



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721232/2017-80
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.392 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado HYUNDAI CAO A DO BRASIL LTDA E OUTROS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2012

RECURSO ESPECIAL. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. ANÁLISE SOBRE CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

O Recurso Especial da Divergência somente deve ser conhecido se restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes (suplente convocado(a)), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Eduardo Newman de Mattera Gomes (Presidente).

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 3.371/3.385) em face do V. Acórdão de nº 1201-003.293 (e-fls. 3.325/3.369) da Colenda 1ª

Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção, que julgou em sessão de 11 de novembro de 2019 o recurso voluntário do contribuinte que discutia o lançamento de IRRF incidente sobre pagamentos sem causa e/ou vinculados a operações não comprovadas, nos valores de R\$ 28.000.000,00 e R\$ 7.000.000,00, em 01/03/2012 e 03/04/2012, respectivamente. O IRRF foi lançado à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), com o reajustamento da base de cálculo. Foram arrolados como responsáveis solidários pelo crédito tributário lançado: a) CAO A SERVIÇOS E REPRESENTAÇÃO COMERCIAL LTDA, como responsável solidária de fato, por ter atuado como interposta pessoa em favor da Contribuinte atuada, uma vez que contabilizou receitas que não lhe eram próprias, e permitiu que a atuada reduzisse o lucro real apurado, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN e CARLOS ALBERTO DE OLIVEIRA ANDRADE, CPF 040.341.394-04, como responsável solidário de direito, por ser sócio administrador da CAO A SERVIÇOS E REPRESENTAÇÃO COMERCIAL LTDA., bem como da atuada HYUNDAI CAO A DO BRASIL LTDA, e nessa qualidade participou do planejamento fiscal abusivo, mediante fraude e conluio havido entre essas pessoas jurídicas nos termos do art. 135, inciso III, do CTN.

02 - A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrita e registrada, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2012

PAGAMENTO SEM CAUSA. BENEFICIÁRIO E CAUSA COMPROVADOS.

Comprovados os beneficiários e a causa do pagamento, deve ser afastada a exigência prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento ao recurso voluntário. Acompanham pelas conclusões (dando provimento) os conselheiros Allan Marcel Warwar Teixeira e Efigênio de Freitas Junior. Vencidos os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque e Lizandro Rodrigues de Sousa, que negavam provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Barbara Melo Carneiro.

03 – O recurso da Fazenda Nacional é tempestivo, de acordo com despacho de admissibilidade de e-fls. 3.389/3.399, e alega dissídio jurisprudencial em relação a seguinte matéria em que foi dado seguimento pelo despacho de admissibilidade visando a discutir a prova do mútuo, sob as seguintes alegações:

a) A comprovação de contrato de mútuo deve ser feita com documentação hábil e idônea, exigindo-se também prova da transferência dos valores à época do empréstimo, bem como sua devolução;

b) Como razões recursais indica como fundamento o do voto vencido e diante da ausência de provas de que os contratos apresentados se aperfeiçoaram, correta a sua desclassificação para efeitos fiscais realizada pela fiscalização;

04 – Por sua vez o contribuinte e solidários foram intimados pelo DTE (Domicílio Tributário Eletrônico) em 31/07/2020 (e-fls. 3.412, 3.413 e 3.414) e apresentaram em 14/08/2020 (e-fls. 3.535/3.549, 3.632/3.636 e 3.719/3.723) contrarrazões ao apelo da Fazenda Nacional questionando o conhecimento e o mérito e ao final pedindo o desprovimento, alegando em síntese:

a) requer que não seja conhecido o recurso especial da Fazenda Nacional por ausência de similitude fática entre as decisões paradigmas e o voto recorrido;

b) no mérito discorre sobre a inaplicabilidade da multa qualificada;

c) da análise do TVF vê-se que a Autoridade Fiscal entendeu por realizar o lançamento em razão de ter supostamente constatado uma divergência entre a contabilidade da CAO A Serviços (que cometeu um mero equívoco no registro de algumas transferências) e um extrato bancário apresentado pela própria empresa;

d) Assim, afastando a causa das transferências apontada pela CAO A Serviços (contrato de mútuo), entendeu a Autoridade Fiscal que estava configurada a hipótese do pagamento sem causa, fazendo incidir o IRRF à alíquota de 35% e indicando, indevidamente, a Recorrida para figurar polo passivo;

e) Além disso, relativamente à suposta ausência de preenchimento dos “requisitos extrínsecos” do mútuo, referida acusação é absolutamente imprópria, visto que, conforme bem pontuado pelo acórdão recorrido, estão claramente identificados os destinatários dos pagamentos e as respectivas razões. Todo o arcabouço probatório apresentado pela CAO A Serviços, por si só, é suficiente para comprovar a validade do contrato de mútuo firmado, não havendo se falar na aplicação do entendimento exposto nos acórdãos paradigmas, nos quais havia clara insuficiência documental, situação essa aqui não observada;

f) em caso de provimento do recurso a necessidade de retorno dos autos à turma ordinária;

05 – O processo foi distribuído para essa C. Turma da CSRF de acordo com os termos das Portarias CARF nº 22.564/2020 e 12.202/2021 que estendeu temporariamente à essa 2ª Turma as matérias constantes do seu anexo único para processar e julgar os recursos que versem sobre as matérias da 1ª Turma da CSRF sendo esse o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

06 – Os recorridos apresentaram preliminar de não conhecimento do recurso especial da Fazenda e portanto passo a análise.

07 – Destaco de antemão o voto vencedor da decisão recorrida para traçarmos as considerações acerca do assunto, *verbis*:

“Conforme antecipado no relatório, a Autoridade Fiscal entendeu que a Recorrente realizou transferências bancárias à sociedade CAO A Montadora, sem, contudo, apresentar documentação idônea hábil a comprovar que essas transferências foram destinadas a título de empréstimo, “porquanto não foi apresentada documentação que ateste a devolução/restituição desse empréstimo que ocorreu em dezembro de 2016” (fl. 15 do TVF). Nesse sentido, não há discordância sobre a identificação das partes envolvidas, razão pela qual a exigência de IRRF decorreria de suposto “pagamento sem causa”.

Ademais, a Autoridade Fiscal entendeu que a (fonte pagadora) CAO A Serviços não possuía condições operacionais mínimas nem para prestar os serviços de intermediação de financiamentos e seguros de veículos (razão pela qual as receitas decorrentes desses serviços foram imputadas à Recorrente – objeto de lançamento consolidado no PTA nº 19515.721231/2017-35), nem para realizar as transferências bancárias.

Dessa forma, presumiu-se que, em razão de a CAO A Serviços não ter condições de realizar os pagamentos, eis que a própria Fiscalização desconsiderou as receitas por ela auferidas (atribuindo-as à Recorrente), os pagamentos foram, também, realizados pela Recorrente. Ocorre que, o trânsito financeiro ocorreu entre a CAO A Serviços e a CAO A Montadora, bem como foi evidenciado durante o procedimento de fiscalização que a causa dessa transferência era um mútuo entre as empresas do mesmo grupo.

A Autoridade Fiscal entendeu que a ausência de “requisitos extrínsecos” afastava o caráter comprobatório dos documentos, conforme é possível verificar da e-fl. 2316 (fl. 15 do TVF):

Vale notar que quer o Contrato de Mútuo, quer seus dois Aditivos, são carentes dos requisitos extrínsecos necessários para dar efeito comprobatório aos documentos: não estão registrados, não apresentam reconhecimento de quaisquer das firmas (todas, quer das partes mutuantes, quer das partes mutuárias, do sócio Carlos Alberto de Oliveira Andrade, CPF 040.341.394-04) e carecem de assinatura de testemunhas. A falta de requisitos extrínsecos não permite concluir se os documentos foram de fato produzidos às datas que neles se registram, e a validade dos documentos, portanto, é inconclusiva.

Além disso, em razão de a contabilidade da CAO A Serviços evidenciar histórico relacionado à “distribuição antecipada de lucros”, haveria um falseamento entre a informação prestada pela Recorrente e a constante na escrituração contábil. Entretanto, sabe-se que os registros contábeis não criam as realidades econômicas, mas apenas as evidenciam. Apesar de haver divergência entre o detalhamento no histórico do lançamento contábil e as razões evidenciadas pela Recorrente para realização do pagamento, a turma entendeu não haver incompatibilidade que indicaria o “falseamento” diagnosticado pela Autoridade Fiscal.

É importante lembrar as transações autuadas foram praticadas entre sociedades que compõem o mesmo conglomerado econômico, razão pela qual estão inseridas em uma mesma entidade econômica.

Esse ponto ganha relevância pois é comum que se utilize de caixa de sociedade com boa liquidez para fazer face aos pagamentos de sociedade que, em determinado momento, não tenha liquidez para tal. Esse movimento é prática recorrente entre os

grupos empresariais. Isso não significa que essas movimentações podem ser feitas ao bel prazer dos contribuintes, já que as apurações tributárias não são realizadas com base na entidade econômica e sim na entidade jurídica. Entretanto, evidenciado pelo Recorrente os destinatários dos pagamentos e as razões pelas quais eles foram realizados, a turma entendeu não ser cabível a exigência de IRRF em razão de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

Sendo assim, durante a votação, afastou-se o argumento utilizado pela Autoridade Fiscal, tendo em vista o fato de a Recorrente trazer aos autos argumentos suficientes para afastar os fundamentos do lançamento, evidenciando que as transações foram essencialmente mútuos entre partes relacionadas. Ante o exposto, a maioria entendeu por dar provimento ao recurso voluntário.”

08 – Em síntese em relação aos paradigmas Ac. 2202-004.859 e nº 2102-003.198 o contribuinte alega que “*não possuem similitude fática com o caso dos autos. Ainda se não bastasse, os paradigmas carecem, também, de similitude jurídica com o lançamento dos autos, uma vez que não tratam da mesma legislação e consequente hipótese de aplicação.*”

09 – Diz o contribuinte em suas alegações quanto ao conhecimento:

“No caso do Acórdão Paradigma nº 2202-004.859, esse E. CARF chegou à conclusão de que os contratos de mútuo confeccionados entre o sujeito passivo e a pessoa jurídica serviram para mascarar os valores remuneratórios pagos por um clube de futebol. Ou seja, a situação envolvia valores supostamente remuneratórios pagos a uma pessoa física.

(...) omissis

Já no caso do Acórdão Paradigma nº 2102-003.196, restou constatado que os rendimentos auferidos pelo sujeito passivo eram oriundos de pessoa jurídica que custeava suas despesas diariamente, sendo que esse não possuía relação com a empresa, apenas representando sua filha menor. Diante disso, e da falta de comprovação de retorno dos valores à pessoa jurídica, seria insustentável a tese do mútuo. Logo, mais uma vez, está-se diante de quadro que envolve omissão de rendimentos relativamente a uma pessoa física.

(...) omissis

Ou seja, ambos os acórdãos paradigmas possuem situações fáticas nas quais se apreciaram argumentos sobre contratos de mútuo entre pessoas físicas e pessoas jurídicas, sem que houvesse nenhuma relação entre os sujeitos passivos atuados e essas respectivas empresas, de forma que os argumentos foram rechaçados pelo não cumprimento dos requisitos do contrato e pela ausência de comprovação de retorno dos valores à pessoa jurídica, respectivamente.

Entretanto, não é essa a hipótese dos autos. Em verdade, o Acórdão nº 1201-003.293 foi expresso ao consignar que (i) as provas apresentadas ao longo do processo, (ii) somadas ao fato de estar-se diante de pessoas jurídicas integrantes de um mesmo grupo econômico, seriam circunstâncias suficientes a afastar os fundamentos do TVF, porquanto estariam efetivamente comprovados os destinatários dos pagamentos e suas respectivas razões.

(...) omissis

Nessa toada, como bem colocado pelo acórdão recorrido, fato é que a substância do mútuo está devidamente comprovada pela conjugação das provas com o fato de as

empresas serem integrantes do mesmo grupo econômico, aspecto crucial para o provimento do Recurso Voluntário do sujeito passivo principal.

Tal situação fática (pessoas jurídicas integrantes de um mesmo grupo econômico) não foi observada nos acórdãos acostados como paradigmas, e nem poderia, uma vez que foram analisadas situações envolvendo pessoas físicas relativas a valores oriundos de relação empregatícia (Acórdão Paradigma nº 2202-004.859) e omissão de rendimentos (Acórdão Paradigma nº 2102-003.198).

Assim, nítido que o fato de os acórdãos paradigmas envolverem pessoas físicas sem nenhuma relação com as empresas, e não pessoas jurídicas integrantes de um mesmo grupo econômico, é sim aspecto relevante para o não conhecimento do Recurso Especial da PGFN, justamente porque esse cenário fático do grupo econômico que foi determinante para que o Acórdão nº 1201-003.293 entendesse como cumpridos os requisitos dos contratos de mútuo.

Ora, se esse cenário fático foi crucial ao deslinde da controvérsia de forma favorável à Recorrida, e os arestos paradigmas acostados pela Procuradoria não possuem essa situação, impossível dizer que há “situações fáticas semelhantes julgadas de forma distinta”, não havendo se falar no cumprimento dos requisitos do RICARF e do Manual de Exame de Admissibilidade para apreciação de eventual divergência jurisprudencial.

(...) omissis

Vale ressaltar, ainda, que a própria legislação tributária que fundamentou os autos de infração discutidos nos acórdãos paradigmas é diversa do lançamento ora em apreço. No caso dos Acórdão Paradigma nº 2202-004.859 e nº 2102-003.198, a suposta infração discutida era de omissão de rendimentos (art. 42, da Lei nº 9.430/1996).

Porém, no presente caso, a Autoridade Fiscal formalizou o lançamento com base nos arts. 674 e 675, do RIR/99, os quais fazem remissão ao art. 61, da Lei nº 8.981/1995 e tratam de pagamentos sem causa ou e beneficiários não identificados:

(...) omissis

Logo, não apenas as situações fáticas são diversas, como anteriormente exposto, como também as próprias premissas legais verificadas nos acórdãos paradigmas e no presente processo administrativo são diferentes, o que reforça e demonstra mais ainda a impossibilidade de conhecimento do Recurso Especial da PGFN.”

Paradigma Ac 2202-004.859

10 – Quanto a esse paradigma o contexto da autuação está relacionada ao lançamento sobre omissão de rendimentos de trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica relativo a jogador de futebol, vejamos o que diz quanto ao ponto objeto da discussão no recurso especial:

DO CONTRATO DE MÚTUO

A parte recorrente atribui os repasses levados a efeito pela pessoa jurídica PLAYER EMPREENDIMENTOS ESPORTIVOS E CULTURAIS LTDA ao contrato de mútuo estabelecido entre referida empresa e o impugnante.

Apensa instrumentos particulares, contratos de câmbio e de devolução de valores por meio do sistema bancário, que em seu entender comprovariam, respectivamente, o empréstimo e o parcial adimplemento da obrigação.

Empréstimos são negócios jurídicos que pressupõem a devolução do bem fungível tomado emprestado. O caráter essencial do empréstimo é sua temporariedade, que deve estar consignada no contrato para a devida caracterização do negócio subjacente.

No caso dos contratos de mútuo, é imprescindível:

(1) estar comprovado, por meio de documentação hábil e idônea, a sua contratação Para serem oponíveis a terceiros, mormente quando este terceiro é a Fazenda Pública e a finalidade é a comprovação de operação sobre a qual não incide tributos, os contratos de empréstimos devem ser registrados. É o que dispõe o 221 do Código Civil Brasileiro(Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002):

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.

O Código Civil também disciplina o limite da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.

As cautelas adotadas pela lei justificam-se por razões de variada ordem, estando entre elas, por certo, as intenções de dar publicidade a determinados atos e a de evitar que terceiros sejam prejudicados por simulações negociais. Afinal, fácil seria a produção de instrumentos nos quais os elementos da transação - data, valores, atribuição de responsabilidades, etc. -, ou mesmo o conteúdo precípua da própria transação, fossem, a qualquer tempo, modificados pelos contratantes.

Ademais, em razão de, na pessoa física, o recebimento de empréstimo não ser considerado como rendimento do beneficiário, o Fisco deve tomar certas precauções e exigir provas confirmatórias do empréstimo alegado, tornando-se crucial a demonstração do fluxo financeiro dos recursos, pois seria muito fácil para o contribuinte receber diversos rendimentos sujeitos à tributação e declará-los como oriundos de mútuo com intuito de elidir a cobrança do imposto.

O instrumento Particular de Mútuo (efls. 31/33), o Segundo Termo Aditivo ao Instrumento Particular de Mútuo (efls. 34), o Terceiro Termo Aditivo ao Instrumento Particular de Mútuo (efls. 35), o Quinto Termo Aditivo ao Instrumento Particular de Mútuo (efls. 36), não foram registrados à época devida, tendo os mesmos sido registrados, em 19 de outubro 2006, posterior ao início do procedimento administrativo de fiscalização (Termo de Início de Fiscalização, em 10/10/2016, efls. 11/12)

Caso tivessem sido realizados os registros devidos à época própria, tal fato constituiria um reforço para a credibilidade das operações, além de conferir certeza, no mínimo, à data em que foram efetivamente firmados.

Constata-se então que o primeiro requisito não foi atendido (2) estarem consignados tempestivamente nas declarações de imposto de renda do mutuante e do mutuário O Termo de Constatação Fiscal (efls. 110) esclarece que somente após a abertura de procedimento fiscal na empresa Player o Recorrente retificou suas DIRPF referentes aos anos-calendário 2000, 2001, 2002, fazendo constar a compra de um imóvel a vista em moeda corrente do país no valor de R\$ 700.000,00 e contrato de mútuo com a empresa Player de forma a justificar a origem para suas despesas.

Portanto, o segundo requisito também não foi alcançado.

(3) que o mutuante tenha disponibilidade financeira Neste ponto a decisão a quo demonstra que a empresa Player não detinha faturamento suficiente para celebrar o contrato de mútuo em questão com o ora Recorrente, vejamos:

Da análise de documentos contábeis acostados às fls 129 a 159, atesta-se que a pessoa jurídica PLAYER EMPREENDIMENTOS ESPORTIVOS E CULTURAIS LTDA tem nos aportes efetivados pelo CLUBE DE REGATAS DO FLAMENGO sua praticamente exclusiva fonte de faturamento, associação desportiva empregadora do recorrente. Ousamos até a afirmar que sem o time, a sociedade não teria condições financeiras de se manter.

Denota-se ainda que para se realizar mútuo de um bem, concorda o senso comum que é preciso, primeiramente, ter o bem. No entanto, a pessoa jurídica que, por amizade ao recorrente comprometeu-se em R\$ 2.500.000,00, o fez completamente distanciada de sua realidade contábil, haja vista seu modestíssimo faturamento.

Quanto à alegação do Recorrente que a empresa Player poderia ter recursos disponíveis ao implemento do contrato de mútuo, em razão de negociação da imagem do Recorrente junto à empresas de materiais esportivos ou outras quaisquer empresas que se interessassem pela vinculação do Recorrente à sua marca; não merece prosperar.

Um, porque a decisão de piso ressalta que o modestíssimo faturamento da empresa Player tinha como fonte quase exclusiva o Clube de Regatas do Flamengo, após análise dos documento contábeis da empresa (efls. 270).

Dois, não foi apresentado pela defesa nenhum documento que demonstre nenhum contrato de imagem do Recorrente com nenhuma suposta empresa interessada que não o Clube de Regatas Flamengo.

É regra geral no Direito que o ônus da prova é uma consequência do ônus de afirmar e, portanto, cabe a quem alega. Nesse caso, o Recorrente apenas alegou e nada provou e, segundo brocardo jurídico por demais conhecido, "alegar e não provar é o mesmo que não alegar".

O artigo 373 do Novo Código de Processo Civil (NCPC) - art. 333 do antigo CPC - estabelece as regras gerais relativas ao ônus da prova, partindo da premissa básica de

que cabe a quem alega provar a veracidade do fato.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

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

Portanto, não prospera a alegação do Recorrente, uma vez que não se desincumbiu de seu ônus processual.

(4) que seja comprovada a efetiva transferência do numerário entre credor e devedor (na tomada do empréstimo), com indicação de valor e data coincidentes como previsto no contrato firmado

Analizando tanto o Instrumento Particular de Mútuo (efls. 31/33) bem como seus aditivos (efls.34/36 e 75/77), não é possível fazer nenhuma vinculação entre os dados constantes nesses instrumentos (relativamente a data da transferência do montante e ao seu valor), com os depósitos efetivamente realizados, conforme passaremos a expor.

De acordo com o Instrumento Particular de Mútuo (efls. 31/33), o objeto do contrato é:

(...)

CLÁUSULA PRIMEIRA:

A MUTUANTE transfere ao MUTUÁRIO, a quantia de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), em moeda corrente do país, que o MUTUÁRIO expressamente reconhece tomado por empréstimo.

PARÁGRAFO ÚNICO:

O repasse do valor acima descrito ao MUTUÁRIO será realizado em até 24 (vinte e quatro) meses da data da assinatura do presente instrumento. Isto posto, fica a MUTUANTE autorizada à realizar quantos aditamentos forem necessários a cada liberação de numerário que conceder ao MUTUÁRIO, sendo que a periodicidade destes repasses ocorrerão de comum acordo entre as partes, respeitando, no entanto, a previsão financeira da MUTUANTE. (...) (grifou-se)

Na verdade, os repasses não seguiram nenhuma previsão financeira da mutuante, os aditamentos ao instrumento particular de mútuo, o qual daria o suporte financeiro a liberação de recursos ao Recorrente são pós-datados, ou seja, não foram realizados a cada liberação de capital, mas sim se referem a períodos e, como explicitamente revelam, têm como objetivo “formalizar a liberação” de capital ao mutuário.

Para melhor compreensão, citamos como exemplo parte do Sétimo Termo Aditivo ao Instrumento Particular de Mútuo (efls. 67), in verbis:

(...) omissis

Como bem destacado pela decisão de origem, cada período de retiradas pelo mutuário, a exemplo daquele compreendido entre 16/02/2000 a 15/08/2002, é sempre antecedido por depósitos realizados pelo Clube de Regatas do Flamengo, no exemplo aqueles realizados em 12/06/2002 (R\$ 985.000,00) e 15/08/2002 (R\$ 198.804,00) às efls 140 e 149.

Logo, o referido requisito do contrato de mútuo não foi atendido.

(5) expirado o prazo contratual, a comprovação da quitação do empréstimo ou de aditivo contratual alterando a data do vencimento;

Neste ponto também não ficou demonstrada a devolução do suposto empréstimo pelo Recorrente, no prazo previsto no Quarto Aditamento ao Instrumento Particular de Mútuo (efls. 230/231), datado de 28/12/2001, vejamos:

(...) omissis

Tendo em vista, que tal aditamento teria sido assinado em 28/12/2001, contando-se o prazo estipulado de sessenta meses, o Recorrente deveria ter quitado seu suposto débito até dezembro de 2016.

Conforme documentos juntados pelo Recorrente para demonstrar a quitação do empréstimo, tais pagamentos teriam ocorrido conforme tabela abaixo, totalmente fora do prazo estipulado para a devolução do capital principal pelo Mutuário.

(...) omissis

Ainda que todos os pagamentos estivessem sido feitos dentro do prazo estipulado no suposto contrato de mútuo, tal fato por si só não comprovaria o contrato de mútuo alegado pelo Recorrente, pois seria apenas um dos requisitos listados acima, sendo que, para o reconhecimento da existência de um contrato de mútuo regular, os cinco requisitos listados são cumulativos.

Tendo em vista as circunstâncias aqui relatadas, entendemos que, o mútuo acaba por ser mais um elemento favorável à conclusão pela simulação, com fim de mascarar a relação de trabalho e os efeitos de sua decorrente rescisão, visando tão somente evadir-se de uma tributação mais gravosa.

Paradigma Ac 2102-003.198

11 – Outrossim, abaixo os termos deste paradigma em que se discute omissão de rendimentos detectada em livros diário e razão de pessoa jurídica e omissão de rendimento caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, destaco os principais pontos para análise quanto ao conhecimento, *verbis*:

“De imediato, deve-se dizer que a defesa restringe suas alegações à infração de omissão de rendimentos recebidos da pessoa jurídica Terra Norte Empreendimentos S/A e à qualificação da correspondente multa, silenciando quanto à infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

No que se refere à infração de omissão de rendimentos recebidos da Terra Norte Empreendimentos S/A a defesa alega tratar-se de mútuo. Ou seja, diz que a conta contábil 2.1.1.03.0001, que deu causa ao lançamento, tinha por objetivo controlar os aportes e retiradas de recursos do recorrente em regime de mútuo. Assim, esclarece que na referida conta eram registrados os débitos, que foram considerados rendimentos omitidos, mas, também os créditos (devolução dos recursos tomados emprestados), na ordem de R\$ 1.576.681,95 e R\$ 2.508.958,50, nos anos-calendário 2008 e 2009, respectivamente.

Tal alegação foi rechaçada pela decisão recorrida nos seguintes termos:

O impugnante alega que os pagamentos que recebera da empresa Terra Norte S.A. integrariam operações de mútuo. Não comprova, porém, este fato, nem poderia, pois, como restou demonstrado, estas transferências se caracterizaram como renda consumida ou investida, em viagens, restaurantes, para pagar o seu cartão de crédito, aluguéis, veículos, etc. Também as transferências registradas no livro Razão que teria feito em favor da empresa não restaram comprovadas. Não se confirmaram saídas correspondentes na sua conta bancária, nem foi comprovado qualquer outro negócio que lhe pudesse dar causa. A escrituração

desacompanhada de documentação comprobatória não é prova hábil dos alegados pagamentos de quitação do suposto mútuo, não operando a transferência do ônus da prova para a Administração, como dispõem os artigos 923 e 924 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999, Decreto 3.000/1999), in verbis:

(...)

Não se pode falar em operação de mútuo quando os recursos supostamente emprestados são consumidos pelo suposto tomador do empréstimo, que ao mesmo tempo não possui nem declara qualquer outra fonte de renda. Absurda a sua afirmação de que são eventos permutativos, que se cancelam mutuamente. Se não tinha outra fonte de renda e se consumia o que lhe era creditado, como poderia devolver o que recebia? Menciona créditos anteriores aos períodos fiscalizados, mas nada comprova.

Evidente, portanto, que a empresa foi a fonte dos seus rendimentos, com os quais mantinha um elevado padrão de vida.

(...)

Corretos os fundamentos da decisão recorrida. Não há como prosperar a alegação de mútuo, argüida pela defesa, se somente estão devidamente comprovados, inclusive com transferências bancárias, a entrega dos recursos da pessoa jurídica para o contribuinte, ao passo, que não há documentação a comprovar a devolução de tais recursos. O fato de estarem registrados na escrita contábil créditos, que representariam supostas devoluções dos recursos recebidos, não é suficiente para demonstrar a tese de mútuo, mormente, quando o contribuinte não comprova a origem dos recursos supostamente devolvidos à empresa. Destaque-se que, examinando as cópias do Diário Simplificado, acostado aos autos, esta relatora não identificou os registros de créditos, a que se refere a defesa, nos valores de R\$ 1.576.681,95 e R\$ 2.508.958,50, nos anos-calendário 2008 e 2009, respectivamente, os quais estivessem identificados como provenientes das devoluções referidas pela defesa.

Nestes termos, deve-se manter a infração de omissão de rendimentos recebidos da Terra Norte Empreendimentos S/A, nos termos em que consubstanciado no Auto de Infração.

12 – Avaliando ambos os paradigmas, entendo com razão os recorridos, quanto ao conhecimento do recurso da Fazenda Nacional, com efeito, entendo que o ponto crucial em que a Turma julgadora se debruçou para prevalecer o entendimento de provimento, foi o fato da existência do grupo econômico entre as empresas para reconhecer a existência do contrato de mútuo, vejamos:

“É importante relembrar as transações autuadas foram praticadas entre sociedades que compõem o mesmo conglomerado econômico, razão pela qual estão inseridas em uma mesma entidade econômica.

Esse ponto ganha relevância pois é comum que se utilize de caixa de sociedade com boa liquidez para fazer face aos pagamentos de sociedade que, em determinado momento, não tenha liquidez para tal. Esse movimento é prática recorrente entre os grupos empresariais.”

13 – Esse fato da existência de grupo econômico não foi objeto de análise dos paradigmas, que trataram de situação de IRPF e não de IRRF, apesar da questão da legislação em si, no meu entender, nesse caso não ser tão relevante, mas sim a questão fática analisada por ambos os paradigmas, e portanto, adotando como parte de decidir as razões indicadas em contrarrazões entendo pelo não conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional.

Conclusão

14 - Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso