



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.010253/2007-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.984 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2021
Recorrente GENESIS AGRO COM. E REPRESENTAÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS.

No caso de omissão no registro de receitas comprovadamente documentadas por notas fiscais de emissão da autuada que não foram registradas em sua contabilidade, considera-se o valor tributável o montante integral omitido.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO. LUCRO REAL

A receita omitida se tributa segundo o mesmo regime de tributação a que estiver submetido o contribuinte no ano a que se referir a omissão, de acordo com as regras legais vigentes. No caso dos autos, tendo a autuada apresentado sua DIN-2004 com base no lucro real, a tributação da receita omitida apurada em procedimento fiscal segue a mesma sistemática.

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. ÔNUS TRIBUTÁRIO.

Não se pode transferir o ônus tributário a uma Sociedade em conta de Participação cuja constituição ou existência não se logrou comprovar.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de exigência reflexa realizada com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente relativo à CSLL, ao PIS e à Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Assinado Digitalmente

Andréia Lúcia Machado Mourão - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-005.984 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10120.010253/2007-63

Relatório

Trata-se de **recurso voluntário** interposto em face do Acórdão n.º 03-28.667 – 2ª Turma da DRJ/BSA, de 19 de dezembro de 2008.

O crédito tributário lançado se refere à exigência do IRPJ e reflexos (PIS, Cofins e CSLL), devidos no ano-calendário 2003.

A exigência tributária totalizou **R\$ 1.859.084,66**, incluídos principal, multa de ofício (75%) e juros moratórios, distribuídos da seguinte forma:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ	1.170.442,05
Contribuição para o PIS/Pasep	83.631,14
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins	152.056,71
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	452.954,76
TOTAL	1.859.084,66

Segue descrição da autuação e das razões apresentada na manifestação de inconformidade, contida no Acórdão da DRJ:

De acordo com a descrição dos fatos constante dos autos de infração, o lançamento decorreu da apuração de Omissão de Receitas - Receitas Não Contabilizadas - referentes à ausência de registro de notas fiscais de serviços prestados às empresas Syngenta Proteção de Cultivos Ltda, Syngenta Seedes Ltda e Maeda S.A. Agroindustrial, as quais apresentaram DIRF (Declaração de Imposto de Renda retido na Fonte) informando valores a título de retenção de imposto de renda em operações comerciais realizadas com a autuada.

A Fiscalização obteve informações e documentos referentes às operações comerciais realizadas entre as mencionadas empresas e a autuada, os quais foram juntados aos autos: Maeda S.A. Agroindustrial (fls. 22 a 25); Syngenta Seedes Ltda (fls. 28 a 30) e Syngenta Proteção de Cultivos Ltda (fls. 33 a 112).

Tais informações foram confrontadas com os registros existentes nos livros contábeis da autuada, tendo a Fiscalização constatado a falta de contabilização das respectivas notas fiscais e conseqüentemente, a omissão das receitas correspondentes às mesmas.

Em 01/11/2007, a Fiscalização encaminhou à contribuinte Termo de Constatação Fiscal (fl. 113), por meio do qual deu ciência do apurado em relação às notas fiscais das mencionadas empresas e quanto à constatação de ausência de sua escrituração, solicitando os esclarecimentos pertinentes. A fiscalizada recebeu referido termo em 09/11/2007 (fl.114).

Em 23/11/2007 a fiscalizada apresentou junto à ARF/Itumbiara resposta (fl. 185), por meio da qual alegou que a atividade de prestação de serviços era desenvolvida pela Sociedade em Conta de Participação Gênesis Agro comércio e Representações SCP, conforme contrato que juntou às fls. 186/191 dos autos.

Em 05/12/2007 a fiscalizada foi intimada (fl. 193) a apresentar todos os livros e documentos da Sociedade em Conta de Participação Gênesis Agro Comércio e Representações SCP, relativos ao ano-calendário de 2003, bem como comprovantes de apuração e recolhimento de tributos, tendo a empresa se limitado a responder que estava encontrando dificuldades para localizar livros e documentos da mencionada Sociedade em Conta de Participação. Não havendo apresentado resposta concreta à intimação fiscal, em 15/01/2008 foram lavrados os Autos de Infração de fls. 200/226 referentes, respectivamente ao IRPJ, COFINS, PIS e CSLL.

A atuada tomou ciência dos Autos de Infração pessoalmente, por meio de seu sócio-proprietário, em 23/01/2008, tendo apresentado sua impugnação em 18/02/2008 (fls. 236/241), na qual alega, em resumo, o seguinte:

- Relata que foi intimada a apresentar as notas fiscais de serviços prestados para as empresas Syngenta Proteção de Cultivos Ltda, Syngenta SeedeS Ltda e Maeda S.A. Agroindustrial, e que posteriormente a Fiscalização diligenciou junto às referidas empresas, intimando-a a prestar esclarecimentos acerca da ausência de contabilização das mencionadas notas fiscais;
- Transcreve a resposta dirigida à Fiscalização, conforme documento anexado à fl. 185 dos autos, no qual alegou que a atividade de prestação de serviços era desenvolvida pela Sociedade em Conta de Participação Gênese Agro Comércio e Representações SCP, conforme contrato que juntou às fls. 186/191. Cita a IN SRF n.º 31/2001 e diz que no caso específico da SCP, eventuais resultados auferidos deverão ser submetidos ao lucro presumido, consoante previsto no contrato de constituição da SCP (fls. 185 a 191);
- Menciona que solicitou prorrogação de prazo para a apresentação da documentação da Sociedade em Conta de Participação e alega que a Fiscalização desprezou tal solicitação, ignorando também a opção de procedendo ao lançamento com base no lucro real para exigência do IRPJ, PIS, COFINS e CSLL;
- Cita a Lei n.º 9.430/96 e diz que a opção pela sistemática de tributação - se pelo lucro real, presumido ou arbitrado - é do sujeito passivo da obrigação tributária, e que tal opção é irrevogável para todo o ano-calendário. No caso específico da Sociedade em conta de participação, prestadora de serviços objeto das notas fiscais auditadas, a sistemática aplicada não poderia ser a do lucro real, tendo em vista as respostas às intimações fiscais nas quais a impugnante manifestou sua opção pelo lucro presumido;
- Diz que de acordo com os artigos 148 e 149 do Decreto n.º 3.000/99, as SCP são equiparadas às pessoas jurídicas para efeito do Imposto de Renda; que devem ser observadas as normas atinentes às pessoas jurídicas em geral; que podem optar pelo regime de tributação independentemente da opção exercida pelo sócio ostensivo, e que no caso dos autos, por meio de manifestação escrita do seu sócio ostensivo (fl. 185) foi feita opção pelo lucro presumido, não podendo a Fiscalização desprezar esta opção e tributar integralmente as supostas omissões de receita pelo lucro real, considerando todo o valor apurado como lucro;
- Cita ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre opção do contribuinte pela tributação pelo lucro presumido e entende que os lançamentos ora impugnados não podem prevalecer, eis que ao fisco é vedado o exercício, em substituição ao contribuinte, da opção pelo regime de tributação, conforme ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes que menciona;
- Finaliza requerendo seja declarado improcedente o lançamento efetuado com base no lucro real, enquanto que a opção exercida pelo sujeito passivo, consoante se depreende da correspondência de fl. 185 foi pelo lucro presumido. Requer ainda que o decidido com relação ao IRPJ se a também aplicado aos demais tributos reflexos (CSLL, PIS e COTINS).

A DRJ analisou as razões apresentadas e considerou procedente o lançamento, com base nas conclusões, resumidas a seguir:

- que ficou comprovada a existência de omissão no registro de receitas de prestação de serviços, tendo em vista que a interessada não contestou o apurado pela fiscalização em relação à efetiva prestação de serviços às empresas Syngenta Proteção de Cultivos Ltda, Syngenta SeedeS Ltda e Maeda S.A. Agroindustrial. Adicionalmente, restou comprovado e documentado nos autos que as notas fiscais foram emitidas pela

autuada, e que a mesma não contabilizou as receitas correspondentes aos serviços prestados nelas descrito;

- que não ficou comprovada a constituição da alegada Sociedade em Conta de Participação, nem sequer a sua existência ou operação, seja com resultados positivos ou negativos no ano-calendário em questão;
- que também não se comprovou a alegada opção pela tributação com base no lucro presumido, na forma determinada pela lei, tendo em vista a apresentação da DIPJ pela autuada com base no lucro real.

Segue a ementa do Acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RECEITAS

No caso de omissão no registro de receitas comprovadamente documentadas por notas fiscais de emissão da autuada que não foram registradas em sua contabilidade, considera-se o valor tributável o montante integral omitido.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO - LUCRO REAL

A receita omitida se tributa segundo o mesmo regime de tributação a que estiver submetido o contribuinte no ano a que se referir a omissão, de acordo com as regras legais vigentes. No caso dos autos, tendo a autuada apresentado sua DIN-2004 com base no lucro real, a tributação da receita omitida apurada em procedimento fiscal segue a mesma sistemática.

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO

Não se pode transferir o ônus tributário a uma Sociedade em conta de Participação cuja constituição ou existência não se logrou comprovar.

ACÓRDÃOS DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Consoante o art. 100, II, do Código Tributário Nacional, as decisões dos órgãos colegiados de jurisdição administrativas não constituem normas complementares da legislação tributária, tampouco vinculam a administração, haja vista não existir lei que lhes confira a efetividade de caráter normativo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2003

DECORRÊNCIA. COFINS

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à exigência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social dele decorrente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

DECORRÊNCIA. CSLL.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido dele decorrente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2003

DECORRÊNCIA. CSLL.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à exigência da Contribuição Social para o PIS dele decorrente.

Lançamento Procedente

Cientificado dessa decisão em 26/01/2009 o sujeito passivo apresentou **Recurso Voluntário** em 04/02/2009.

Em seu recurso, a contribuinte reitera as razões apresentadas em sua Impugnação, com ênfase para as supostas operações realizadas por intermédio de SCP (Sociedade em Conta de Participação) e relativas ao regime de tributação.

Ao final, requer:

4.1. *Ex posits* REQUER seja recebido, conhecido e provido o presente recurso, de sorte que, pelo mérito, seja declarado improcedente o presente lançamento, haja vista que o mesmo foi efetuado com base no lucro real, enquanto que a opção exercida pelo sujeito passivo, consoante se depreende da correspondência de fl. 185, foi pelo lucro presumido.

4.2. Requer, por fim, que o decidido com relação ao IRPJ, em consequência da relação de causa e efeito existentes entre as matérias, seja também aplica por inteiro, aos demais tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS).

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréia Lúcia Machado Mourão, Relatora.

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e por preencher os requisitos de admissibilidade.

Mérito.

Conforme relatado, os lançamentos do IRPJ e reflexos decorreram da apuração de Omissão de Receitas - Receitas Não Contabilizadas - referentes à ausência de registro de notas fiscais de serviços prestados às empresas Syngenta Proteção de Cultivos Ltda, Syngenta Seedes Ltda e Maeda S.A. Agroindustrial, que apresentaram DIRF (Declaração de Imposto de Renda retido na Fonte) informando valores a título de retenção de imposto de renda em operações comerciais realizadas com a autuada.

Em seu recurso, a contribuinte reitera as razões apresentadas na manifestação de inconformidade, concentrando seus argumentos no fato de que os supostos serviços prestados teriam sido realizadas por intermédio de SCP (Sociedade em Conta de Participação) e, também, que, no caso específico dos serviços supostamente prestados pela SCP, a sistemática aplicada não poderia ser a do lucro real, tendo em vista as respostas às intimações fiscais nas quais manifestou sua opção pelo lucro presumido.

Dessa forma, como não foram apresentados argumentos de defesa diversos do já tratados no Acórdão da DRJ ou novos documentos, em atenção ao disposto no §3º do art. 57 do RI/CARF e por concordar com seu teor, adoto as razões apresentadas na decisão recorrida, complementando-as no que couber. Destaco que fazia parte do colegiado que proferiu o citado acórdão.

OMISSÃO DE RECEITAS - REGIME DE TRIBUTAÇÃO

A impugnante não contesta o apurado pela Fiscalização em relação à efetiva prestação de serviços às empresas Syngenta Proteção de Cultivos Ltda, Syngenta Seedes Ltda e Maeda

S.A. Agroindustrial, fato, portanto, incontroverso e irrefutável, especialmente diante das notas fiscais juntadas aos autos As fls. 24, 29, 30, 42, 44, 46, 48, 50, 53, 56, 59, 62, 64, 66, 68, 70, 72, 74, 76, 78, 80, 82, 84, 86, 88, 90, 92, 94, 96, 98, 100, 102, 104, 106, 108 e 111.

Restou, portanto, comprovada a existência de omissão no registro de receitas de prestação de serviços, cuja tributação está fundamentada nos artigos 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280 e 283 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000/99), todos citados no Auto de Infração.

Por sua vez, o regime de tributação aplicável às receitas omitidas apuradas em procedimento fiscal segue a mesma sistemática a que estiver submetido o contribuinte no ano-calendário a que corresponder a omissão, conforme estabelece o artigo 288 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000/99):

Art. 188. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 14).

No presente caso a autuada alega que a Fiscalização não poderia desprezar a opção pela tributação com base no lucro presumido exercida pela fiscalizada mediante lik documento juntado às fls. 185 dos autos, e proceder ao lançamento de supostas omissões de receita com base nas regras do lucro real.

Os argumentos trazidos pela impugnante não têm amparo em documentação hábil nem na legislação correspondente à matéria.

A opção pela tributação com base nas regras do Lucro Presumido se dá mediante o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, correspondente ao primeiro período de apuração do respectivo ano-calendário, segundo estabelece a Lei n.º 9.430, de 1996, art. 26, §1º, reproduzido no artigo 516 do Regulamento do Imposto de Renda, § 4º:

Art.516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei n.º 9.718, de 1998, art. 13, §1º).

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei n 2 9.718, de 1998, art. 13, §1º).

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido (Lei n.º 9.718, de 1998, art. 13, §2º).

§3º A pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo lucro real (art. 246), poderá optar pela tributação com base no lucro presumido.

§4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei n2 9.430, de 1996, art. 26, §1º).

Verifica-se que a legislação que versa sobre a opção ao Lucro Presumido não deixa margem a dúvidas. Ao contrário de comprovar a alegada opção, conforme determina o precitado dispositivo legal, a autuada apresentou a correspondência de fls. 185, que não tem respaldo nos fatos, pois a referida pessoa jurídica optou, de fato, pela tributação com base no lucro real, conforme declaração DIPJ 2004, referente ao ano-calendário 2003, entregue à Receita Federal do Brasil, cuja cópia consta de fls. 115/181.

Verifica-se, assim, que se encontra comia a tributação da receita omitida apurada pela Fiscalização de acordo com as regras aplicáveis ao Lucro Real.

ALEGAÇÃO DE ÔNUS DE SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO

Em sua impugnação a autuada tentou transferir o ônus tributário para uma Sociedade em Conta de Participação, entretanto, a mesma também não logrou comprovar a existência de tal SCP que seria, segundo afirmou, a prestadora dos serviços cujas receitas foram objeto de tributação nos autos de infração impugnados, tendo em vista o seguinte:

- Todas as notas fiscais ora tributadas (juntadas aos autos às fls. 24, 29, 30, 42, 44, 46, 48, 50, 53, 56, 59, 62, 64, 66, 68, 70, 72, 74, 76, 78, 80, 82, 84, 86, 88, 90, 92, 94, 96, 98, 100, 102, 104, 106, 108 e 111) e empresas que prestaram *as* informações à Fiscalização confirmam a prestação de serviços por parte da própria autuada;
- O contrato apresentado ainda na fase de fiscalização (fls. 186/191) não está revestido de formalidades relacionadas ao seu respectivo registro. Adicionalmente, o mesmo foi assinado unicamente pelo Sr. Rogerio de Oliveira representando ambas as partes. As assinaturas relativas a duas testemunhas não se encontram identificadas. Não há registro da referida SCP no cadastro da Receita Federal do Brasil ¹ (fl. 192);
- Não foram apresentados quaisquer livros ou documentos relativos à escrituração da alegada Sociedade em Conta de Participação, seja na fase da fiscalização, seja na fase impugnatória. Portanto, não há que se falar em cerceamento de direito de defesa, pois o contribuinte teve oportunidades para comprovar suas alegações e não apresentou tais provas;
- Não foi apresentado comprovante de pagamento, como determina a lei, que vincule a opção pela tributação com base no lucro presumido por parte da alegada SCP;
- Na DIPJ 2004 apresentada pela autuada, referente à apuração de resultados do ano-calendário 2003, objeto de autuação, em todos os 4 trimestres foi informado o valor "zero" para "Resultados Positivos em SCP" (linha 27 da Ficha 06 A) e também "zero" para "Resultados Negativos em SCP" (linha 39 da Ficha 06 A), indicando que não houve qualquer resultado em SCP no referido ano-calendário.

Diante de todo o exposto, verifica-se que não se comprovou a constituição da alegada Sociedade em Conta de Participação nem sequer a sua existência ou operação, seja com resultados positivos ou negativos no ano-calendário em questão. Também não se comprovou a alegada opção pela tributação com base no lucro presumido, na forma determinada pela lei, tendo em vista a apresentação da DIPJ pela autuada com base no lucro real.

Por outro lado, restou comprovado e documentado nos autos que as notas fiscais foram emitidas pela autuada, e que a mesma não contabilizou *as* receitas correspondentes aos serviços prestados nelas descrito. A DIPJ-2004 apresentada pela autuada também comprova que no ano-calendário 2003 não houve qualquer resultado em SCP.

Portanto, o conjunto probatório contido nos autos não demonstra que a prestação de serviço teria sido feita por intermédio de SCP, nem que deveria ter sido considerado regime tributário diverso do lucro real, tendo em vista a opção exercida pela própria interessada ao prestar as informações na DIPJ 2004.

Desse modo, o crédito tributário exigido deve ser mantido integralmente.

¹ Destaca-se que à época dos fatos (2003) não era necessário que a SCP tivesse CNPJ. Somente a partir de 03/06/2014, com a revogação do art. 4º da IN SRF nº 179/1987 pela IN RFB 1.470/2014 é que as SCP são obrigadas a ter inscrição no cadastro CNPJ.

Do lançamento reflexo.

Nos termos do § 2º da Lei Nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, o valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da CSLL, do PIS e da Cofins.

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Portanto, devem ser mantidos os lançamentos efetuados.

Conclusão

Diante do exposto, VOTO por **negar provimento** ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

ANDRÉIA LÚCIA MACHADO MOURÃO