



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

Processo n° 19515.723069/2013-66
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2402-005.338 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de junho de 2016
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF
Recorrentes FACULDADES METROPOLITANAS UNIDAS ASSOCIACAO
EDUCACIONAL LTDA
FAZENDA NACIONAL

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 nº 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.

IRRF. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, I) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício; II) com relação ao recurso voluntário, por maioria de votos, afastar a preliminar de decadência nos termos do inciso I do art. 173 do CTN, por se tratar de lançamento de ofício. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (Relator), Marcelo Malagoli da Silva e Lourenço Ferreira do Prado, que acatavam a decadência até o dia 17/12/2008, inclusive, a teor do § 4º do art. 150 do CTN. Redator Designado, neste item, para apresentar o voto vencedor o conselheiro Ronnie Soares Anderson; III) por unanimidade de votos, 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 e de R\$90.000,00.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Ronnie Soares Anderson - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Lourenço Ferreira do Prado, João Victor Ribeiro Aldinucci, Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Marcelo Malagoli da Silva, Marcelo Oliveira e Natanael Vieira dos Santos.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão cuja ementa e resultado são os seguintes:

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2008, 2009

PAGAMENTO SEM CAUSA OU DE OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

Os pagamentos sem causa ou de operações não comprovadas estão sujeitos à incidência do IRRF, sendo cabível a recomposição da base de cálculo para sua apuração.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Assim, a 3ª Turma da DRJ/SDR considerou procedente em parte a impugnação, mantendo o imposto no valor R\$ 5.036.929,11, e exonerando o valor de R\$ 6.508.598,53, juntamente com os acréscimos legais correspondentes, conforme Anexo 1 – Demonstrativo de Apuração.

Diante do montante exonerado, a própria DRJ recorreu de ofício a este Conselho.

Os fundamentos da decisão da DRJ são basicamente os seguintes:

- a) a decadência é determinada pelo art. 173, inciso I, do CTN, pois não se registra qualquer recolhimento a título de IRRF sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada pela pessoa jurídica no período autuado. Ao contrário do que alega a impugnante, não se trata de diferenças recolhidas a menor, pois o imposto lançado não se confunde com o IRRF recolhido sobre as folhas de salário e prestadores de serviço, que têm períodos de apuração e alíquotas diversos;
- b) a contagem do prazo decadencial dos fatos geradores ocorridos no ano de 2008 se iniciou em 01/01/2009, e teve como termo final 31/12/2013. Tendo sido dada ciência do lançamento fiscal em 18/12/2013, constata-se que não ocorreu a alegada decadência;
- c) quanto à obrigatoriedade da guarda de livros contábeis e documentação comprobatória, cabe observar que o lançamento fiscal está fundamentado no art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, que prevê a incidência do IRRF sobre todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas, mesmo que imunes, quando não for comprovada a operação

ou a sua causa. Tal dispositivo traz em si a obrigação de comprovar a operação que resultou no pagamento efetuado, independentemente de quando esta tenha se originado, sob pena da exigência do tributo;

- d) os pagamentos objeto da autuação foram realizados pela pessoa jurídica, nos anos de 2008 e 2009, e ainda estavam sujeitos ao lançamento fiscal do IRRF à época da fiscalização, conforme já analisado. Estes pagamentos foram contabilizados como devoluções de mútuos, portanto, caberia à fiscalizada comprovar a anterior entrega dos recursos pelos supridores, independentemente do ano em que tenham sido contratados os mútuos, bem como a existência de saldo a devolver a cada um dos mutuantes no momento das devoluções. Mesmo que a impugnante não estivesse obrigada a guardar a escrituração contábil relativa a anos anteriores, estava obrigada a comprovar a operação e a causa dos pagamentos em questão;
- e) a fiscalização apontou uma série de indícios que justificam a exigência de documentação bancária para comprovação da efetiva entrega dos numerários à impugnante pelos supridores: os mutuantes são pessoas físicas ligadas à impugnante; os valores mutuados são da ordem de milhões; os contratos firmados não foram assinados pelo Superintendente da Entidade, em descumprimento a determinação prevista no Estatuto da mesma, nem por testemunhas, bem como não têm qualquer registro público que comprove a data em que foram efetivamente firmados; não foram contabilizados os encargos financeiros (juros); e os recibos de devolução indicam apenas amortização do principal. Não se trata de uma mera presunção subjetiva da autoridade lançadora, como sugerido pela impugnante, mas sim da exigência fundamentada de documentação que comprove a efetividade da operação e a identificação das pessoas envolvidas;
- f) o art. 302 do RIR/1999, prevê que os pagamentos a pessoas físicas vinculadas à pessoa jurídica podem ser impugnados pela autoridade lançadora se o contribuinte não comprovar a origem e efetividade da operação ou transação;
- g) trata-se de operações de mútuo com pessoas ligadas, envolvendo milhões de reais, que poderiam ser facilmente comprovadas por meio de cópias de cheques e extratos obtidos junto as instituições financeiras, vez que, conforme alega, foram realizadas por meio de cheques nominativos;
- h) a impugnante junta documentação complementar à já apresentada à fiscalização, comprovando em parte as operações de mútuo que deram causa aos pagamentos objeto do lançamento fiscal.

A contribuinte foi intimada da decisão em 06/02/2015 (fl. 8156) e interpôs recurso voluntário em 02/03/2015 (fls. 8158 e seguintes), alegando em síntese que:

- i) a família Alves da Silva forneceu recursos pessoais à recorrente mediante contratos de mútuo;
- j) os recursos eram fornecidos através de cheques nominais levados a débito nas contas das pessoas físicas e a crédito nas contas da recorrente;

- k) em raros casos, os recursos eram entregues através de TEDs;
- l) a escrituração contábil da recorrente contém os lançamentos de todos os mútuos, com menção de datas, valores, números de cheques e bancos sacados;
- m) equivocadamente, a fiscalização tributou as devoluções de mútuo como pagamentos sem causa (período 01/2008 a 12/2009), tendo-os tributado de acordo com o art. 674 do RIR/1999;
- n) por via reflexa, houve autuações para exigência de contribuições previdenciárias (PAFs nºs 19515.723068/2013-11 e 19515.723067/2013-77);
- o) a decisão recorrida exonerou aproximadamente 56% do crédito apurado;
- p) a recorrente sempre reteve e recolheu o imposto de renda devido na fonte, nas remunerações que paga a empregados e a terceiros;
- q) o que se está a exigir é uma diferença de valores recolhidos ao Erário;
- r) por ser o IRRF tributo sujeito a lançamento por homologação, a decadência é contada na forma do art. 150, § 4º, do CTN;
- s) ambos os processos retro mencionados, nos quais foram constituídas as contribuições previdenciárias, deveriam ser julgados conjuntamente com este processo;
- t) o fato gerador do tributo IRRF e o respectivo vencimento ocorrem no mesmo momento, conforme preceitua o § 2º dos arts. 674 e 675 do Regulamento ("*no dia do pagamento da referida importância*");
- u) os fatos geradores ocorridos e vencidos cinco anos antes da data do recebimento do lançamento (18/12/2013) já estavam atingidos pela decadência, de forma que já estavam extintos os fatos geradores ocorridos no período de 03/01/2008 a 17/12/2008;
- v) para efeito de contagem do prazo decadencial, deve ser considerada a totalidade da folha de pagamentos da recorrente, mesmo porque o lançamento foi efetuado com base no art. 675, que trata da "*remuneração indireta*";
- w) o Relatório Fiscal informa que as devoluções de mútuo, supostamente consideradas como remunerações pagas sem causa, já haviam sido tributadas nas pessoas físicas que receberam ditas devoluções;
- x) portanto, houve dupla tributação do imposto de renda;
- y) devem ser excluídas da tributação do IRRF as importâncias já submetidas à tributação nas pessoas físicas, sob pena de dupla tributação e flagrante ofensa à ordem jurídico-tributária brasileira;

- z) o lançamento decorre de presunção subjetiva e se arrima em procedimento fiscal manifestamente exacerbado, afrontando os princípios da reserva legal absoluta e da tipicidade cerrada;
- aa) com a abundância de elementos fornecidos à fiscalização (escrituração contábil cujos lançamentos identificam os nomes dos mutuantes, datas e valores dos contratos de mútuos, número do cheque emitido e nome do banco sacado) impunha-se fosse cumprido o art. 142 do CTN;
- bb) dentro do prazo estipulado pela fiscalização, foram atendidas todas as solicitações e entregues 802 documentos, todos contabilizados;
- cc) a solicitação de documentos relativa ao saldo inicial e aos lançamentos referentes ao ano de 2007 não estava compreendida no período abrangido pela fiscalização, sendo que, em razão da decadência, a recorrente não dispunha mais da escrituração e da documentação contábil-fiscal concernente a esse ano;
- dd) o art. 4º do Decreto-Lei nº 486/1980 é aplicável aos comerciantes, mas não à recorrente, que é instituição educacional sem fins lucrativos;
- ee) ainda sobre a guarda e apresentação de documentos, a fiscalização valeu-se de um procedimento que não encontra guarida no sistema tributário brasileiro, para aplicar às entidades educacionais sem fins lucrativos, normas dirigidas unicamente às pessoas jurídicas sujeitas à tributação pelo lucro real;
- ff) o procedimento fiscal feriu os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, segurança jurídica, interesse público e da eficiência;
- gg) a análise da planilha elaborada pela DRJ e o exame das Notas Explicativas constituem a questão nuclear do processo;
- hh) quase 60% dos empréstimos ali relacionados foram considerados cabalmente comprovados, a revelar que o lançamento decorreu de mera presunção;
- ii) o total dos empréstimos tomados pela recorrente no triênio 2007/2009 totalizaram a quantia de R\$ 16.046.897,14, dos quais foram considerados plenamente comprovados R\$ 14.941.879,14, ou seja, mais de 93% dos valores mutuados no período;
- jj) restaram comprovadas todas as operações de mútuo, inclusive com as saídas dos recursos das contas bancárias das pessoas físicas mutuantes e os respectivos ingressos nas contas da pessoa jurídica, em todas havendo coincidência de datas e valores;
- kk) afastada, pois, a presunção de que os empréstimos inexistiram e que as devoluções representariam remuneração indireta paga aos destinatários, impõe-se o cancelamento do lançamento.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/07/2016 por JOAO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI, Assinado digitalmente em 0

8/07/2016 por JOAO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI, Assinado digitalmente em 08/07/2016 por RONNIE SOARES A

NDERSON, Assinado digitalmente em 15/07/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO

Impresso em 25/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso de ofício deve ser conhecido, visto que a decisão recorrida exonerou o sujeito passivo de crédito tributário superior a R\$ 1.000.000,00. Nesse sentido, eis o teor do art. 1º da Portaria MF nº 03/2008:

Art. 1º. O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Já o recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, também devendo ser conhecido.

2 Decadência

A DRJ decidiu que a decadência é determinada pelo art. 173, inciso I, do CTN, pois não se registra qualquer recolhimento a título de IRRF sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada. No seu entender, não se trata de diferenças recolhidas a menor, pois o imposto lançado não se confunde com o IRRF recolhido sobre as folhas de salários e prestadores de serviço, que têm períodos de apuração e alíquotas diversos.

A recorrente controverte, afirmando que a decadência é contada na forma do art. 150, § 4º, do Código, mormente porque deve ser considerada a totalidade da sua folha de pagamentos.

O recurso voluntário deve ser provido neste ponto.

A própria decisão recorrida admitiu que a recorrente havia efetuado retenções de IR sobre a sua folha de salários e sobre os pagamentos efetuados a prestadores de serviços, de forma que o presente lançamento é relativo à diferença atinente aos pagamentos cujas causas não teriam sido comprovadas.

Ao contrário do que decidiu a DRJ, o critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, inc. I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

Se o sujeito passivo antecipa o montante do tributo, mas em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa manifestar se concorda ou não com o recolhimento tem início; em não havendo concordância, deve haver lançamento de ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, inc. I.

Expirado o prazo, considera-se realizada tacitamente a homologação pelo Fisco, de maneira que essa homologação tácita tem natureza decadencial.

Mutatis mutandis, é aplicável o verbete sumular abaixo reproduzido:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Em nenhum momento, ademais, a autoridade lançadora apontou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, de forma que é aplicável a regra do art. 150, § 4º.

Como a recorrente foi autuada em 18/12/2013 (fl. 7733), deve ser declarada a decadência dos fatos geradores ocorridos antes de 17/12/2008 (inclusive).

3 Dupla incidência

Segundo a recorrente, o Relatório Fiscal informa que as devoluções de mútuo, supostamente consideradas como remunerações pagas sem causa, já haviam sido tributadas nas pessoas físicas que receberam ditas devoluções, de forma que, no seu entender houve dupla tributação do imposto de renda.

Nesse contexto, ela entende que devem ser excluídas da tributação do IRRF as importâncias já submetidas à tributação nas pessoas físicas, sob pena de dupla tributação e flagrante ofensa à ordem jurídico-tributária brasileira.

Contudo, e ao contrário do que alega a recorrente, não devem ser excluídas da incidência do IRRF as importâncias alegadamente tributadas nas pessoas físicas.

O art. 674 do Regulamento (art. 61 da Lei nº 8.981/1995), cuja redação segue abaixo, estabelece que a tributação é feita **exclusivamente na fonte pagadora**, e não no beneficiário do pagamento, o que exclui a plausibilidade da tese invocada no recurso.

Art.674.Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

§1ª incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, §1º).

§2ºConsidera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, §2º).

§3ºO rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, §3º).

Na dicção do inc. I do art. 83 do Regulamento, os rendimentos tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva nem mesmo compõem a base de cálculo do imposto na declaração do contribuinte.

Entretanto, é indubitável que os alegados pagamentos sem causa não poderiam ser tributados nas pessoas físicas a título de depósitos ou créditos sem comprovação de origem, pois a referida origem estaria evidenciada nestes autos (operações de mútuo ou pagamentos sem causa), faltando o suporte fático do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Nesse contexto, a existência de pagamento sem causa atrai a incidência do imposto exclusivamente na fonte pagadora, e não nas pessoas dos contribuintes, de forma que o lançamento feito nas pessoas dos contribuintes poderia estar equivocado, mas não o contrário.

4 Pagamentos sem causa

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.

Em não havendo comprovação, tais pagamentos são tributados exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%.

Entre outras razões, a norma se justifica porque tais pagamentos poderiam ser atinentes a pró-labore, prestação de serviços, entre outros, que estariam sujeitos à retenção do IR na fonte e até mesmo à incidência de contribuições previdenciárias.

Ademais, em razão da falta de identificação do beneficiário do rendimento, o Fisco se vê impedido de alcançá-lo de forma direta, impondo-se a tributação na pessoa da fonte pagadora.

Nas hipóteses do § 1º, ainda pode persistir dúvida sobre a natureza do rendimento, sendo justificável a tributação.

A falta de comprovação, portanto, permite a aplicação da presunção legal sob comento, para viabilizar a incidência do IRRF. Noutro giro, o ônus decorre de expressa previsão legal.

Logo, não se pode afirmar que o lançamento decorre de presunção subjetiva da autoridade fiscal, nem que afronta os princípios da reserva legal absoluta e da tipicidade cerrada, sendo necessário, sim, fazer um exame acurado da documentação apresentada pela recorrente, a fim de aferir a existência de comprovação das causas dos pagamentos.

Por isso mesmo, também não se pode asseverar, muito menos genericamente, como fez a recorrente, que o procedimento fiscal feriu os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, segurança jurídica, interesse público e da eficiência.

A ação fiscal foi conduzida por servidor competente, que concedeu à recorrente os prazos legais para a apresentação de documentos e prestação de esclarecimentos; o Auto de Infração foi devidamente motivado, conforme Termo de Verificação de fls. 7552 e seguintes, e foi concedido ao sujeito passivo o prazo legal para a formulação de impugnação; o

Auto ainda contém clara descrição do fato gerador da obrigação, da matéria tributável, do montante do tributo devido, da identificação do sujeito passivo e da penalidade aplicável; não houve nenhum prejuízo para os direitos de defesa e do contraditório da recorrente, que puderam ser exercidos na forma e no prazo legal.

Em síntese, o procedimento se desenrolou em consonância com o princípio da legalidade, de maneira que somente o exame de mérito - comprovação das causas - poderá ser ou não favorável à recorrente.

5 Comprovação das causas

Como dito anteriormente, a lei impõe ao sujeito passivo o ônus de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, os beneficiários dos pagamentos realizados e as suas respectivas causas.

Ao examinar a documentação apresentada pela recorrente, a própria DRJ acolheu parcialmente a impugnação, tendo em vista a comprovação em parte das operações de mútuo que deram causa aos pagamentos objeto do lançamento fiscal.

No seu entender (vide fl. 8109),

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. 6711/6722, 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 da infração apontada no auto de infração.

Para elucidar, transcreve-se abaixo a planilha demonstrativa dos lançamentos analisados pela decisão *a quo*:

Data	Suprimento Alegado	Suprimento Comprovado	Doc. Fls.	Mutuante	Nota
23/03/2005	2.000.000,00	---	7840/7842	Eduardo?	1
04/04/2005	700.000,00	---	7844/7846	Eduardo?	1
16/03/2006	1.500.000,00	---	7848/7850	Eduardo?	1
16/03/2006	1.900.000,00	---	7852/7854	Edson	1
29/03/2006	1.000.000,00	---	7856/7858	Eduardo	1
28/06/2006	1.350.000,00	---	7860/7862	Edevaldo?	1
29/11/2006	2.400.000,00	---	7864/7868	Edevaldo/Labibi	1
29/06/2007	1.300.000,00	1.300.000,00	7870/7876	Edevaldo/Labibi	2
15/10/2007	231.897,14	231.897,14	7878/7912	Edevaldo/Labibi	2
23/10/2007	650.000,00	650.000,00	7914/7916	Eduardo	2
30/10/2007	320.000,00	320.000,00	7918/1926	Edevaldo/Labibi	2
01/11/2007	655.000,00	655.000,00	7928/7934	Edevaldo/Labibi	2
06/11/2007	200.000,00	200.000,00	7936/7942	Edevaldo/Labibi	2
07/11/2007	1.800.000,00	1.800.000,00	7944/7946	Eduardo	2
13/11/2007	1.300.000,00	1.300.000,00	7948/7954	Edevaldo/Labibi	2
22/11/2007	30.000,00	---	7956/7960	Edevaldo?	3
28/11/2007	125.000,00	125.000,00	7962/7968	Edevaldo/Labibi	2

Processo nº 19515.723069/2013-66
Acórdão n.º 2402-005.338

S2-C4T2
Fl. 7

28/11/2007	85.000,00	---	7970/7974	Edevaldo?	3
29/11/2007	1.500.000,00	1.500.000,00	7976/7984	Edevaldo/Labibi	2
03/12/2007	665.000,00	665.000,00	7986/7990	Edevaldo/Labibi	2
04/12/2007	150.000,00	---	7992/7998	Edevaldo/Labibi	4
17/12/2007	550.000,00	550.000,00	8000/8008	Edevaldo/Labibi	2
18/12/2007	1.250.000,00	1.250.000,00	8010/8018	Edevaldo/Labibi	2
20/12/2007	90.000,00	---	---	---	5
04/01/2008	650.000,00	---	8020/8026	Edevaldo/Labibi?	4
04/01/2008	100.000,00	---	---	---	5
30/04/2009	500.000,00	500.000,00	8028/8032	Labibi	2
10/07/2009	2.855.000,00	2.855.000,00	8034/8042	Edevaldo/Labibi	2
15/07/2009	600.000,00	600.000,00	8044/8046	Edevaldo/Labibi	2
23/07/2009	140.000,00	140.000,00	8048/8050	Edevaldo/Labibi	2
26/11/2009	300.000,00	300.000,00	8052/8054	Edevaldo/Labibi	2

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.

Já de acordo com a Nota 1 da DRJ:

Não foi apresentada escrituração contábil relativa ao período de 23/03/2005 a 31/12/2006 de forma a comprovar que os valores entregues à impugnante a título de mutuo não tenham sido devolvidos antes do período atuado. Caso os livros contábeis relativos a este período já tivessem sido de fato descartados, conforme alega a impugnante, caberia a apresentação de outra prova hábil e idônea da manutenção dos valores mutuados. Ressalte-se que nem mesmo foram apresentados os contratos de mútuos anteriores ao ano de 2008, somente os firmados entre a impugnante e o Sr. Edevaldo em 2008 e 2009, às fls. 7146/7157. Assim, os referidos valores não serão computados como obrigações que justificassem pagamentos efetuados em 2008 e 2009 objeto da atuação.

Além disso, somente foram comprovados a efetiva entrega e o supridor dos empréstimos realizados em 16/03/2006 (R\$ 1.900.000,00 - Edson), 29/03/2006 (R\$ 1.900.000,00 - Eduardo) e 29/11/2006 (R\$ 2.400.000,00 - Edevaldo/Labibi) através de documentação bancária coincidentes em data e valor. Já em relação aos empréstimos realizados em: 23/03/2005 (R\$ 2.000.000,00) e 04/04/2006 (R\$ 700.000,00), não foi apresentada documentação que deu suporte ao lançamento na conta 22015-0 2201020100 - contratos de mútuo, apenas extrato da conta bancária da impugnante, mas este não identifica o depositante; 16/03/2006 (R\$ 1.500.00,00), a cópia do cheque e o comprovante de depósito não permitem identificar o depositante; 28/06/2006 (R\$ 1.350.00,00), não foi a apresentada documentação que deu suporte ao lançamento na conta 22015-0 2201020100 - contratos de mútuo.

Como se vê, a DRJ não admitiu como comprovadas as operações extraídas abaixo, porque a recorrente não apresentou escrituração contábil que comprovasse que os

mútuos não tinham sido devolvidos antes do período de autuação. Veja-se, a propósito, que a própria decisão recorrida mencionou que foram comprovados os empréstimos negritos abaixo:

Data	Suprimento Alegado	Suprimento Comprovado	Doc. Fls.	Mutuante	Nota
23/03/2005	2.000.000,00	---	7840/7842	Eduardo?	1
04/04/2005	700.000,00	---	7844/7846	Eduardo?	1
16/03/2006	1.500.000,00	---	7848/7850	Eduardo?	1
16/03/2006	1.900.000,00	---	7852/7854	Edson	1
29/03/2006	1.000.000,00	---	7856/7858	Eduardo	1
28/06/2006	1.350.000,00	---	7860/7862	Edevaldo?	1
29/11/2006	2.400.000,00	---	7864/7868	Edevaldo/Labibi	1

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.

5.1 ANÁLISE DA NOTA 1 DA DRJ

Nesse contexto, entende-se necessário analisar um a um os alegados empréstimos objeto da Nota 1, a saber:

Data	Suprimento Alegado	Suprimento Comprovado	Doc. Fls.	Mutuante	Nota
Documento assinado digitalmente em 08/07/2016 por JOAO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI, Assinado digitalmente em 08/07/2016 por JOAO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI, Assinado digitalmente em 08/07/2016 por RONNIE SOARES ANDERSON, Assinado digitalmente em 15/07/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO					
Impresso em 25/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA					

Processo nº 19515.723069/2013-66
Acórdão n.º 2402-005.338

S2-C4T2
Fl. 8

23/03/2005	2.000.000,00	---	7840/7842	Eduardo?	1
04/04/2005	700.000,00	---	7844/7846	Eduardo?	1
16/03/2006	1.500.000,00	---	7848/7850	Eduardo?	1
16/03/2006	1.900.000,00	---	7852/7854	Edson	1
29/03/2006	1.000.000,00	---	7856/7858	Eduardo	1
28/06/2006	1.350.000,00	---	7860/7862	Edevaldo?	1
29/11/2006	2.400.000,00	---	7864/7868	Edevaldo/Labibi	1

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.

Relativamente aos empréstimos remanescentes da Nota 1, abaixo reproduzidos, passa-se à análise dos documentos apresentados.

Data	Suprimento Alegado	Suprimento Comprovado	Doc. Fls.	Mutuante	Nota
23/03/2005	2.000.000,00	---	7840/7842	Eduardo?	1
04/04/2005	700.000,00	---	7844/7846	Eduardo?	1
16/03/2006	1.500.000,00	---	7848/7850	Eduardo?	1
28/06/2006	1.350.000,00	---	7860/7862	Edevaldo?	1

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.

5.2 ANÁLISE DA NOTA 3 DA DRJ

Como todos os objetos da Nota 2 foram aceitos pela decisão *a quo*, passa-se à análise dos empréstimos da Nota 3:

Data	Suprimento Alegado	Suprimento Comprovado	Doc. Fls.	Mutuante	Nota
22/11/2007	30.000,00	---	7956/7960	Edevaldo?	3
28/11/2007	85.000,00	---	7970/7974	Edevaldo?	3

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, conseqüentemente, das causas dos pagamentos efetuados pela recorrente a título de devolução de mútuos.

5.3 ANÁLISE DA NOTA 4 DA DRJ

Passa-se à análise da Nota 4.

Data	Suprimento Alegado	Suprimento Comprovado	Doc. Fls.	Mutuante	Nota
04/12/2007	150.000,00	---	7992/7998	Edevaldo/Labibi	4
04/01/2008	650.000,00	---	8020/8026	Edevaldo/Labibi?	4

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.

Equívocou-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 consectário lógico, 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, conseqüentemente, igual comprovação da causa do seu pagamento pelo sujeito passivo.

5.4 ANÁLISE DA NOTA 5 DA DRJ

Por fim, passa-se à análise da Nota 5.

Data	Suprimento Alegado	Suprimento Comprovado	Doc. Fls.	Mutuante	Nota
20/12/2007	90.000,00	---	---		5
04/01/2008	100.000,00	---	---		5

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.

5.5 CONCLUSÃO

Ante o exposto, a planilha demonstrativa constante da decisão *a quo* deve ser retificada nos seguintes termos:

Data	Suprimento Alegado	Suprimento Comprovado	Doc. Fls.	Mutuante
23/03/2005	2.000.000,00	2.000.000,00	7840/7842	Eduardo
04/04/2005	700.000,00	700.000,00	7844/7846	Eduardo
16/03/2006	1.500.000,00	1.500.000,00	7848/7850	Eduardo
16/03/2006	1.900.000,00	1.900.000,00	7852/7854	Edson
29/03/2006	1.000.000,00	1.000.000,00	7856/7858	Eduardo
28/06/2006	1.350.000,00	0,00	7860/7862	---
29/11/2006	2.400.000,00	2.400.000,00	7864/7868	Edevaldo/Labibi
29/06/2007	1.300.000,00	1.300.000,00	7870/7876	Edevaldo/Labibi
15/10/2007	231.897,14	231.897,14	7878/7912	Edevaldo/Labibi
23/10/2007	650.000,00	650.000,00	7914/7916	Eduardo
30/10/2007	320.000,00	320.000,00	7918/1926	Edevaldo/Labibi
01/11/2007	655.000,00	655.000,00	7928/7934	Edevaldo/Labibi
06/11/2007	200.000,00	200.000,00	7936/7942	Edevaldo/Labibi

07/11/2007	1.800.000,00	1.800.000,00	7944/7946	Eduardo
13/11/2007	1.300.000,00	1.300.000,00	7948/7954	Edevaldo/Labibi
22/11/2007	30.000,00	30.000,00	7956/7960	Edevaldo/Labibi
28/11/2007	125.000,00	125.000,00	7962/7968	Edevaldo/Labibi
28/11/2007	85.000,00	85.000,00	7970/7974	Edevaldo/Labibi
29/11/2007	1.500.000,00	1.500.000,00	7976/7984	Edevaldo/Labibi
03/12/2007	665.000,00	665.000,00	7986/7990	Edevaldo/Labibi
04/12/2007	150.000,00	150.000,00	7992/7998	Edevaldo/Labibi
17/12/2007	550.000,00	550.000,00	8000/8008	Edevaldo/Labibi
18/12/2007	1.250.000,00	1.250.000,00	8010/8018	Edevaldo/Labibi
20/12/2007	90.000,00	0,00	---	---
04/01/2008	650.000,00	650.000,00	8020/8026	Edevaldo/Labibi
30/04/2009	500.000,00	500.000,00	8028/8032	Edevaldo/Labibi
10/07/2009	2.855.000,00	2.855.000,00	8034/8042	Edevaldo/Labibi
15/07/2009	600.000,00	600.000,00	8044/8046	Edevaldo/Labibi
23/07/2009	140.000,00	140.000,00	8048/8050	Edevaldo/Labibi
26/11/2009	300.000,00	300.000,00	8052/8054	Edevaldo/Labibi

5.6 EXECUÇÃO DO JULGADO

Para a execução do julgado, a autoridade executora deverá observar os mesmos critérios de cálculo adotados pela DRJ, observando-se, ainda, a planilha retificadora constante do item anterior.

Nessa toada, a autoridade deverá: a) elaborar os demonstrativos de débitos e créditos para cada mutuante, identificando os pagamentos sem causa (devoluções sem saldo de mútuos) e o correspondente valor tributável (pagamento sem causa reajustado) - vide, exemplificativamente, os Anexos 2 a 4 da decisão *a quo*; b) a partir dos referidos Anexos, deverá calcular o imposto devido incidente sobre os pagamentos realizados que permaneceram sem comprovação de causa, observando-se, por fim, a declaração de decadência.

6 Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de CONHECER dos recursos de ofício e voluntário para:

(i) NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício;

(ii) DAR PARCIAL provimento ao recurso voluntário, a fim de, (ii.a) PRELIMINARMENTE, declarar a decadência do IRRF cujos fatos geradores tenham ocorrido antes de 17/12/2008 (inclusive) e, (ii.b) NO MÉRITO, determinar a retificação do lançamento, nos termos da fundamentação.

João Victor Ribeiro Aldinucci.

Voto Vencedor

Conselheiro Ronnie Soares Anderson – Redator Designado

Dissinto do voto do relator, apenas, na abordagem da prejudicial de decadência.

No caso em comento, está-se diante de da presunção legal contida na regra do art. 61 da Lei nº 8.981/95, mais acima transcrita, cuja incidência em determinada situação carece de prévia investigação do Fisco acerca dos pagamentos efetuados pelo contribuinte. Desse modo, trata-se não de antecipação de pagamento de tributo sujeito à homologação, mas sim de típico lançamento de ofício, devendo ser aplicado, conseqüentemente, o art. 173, I do CTN.

A respeito, são recorrentes os julgamentos do CARF, dos quais colho como ilustração os Acórdãos nº 1302-001.857 (j. 4/5/2016) e nº 2301-004.531 (j. 8/3/2016), sendo que deste último vale transcrever as elucidativas palavras do Conselheiro Relator, João Bellini Júnior:

Tal regime jurídico é incompassível com o pagamento antecipado, pois decorre, sempre, de procedimentos investigatórios levados a efeito pela administração tributária, não sendo razoável supor que a contribuinte, espontaneamente promova pagamentos sem explicitação da causa ou a beneficiários não identificados e, em razão disso, antecipe o pagamento do imposto à alíquota de 35%. O lançamento só pode se dar de ofício, à luz do art. 149 do CTN, sendo que o prazo decadencial é o definido o art. 173, I, do CTN.

Na espécie, sendo, não há decadência a ser reconhecida, visto que a contribuinte foi autuada em 18/12/2013, e os fatos geradores examinados reportam-se ao ano-calendário 2008, dentro do prazo quinquenal em referência.

Quanto à Súmula CARF nº 99, tenho que é inapropriada a sua menção na espécie, pois versa seu enunciado sobre casos de natureza bastante diversa, nos quais se verifica pagamento parcial de tributo sujeito ao lançamento por homologação, a saber, as contribuições previdenciárias.

Nos demais fundamentos, acompanho o minucioso voto do relator.

Ronnie Soares Anderson.