



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF

Processo nº	19515.723068/2013-11
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2101-002.745 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	7 de maio de 2024
Recorrente	FACULDADES METROPOLITANAS UNIDAS EDUCACIONAIS LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

DEVOLUÇÃO DE MÚTUOS. COMPROVAÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, valores pagos a título de devolução dos mútuos devidamente contabilizados e comprovados pela pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para manter na base de cálculo do lançamento apenas os mútuos realizados em 28/06/2006, no valor de R\$ 1.350.000,00, e o de 20/12/2007, no valor de R\$ 90.000,00, em razão da falta de comprovação.

(documento assinado digitalmente)

Antônio Sávio Nastureles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antonio Savio Nastureles (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 8176/8275) interposto por FACULDADES METROPOLITANAS UNIDAS ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL contra o Acórdão nº. 15-

38.104 (e-fls. 8155/8166), proferido pela 6^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (BA), que julgou a Impugnação parcialmente procedente.

Em sua origem, tratam-se de dois Autos de Infração, conforme explicitado no Relatório Fiscal (e-fls. 7552/7569):

DEBCAD	TIPO	VALOR
51.031.517-8	Contribuições patronais com fatos geradores apurados em remuneração paga a contribuinte individual nas seguintes condições: devolução de mútuos para os quais a fiscalizada não conseguiu demonstrar que de fato ocorreram (afeição indireta).	R\$3.426.159,48
51.031.519-4	AI CFL 35 por não apresentação de cópia das atas de assembleia realizadas de 01/01/2012, conforme descrito no item 7.0 do presente relatório fiscal.	R\$17.173,58

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 18/12/2013, por meio de carta com aviso de recebimento de e-fls. 7774 e apresentou Impugnações em separado para cada Auto de Infração, em 14/01/2014 (AI 51.031.519-4 – e-fls. 7777/7812 e AI 51.031.5178-8 – e-fls. 7815/8132). As Impugnações foram assim sintetizadas pela decisão de piso:

6.1. O auto de infração impugnado foi recebido em 18.12.2013, expirando o prazo de trinta dias para impugnar em 17.01.2014. Por estar sendo apresentada dentro do trintídio, a impugnação é tempestiva, produzindo o efeito suspensivo da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do Código Tributário Nacional.

6.2. A fiscalização limitou-se a desconsiderar os contratos de mútuo havidos, todos devidamente contabilizados na pessoa jurídica mutuária e informados nas declarações de rendimentos das pessoas físicas mutuantes.

6.3. Foi desconsiderado que, nos registros contábeis da impugnante, as contrapartidas da conta “Contratos de Mútuos”, eram contas bancárias onde ingressaram as importâncias mutuadas.

6.4. Foram desconsiderados os históricos dos lançamentos, onde constavam os números dos cheques emitidos pelas pessoas físicas mutuantes, valores e o nome dos bancos sacados, depositados nas contas bancárias da pessoa jurídica mutuária.

6.5. A fiscalização dispunha de todos os dados que permitiam confirmar a efetividade dos valores mutuados e as devoluções dos mútuos. Mas resolveu presumir de forma subjetiva, sem autorização legal para tanto, que todas as devoluções dos mútuos representariam pagamentos sem causa.

6.6. Em face desse descabido procedimento fiscal, foi lavrado auto de infração para exigência de imposto de renda na fonte (processo n.º 19515.723069/2013-66), em decorrência do qual foram lavrados autos de infração para exigência de contribuição previdenciária, objeto dos processos números 19515.723067/2013-77 (período 01/2008 a 12/2008) e 19515.723068/2013-11 (período de 01/2009 a 12/2009). Portanto, são reflexivas as autuações para exigência de contribuições previdenciárias, de vez que têm como matriz a autuação de imposto de renda na fonte, de que trata o processo n.º 19515.723069/2013-66. Foi aplicada, ainda, a multa de R\$ 17.173,58, por descumprimento de obrigação acessória, ou seja, por não ter sido apresentada ata de assembleia geral, sendo lavrado, para esse fim o AI DEBCAD n.º 51.031.519-4. Por óbvio, o decidido no processo principal aplica-se aos processos derivados, nestes incluídas as contribuições previdenciárias, e a multa objeto desta impugnação. Isto posto, em preliminar, requer seja sobreposta a tramitação destes autos, até o julgamento do processo matriz.

6.7. A empresa apresentou todos os documentos que dispunha para comprovar os mútuos, mas a fiscalização entendeu que até a documentação bancária referente a períodos atingidos pela decadência deveria estar à disposição do Fisco. O art. 264 do RIR/1999 prevê que a obrigatoriedade de guarda de livros e documentos cessa após a prescrição de eventuais ações que lhe são pertinentes. O art. 4º do Decreto-Lei n.º 486, de 1969, invocado pela fiscalização não seria aplicável à pessoa jurídica civil, instituição educacional sem fins lucrativos, mas sim a comerciante.

6.8. Inexiste lei que determine o registro público de contrato de mútuo, e nem que seja pactuado em instrumento público ou privado.

6.9. Apesar de o Diretor Superintendente não ter assinado os contratos, conforme previsto nos estatutos sociais da entidade, por óbvio que tinha conhecimento dos mesmos. Junta declaração firmada pelo mesmo, na qual confirma o recebimento dos empréstimos, sua utilização para fins institucionais da entidade, e que na devolução dos mútuos não houve o pagamento de vantagens financeiras quaisquer.

6.10. A padronização dos contratos de mútuos e dos recibos é justificada por se tratarem de operações idênticas.

6.11. Inexiste qualquer contradição entre o que consta nos recibos (quitação referente unicamente à amortização do principal, sem renúncia dos juros e demais acréscimos), com o informado pelo mutuário, que confirmou ter pago aos mutuantes apenas parte do principal, sem juros ou outras vantagens.

6.12. Levando-se em conta que a impugnante é instituição de educação sem fins lucrativos, imune do imposto de renda, é irrelevante, para efeitos fiscais, a não apropriação das despesas de juros a vencer vinculadas aos contratos de mútuo.

6.13. Afirma demonstrar e juntar documentação comprobatória dos valores entregues pelos mutuantes, e correspondentes recebimentos, pelo mutuário.

6.14. A ata de 2012, além de não se incluir no período fiscalizado (2008 e 2009), não continha nenhuma informação financeira ou contábil de interesse do INSS e da Secretaria da Receita Federal, e não oferecia qualquer esclarecimento necessário à fiscalização, nos estritos termos do dispositivo legal (alínea "b" do inciso II, do artigo 283, do Decreto n.º 3.048/99). A penalidade regulamentar, prevista no dispositivo citado, tem por objetivo alcançar aos que, por qualquer meio ou forma, prejudicam ou prejudicaram a atuação do Fisco, hipótese incorreta no caso dos autos.

6.15. A se ignorar tais circunstâncias, a pretensão de punir se esgota em si mesma, ou seja, punir por punir, sem levar em conta as condições e os efeitos do ato ou omissão. Não será lícito proceder dessa forma, pois o Código Tributário Nacional contém norma específica de interpretação da legislação tributária que disponha sobre infrações, art. 112 do CTN.

6.16. Requer, em preliminar, seja sobreposto o andamento do presente processo, até o julgamento do processo matriz n.º 19515.723069/2013-66, e, no mérito, que seja declarada a insubsistência da exação fiscal e o cancelamento do AI DEBCAD n.º 51.031.519-4, bem como dos lançamentos para exigência da contribuição previdenciária, objeto do processo n.º 19515.723067/2013-77 (ano 2008), assim como o processo matriz n.º 19515.723069/2013- 66.

Em 14/01/2015, os autos foram julgados pela 6^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (BA), tendo sido mantido em parte o lançamento, no Acórdão n.º 15-38.104 (e-fls. 8155/8166), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

Ementa:

AFERIÇÃO INDIRETA. ÔNUS DA PROVA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

Tendo apresentado na impugnação provas idôneas da regularidade parcial de contratos de mútuo, impõe-se a retificação do crédito tributário.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. INFORMAÇÕES.

Constitui infração deixar, a empresa, de prestar à Administração Tributária as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A recorrente foi cientificada do resultado do julgamento por meio do Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, em 09/12/2015, conforme Termo de Ciência por abertura de mensagem (e-fls. 8034) e apresentou o Recurso Voluntário (e-fls. 8176/8275), em 18/12/2015, em que alegou, resumidamente:

- a família Alves da Silva forneceu recursos pessoais à recorrente mediante contratos de mútuo;
- os recursos eram fornecidos através de cheques nominais levados a débito nas contas das pessoas físicas e a crédito nas contas da recorrente;
- em raros casos, os recursos eram entregues através de TEDs;
- a escrituração contábil da recorrente contém os lançamentos de todos os mútuos, com menção de datas, valores, números de cheques e bancos sacados;
- equivocadamente, a fiscalização desconsiderou os mútuos e considerou as devoluções como remuneração por aferição indireta a segurado contribuinte individual;
- foram lavrados o PAF nº. 19515.723069/2013-66, para exigência de Imposto de Renda na fonte, e por via reflexa, para exigência de contribuições previdenciárias, os PAFs nºs 19515.723068/2013-11 (2009) e 19515.723067/2013-77 (2008);
- o Acórdão nº. 15-38.104 considerou comprovados R\$ 14.941.897,14, ou seja, 56% dos empréstimos realizados no período, que compreenderam R\$ 26.896.897,14;

- O Acórdão também identificou erro na base de cálculo do tributo, que, na competência 03/2009 constava o valor de R\$ 2.392.380,00, e o valor correto seria R\$ 1.260.380,00;
- para chegar à conclusão de que haveria valores remanescentes em 2009, a fiscalização teria desconsiderado os empréstimos havidos em 2005 e 2006, já decaídos ao final de 2013;
- contudo, foram realizadas 7 operações de mútuo em 2005 e 2006, que não foram consideradas pela DRJ, o que levou ao não conhecimento de lastro para a devolução havida em 2008 e 2009;
- que os documentos apresentados juntamente com a análise realizada pela DRJ comprovam 95,89% dos mútuos realizados no quinquênio 2005/2009, seus respectivos registros e declarações;
- que o presente processo é reflexo do lançamento do imposto de renda na fonte (processo nº. 19515.723069/2013-66), no qual foi feita a comprovação de 100% dos mútuos realizados;
- que a presunção de que os empréstimos inexistiram e que as devoluções representariam remuneração indireta paga aos destinatários, conflita com a lei e está em flagrante oposição e verdade material dos fatos.

No que diz respeito ao Auto de Infração DEBCAD nº 51.031.519-4, lavrado por descumprimento de obrigação acessória, qual seja, a apresentação das atas de assembleia realizadas a partir de 01/01/2012, que são documentos que contêm informações cadastrais, a Recorrente não recorreu da decisão de piso, que julgou procedente o referido lançamento.

Os autos foram encaminhados para julgamento do Recurso Voluntário pelo CARF.

Não foram apresentadas contrarrazões.

Com a inclusão dos autos em pauta de julgamento, a recorrente apresentou Memorial, noticiando a decisão proferida nos autos do Processo nº. 19515.723069/2013-66 e a exoneração total do débito, conforme demonstrativo elaborado pela Divisão de Controle e Acompanhamento Tributário da DERAT/SP – Equipe de Controle e Cobrança de Créditos Tributários – EQCOB, requerendo a aplicação do mesmo resultado ao presente caso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa, Relatora.

1. Juízo de admissibilidade

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Da Comprovação dos Mútuos

De acordo com a recorrente, os pagamentos que teriam sido realizados no período de 2008 a 2009 se tratavam de devoluções dos empréstimos realizados e, portanto, não se tratavam de pagamento de remuneração nem pagamentos sem justificativa para fins de tributação. Contudo, partindo da premissa de que os mútuos não teriam sido comprovados, a fiscalização houve por bem lançar os débitos e penalidades por descumprimento de obrigações acessórias em três processos tributários administrativos:

- 1) PAF n.º 19515.723069/2013-66: para exigência de Imposto de Renda na fonte em razão de pagamentos sem causa;
- 2) **PAF n.º 19515.723068/2013-11**: para a exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais constatadas em lançamentos contábeis, referentes à devolução de mútuos para os quais a fiscalizada não conseguiu demonstrar que de fato ocorreram, apuradas por meio de aferição indireta, referentes ao **exercício de 2009**;
- 3) PAF n.º 19515.723067/2013-77: para a exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais constatadas em lançamentos contábeis, referentes à devolução de mútuos para os quais a fiscalizada não conseguiu demonstrar que de fato ocorreram, apuradas por meio de aferição indireta, referentes ao exercício de 2008.

A recorrente requereu em suas Impugnações, o sobrestamento dos processos relativos às contribuições previdenciárias, entendendo que os autos referentes ao Imposto de Renda retido na fonte (PAF n.º 19515.723069/2013-66) seria o processo principal. O pedido foi indeferido pela decisão de piso.

O Processo n.º 19515.723069/2013-66 foi julgado pela 2^a Turma Ordinária da 4^a Câmara da 2^a Seção, em 14/06/2016, no **Acórdão n.º. 2402-005.338**, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2008, 2009

DECADÊNCIA. PAGAMENTO SEM CAUSA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REGRA DO ART. 173, I, DO CTN.

Decorrendo a autuação da presunção estabelecida no art. 61 da Lei n.º 8.891/95, o prazo decadencial aplicável rege-se pelo art. 173, I, do CTN, visto tratar-se de lançamento a ser efetuado, necessariamente, de ofício.

IRR. PAGAMENTOS SEM CAUSA.

1. O art. 674 do RIR/99 e seu § 1º estabelecem, para o sujeito passivo, o ônus de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, os beneficiários dos pagamentos realizados, assim como as suas causas subjacentes.
2. Em não havendo comprovação das causas, tais pagamentos são tributados exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%.
3. Portanto, a falta de comprovação das causas dos pagamentos permite a aplicação da presunção legal, para viabilizar a incidência do IRRF.

Recursos de Ofício Negado e Voluntário Provido em Parte.

Naquela oportunidade, o Conselheiro Relator João Victor Ribeiro Aldinucci foi seguido à unanimidade pelos demais conselheiros da Turma, para dar provimento parcial ao recurso voluntário para retificação da base de cálculo, conforme planilha do item 5.5 da Conclusão e do item 5.6 da Execução do Julgado, nos termos do voto do Relator; **mantendo-se somente a base de cálculo de R\$1.350.000,00 (28/06/2006) e de R\$90.000,00 (20/12/2007), que seriam mútuos não comprovados pela recorrente, e foram, portanto, considerados como pagamentos sem causa.**

Naquela oportunidade, foram analisadas as provas apresentadas e as comprovações dos mútuos, restando apenas 2 mútuos não comprovados no período.

Como noticiado pelo Memorial apresentado pela empresa, quando da liquidação da decisão, a Delegacia de Origem houve por bem cancelar o lançamento, diante da comprovação de que os pagamentos se tratavam de devolução dos mútuos.

Entendo que a decisão proferida naqueles autos analisou a comprovação dos empréstimos e das devoluções, confirmado as alegações de defesa da recorrente, e foram os mesmos documentos e defesa trazidos nestes autos, razão pela qual, aplicarei o mesmo raciocínio.

2.2. Dos Mútuos reconhecidos pela decisão de piso

O Acórdão nº. 15-38.104 (decisão de piso) elaborou Planilha destacando o reconhecimento de boa parte dos mútuos, que reproduzimos abaixo. Comparando com a Planilha (e-fls. 8161) reproduzida no Acórdão nº. 2402-005.338 (Processo nº. 19515.723069/2013-66) vê-se que foi feita a mesma análise naqueles autos.

A Planilha menciona os valores dos mútuos, o suprimento alegado e o comprovado, identificando os mutuantes, bem como onde estariam os documentos apresentados pela recorrente. Já nesta análise da DRJ ficou comprovada a maioria dos mútuos realizados. Esta comprovação não se deu por meio da apresentação de livros contábeis anteriores a 2008, tendo em vista que a recorrente já os teria descartado, mas por meio de outros documentos variados. Vale o destaque do teor da Nota 2:

Nota (2) - Foi apresentada documentação bancária coincidentes em data e valor que comprovam a entrega dos suprimentos à impugnante, bem como a identificação dos supridores. Foi apresentada também, no curso da ação fiscal, a escrituração contábil relacionando todas as devoluções realizadas no período de 01/01/2007 a 31/12/2009, às fls. 6728/6740, com a identificação dos beneficiários. Assim, os valores comprovadamente entregues à impugnante serão computados como obrigações que

justifiquem pagamentos efetuados em 2008 e 2009, descaracterizando parcela de pagamento de pró-labore apontada no auto de infração.

A seguir reproduzimos a Planilha, que está no Acórdão, às fls. 8161/8162:

Data	Suprimento Alegado	Suprimento Comprovado	Documentos Fls.	Mutuante	Nota
23/03/2005	2.000.000,00	—	7913/7915	Eduardo?	(1)
04/04/2005	700.000,00	—	7917	Eduardo?	(1)
16/03/2006	1.500.000,00	—	7919/7923	Eduardo?	(1)
16/03/2006	1.900.000,00	—	7925/7927	Edson	(1)
29/03/2006	1.000.000,00	—	7929/7931	Eduardo	(1)
28/06/2006	1.350.000,00	—	7933/7935	Edevaldo?	(1)
29/11/2006	2.400.000,00	—	7937/7941	Edevaldo/Labibi	(1)
29/06/2007	1.300.000,00	1.300.000,00	7943/7949	Edevaldo/Labibi	(2)
15/10/2007	231.897,14	231.897,14	7951/7985	Edevaldo/Labibi	(2)
23/10/2007	650.000,00	650.000,00	7987/7989	Eduardo	(2)
30/10/2007	320.000,00	320.000,00	7991/7999	Edevaldo/Labibi	(2)
01/11/2007	655.000,00	655.000,00	8001/8007	Edevaldo/Labibi	(2)
06/11/2007	200.000,00	200.000,00	8009/8015	Edevaldo/Labibi	(2)
07/11/2007	1.800.000,00	1.800.000,00	8017/8019	Eduardo	(2)
13/11/2007	1.300.000,00	1.300.000,00	8021/8027	Edevaldo/Labibi	(2)
22/11/2007	30.000,00	—	8029/8033	Edevaldo?	(3)
28/11/2007	125.000,00	125.000,00	8035/8041	Edevaldo/Labibi	(2)
28/11/2007	85.000,00	—	8043/8047	Edevaldo?	(3)
29/11/2007	1.500.000,00	1.500.000,00	8049/8057	Edevaldo/Labibi	(2)
03/12/2007	665.000,00	665.000,00	8059/8063	Edevaldo/Labibi	(2)
04/12/2007	150.000,00	—	8065/8071	Edevaldo/Labibi	(4)
17/12/2007	550.000,00	550.000,00	8073/8081	Edevaldo/Labibi	(2)
18/12/2007	1.250.000,00	1.250.000,00	8083/8091	Edevaldo/Labibi	(2)
20/12/2007	90.000,00	—	—		(5)
04/01/2008	650.000,00		8093/8099	Edevaldo/Labibi?	(4)
04/01/2008	100.000,00	—	—		(5)
30/04/2009	500.000,00	500.000,00	8101/8105	Labibi	(2)
10/07/2009	2.855.000,00	2.855.000,00	8107/8115	Edevaldo/Labibi	(2)
15/07/2009	600.000,00	600.000,00	8117/8119	Edevaldo/Labibi	(2)
23/07/2009	140.000,00	140.000,00	8121/8123	Edevaldo/Labibi	(2)
26/11/2009	300.000,00	300.000,00	8125/8127	Edevaldo/Labibi	(2)

O Acórdão nº. 2402-005.338 (Processo nº. 19515.723069/2013-66) entendeu que os mútuos analisados e confirmados pela decisão de piso deveriam ser aceitos, senão, vejamos:

Neste ponto, e conforme será esclarecido adiante, não merece reparos a decisão, na medida em que, além da escrituração contábil, a recorrente apresentou documentação bancária com coincidência de datas e valores, comprovando a entrega dos recursos, bem como a identificação das pessoas físicas mutuantes.

Além dos mútuos reconhecidos pela DRJ, vários outros foram reconhecidos pela decisão proferida no Acórdão nº. 2402-005.338 (Processo nº. 19515.723069/2013-66). Considerando que concordo com as razões apresentadas e as adotarei como razões de decidir, adotarei também a mesma estrutura de voto.

2.3. Análise da Nota 1 da DRJ:

A análise da Nota 1 é relevante porque tratam-se dos mútuos de 2005 e 2006, considerados não comprovados em razão da falta dos apresentação dos livros fiscais.

Data	Suprimento Alegado	Suprimento Comprovado	Documentos Fls.	Mutuante	Nota
23/03/2005	2.000.000,00	—	7913/7915	Eduardo?	(1)
04/04/2005	700.000,00	—	7917	Eduardo?	(1)
16/03/2006	1.500.000,00	—	7919/7923	Eduardo?	(1)
16/03/2006	1.900.000,00	—	7925/7927	Edson	(1)
29/03/2006	1.000.000,00	—	7929/7931	Eduardo	(1)
28/06/2006	1.350.000,00	—	7933/7935	Edevaldo?	(1)
29/11/2006	2.400.000,00	—	7937/7941	Edevaldo/Labibi	(1)

Primeiramente, sobre os mútuos negritados, o Acórdão nº. 2402-005.338 (Processo nº. 19515.723069/2013-66) entendeu por bem considerá-los comprovados, pois apesar da falta dos livros fiscais, teriam sido apresentados **documentos comprobatórios**. Vale o destaque:

Em primeiro lugar, a recorrente apresentou justificativa plausível sobre a inexistência de guarda e manutenção da contabilidade dos anos de 2005 e 2006, a saber: quando do início da fiscalização, em 2013, tais períodos já estavam atingidos pela decadência e, portanto, ela não estaria obrigada a manter a sua guarda e manutenção.

Diz-se plausível porque o art. 206 do Regulamento estabelece que a "pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial".

Destarte, e embora estivesse obrigada a manter em ordem a documentação ("enquanto não prescritas eventuais ações"), entende-se que a inexistência de apresentação da contabilidade, por si só, não é fato suficiente para desacreditar os esclarecimentos e descredibilizar os documentos apresentados pela recorrente.

Com efeito, a inexistência da contabilidade não significa que o sujeito passivo não possa comprovar a efetiva realidade dos fatos por outros meios.

O direito tributário está intimamente conectado com o princípio da legalidade, do qual decorre que a aplicação da lei tributária somente pode se dar sobre fatos efetivamente ocorridos no mundo fenomênico, e não sobre fatos aparentemente ocorridos.

Aplicar a lei sobre um fato apenas aparente é praticar ilegalidade em função do desconhecimento da realidade.

Em segundo lugar, ao afirmar que a recorrente não apresentou documentação contábil que comprovasse que os mútuos não tenham sido devolvidos antes do período de autuação, a DRJ acabou se baseando em mera suposição para não aceitar a documentação comprobatória apresentada pela recorrente, o que, como dito, não pode ser aceito em hipótese alguma.

Em terceiro lugar, não passa despercebido que a recorrente tinha o hábito de tomar empréstimos das pessoas físicas e que a maior parte desses empréstimos foi confirmada pela própria instância a quo, como se observa na primeira tabela acima colacionada.

(...)

Relativamente aos empréstimos negritados, como se disse, a própria DRJ confirmou a sua existência, tendo obstado a sua utilização como causa dos pagamentos realizados pela recorrente apenas em função da falta de apresentação da escrituração contábil.

Como exposto acima, contudo, não se pode acatar esse entendimento da decisão recorrida, visto que a comprovação dos empréstimos em valores coincidentes com os valores pagos aos respectivos mutuantes comprovam as causas dos pagamentos, sob pena de se basear em mera suposição de que tais empréstimos foram objeto de devolução anterior. (grifos acrescidos)

Quanto aos demais mútuos desse período, o Acórdão considerou que a documentação apresentada pela recorrente comprovou os mútuos, à exceção do realizado em 28/06/2006, no valor de R\$ 1.350.000,00. Vale o destaque:

Os primeiros mútuos, nos valores de R\$ 2.000.000,00 e de R\$ 700.000,00, feitos pelo Sr. Eduardo, estão inicialmente comprovados nos documentos de fls. 7840/7842 e 7844/7846 (folha do Razão Analítico Individual e extrato da conta corrente do sujeito passivo), que dão conta de sua entrada em conta banco de titularidade da recorrente.

Em grau recursal, a recorrente ainda juntou a "Declaração de Bens e Direitos" (vide fl. 8263) do mutuante, a qual, visando complementar a prova constante da impugnação, demonstra a declaração do empréstimo efetuado à recorrente, no valor de R\$ 2.700.000,00, ano-calendário 2005.

Já o mútuo no valor de R\$ 1.500.000,00, também efetuado pelo Sr. Eduardo, está igualmente comprovado no cheque de fl. 7848 e no comprovante de depósito de fl. 7850, documento último que comprova que o valor entrou na conta bancária da recorrente.

Quanto ao valor de R\$ 1.350.000,00, alegadamente mutuado pelo Sr. Edevaldo, todavia, melhor sorte não teve o sujeito passivo.

Neste caso, a parte limitou-se a apresentar a folha do Razão Analítico, não tendo juntado, contudo, fotocópia do cheque nominativo e nem mesmo do extrato bancário demonstrando a entrada do valor em sua conta.

Veja-se que a própria recorrente detalhou no Razão que o empréstimo foi concedido através do cheque nº 017133, sacado contra o Banco Bradesco S/A, pelo citado mutuante.

Sendo sabido que todo lançamento deve estar lastreado em documentação hábil e idônea, deveria ter trazido aos autos os documentos bancários comprobatórios, até mesmo porque o valor é de elevadíssima monta. (grifos acrescidos)

Os documentos e alegações apresentadas pela recorrente em seu recurso com relação a estes mútuos são os mesmos analisados pelo Acórdão nº. 2402-005.338 (Processo nº. 19515.723069/2013-66), de modo que devem ser aqui também considerados.

2.4. Análise da Nota 3 da DRJ:

Na Nota 3, a decisão de piso justificou a não consideração dos mútuos em razão, principalmente, da falta de contratos formais. Contudo, entendeu o Acórdão nº. 2402-005.338 (Processo nº. 19515.723069/2013-66) que os empréstimos estariam comprovados por meio do Razão Analítico e extratos bancários apresentados.

Os mútuos analisados dessa forma foram os seguintes:

22/11/2007	30.000,00	—	8029/8033	Edevaldo?	(3)
------------	-----------	---	-----------	-----------	-----

28/11/2007	85.000,00	—	8043/8047	Edevaldo?	(3)
------------	-----------	---	-----------	-----------	-----

Como destacado, foram apresentados documentos comprobatórios (cheques e extratos bancários) em datas e valores coincidentes com o Razão Analítico. Vale o destaque para o trecho do voto do Conselheiro Relator João Victor Ribeiro Aldinucci:

Segundo a DRJ, não foi apresentada documentação que deu suporte aos lançamentos na conta 22015-0 2201020100 - contratos de mútuo, apenas extratos da conta bancária da impugnante, mas estes não identificam o depositante. Assim, os referidos valores não serão computados como obrigações que justificassem pagamentos efetuados em 2008 e 2009 objeto da autuação.

Entretanto, o Razão Analítico de ambos os lançamentos (vide fls. 7956 e 7970) historiam empréstimos efetuados através de cheques por Labibi e Edevaldo, ao passo que os extratos bancários de fls. 7960 comprovam a entrada desses recursos em datas e valores coincidentes, servindo, pois, de comprovação dos empréstimos e, consequentemente, das causas dos pagamentos efetuados pela recorrente a título de devolução de mútuos.

Diante do exposto, considerando tratar-se nestes autos as mesmas provas e dos mesmos mútuos, também considero os mútuos comprovados.

2.5. Análise da Nota 4 da DRJ:

Na Nota 4 também deixaram de ser considerados dois mútuos, em razão dos extratos bancários apresentados não trazerem data. Foram eles:

04/12/2007	150.000,00	—	8065/8071	Edevaldo/Labibi	(4)
------------	------------	---	-----------	-----------------	-----

04/01/2008	650.000,00	—	8093/8099	Edevaldo/Labibi?	(4)
------------	------------	---	-----------	------------------	-----

O Acórdão nº. 2402-005.338 (Processo nº. 19515.723069/2013-66) considerou tais mútuos, uma vez que os extratos trazem as informações necessárias, inclusive as datas:

No entender da DRJ, foram apresentados extratos bancários do depositante e do impugnante com débito e crédito coincidentes em valor, mas os primeiros não trazem informação de data. Assim, os referidos valores não serão computados como obrigações que justificassem pagamentos efetuados em 2008 e 2009 objeto da autuação.

Equivocou-se a DRJ, pois o extrato de fl. 7994 contempla o lançamento de R\$ 150.000,00, a débito de cheque compensado na conta do mutuante, em 04/12/2007, ao passo que o extrato mensal de dezembro de 2007, da conta da recorrente (vide fl. 7998), historia o crédito desse exato valor, servindo, pois, de prova da operação de mútuo e, por consequência lógica, da causa do pagamento feito a título de devolução.

Situação idêntica está demonstrada nos extratos de fl. 8020/8026, alusivos à quantia de R\$ 650.000,00, havendo, consequentemente, igual comprovação da causa do seu pagamento pelo sujeito passivo.

Diante do exposto, considerando tratar-se nestes autos as mesmas provas e dos mesmos mútuos, também considero os mútuos comprovados.

2.6. Análise da Nota 5 da DRJ:

A Nota 5 da DRJ deixou de considerar outros 2 mútuos por falta de suporte do contrato de mútuo. Foram os seguintes:

20/12/2007	90.000,00	—	—		(5)
------------	-----------	---	---	--	-----

04/01/2008	100.000,00	—	—		(5)
------------	------------	---	---	--	-----

O Acórdão nº. 2402-005.338 (Processo nº. 19515.723069/2013-66) não considerou o mútuo no valor de R\$ 90.000,00, uma vez que não foi trazido comprovante ou fotocópia do cheque:

De conformidade com a decisão recorrida, não foi apresentada documentação que deu suporte aos lançamentos na conta 22015-0 2201020100 – contratos de mútuo. Assim, os referidos valores não serão computados como obrigações que justificassem pagamentos efetuados em 2008 e 2009 objeto da autuação.

Neste ponto, a recorrente controverte, afirmando, em relação ao primeiro lançamento, no valor de R\$ 90.000,00, que seu Diário Geral traz um detalhamento que permite confirmar a efetividade do empréstimo; em relação ao segundo lançamento, afirma que houve lapso interpretativo da DRJ-SDR, pois o seu Razão Analítico não contempla empréstimo da quantia de R\$ 100.000,00 em 04/01/2008, mas sim uma devolução de mútuo em 07/01/2008.

Relativamente à quantia de R\$ 90.000,00, equivocou-se a recorrente.

Assim como afirmado acima, a parte limitou-se a apresentar a folha do Diário Geral, não tendo juntado, contudo, fotocópia do cheque nominativo e nem mesmo do extrato bancário demonstrando a entrada do valor em sua conta.

Veja-se que a própria recorrente detalhou que o empréstimo foi concedido através do cheque nº 1112, sacado contra o Banco Safra S/A, pelo Senhor Edevaldo.

Sendo sabido que todo lançamento deve estar lastreado em documentação hábil e idônea, deveria ter trazido aos autos os documentos bancários comprobatórios.

Relativamente à quantia de R\$ 100.000,00, realmente o Razão Analítico não contempla empréstimo da quantia de R\$ 100.000,00 em 04/01/2008, mas sim uma devolução de mútuo em 07/01/2008, como se vê à fl. 8267. (grifos acrescidos)

Diante do exposto, vê-se que de todos os mútuos realizados no período, a maioria foi comprovada, restando apenas dois dos mútuos não comprovados pela recorrente: o mútuo que teria sido realizado em 28/06/2006, no valor de R\$ 1.350.000,00, e o de 20/12/2007, no valor de R\$ 90.000,00.

Sendo assim, os cálculos realizados pela fiscalização devem ser refeitos para considerar os valores dos empréstimos comprovados e o valor de base de cálculo devida em razão da manutenção dos dois mútuos não comprovados.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER o Recurso Voluntário, e no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para manter na base de cálculo do lançamento apenas os mútuos realizados em 28/06/2006, no valor de R\$ 1.350.000,00, e o de 20/12/2007, no valor de R\$ 90.000,00, em razão da falta de comprovação.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa