



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.724443/2011-82
ACÓRDÃO	1402-007.374 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JATIUCA ADMINISTRADORA E SERVIÇOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADES. ATOS E TERMOS PROCESSUAIS. INOCORRÊNCIA.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF).

Tendo o Auto de Infração preenchido os requisitos legais do artigo 10, incisos I a VI, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF) e o Processo Administrativo proporcionado plenas condições à contribuinte de se defender do lançamento, descabida é a alegação de cerceamento do direito de defesa.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. RESULTADO.

Não há que se falar em transferência de despesas e receitas da SCP para sócios, pois estes participam do resultado da SCP, vez que a SCP deve manter escrituração em separado.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e a ele negar provimento para, i) rejeitar a preliminar, tendo em vista que o Auto de Infração é válido, não havendo que se falar em nulidade; e, ii) manter integralmente os lançamentos.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alessandro Bruno Macêdo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ01) que decidiu manter os Autos de Infração para exigência de IRPJ e CSLL, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, no valor total de R\$ 842.842,64, referentes aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008 e 31/12/2008.

2. Os Autos de Infração foram fundamentados nos seguintes termos:

AL MACEIO DRF

Fl. 3



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Folha: ____

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

Auto de Infração
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

LAVRATURA			
Unidade	DRF - MACEIO	Número do MFF	0440100.2011.00313
Local de Lavratura	DRF MACEIO	Data	04/11/2011
		Hora	09:32
SUJEITO PASSIVO			
Razão	JATIUCA ADMINISTRADORA E SERVICOS LTDA	CNPJ	35.359.108/0001-50
Logradouro	LGA DA ANTA	Número	220
Bairro	JATIUCA	Complemento	
		Cidade/UF	MACEIO/AL
		CEP	57036540
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
IMPOSTO		Cód. Receita Def	2917
		Valor	291.649,20
JUROS DE MORA (Calculados até 11/2011)		Valor	96.145,91
MULTA PROPORCIONAL (Prescrita de Redução)		Valor	218.736,91
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor	606.532,02
Valor por Estender			
SEISCENTOS E SEIS MIL, QUINHENTOS E TRINTA E DOIS REAIS E DOIS CENTAVOS			

AL MACEIO DRF

Fl. 14



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Folha: _____

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

LAVRATURA			
Unidade	DRF - MACEIÓ	Número do MPF	0440100.2011.00313
Local de Lavratura	DRF MACEIÓ	Data	04/11/2011
		Hora	09:32
SUJEITO PASSIVO			
Nome	JATIUCA ADMINISTRADORA E SERVICOS LTDA	CNPJ	35.359.108/0001-50
Logradouro	LGA DA ANTA	Número	220
Bairro	JATIUCA	Complemento	
		Cidade/UF	MACEIÓ/AL
		CEP	57036540
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Def	Valor	
	2973	113.633,71	
JUROS DE MORA (Calculados até 11/2011)		37.451,63	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		85.225,28	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		236.310,62	
DUZENTOS E TRINTA E SEIS MIL, TREZENTOS E DEZ REAIS E SESENTA E DOIS CENTAVOS			

3. Para evitar repetições, colaciono o relatório do v. acórdão recorrido:

[...] Versa o presente processo sobre impugnação apresentada pela contribuinte em face dos autos de infração de:

a) Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ (a fls. 3 e segs.), pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 606.532,02, referente aos fatos geradores 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008 e 31/12/2008, sendo assim descritos os fatos apurados:

“0001 IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Valor apurado conforme demonstrativos de apuração e termo de encerramento em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:

Arts. 247 e 841, inciso IV, do RIR/99.”.

b) Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (a fls. 14 e segs.) pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 236.310,62, referente aos fatos geradores 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008 e 31/12/2008, sendo assim descritos os fatos apurados:

“0001 FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL OU DO ADICIONAL

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Valor apurado conforme demonstrativos de apuração e termo de encerramento em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:

Arts. 2º da Lei nº 7.689/88 com redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/66”.

Cientificada dos lançamentos em 10/11/2011 (AR a fls. 38), a contribuinte apresentou impugnação em 07/12/2011 (carimbo afixado a fls. 771), a qual foi subscrita por mandatárias com poderes para tal, conforme procuração a fls. 779. Na sua peça de defesa, a impugnante aduz as seguintes razões de defesa:

“II - DA PRELIMINAR DE FALTA DE OBJETIVIDADE NA CAPITULAÇÃO LEGAL DA SUPOSTA INFRINGÊNCIA

1. O Agente Fiscal, ao lavrar o Auto de Infração ora veementemente impugnado, relacionou no campo intitulado "enquadramento legal" o artigo 2º da Lei 7.689/88; art 57 da Lei 8.981/95; art. 2º da Lei 9.249/95 e; art. 1º da Lei 9.316/96.

Com efeito, o Sr. Agente Fiscal justifica sua pretensão com base em dois dispositivos legais que falam genericamente sobre a tributação do IR, sem tratar a questão dos autos, qual seja, a tributação sobre na SCP do "Pool Hoteleiro".

2. Não obstante a generalidade das citações normativas, o Sr. Agente Fiscal deixou de informar o real motivo da autuação da Impugnante, o que deveria ser feito mediante a indicação, inteligível e objetiva, do pseudo ato ilícito praticado pela Impugnante.

Sendo assim, o Auto de Infração ora Impugnado, deveria ter sido preenchido com a indicação dos fatos que constituem o ilícito fiscal, o que, como óbvio, não pode ser suprido com a citação, desordenada e genérica, de citações genéricas.

3. Ora, bastaria ao Sr. Agente Fiscal declinar quais ações ou omissões da Impugnante que, em tese, justificariam a autuação fiscal, isso quer dizer, o Auto de Infração, deveria trazer em seu corpo uma indicação objetiva e clara do ilícito tributário.

Ou seja, deveria indicar qual o dispositivo que impõe ao Sócio Ostensivo, a obrigação de realizar a tributação do IR antes da distribuição dos frutos da SCP.

4. Ademais, a retro citada deficiência nas informações do Auto de Infração, é atentatória ao direito constitucional de ampla defesa da Impugnante (inciso LV do artigo 5º da Carta Magna), o que deve culminar em sua extinção, sem sua apreciação.

5. Tratando-se de direitos e garantias fundamentais a Constituição Federal estabelece em seu artigo 5º que:

(...)

6. Observa-se assim, que os dispositivos constitucionais acima transcritos são suficientemente claros ao incluir entre as garantias individuais o direito a ampla defesa em processos administrativos, consagrando-o como direito fundamental e, por consequência, dando-lhe absoluta e irrestrita força contra qualquer ato arbitrário

7. Neste diapasão, inúmeras são as manifestações de juristas renomados no sentido de garantir a ampla defesa, inclusive em processo administrativo fiscal, entre os quais se encontra o ilustre Marcos Maia Junior, senão vejamos:

(...)

8. Corroborando com o entendimento em questão, qual seja, de que deve ser assegurado o direito de ampla defesa, reproduz a Impugnante as bens lançadas palavras do Professor Celso Ribeiro Bastos, "in Comenterios a Constituição do Brasil, 2º volume. Editora Saraiva. páginas 266/267, que dizem:

(...)

9. Evidente está o cerceamento do direito de defesa da Impugnante, o que impõe o cancelamento da autuação por vício formal, visto que não preenche o imprescindível requisito de objetividade na fundamentação legal, cerceando o direito de defesa da Impugnante.

III - DO MÉRITO

1. Inicialmente vale retomar algumas características e particularidades da operação que foi objeto de autuação:

2. A sociedade em conta de participação - SCP - é uma alternativa para permitir a reunião de dois ou mais sócios, pessoas físicas ou jurídicas (dos quais pelo menos um é comerciante ou sociedade mercantil) que explorem determinado negócio esporádico ou específico.

O embasamento legal das SCP's se dão através do Novo Código Civil, pelos artigos 991 a 996 do referido Código (Lei 10406/2002); artigos 325 a 328 do Código Comercial; o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94) e; a IN da SRF nº 179/87 estabelecem as condições básicas para a sociedade.

3. Como a SCP não adquire personalidade jurídica é fundamental que haja um sócio ostensivo, pessoa jurídica, que age em nome da sociedade, que contrai direitos e obrigações perante terceiros. Esse é o papel ocupado pela Impugnante.

Os outros sócios ficam unicamente obrigados para com o mesmo sócio por todos os resultados das transações e obrigações sociais empreendidas nos termos precisos do contrato.

4. Nesse tipo de sociedade os sócios, além do sócio ostensivo, embora não apareçam, não são irregulares, visto que todas as operações da sociedade estarão escrituradas, seja em livros próprios seja em livros do sócio ostensivo.

5. E certo que os resultados das SCP devem ser apurados pelo sócio ostensivo, que também é responsável pela declaração de rendimentos e pelo recolhimento dos tributos e contribuições devidos pela SCP, isso depois da dedução das despesas necessárias ao negócio.

6. No caso presente, a Impugnante pagou aos sócios ocultos o valor dos alugueres que lhes são devidos em função da sua participação na SCP, valor esse que, por óbvio se apresenta como uma efetiva despesa da Impugnante e não uma receita.

Com efeito, o valor que a Impugnante pagou aos sócios ocultos, à título de alugueres, nada mais é do que um ônus da SCP que, por seu turno, assume um tratamento fiscal próprio.

7. Esse tratamento fiscal próprio, que a Impugnante adotou ao pagar os alugueres aos sócios ocultos, e a retenção dos impostos sobre a renda conforme a legislação do imposto de renda pessoa física ou jurídica.

Com efeito, os pagamentos realizados pela Impugnante não foram feitos a título de dividendos, o que pressuporia a tributação anterior na sócia ostensiva. No caso, contudo, o pagamento aos sócios ocultos se fez como aluguel, com a efetiva retenção do imposto devido pela Impugnante.

O que vale dizer, a despesa que o Sr. Agente Fiscal pretende atribuir no Auto de Infração não é uma receita própria da Impugnante, mas sim uma despesa do sócio oculto.

8. Do exposto, claro está que o Sr. Agente Fiscal fez uma falsa e indevida atribuição a Impugnante, qual seja, a obrigação de pagar o imposto de renda sobre uma verba que não constitui uma receita própria. Na verdade, e por absurdo, a autuação pretende que a Impugnante adicione a sua base de cálculo uma receita de terceiro, a qual, inclusive, foi objeto de retenção fiscal.

IV - DO PEDIDO

1. Ante ao exposto, pede a Impugnante que o Auto de Infração seja rechaçado de plano, com o acolhimento da preliminar arguida ou, em se apreciando o mérito, que o mesmo seja julgado totalmente improcedente, visto a total inconsistência de seus termos, com a determinação, em ambos os casos, de arquivamento do processo e anulação da respectiva cobrança.”[sic]

[...] (grifos nossos)

4. A DRJ/BSB (DRJ01) proferiu o v. acórdão recorrido de fls. 825/830, julgando improcedente a Impugnação, mantendo integralmente os lançamentos, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. PROVA.

O art. 992 da Lei nº 10.406/02 dispõe que a constituição da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade, porém isso não quer dizer que não exista o ônus de o sócio ostensivo provar a sua existência, tanto que a parte final do mesmo dispositivo preceitua que a existência da SCP pode ser provada por todos os meios de direito.

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. RESULTADO. Não há que se falar em a SCP transferir despesas e receitas para sócios, pois estes participam do resultado da SCP, mesmo porque a SCP deve manter escrituração em separado.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL.

5. Inconformada com o v. acórdão *a quo*, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 837/844 visando sua reforma, repetindo *ipsi literis* os argumentos da Impugnação de fls. 771/778, sem trazer aos autos qualquer elemento novo ou ter apresentado documentos que comprovassem as alegações, arguindo, em síntese, que:

- i. **“DA PRELIMINAR DE FALTA DE OBJETIVIDADE NA CAPITULAÇÃO LEGAL DA SUPOSTA INFRINGÊNCIA”**, afirma que “(...) O Agente Fiscal, ao lavrar o Auto de Infração ora veementemente impugnando, relacionou no campo intitulado “enquadramento legal” legal” o artigo 2º da Lei 7.689/88; art. 57 da Lei 8.981/95; art. 2º da Lei 9.249/95 e; art. 1º da Lei 9.316/96. os artigos 247 e 841, inciso IV do RIR/99 (...) Com efeito, o Sr. Agente Fiscal justifica sua pretensão com base em dois dispositivos legais que falam genericamente sobre a tributação do IR, sem tratar a questão dos autos, qual seja, a tributação sobre na SCP do “Pool Hoteleiro”. Não obstante a generalidade das citações normativas, o Sr. Agente Fiscal deixou de informar o real motivo da autuação da Recorrente, o que deveria ser feito mediante a indicação, inteligível e

objetiva, do pseudo ato ilícito praticado pela Recorrente. (...)”, aduz ainda que “(...) Ademais, a retro citada deficiência nas informações do Auto de Infração, é atentatória ao direito constitucional de ampla defesa da Recorrente (inciso LV do artigo 5º da Carta Magna), o que deve culminar em sua extinção, sem sua apreciação. Tratando-se de direitos e garantias fundamentais a Constituição Federal estabelece em seu artigo 5º (...)”, e conclui asseverando que “(...) Evidente está o cerceamento do direito de defesa da Recorrente, o que impõe o cancelamento da autuação por vício formal, visto que não preenche o imprescindível requisito de objetividade na fundamentação legal, cerceando o direito de defesa da Recorrente (...)”; e,

- ii. **“DO MÉRITO”**, afirma que “(...) A sociedade em conta de participação – SCP - é uma alternativa para permitir a reunião de dois ou mais sócios, pessoas físicas ou jurídicas (dos quais pelo menos um é comerciante ou sociedade mercantil) que explorem determinado negócio esporádico ou específico. O embasamento legal das SCP’s se dão através do Novo Código Civil, pelos artigos 991 a 996 do referido Código (Lei 10406/2002); artigos 325 a 328 do Código Comercial; o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94) e; a IN da SRF nº 179/87 estabelecem as condições básicas para a sociedade. (...)”, acrescenta que “(...) Como a SCP não adquire personalidade jurídica é fundamental que haja um sócio ostensivo, pessoa jurídica, que age em nome da sociedade, que contrai direitos e obrigações perante terceiros. Esse é o papel ocupado pela Recorrente. (...) É certo que os resultados das SCP devem ser apurados pelo sócio ostensivo, que também é responsável pela declaração de rendimentos e pelo recolhimento dos tributos e contribuições devidos pela SCP, isso depois da dedução das despesas necessárias ao negócio. No caso presente, a Recorrente pagou aos sócios ocultos o valor dos alugueres que lhes são devidos em função da sua participação na SCP, valor esse que, por óbvio se apresenta como uma efetiva despesa da Recorrente e não uma receita. Com efeito, o valor que a Recorrente pagou aos sócios ocultos, à título de alugueres, nada mais é do que um ônus da SCP que, por seu turno, assume um tratamento fiscal próprio (...)”, e conclui asseverando que “(...) Esse tratamento fiscal próprio, que a Recorrente adotou ao pagar os alugueres aos sócios ocultos, é a retenção dos impostos sobre a renda conforme a legislação do imposto de renda pessoa física ou jurídica. Com efeito, os pagamentos realizados pela Recorrente não foram feitos à título de dividendos, o que pressuporia a tributação anterior na sócia ostensiva. No caso, contudo, o pagamento aos sócios ocultos se fez como aluguel, com a efetiva retenção do imposto devido pela Recorrente. O que vale dizer, a despesa que o Sr. Agente Fiscal pretende atribuir no Auto de Infração não é uma receita própria da Recorrente, mas sim uma despesa do sócio oculto. (...)”.

6. Por fim, requereu que “(...) seja rechaçado de plano, com o acolhimento da preliminar argüida ou, em se apreciando o mérito, que o mesmo seja julgado totalmente improcedente, visto a total inconsistência de seus termos, com a determinação, em ambos os casos, de arquivamento do processo e anulação da respectiva cobrança (...)”.

7. Em 23/07/2018 juntou aos autos a petição de fls. 847/848 reiterando que “(...) a Recorrente pagou aos sócios ocultos o valor dos alugueres que lhes são devidos em função da sua

participação na SCP, valor esse que, por óbvio se apresenta como uma efetiva despesa da Recorrente e não uma receita. Com efeito, o valor que a Recorrente pagou aos sócios ocultos, à título de alugueres, nada mais é do que um ônus da SCP que, por seu turno, assume um tratamento fiscal próprio. (...)”, bem assim a Convenção de Condomínio do Edifício Jatiuca Resort Flat de fls. 849/879.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alessandro Bruno Macêdo Pinto – Relator

8. O Recurso Voluntário é tempestivo, conforme despacho de fl. 885, bem assim preenche os pressupostos de admissibilidade, nos termos do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), razão pela qual dele conheço.

9. Trata-se o feito de Autos de Infração para exigência de IRPJ e CSLL, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, no valor total de R\$ 842.842,64, referentes aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008 e 31/12/2008.

10. A DRJ/BSB (DRJ01) proferiu o v. acórdão recorrido de fls. 825/830, julgando improcedente a Impugnação, mantendo integralmente os lançamentos.

11. No Recurso Voluntário de fls. 837/844 a Recorrente apenas repetiu *ipsi literis* os mesmos argumentos da Impugnação de fls. 771/778, sem trazer aos autos qualquer elemento novo ou ter apresentado documentos que comprovassem as alegações, requerendo que “(...) *seja rechaçado de plano, com o acolhimento da preliminar argüida ou, em se apreciando o mérito, que o mesmo seja julgado totalmente improcedente, visto a total inconsistência de seus termos, com a determinação, em ambos os casos, de arquivamento do processo e anulação da respectiva cobrança (...)*”.

12. Em petição datada de 23/07/2018 de fls. 847/848 reiterou que “(...) *a Recorrente pagou aos sócios ocultos o valor dos alugueres que lhes são devidos em função da sua participação na SCP, valor esse que, por óbvio se apresenta como uma efetiva despesa da Recorrente e não uma receita. Com efeito, o valor que a Recorrente pagou aos sócios ocultos, à título de alugueres, nada mais é do que um ônus da SCP que, por seu turno, assume um tratamento fiscal próprio. (...)*”, bem assim juntou aos autos a Convenção de Condomínio do Edifício Jatiuca Resort Flat de fls. 849/879.

13. **Passo a análise da “PRELIMINAR DE FALTA DE OBJETIVIDADE NA CAPITULAÇÃO LEGAL DA SUPOSTA INFRINGÊNCIA”.**

13.1 Afirma a Recorrente, em síntese, que “(...) *O Agente Fiscal, ao lavrar o Auto de Infração ora veementemente impugnando, relacionou no campo intitulado “enquadramento legal” o artigo 2º da Lei 7.689/88; art. 57 da Lei 8.981/95; art. 2º da Lei 9.249/95 e; art. 1º da Lei 9.316/96. os artigos 247 e 841, inciso IV do RIR/99 (...)* Com efeito, o Sr. Agente Fiscal justifica sua pretensão com base em dois dispositivos legais que falam genericamente sobre a tributação do IR, sem tratar a questão dos autos, qual seja, a tributação sobre na SCP do “Pool Hoteleiro”. Não obstante a generalidade das citações normativas, o Sr. Agente Fiscal deixou de informar o real motivo da autuação da Recorrente, o que deveria ser feito mediante a indicação, inteligível e objetiva, do pseudo ato ilícito praticado pela Recorrente. (...)”.

13.2 Aduziu ainda que “(...) Ademais, a retro citada deficiência nas informações do Auto de Infração, é atentatória ao direito constitucional de ampla defesa da Recorrente (inciso LV do artigo 5º da Carta Magna), o que deve culminar em sua extinção, sem sua apreciação. Tratando-se de direitos e garantias fundamentais a Constituição Federal estabelece em seu artigo 5º (...)”.

13.3 E conclui asseverando que “(...) Evidente está o cerceamento do direito de defesa da Recorrente, o que impõe o cancelamento da autuação por vício formal, visto que não preenche o imprescindível requisito de objetividade na fundamentação legal, cerceando o direito de defesa da Recorrente (...)”; “(...) o Ilmo. Sr. Fiscal de Rendas efetuar o lançamento de valores que considera devidos é imprescindível um prévio e criterioso levantamento dos fatos, sucedido de uma precisa exposição dos acontecimentos que fundamentam a autuação, para que os contribuintes tenham perfeito conhecimento quanto ao raciocínio efetivamente desenvolvido na interpretação das normas aplicáveis ao caso, bem como acerca da apreensão dos eventos que envolvem a questão, sendo-lhe possível exercer, com plenitude, o controle da legalidade do ato administrativo. Entretanto, ao lavrar o Auto de Infração ora impugnado, o Ilmo. Sr. Fiscal de Rendas não indicou, com clareza e precisão necessárias, os dispositivos que serviram de suporte para a autuação, tampouco os critérios balizadores do tributo ora cobrado. (...)”.

13.4 Como é sabido as hipóteses de nulidade de atos, termos, despachos e decisões, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, estão disciplinadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

13.5 Logo, não verificando-se a ocorrência de qualquer das hipóteses supramencionadas nos autos, os quais cingem-se à incompetência do agente e preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade.

13.6 Ademais disso, é importante ressaltar que há elementos formais fundamentais para cada tipo de autuação, cuja falta também poderia resultar no reconhecimento da nulidade do ato administrativo de cobrança, pois isso prejudicaria o direito de defesa.

13.7 Para o Auto de Infração, estes requisitos constam do artigo 10, incisos I a VI, do Decreto nº 70.235/72 (PAF). Desta feita, ao contrário do alegado pela Recorrente, o lançamento em tela atende a todos os requisitos legais de validade, de modo que não há qualquer sinal de nulidade apto a ser suscitado.

13.8 Bem assim, a competência do auditor para proceder ao lançamento advém do artigo 142 do Código Tributário Nacional-CTN, lei formalmente ordinária, porém com força de lei complementar.

13.9 Desta forma, verifico que a Autoridade Fiscal discriminou de forma clara e precisa os fatos geradores da obrigação nos Autos de Infração e no Termo de Encerramento de fls. 25/30, descrevendo claramente os motivos para autuação consistente na insuficiência de recolhimento de IRPJ e CSLL no período de apuração.

13.10 Por fim, a Recorrente pôde se defender de todos os fundamentos utilizados pela fiscalização, ou seja, no curso da ação fiscal foi assegurado à Recorrente o pleno exercício do seu direito ao contraditório e a ampla defesa, constitucionalmente garantido aos litigantes em processo administrativo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da CF/88.

13.11 Portanto, **rejeito a preliminar**, tendo em vista que o Auto de Infração é válido, não havendo que se falar em nulidade.

14. **Passo a análise das questões de mérito.**

15. Aduziu a Recorrente, em suma, que “(...) A sociedade em conta de participação – SCP – é uma alternativa para permitir a reunião de dois ou mais sócios, pessoas físicas ou jurídicas (dos quais pelo menos um é comerciante ou sociedade mercantil) que explorem determinado negócio esporádico ou específico. O embasamento legal das SCP’s se dão através do Novo Código Civil, pelos artigos 991 a 996 do referido Código (Lei 10406/2002); artigos 325 a 328 do Código Comercial; o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94) e; a IN da SRF nº 179/87 estabelecem as condições básicas para a sociedade. (...)”.

16. Acrescentou que “(...) Como a SCP não adquire personalidade jurídica é fundamental que haja um sócio ostensivo, pessoa jurídica, que age em nome da sociedade, que contrai direitos e obrigações perante terceiros. Esse é o papel ocupado pela Recorrente. (...) É certo que os resultados das SCP devem ser apurados pelo sócio ostensivo, que também é responsável pela declaração de rendimentos e pelo recolhimento dos tributos e contribuições devidos pela SCP, isso depois da dedução das despesas necessárias ao negócio. No caso presente, a Recorrente pagou aos sócios ocultos o valor dos alugueres que lhes são devidos em função da sua participação na SCP, valor esse que, por óbvio se apresenta como uma efetiva despesa da Recorrente e não uma receita. Com efeito, o valor que a Recorrente pagou aos sócios ocultos, à título de alugueres, nada mais é do que um ônus da SCP que, por seu turno, assume um tratamento fiscal próprio (...)”.

17. E conclui aduzindo que “(...) Esse tratamento fiscal próprio, que a Recorrente adotou ao pagar os alugueres aos sócios ocultos, é a retenção dos impostos sobre a renda conforme a legislação do imposto de renda pessoa física ou jurídica. Com efeito, os pagamentos realizados pela Recorrente não foram feitos à título de dividendos, o que pressuporia a tributação anterior na sócia ostensiva. No caso, contudo, o pagamento aos sócios ocultos se fez como aluguel, com a efetiva retenção do imposto devido pela Recorrente. O que vale dizer, a despesa que o Sr. Agente Fiscal pretende atribuir no Auto de Infração não é uma receita própria da Recorrente, mas sim uma despesa do sócio oculto. (...)”.

18. Pois bem.

19. Todas as matérias de mérito já foram devidamente e exaustivamente enfrentadas pela DRJ/BSB (DRJ01), bem assim a decisão proferida encontra-se bem fundamentada, tendo apreciado com precisão e esmero as questões de fato e de direito apresentadas pela Recorrente.

20. Assim sendo, como não houve nenhum argumento de mérito ou documentos novos que justifiquem uma nova visão dos fatos, e por entender que a decisão *a quo* analisou detalhadamente a matéria, tendo se pronunciado sobre todos os argumentos apontados pela

Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade (e que foram basicamente os mesmos trazidos em seu Recurso Voluntário), adoto como razões de decidir as externadas pela decisão recorrida (Acórdão nº **03-79.944, 4ª TURMA DA DRJ/BSB**, sessão de 24 de maio de 2018, de relatoria do Julgador Alberto Pinto Souza Junior), tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, nos termos do artigo 50, inciso V e § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹ c/c artigo 114, § 12, inciso I, do Novo Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023²:

[...] DO MÉRITO

No mérito, **primeiro ressalte-se que a Fiscalização intimou a impugnante a justificar as diferenças encontradas entre as receitas escrituradas na DEMMS e as registradas na contabilidade e declaradas na DIPJ/AC-2008, conforme TIF a fls. 42/43.**

Em resposta, a impugnante alega que havia uma SCP, intitulada Jatiúca Administradora e Serviços, cujo sócio ostensivo é a impugnante, já os sócios ocultos (participantes) são os proprietários do edifício Jatiúca Resort Flat, mas não junta o termo de contrato de sociedade em conta de participação, ou qualquer outro documento que provasse a constituição da SCP. Ora, qual o objeto da suposta SCP? Qual a contribuição do sócios participantes (proprietários do Edifício Jatiúca Resort)? Qual a contribuição do sócio ostensivo (a impugnante)? Qual o patrimônio especial objeto da conta de participação relativa aos negócios sociais?

Nada disso a impugnante informou, pois não juntou aos autos qualquer prova da existência da alegada SCP. Vale frisar que, quando o art. 992 da Lei nº 10.406/02 dispõe que a constituição da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade, isso não quer dizer que não exista o ônus de o sócio ostensivo provar a sua existência, tanto que a parte final do mesmo dispositivo preceitua que a existência da SCP pode ser provada por todos os meios de direito. **No caso em tela, a impugnante, além de não trazer qualquer prova, também não declarou na DIPJ a existência de uma SCP.**

Alega também que, na DEMMS, as receitas de serviços da SCP e da impugnante são escrituradas juntas, em razão de ser o mesmo CNPJ e CMC. Todavia, a impugnante alega que as receitas e despesas da SCP não entram na sua DIPJ (da impugnante) em virtude de que tal resultado (receita-despesa) pertence aos sócios da SCP. Isso ela repete também em sua impugnação, quando alega que pagou aos sócios ocultos o valor dos aluguéis que lhes são devidos em função da sua participação na SCP, valor esse que, por óbvio se apresenta como uma efetiva despesa da Impugnante e não uma receita.

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

V - decidam recursos administrativos;

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

² Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

[...]

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

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

Ora, quer a impugnante fazer crer que o valor das receitas dos serviços prestados pela SCP cobriram apenas o valor dos aluguéis que eram supostamente devidos aos sócios participantes, mas ela não traz qualquer prova da existência desses contratos de aluguel.

Ora, ainda que superássemos a falta de prova da existência da SCP, há que se perquirir como foi estabelecido esses contratos de aluguel. Será que tanto a SCP como os aluguéis foram todos objetos de contratos verbais? Ora, ainda que verbais, por mais incomum que isso fosse, caberia a impugnante provar por outros meios de prova a existência desses contratos. Nada disso a impugnante explica.

Note-se que o ônus de provar o alegado era da impugnante, já que tais argumentos vieram em suas respostas à intimação e na sua peça de defesa com o fito de desconstituir os lançamentos em tela, ou seja, de tentar justificar o não oferecimento de parte da receita declarada na DEMMS e não oferecida à tributação federal.

Por último, vale acrescentar que há necessidade de manter uma escrita em separado de qualquer SCP, pois ao contrário do que sustenta a impugnante, não há que se falar em transferir despesas e receitas para sócios, pois estes participam do resultado da SCP. Pelos argumentos obscuros da impugnante, verifica-se que ela confunde SCP com consórcio, no qual não se faz uma contabilidade em separado e se transfere as receitas e despesas para as consorciadas de acordo com as suas participações.

[...] (grifos nossos)

21. Acrescento que a Convenção de Condomínio do Edifício Jatiuca Resort Flat de fls. 849/879, juntada no Recurso Voluntário, estabeleceu na cláusula “15.2” que o objeto da criação da SCP era “(...) a operação de locação que a sócia ostensiva empreenderá em seu nome, de apartamentos do Edifício Jatiuca Resort Flat, por períodos obrigatoriamente inferiores a 3 (três) meses, podendo ser sucessivamente renovados. (...)”.

22. Ademais disso, as cláusulas “15.5”, “15.6” e “15.15” dispõem sobre as obrigações da sócia ostensiva e dos sócios participantes, bem como da distribuição do lucro líquido, nos seguintes termos – v. cf. fls. 871/872:

15.5 OBRIGAÇÕES DA SÓCIA OSTENSIVA :

a) Promover, manter e administrar todos os serviços necessários às operações que constituem o objeto da Sociedade.

b) Manter escrituração específica e em apartado, em livros próprios, segundo as normas de escrituração comercial e os princípios gerais de contabilidade geralmente aceitos, de todas as operações objeto da Sociedade e das contas de resultado, de modo que possa a todo tempo ser verificada pelos representantes dos Participantes.

c) Mandar realizar, quando solicitado pelos representantes designados, auditoria externa e independente para verificar a escrituração de que trata a letra anterior, às suas expensas.

d) Elaborar e fornecer ao Participante, até o dia 15 (quinze) do mês seguinte, o balancete de verificação e demonstrativo de resultados da escrituração de que trata a letra “b” e pagar ao Participante a quota-parte do lucro a que tiver direito, de acordo com o demonstrativo do mês anterior.

e) Cuidar do imóvel que receber do Participante, de forma que o mesmo e seus pertences sejam mantidos em bom estado de funcionamento, conservação e limpeza, responsabilizando-se pela sua devolução, ao término do contrato, nas mesmas condições em que o recebeu, considerando-se o desgaste normal pelo uso, sem a necessidade de vir a ser interpelada ou notificada para tal efeito.

15.6 - OBRIGAÇÕES DO PARTICIPANTE :

- a) Colocar à disposição da Sôcia Ostensiva o que se fará através de adesão ao Instrumento Particularizante de Cláusulas e Condições do Sistema de Locação em Grupo, o apartamento devidamente mobiliado, conforme especificações fornecidas pela Sôcia Ostensiva, podendo a montagem e a decoração serem feitas tanto por ela, como pelo Participante, mas sempre por conta deste último.
- b) Pagar à Sôcia Ostensiva importância destinada a atender às despesas pré-operacionais e a constituição do capital de implantação, despesas de manutenção e do sistema associativo durante os primeiros meses, publicidade e propaganda concernentes ao lançamento do produto.
- c) Pagar à Sôcia Ostensiva 3% (três por cento) mensais sobre a receita bruta da Sociedade, a título de taxa de comercialização do produto (marketing-fee), para divulgação do empreendimento hoteleiro em ações promocionais nacionais e internacionais.

15.7 Em qualquer mês que a conta do lucro líquido das operações demonstrar prejuízo, pagar à Sôcia Ostensiva dentro de 10 (dez) dias do recebimento do respectivo aviso, a sua quota-parte nesse prejuízo, que no caso de atraso, será atualizada por taxa diária de mercado, além de multa de 10% (dez por cento).

15.8 Todas as obrigações perante terceiros que forem necessárias à exploração das operações objeto da sociedade serão assumidas pela Sôcia Ostensiva, que não terá poderes para constituir-las em nome do Participante.

15.15 DISTRIBUIÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO

- a) A distribuição do Lucro Líquido será feita anualmente, após a apuração do resultado da conta, no dia 31 de dezembro, paga ou posta à disposição dos PARTICIPANTES até 90 (noventa) dias após.
- b) A Jatiúca Administradora e Serviços Ltda., na qualidade de Sôcia Ostensiva, caberá uma participação de 14% (quatorze por cento) no Lucro Líquido apurado.
- c) Ao PARTICIPANTE caberá uma quota do Lucro Líquido, calculada após dedução da participação da Sôcia Ostensiva, mediante rateio proporcional entre os PARTICIPANTES, conforme quadro abaixo:

Apt's tipo A - finais 01 e 02 - 1º ao 6º andar = 1,5170%

Apt's tipo B - finais 03 a 13 - 1º ao 6º andar

23. Com efeito, não há que se falar em transferência de despesas e receitas da SCP para os sócios, pois estes participam do resultado da sociedade. Assim sendo, a Recorrente não conseguiu provar porque não ofereceu parte da receita declarada na DEMMS à tributação.

24. Portanto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Dispositivo

25. Por todo o exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço do Recurso Voluntário e a ele **NEGO PROVIMENTO**, a fim de (i) rejeitar a preliminar, tendo em vista que o Auto de Infração é válido, não havendo que se falar em nulidade; e, (ii) manter integralmente os lançamentos.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.