o seu livre convencimento, baseado na legislação que entender aplicável ao caso concreto. Aliás essa é a posição predominante no STJ:

“O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.

Assim, mesmo após a vigência do CPC/2015, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada.” STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016.

É como voto.

Conclusão e dispositivo

Considerando o exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário e negar-lhe provimento para manter na íntegra o acórdão da DRJ, apenas reduzindo-se de ofício a multa qualificada de 150% para 100% nos termos do artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias

ACÓRDÃO 1401-007.517 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15504.729120/2015-83

DOCUMENTO VALIDADO