



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.725085/2016-30
ACÓRDÃO	1302-007.368 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIA VERÔNICA RODRIGUES CALHEIROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)¹ autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade Julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2011

FRAUDE. SONEGAÇÃO. CONLUÍO. REDUÇÃO INDEVIDA DE TRIBUTOS. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO INDEVIDA.

Configuradas as condutas de fraude, sonegação e conluio, resta justificada a imposição da multa de ofício qualificada.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. ARTIGO 8 DA LEI 14.689/23. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.

Com base no artigo 106, II, “c” do Código Tributário Nacional (“CTN”)² e no artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, o qual prevê nova redação para a

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

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

² Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...]

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

qualificação da multa, menos gravosa para o contribuinte sancionado, deve haver a aplicação da retroatividade benigna.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE FATO. RECEITAS DA SOCIEDADE ARTIFICIALMENTE TRANSFERIDAS COMO DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA.

Constatada a inexistência de fato da sociedade em conta de participação, criada artificialmente com o único objetivo de transferir receitas como distribuição de lucros e obter a indevida redução de tributos, tem-se por configurada a omissão de receita, justificando o lançamento de ofício.

ARBITRAMENTO DE LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS.

É cabível o arbitramento do lucro, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, quando não apresentados os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal solicitados em reiteradas intimações. Inteligência das Súmulas CARF nº 33³ e 59⁴.

CONTRATO DE MÚTUO. CONDIÇÕES DE VALIDADE.

Para que seja comprovada a relação obrigacional estabelecida em um contrato de mútuo é necessário que esse contrato esteja amparado em determinadas condições que atestem a sua efetividade, dentre elas: a existência de contrato escrito com definição do valor mutuado e da data da sua disponibilidade, previsão de cobrança de juros e de prazo de vencimento do mútuo e prova do pagamento dos juros e da quitação do valor do empréstimo, pelo mutuário, ao final do contrato. Contratos meramente verbais desprovidos de elementos probatórios não possuem validade frente à Administração Tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

³ **Súmula CARF nº 33.** A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

⁴ **Súmula CARF nº 59.** A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas, para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100% (cem por cento), nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Miriam Costa Faccin, Alberto Pinto Souza Junior, Natália Uchôa Brandão e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se, na origem, de Auto de Infração lavrado em face da Contribuinte, ora Recorrente, através da qual foi formalizado o crédito tributário relativo ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidos de multa qualificada e juros de mora, referente a fatos geradores ocorridos no período de 2011, assim discriminado:

IRPJ	
IMPOSTO	369.365,80
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2016)	206.548,61
MULTA PROPORCIONAL	554.048,70
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	1.129.963,11
CSLL	
CONTRIBUIÇÃO	134.181,28
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2016)	75.071,64
MULTA PROPORCIONAL	201.271,92
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	410.524,84
PIS	
CONTRIBUIÇÃO	8.429,28

JUROS DE MORA (Calculados até 12/2016)	4.855,52
MULTA PROPORCIONAL	12.643,91
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	25.928,71
COFINS	
CONTRIBUIÇÃO	38.904,42
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2016)	22.410,21
MULTA PROPORCIONAL	58.356,63
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	119.671,26

2. Conforme se verifica do “Termo de Verificação Fiscal” (e-fls. 34/65), o lançamento originou-se em razão da constatação das seguintes infrações:

- (i) o presente procedimento fiscal decorre da instituição de um grupo especial de fiscalização, criado para averiguar diversas empresas e pessoas físicas ligadas, direta ou indiretamente, às operações investigadas no âmbito da operação denominada "Lava Jato", que desbaratou um esquema de corrupção na Petrobras, envolvendo as maiores empreiteiras do país;
- (ii) a fiscalizada é sócia majoritária da empresa Tarumã Empreendimentos Imobiliários Ltda., CNPJ nº 13.302.657/0001-55, extinta por Distrato Social datado de 16/11/2011;
- (iii) a Tarumã foi intimada por mais de uma vez a apresentar seus livros Diário e Razão, que sabidamente foram escriturados, visto que em resposta a diligência fiscal enviou trechos selecionados dos livros Diário e Razão (somente parte dos registros de alguns lançamentos) contendo registros da integralização do capital social, da conta bancária indicando os recebimentos pela venda dos imóveis, da conta representativa da receita de venda de imóveis e contas do patrimônio líquido;
- (iv) com base na Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, III, reproduzido no art. 530, III do Decreto 3.000 de 26 de março de 1999 (RIR/99) foi arbitrado o lucro da empresa, visto que a Contribuinte não apresentou os Livros Diário e Razão ou mesmo o Livro Caixa, declarando que não foram localizados os livros, documentos ou papéis de interesse da escrituração contábil;
- (v) a Tarumã foi intimada, pelo TIF Nº 08, a informar se possuía uma sociedade em conta de participação com a Ausfahrt Consultoria Ltda. que à época dos fatos denominava-se Appel Mattos & Cia Ltda., e em caso positivo apresentar o contrato de constituição da SCP; a descrever as atividades econômicas efetivamente desenvolvidas pela SCP e a responsabilidade de cada sócio na execução destas atividades. Em resposta, a Tarumã afirmou que *"confirma a existência de uma sociedade em conta de participação entre a Tarumã Empreendimentos Imobiliários Ltda e a empresa Ausfahrt Consultoria Ltda. —*

EPP, de cuja SCP a Tarumã era sócia ostensiva. O contrato social da SCP não foi localizado. Na planilha estão relacionados os valores emprestados à Tarumã e a distribuição de lucros";

- (vi) a Tarumã afirma que recebeu R\$ 340.712,00 em 06.04.2011 como distribuição de lucros desta SCP;
- (vii) a Tarumã realizou em junho de 2011 a venda de 4 apartamentos. Cada um dos apartamentos, foi alienado por R\$ 120.000,00, conforme contratos de compra e venda, apresentados nas respostas das diligências efetuadas nos membros da família Santiago. Por outro lado, a Tarumã adquiriu cada uma das unidades imobiliárias por R\$ 57.077,70, conforme contratos apresentados pela Contrato Construções Ltda., anexo 1 da resposta ao TIF nº 1;
- (viii) conforme art. 534 do RIR/99, as pessoas jurídicas que se dedicarem à venda de imóveis adquiridos para revenda terão seus lucros arbitrados, deduzindo-se da receita bruta trimestral o custo do imóvel devidamente comprovado. O lucro arbitrado será tributado na proporção da receita recebida ou cujo recebimento esteja previsto para o próprio trimestre, conforme dispõe a Lei nº 8.981, de 1995, art. 49, parágrafo único;
- (ix) o lucro tributável de cada apartamento é de R\$ 62.922,30, totalizando o montante tributável em R\$ 251.689,20. E como o recebimento ocorreu nos meses de julho e agosto, a tributação deve ocorrer nestes meses;
- (x) a Contribuinte apresentou sua DIPJ pelo lucro presumido e informou nela que a receita bruta tributável sujeita ao percentual de 8%, relativa ao 3º trimestre, foi de R\$ 480.000,00. Aplicou o percentual de 8% obtendo uma base de cálculo do lucro presumido de R\$ 38.400,00 e um imposto devido de R\$ 5.760,00. Visto que este valor foi recolhido, iremos deduzir do imposto de renda apurado sob a forma do lucro arbitrado o imposto recolhido;
- (xi) o valor tributável pela CSLL de R\$ 251.689,20, como a Contribuinte efetuou o recolhimento de R\$ 5.184,00 como CSLL devida, esse valor será deduzido do montante da CSLL apurada pelo lucro arbitrado;
- (xii) tendo a Ausfahrt registrado em sua contabilidade a existência uma Sociedade em Conta de Participação com a empresa Tarumã Empreendimentos Imobiliários Ltda., foi aquela intimada a apresentar o contrato desta sociedade e a relacionar todas as prestações de serviços e/ou vendas realizadas pela SCP, indicando nome CPF/CNPJ do cliente, número da nota fiscal emitida, data e forma de pagamento. Porém, limitou-se, em sua resposta, a informar que seus documentos estavam retidos com as autoridades, mas não comprovou tal fato;

- (xiii)** analisando os Livros Diário e Razão, verifica-se que a Ausfahrt não seguiu os preceitos da legislação (art. 148, 149 e 254 do RIR/99) acerca da escrituração contábil e apuração dos resultados da SCP, a saber: não ocorreu a apuração destacada dos resultados da SCP e não existiu a escrituração em separado das receitas e despesas, recebimentos e pagamentos da SCP;
- (xiv)** não existe o registro nos lançamentos da Ausfahrt da contribuição da Tarumã para a constituição do patrimônio especial, conforme art. 994 do Código Civil, da pretensa SCP, assim como não existe registro da contribuição da Ausfahrt;
- (xv)** a Ausfahrt foi intimada a identificar a origem de 237 créditos, limitou-se a identificar como remetente de alguns créditos a empresa AMC Consultoria e Contabilidade Ltda — ME, cujo controlador é o mesmo da Ausfahrt e em relação aos demais limitou-se a informar que se tratava de "receita de assessoria". Destes 237 créditos, 163 créditos estavam escriturados na conta "clientes diversos", correspondendo ao montante de R\$1.389.053,81;
- (xvi)** muitos dos valores registrados na "Clientes Diversos" são fictícios, servindo apenas para inflar os valores nela registrados;
- (xvii)** não foi comprovada a existência real da SCP, visto que, apesar de intimados, os supostos sócios Ausfahrt e Tarumã não apresentaram o contrato social (ou provaram sua real existência por outro meio de prova admitido); não descreveram as atividades da SCP e as responsabilidades de cada sócio; não apresentaram as notas fiscais ou recibos que identificassem os clientes da SCP e os serviços a eles prestados; a pretensa sócia ostensiva, Ausfahrt, não segregou os lançamentos decorrentes da SCP; não efetuou a apuração do resultado em separado do resultado dela própria, contrariando o disposto na legislação de regência; que as receitas da pretensa SCP são receitas da atividade normal da Ausfahrt; que a receita da pretensa SCP foi inflada como recebimentos inexistentes;
- (xviii)** verificamos que os valores ali declarados como recebimentos de "Clientes Diversos", não são receitas da SCP, mas são receitas das atividades normais da sócia ostensiva, e existem mesmos valores contabilizados em duplicidade como recebidos de "Clientes Diversos", sendo esses valores utilizados unicamente para inflar o faturamento da suposta SCP e poder permitir uma remessa de valores para a Tarumã, pretensa sócia participante, como distribuição de lucros da SCP e, portanto, isento de tributação na sócia participativa;
- (xix)** conclui-se que a pretensa SCP existente entre a Ausfahrt com a Tarumã foi um artifício contábil utilizado pela Ausfahrt para registrar receitas e tributá-las a

menor que o devido e, então, poder enviar recursos aparentemente de origem lícita para a Tarumã Empreendimentos Imobiliários Ltda;

- (xx) além do valor remetido pela Ausfahrt como "distribuição de lucros da SCP" ocorreram mais 8 transferências dela para a Tarumã, no total de R\$ 956.102,00, que foram informados como se fossem empréstimos da Ausfahrt à Tarumã;
- (xxi) analisando-se o "Termo de Liquidação da Sociedade" assinado pelos sócios da Tarumã em 16.11.2011 não há qualquer menção a que Maria Verônica tenha ficado com o crédito da Tarumã com a Contrato Construções, apenas do crédito para com a Terradrina, cujo distrato ainda não havia sido assinado, que foi distribuído à Maria Verônica como pagamento por seus haveres contra sociedade distratada. No Distrato Social os sócios declaram a não existência de passivo e distribuem o saldo de lucros acumulados, sem fazer qualquer referência ao crédito com a Contrato Construções. Como Maria Verônica adquiriu o crédito da Tarumã, para poder cedê-lo à Appel Mattos? Não há no Distrato Social e no "Termo de Liquidação da Sociedade" qualquer menção a esse fato. Como Maria Verônica cedeu em 2013 um crédito que não havia recebido?
- (xxii) não foi comprovada a existência real de qualquer Sociedade em Conta de Participação entre a Tarumã Empreendimentos Imobiliários Ltda. e a Ausfahrt Consultoria Ltda. (que à época denominava-se Appel Mattos & Cia Ltda.). A SCP foi um artifício utilizado pela Ausfahrt, em conluio com a Tarumã, para que aquela fizesse o repasse de valores graciosamente à Tarumã. Como os valores, teoricamente, seriam lucros de uma SCP a Tarumã não teria que tributá-los, visto que na forma da legislação lucros distribuídos aos sócios, inclusive de SCP, não são tributados nos sócios;
- (xxiii) sendo, o valor de R\$ 340.712,00 remetidos pela Ausfahrt para a Tarumã no dia 06.04.2011, sob justificativa de uma pretensa distribuição de lucros da SCP, é, na verdade, receita da Tarumã, conforme dispõe a Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso II, isto é, demais receitas não abrangidas pelo inciso I do mesmo art. 27. Para a CSLL idêntica disposição está inserida no art. 88, III da IN SRF nº 390/2004;
- (xxiv) as transferências da Ausfahrt para a Tarumã e que foram justificadas como se fossem empréstimos para a Tarumã não se encaixam como verdadeiros empréstimos, sendo na verdade transferências graciosas da Ausfahrt para a Tarumã.

3. Em síntese: o lançamento é decorrente da constatação de **omissão de receitas oriunda de valores recebidos pela venda de imóveis e de receita operacional recebida como**

lucro de SCP que não foram oferecidos à tributação. Além de rendimentos que foram recebidos e simulados como empréstimos.

4. Em 09.12.2016 (e-fl. 1.688) a Contribuinte foi cientificada da lavratura do Auto de Infração e entendeu por apresentar Impugnação (e-fls. 1.695/1.972), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) que o lançamento seria improcedente porque a) na SCP o sujeito passivo da obrigação tributária seria o sócio ostensivo, sendo dele a obrigação de manter a escrituração contábil nos termos do art. 254 do RIR/99. A Fiscalização lhe havia imputado as infrações fiscais eventualmente cometidas pelo sócio ostensivo, b) a receita da venda de imóveis lançada de ofício no valor de R\$480.000,00 já havia sido tributada conforme DIPJ/2012 e, c) a Autoridade Fiscal não teria apontado qual negócio dissimulado a Tarumã e a Ausfahrt pretendiam encobrir com os empréstimos supostamente simulados, violando a regra insculpida no artigo 142 do CTN relativamente a determinação da matéria tributável;
- (ii) em relação ao arbitramento do lucro, alega que após "*incessante busca em seus domicílios em Brasília/DF, Maceió, Murici e Barra de São Miguel, no estado de Alagoas*" havia localizado os livros Diário e Razão da extinta Tarumã Empreendimentos Imobiliários Ltda, encadernados em único volume, devidamente autenticado pela Junta Comercial do Distrito Federal em 31.07.2015;
- (iii) afirma conhecer a Súmula CARF nº 59 que dispõe que o arbitramento do lucro não é invalidado pela posterior apresentação ao lançamento de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário os quais tenham deixado de ser apresentados durante o procedimento fiscal. Porém alega que o princípio da verdade material deve prevalecer, citando jurisprudência que entende lhe ser favorável;
- (iv) aduz que os referidos livros trazidos à colação comprovariam "*à sociedade*" que o presente lançamento seria totalmente improcedente;
- (v) alega que a Autoridade Fiscal não havia reconhecido a existência de SCP entre a Tarumã Empreendimentos Imobiliários Ltda e a Ausfahrt Consultoria Ltda pelo fato de que essa, na condição de sócia ostensiva, não teria observado o disposto no artigo 254 do RIR/99;
- (vi) aduz que a Fiscalização estaria responsabilizando a Tarumã, sócia participante da SCP, pelos erros e equívocos cometidos pela sócia ostensiva, em relação à escrituração das operações da sociedade;

- (vii) haveria vício material em relação a identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, na medida em que seria do sócio ostensivo a obrigação de calcular e recolher os tributos incidentes sobre as receitas obtidas pela sociedade em conta de participação e que no caso em lide, a Tarumã (sócia participante) havia recebido da Ausfahrt a quantia de R\$ 340.712,00 relativamente aos lucros da sociedade e que a sua distribuição havia sido registrada contabilmente por ambas as sócias;
- (viii) afirma não fazer sentido a suposição de que a Ausfahrt tenha registrado receitas e tributado a menor, para poder enviar recursos aparentemente de origem lícita para a Tarumã, uma vez que a receita ilícita ou percebida com infração à lei é igualmente tributável conforme artigo 55, X do RIR/99;
- (ix) a Contribuinte alega ser indevida a tributação da receita relativa à atividade imobiliária posto que a Tarumã já havia tributado e declarado no 3º trimestre do ano calendário de 2011, conforme DIPJ 2012;
- (x) alega que a Tarumã nada tem a ver com eventuais infrações fiscais cometidas pela Ausfahrt ou por sua inércia no recebimento de seu crédito junto a Contrato Construções Ltda, não podendo ser penalizada pelo fato da Ausfahrt lhe ter emprestado mais de 40% de seu faturamento como afirmam as Autoridades Fiscais;
- (xi) alega que o fato da Autoridade Fiscal não ter indicado qual negócio dissimulado a Tarumã e a Ausfahrt pretendiam encobrir com os referidos empréstimos, caracterizaria violação ao artigo 142 do CTN, ensejaria a nulidade do lançamento por ausência de descrição da matéria tributável e por lhe impedir de exercer o contraditório e ampla defesa;
- (xii) alega ser indevido o "agravamento da multa de ofício" ante o fato de que os fatos descritos como justificativa não evidenciariam tentativa da Tarumã em impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária de fatos geradores de obrigações tributárias. Sendo condicionado à comprovação por parte da Fiscalização do evidente intuito de fraude do contribuinte e não de meras alegações;
- (xiii) requer seja estendido aos autos reflexos relativos ao PIS, CSLL, e COFINS o que ficar decidido em relação ao "auto matriz", em face da íntima relação de causa e efeito existente.

5. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 27 de setembro de 2017, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife ("DRJ/REC"), em Acórdão de nº 11-57.767 (e-fls. 1.808/1.822), entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) a jurisprudência e doutrina citadas pela Impugnante apenas servem como forma de ilustrar e reforçar sua argumentação, não vinculando a Administração àquela interpretação, isto porque não têm eficácia normativa, como também não sendo ela participante daquelas ações, não pode se beneficiar do seu resultado (artigo 472, do Código de Processo Civil);
- (ii) ante a falta da apresentação de escrituração contábil, não restou outra alternativa à Autoridade Fiscal senão promover o arbitramento do lucro, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada à lei e o dispositivo legal invocado pela Fiscalização, aponta no sentido de se efetuar o arbitramento do lucro em tal condição;
- (iii) a causa do arbitramento foi a não apresentação dos livros Diário e Razão bem como de documentos que embasaram a escrituração. Dessa forma, apesar de a Contribuinte ter trazido aos autos cópia dos livros Diário e Razão, não há como cancelar o arbitramento realizado, já que não existe arbitramento condicional, posto que a legislação determina como elemento motivador do arbitramento, entre outros, a falta de apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal à Autoridade Tributária;
- (iv) tal procedimento apresenta perfeita consonância com o dispositivo legal referenciado, posto que apesar de intimada a apresentar os livros a que estava obrigada a manter, a Contribuinte não os apresentou;
- (v) no tópico "B - RECEITA NÃO OPERACIONAL OMITIDA - VALOR RECEBIDO COMO LUCRO DA SCP", a Fiscalização é precisa ao relacionar os fatos incontestes que robusteceram a desconfiança da existência de irregularidades, a saber: não há contrato social de constituição da SCP, não há registro de receitas ou despesas referentes às atividades da SCP, não há sequer informação quanto às atividades que teriam sido desempenhadas pela pretensa SCP. Também não há registro contábil de nenhum bem ou direito da SCP;
- (vi) nem o sujeito passivo nem a Ausfahrt conseguiu fazer prova da existência da SCP nem de suas operações seja durante a auditoria, seja nos autos;
- (vii) a infração, repita-se, encontra-se justamente na falta de materialidade da atividade por parte dessa SCP, ou seja, na sua inexistência de fato;
- (viii) a existência da SCP não restou comprovada, dela não existe nenhum registro, nenhum comprovante de prestação de serviço, nenhuma nota fiscal, sequer a relação de supostos clientes, muito menos comprovação ou indicação de valores recebidos;

- (ix) insubsistente também a afirmação de que haveria vício material em relação a identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, na medida em que os valores a título de distribuição de lucro foram comprovadamente recebidos pela Tarumã, a qual os deveria ter declarado e tributado;
- (x) o sujeito passivo declarou como lucro distribuído por SCP e, portanto, isento de tributação, valores recebidos da Ausfahrt. No entanto, verificou-se ser inexistente a SCP;
- (xi) quanto à receita de venda de imóveis: o valor apurado pela Autoridade Fiscal foi de R\$ 251.689,20 a ser tributado nos meses de julho e agosto em função do seu recebimento. Como a Contribuinte apresentou a respectiva DIPJ pelo lucro presumido, informando a receita bruta tributável sujeita ao percentual de 8%, foi obtida uma base de cálculo do lucro presumido de R\$ 38.400,00 e um imposto devido de R\$ 5.760,00. Tendo em vista que o referido valor foi recolhido, foi efetuada a dedução do seu valor do imposto de renda apurado sob a forma do lucro arbitrado;
- (xii) quanto aos rendimentos recebidos e simulados como empréstimos: a infração constatada pela Autoridade Fiscal refere-se ao fato de que a Tarumã recebeu diversas transferências de valores consideráveis da Ausfahrt e os escriturou como empréstimo, ou seja, valor não passível de tributação;
- (xiii) através de investigações realizadas no curso do procedimento fiscal, foi constatado que tais operações não eram referentes a empréstimos, não tendo sido apresentado em nenhum momento, nem pela Tarumã nem pela Ausfahrt, qualquer contrato de mútuo, muito menos a contabilização de juros a receber pela Ausfahrt nem a existência de qualquer indicativo de que tenham sido dadas garantias aos supostos empréstimos;
- (xiv) a apropriação de valores pela Tarumã restou plenamente comprovada através dos extratos de sua conta bancária indicando o auferimento de receita não operacional que não foi tributada;
- (xv) quanto à multa qualificada: a conduta específica e concreta da Contribuinte teve a intenção de ocultar a verdadeira origem dos valores recebidos, ao mesmo tempo em que se evadia de tributos devidos, mediante registro de valores recebidos da Ausfahrt como rendimento isento (lucro distribuído por SCP que se provou inexistente) e como empréstimos cuja efetividade não foi comprovada. Longe de se tratar de meros equívocos e erros, explicáveis pela negligência (o que poderia ensejar a multa simples de 75%), a conduta do contribuinte configurou-se em grave crime contra a Fazenda Nacional.

6. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011 CONDUTA DOLOSA. MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a conduta dolosa do sujeito passivo, aplica-se a multa qualificada prevista na legislação de regência.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O procedimento fiscal é inquisitório e, por isso, não se lhe aplica a ampla defesa e o contraditório. Inexiste cerceamento do direito de defesa quando se assegura ao interessado o pleno conhecimento dos atos processuais.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO:

O arbitramento do lucro decorre de expressa previsão legal, segundo a qual a autoridade tributária, impossibilitada de aferir a exatidão do lucro real, em virtude da não apresentação de livros e documentos da escrituração, está legitimada a adotá-lo como meio de apuração da base de cálculo do IRPJ.

OMISSÃO DE RECEITA. EMPRÉSTIMO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO. NÃO COMPROVAÇÃO:

A falta de comprovação da distribuição de lucro bem assim de empréstimos, enseja a tributação dos respectivos valores a título de omissão de receita.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da estreita relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

7. Em 22.01.2018 (e-fl. 1.830), a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 11-57.767, através de Carta com Aviso de Recebimento - AR e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 1.840/1.870), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Impugnação, e suscitou, ainda, as seguintes alegações:

- (i) a jurisprudência é fonte de direito e deve ser observada pelo julgador. Cita o artigo 489, §1º, inciso VI, do Código de Processo Civil;
- (ii) quanto à SCP reitera que o cumprimento das obrigações acessórias é de responsabilidade do sócio ostensivo;

- (iii) quanto à receita da venda de imóveis argumenta que não se justifica o arbitramento pelo simples atraso no atendimento da intimação fiscal;
- (iv) quanto aos rendimentos recebidos que foram simulados como empréstimo, argumenta que não procede o lançamento em razão de os empréstimos terem sido realizados sem formalização e exigência de garantias;
- (v) por fim, requer o afastamento da multa qualificada, por não ter cometido qualquer ilegalidade.

8. É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

9. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023⁵ - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF"). Dele, portanto, tomo conhecimento.

10. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **22.01.2018** (e-fl. 1.830), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **21.02.2018** (e-

⁵ Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

fl. 1.839), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972⁶.

11. Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

I – Omissão de Receitas: Receita Não Operacional Omitida – Valor Recebido Como Lucro de SCP

12. De início, cumpre lembrar que a SCP (“Sociedade em Conta de Participação”) apresenta uma peculiaridade em relação à sociedade em comum, no que diz respeito à sua configuração societária, que é a existência de sócios ocultos, paralela à atividade do sócio ostensivo, que, efetivamente assume a gestão da sociedade e adquire direitos e obrigações em seu próprio nome, realizando o objeto social.

13. Apesar da ausência de personificação da sociedade em conta de participação, a lei admite a constituição de um patrimônio especial, composto pela contribuição do sócio ostensivo e do sócio participante, que será destinado à realização do objeto social.

14. Nesse ponto, João Pedro Scalzilli e Luis Felipe Spinelli sustentam que, na medida em que a condução da sociedade é ônus que recai sobre o sócio ostensivo, ao oculto incumbe *“tão somente fornecer parte dos meios necessários para possibilitar a exploração do negócio”*, não respondendo, pois, *“pelo insucesso na operação perante terceiro”*⁷.

15. Ainda que o próprio Código Civil assim, expressamente, não disponha, pela própria sistemática das regras nele dispostas, convencionou-se, particularmente na doutrina, que os papéis a serem interpretados por cada qual, nesse tipo societário, se daria da seguinte forma:

- a. como o sócio ostensivo é o único responsabilizável pelas obrigações inerentes aos negócios pactuados pela SCP, a sua administração caberia, e cabe, na forma do Código Civil, exclusivamente a ele. Nesse particular, a doutrina, mencionada acima, propõe que ao sócio ostensivo recaia o mister de efetivamente executar o objeto da SCP, mediante contribuição de valores, mas, principalmente, por meio da própria execução das atividades para as quais essa entidade foi constituída;
- b. o **sócio oculto ou participante**, seria, meramente, **um investidor**, ou, mais especificamente, o **detentor do capital investido**.

16. Não é desarrazoado assumir, assim, que a SCP (“Sociedade em Conta de Participação”) seria uma forma de se captar recursos para a consecução de atividades específicas por parte, principalmente, da sócia ostensiva.

⁶ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

⁷ SCALZILLI, João Pedro; SPINELLI, Luis Felipe. **Sociedade em Conta de Participação**. São Paulo: Quartier Latim, 2014, 2015, p. 67 e 77.

17. Assim, pessoas interessadas em fazer parte do empreendimento destinam recursos para que as atividades sejam exercidas, buscando participar de seus resultados econômicos, por meio de SCP. A sociedade empresária que tem condições de participar do projeto será a sócia ostensiva, executando os serviços ou a obra e aparecendo perante o mercado e os potenciais contratantes, enquanto os demais, sócios ocultos, aportarão os recursos e, na qualidade de sócios participantes, terão direito à participação proporcional nos lucros advindos.

18. A vista disso, o presente caso causa estranheza já que não foram encontrados quaisquer registros que atestem a existência da referida SCP. Ora, como a Recorrente – sócia oculta/participante como afirma desde a Impugnação - aplicaria quaisquer recursos numa sociedade sem ao menos ter um contrato social dessa SCP? E, como sócia investidora, não possui sequer um comprovante de aporte do capital investido?

19. Mais incomum ainda quando somamos a isso todos os demais fatos e constatações externados no “Termo de Verificação Fiscal”:

65. A Tarumã, pretensa sócia participativa, foi intimada a apresentar o contrato social da SCP e a descrever as atividades econômicas desenvolvidas pela SCP e a responsabilidade de cada sócio na execução destas atividades. Em resposta, a Tarumã confirmou a “*existência de uma sociedade em conta de participação*” e de “*cuja SCP a Tarumã era sócia ostensiva*”, e acrescentou que “*o contrato social da SCP não foi localizado*”.

66. Do exposto, devemos concluir que não foi comprovada a existência real da SCP, visto que, apesar de intimados, os supostos sócios Ausfahrt e Tarumã não apresentaram o contrato social (ou provaram sua real existência por outro meio de prova admitido); não descreveram as atividades da SCP e as responsabilidades de cada sócio; não apresentaram as notas fiscais ou recibos que identificassem os clientes da SCP e os serviços a eles prestados; a pretensa sócia ostensiva, Ausfahrt, não segregou os lançamentos decorrentes da SCP; não efetuou a apuração do resultado em separado do resultado dela própria, contrariando o disposto na legislação de regência; que as receitas da pretensa SCP são receitas da atividade normal da Ausfahrt; que a receita da pretensa SCP foi inflada como recebimentos inexistentes. Portanto, não há que se falar em desconsideração da SCP, porque somente pode ser desconsiderado aquilo que existe, como visto a SCP nunca existiu, pois não há qualquer prova real dessa existência.

67. Por outro lado, considerando que o Código Civil em seu art. 992 diz que “*A constituição da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito*” e esta informalidade poderia ser alegada pela Ausfahrt e pela fiscalizada Tarumã, supostos sócios, é que analisamos as receitas escrituradas pelo sócio ostensivo (Ausfahrt) e verificamos que os valores ali declarados como recebimentos de “Clientes Diversos”, não são receitas da SCP, mas são receitas das atividades normais da sócia ostensiva, e existem mesmos valores contabilizados em duplicidade como recebidos de “Clientes Diversos”, sendo estes valores utilizados unicamente para inflar o faturamento da suposta SCP e poder permitir uma remessa de valores para a Tarumã, pretensa sócia participante, como distribuição de lucros da SCP e, portanto, isento de tributação na sócia participativa.

68. Conclui-se que a pretensa SCP existente entre a Ausfahrt com a Tarumã foi um artifício contábil utilizado pela Ausfahrt para registrar receitas e tributá-las a menor que o devido e, então, poder enviar recursos aparentemente de origem lícita para a Tarumã Empreendimentos Imobiliários Ltda. O verdadeiro motivo do pagamento de R\$ 340.712,00 à Tarumã não foi possível apurar face ao silêncio das partes e inexistência de documentos contábeis ou extra contábeis que possam ajudar nesta apuração.

(e-fls. 52/53, g.n.)

93. Assim sendo, o valor de R\$ 340.712,00 remetidos pela Ausfahrt para a Tarumã no dia 06/04/2011, sob justificativa de uma pretensa distribuição de lucros da SCP, é, na verdade, receita da Tarumã, conforme dispõe a Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso II, isto é, demais receitas não abrangidas pelo inciso I do mesmo art. 27. Para a CSLL idêntica disposição está inserida no art. 88, III da IN SRF nº 390/2004.

(e-fl. 60, g.n.)

20. Justamente pela ausência de comprovação da referida SCP (“Sociedade em Conta de Participação”) que Acórdão recorrido **entendeu pela manutenção do crédito tributário lançado**, nos seguintes termos:

“No tópico "B - RECEITA NÃO OPERACIONAL OMITIDA - VALOR RECEBIDO COMO LUCRO DA SCP", **a Fiscalização é precisa ao relacionar os fatos incontestes** que robusteceram a desconfiança da existência de irregularidades, a saber: **Não há contrato social de constituição da SCP, não há registro de receitas ou despesas referentes às atividades da SCP, não há sequer informação quanto às atividades que teriam sido desempenhadas pela pretensa SCP.** Também **não há registro contábil de nenhum bem ou direito da SCP,** um veículo sequer.

[...]

Constata-se que **nem o sujeito passivo nem a Ausfahrt conseguiu fazer prova da existência da SCP** nem de suas operações seja durante a auditoria, seja nos autos.

A infração, repita-se, **encontra-se justamente na falta de materialidade da atividade por parte dessa SCP,** ou seja, na sua inexistência de fato.

Improcedente, portanto, a afirmação da impugnante no sentido de que a fiscalização estaria responsabilizando a Tarumã, sócia participante da SCP, pelos erros e equívocos cometidos pela sócia ostensiva, em relação à escrituração das operações da sociedade.

Conforme se demonstrou neste voto, **a existência da SCP não restou comprovada, dela não existe nenhum registro, nenhum comprovante de prestação de serviço, nenhuma nota fiscal, sequer a relação de supostos clientes, muito menos comprovação ou indicação de valores recebidos.** (e-fl. 1.816, g.n.)

21. Portanto, à luz da decisão recorrida e do que mais consta dos autos, **caberia à Recorrente a comprovação da existência, de fato, da referida SCP.**

22. Ao contrário disso, **a Recorrente limitou-se em reiterar** que “o cumprimento das obrigações acessórias perante a Receita Federal, é de responsabilidade exclusiva do sócio ostensivo”.

23. Nesse ponto, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido, proponho a sua manutenção, cujo trecho acima transcrito adoto como razões de decidir.

II – Omissão de Receita: Receita da Venda de Imóveis

24. A Recorrente alega que ofereceu à tributação as receitas obtidas com a venda dos imóveis no valor de R\$ 480.000,00 (quatrocentos e oitenta mil) e, que a Fiscalização teria desconsiderado essa apuração, arbitrando o lucro em razão da falta de apresentação dos livros Diário e Razão.

25. Aduz ainda a Recorrente que apresentou os livros fiscais com “*certo atraso*”, “*mas antes da lavratura dos autos de infração*”, e esse fato não justificaria o arbitramento do lucro.

26. Contrariamente ao alegado, é o que dispõe o “Termo de Verificação Fiscal”:

40. Ocorre que a Tarumã foi intimada por mais de uma vez a apresentar seus livros Diário e Razão, que sabidamente foram escriturados, visto que em resposta a diligência fiscal enviou trechos selecionados dos livros Diário e Razão (somente parte dos registros de alguns lançamentos) contendo registros da integralização do capital social, da conta bancária indicando os recebimentos pela venda dos imóveis, da conta representativa da receita de venda de imóveis e contas do patrimônio líquido. A resposta em mais de uma oportunidade foi que “malgrado os esforços expendidos até a presente data, não foram localizados os livros, documentos ou papéis de interesse da escrituração contábil, estando ciente do procedimento de arbitramento, previsto no art. 535, do RIR/99”.

41. Assim sendo, com base na Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, III, reproduzido no art. 530, III do Decreto 3.000 de 26 de março de 1999 (RIR/99) **devemos arbitrar o lucro da empresa**, visto que o contribuinte não apresentou os Livros Diário e Razão ou mesmo o Livro Caixa, declarando que não foram localizados os livros, documentos ou papéis de interesse da escrituração contábil.

(e-fl. 45, g.n.)

27. Como se vê, pelos trechos supramencionados, a própria Recorrente afirmou – por mais de uma vez - estar “*ciente do procedimento de arbitramento*”, o que se comprova pelas respostas à diligência fiscal:

Itens	Documentos, Informações e Esclarecimentos.
1, 2 e 3	<p>A Tarumã Empreendimentos Imobiliários Ltda, objeto do referido Procedimento Fiscal, teve existência efêmera. Foi aberta em 22/02/2011 e extinta em 16/11/2011, como provam a ficha do CNPJ (doc. 2) e o Distrato Social incluso (doc. 3), devidamente arquivado na Junta Comercial do Distrito Federal, em 09/01/2012.</p> <p>Apesar dos esforços expendidos não conseguiu localizar os documentos contábeis da citada empresa.</p> <p>Assim, para dar cumprimento ao que lhe está sendo exigido nestes itens, informa que: (i) a Tarumã manteve conta bancária apenas na Caixa Econômica Federal – Agência Corporate Center, SCN Quadra 02 Bloco A, Asa Norte, em Brasília-DF; e, (ii) solicitou a gerência daquela instituição financeira as “Fichas Cadastrais” devidamente autenticadas/</p>
4, 5 e 6	<p>e os respectivos extratos, conforme contrafe da solicitação (doc. 4), datada de 06/11/2015.</p> <p>Como dito acima, não conseguiu localizar os documentos contábeis da citada empresa, razão pela qual não tem como apresentar as cópias dos livros “Diário”, “Razão” e “Registro de Inventário”.</p> <p>A empresa adotou o sistema de lucro presumido, conforme prova a DIPJ inclusa (doc. 5), razão pela qual inexistem o Livro Caixa.</p>
7	<p>Requeru a Junta Comercial do Distrito Federal a Certidão de Inteiro Teor do Contrato Social e Alterações Contratuais.</p>

(e-fls. 151/152, g.n.)

MARIA VERÔNICA RODRIGUES CALHEIROS, responsável perante o CNPJ da empresa **Tarumã Empreendimentos Imobiliários Ltda** (CNPJ nº 13.302.657/0001-55), vem, por seu advogado *infra-assinado*, em cumprimento ao “Termo de Intimação Fiscal de nº 04”, emitido em 17/03/2016, em relação aos seus respectivos itens, aduzir o seguinte:

ITEM 1 - Como informado anteriormente, a Tarumã Empreendimentos Imobiliários Ltda teve existência efêmera. E, malgrado os esforços expendidos, até a presente data, não foram localizados os livros, documentos ou papéis de interesse da escrituração contábil, estando ciente do procedimento de arbitramento, previsto no art. 535, do RIR/99.

(e-fl. 259, g.n.)

Srs. Auditores Fiscais:

MARIA VERÔNICA RODRIGUES CALHEIROS, responsável perante o CNPJ da empresa **Tarumã Empreendimentos Imobiliários Ltda** (CNPJ nº 13.302.657/0001-55), vem, por seu advogado *infra-assinado*, em cumprimento ao “Termo de Intimação Fiscal de nº 08”, emitido em 06/09/2016, dizer, que:

1. Em relação às constatações de V. Senhorias noticiadas no aludido Termo:

- (i) reitera que, apesar dos esforços expendidos não conseguiu localizar os livros contábeis da referida empresa. E, quanto aos documentos ou papéis de interesse da escrituração contábil, afirma que localizou apenas alguns contratos firmados com adquirentes de imóveis, estando ciente do procedimento de arbitramento, previsto no art. 535, do RIR/99;

(e-fl. 359, g.n.)

28. Ademais, os referidos livros Razão e Diário **somente foram apresentados na Impugnação** e não “antes da lavratura dos autos de infração”, como alega a Recorrente. Confira-se:

II – IMPUGNAÇÃO: RAZÕES DE FATO E DE DIREITO

II.1. Considerações Iniciais.

2.1. Após incessante busca em seus domicílios em Brasília-DF, Maceió, Muriç e Barra de São Miguel, no Estado de Alagoas, a impugnante conseguiu localizar os livros “Diário” e “Razão” da extinta **Tarumã Empreendimentos Imobiliários Ltda**, relativamente ao período fiscalizado, encadernados em um único volume, devidamente autenticado pela Junta Comercial do Distrito Federal, **em 31/07/2015. (doc. 2).**

(e-fl. 1.700)

29. Tanto o é que, **o Acórdão recorrido manteve o lançamento**, nos seguintes termos:

“Conforme explicitado no relatório, a Tarumã realizou em junho de 2011 a venda de 4 apartamentos para os membros da família Santiago por R\$120.000,00 cada imóvel, tendo adquirido por R\$57.077,70 cada, conforme descrito no item 85 do Termo de Verificação Fiscal.

Para apurar o lucro arbitrado, a autoridade fiscal aplicou o disposto no art 49, parágrafo único da Lei nº 8.981/1995 e no artigo 1º da Lei nº 9.430/1996, os quais determinam que no caso de empresas que se dedicam à venda de imóveis adquiridos para revenda, o lucro arbitrado será determinado deduzindo da receita bruta trimestral o custo do imóvel devidamente comprovado.

O valor apurado pela autoridade fiscal foi de R\$251.689,20 a ser tributado nos meses de julho e agosto em função do seu recebimento. Como a contribuinte

apresentou a respectiva DIPJ pelo lucro presumido, informando a receita bruta tributável sujeita ao percentual de 8%, foi obtida uma base de cálculo do lucro presumido de R\$38.400,00 e um imposto devido de R\$5.760,00. Tendo em vista que o referido valor foi recolhido, foi efetuada a dedução do seu valor do imposto de renda apurado sob a forma do lucro arbitrado". (e-fl. 1.817)

30. Assim, considerando que a Recorrente teve inúmeras oportunidades para apresentar os livros Razão e Diário – e enviou apenas “*trechos selecionados*” com “*parte de registros de alguns lançamentos*”, vindo a apresentá-los somente na Impugnação – não há que se falar na improcedência do arbitramento.

31. Esse, inclusive, é o entendimento consolidado deste Conselho, conforme se verifica do enunciado da Súmula CARF nº 59, *in verbis*:

Súmula CARF nº 59:

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

32. A propósito:

LUCRO REAL. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ARBITRAMENTO. PROCEDÊNCIA. **Constatado que o contribuinte deixou** de escriturar os livros contábeis e fiscais, mesmo após concedido prazo, deixa de **exibí-los, cabível o arbitramento**. LUCRO ARBITRADO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS QUE DEIXARAM DE SER EXIBIDOS DURANTE DO PROCEDIMENTO FISCAL. "A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal". (Súmula CARF nº 59). (Processo nº 10882.002012/2010-24. Acórdão nº 1402-005.384, Sessão de 10.02.2021. Relatora Junia Roberta Gouveia Sampaio, g.n.)

ARBITRAMENTO DE LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. **É cabível o arbitramento do lucro**, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, **quando não apresentados os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal solicitados em reiteradas intimações**. A **declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício**. Súmula CARF nº 33. A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. Súmula CARF nº 59. (Processo nº 10670.002091/2010-69. Acórdão nº 1301-005.004. Sessão de 19.02.2021. Relator Heitor de Souza Lima Junior, g.n.)

33. Dessa forma, entendo pela manutenção da decisão recorrida.

III – Omissão de Receita: Rendimentos Recebidos que foram Simulados como Empréstimos

34. Conforme se verifica do “Termo de Verificação Fiscal” a caracterização da infração foi realizada pela Autoridade Fiscal nos seguintes termos:

VII – DA INEXISTÊNCIA EMPRÉSTIMOS

69. Além do valor remetido pela Ausfahrt como “distribuição de lucros da SCP” ocorreram mais 8 transferências dela para a Tarumã, no total de R\$ 956.102,00, que foram informados como se fossem empréstimos da Ausfahrt à Tarumã. Conforme adiante será demonstrado estes recursos transferidos não são verdadeiramente “empréstimos”, pois os valores foram transferidos pela Ausfahrt à Tarumã sem a previsão básica de qualquer empréstimo que é o pagamento do valor emprestado.

70. Analisando-se o extrato da conta corrente da Tarumã mantida junto à Caixa Econômica Federal verifica-se que ocorreram somente 18 créditos ao longo da existência da empresa, conforme quadro abaixo. Dos 18 créditos, existiram 3 créditos, efetuados em 25/08/2011, no valor de R\$ 4.581,50 cada, decorrentes de devolução de pagamento. Outros 6 créditos, no valor total de R\$ 480.000,00, são decorrentes da venda de 4 apartamentos à família Santiago, como comprovado nas respostas dos membros da família Santiago às diligências neles efetuadas. Os 9 créditos restantes, foram decorrentes de valores originados da Ausfahrt Consultoria Ltda., que à época denominava-se Appel Mattos & Cia Ltda., no total de R\$ 1.296.814,00, sendo R\$ 340.712,00 supostamente como “Distribuição de lucros SCP” e R\$ 953.102,00 supostamente como “empréstimo”.

[...]

77. Observa-se facilmente que existe um registro, datado de 21/11/2011, da quitação dos empréstimos efetuados a Tarumã pelo recebimento de Créditos junto a Contrato. Mas qual crédito a Ausfahrt estava registrando? O contrato de Cessão de Crédito de Maria Verônica para a Appel Mattos (atual Ausfahrt) foi assinado somente em 15/08/2013. Ainda, por que a demora da Ausfahrt em efetuar o registro do Diário na Junta Comercial? Ressalte-se que o sócio-administrador da Ausfahrt foi Conselheiro, vice-Presidente e Presidente do CRC-RS e, portanto, sabe dos prazos legais para registro dos Diários. Passou-se quase um ano a mais do prazo legal para registrá-lo. Em que data foi efetivamente cedido o crédito? Foi em 21/11/2011 ou foi em 15/08/2013? Uma possível explicação para esta discrepância de datas seja que nos primeiros meses de 2013 havia uma investigação do procurador-geral da República Roberto Gurgel sobre as atividades da Tarumã, conforme notícia publicada, em 20/03/2013, no jornal “Gazeta do Povo” intitulada “Mulher de Renan Calheiros lucra 69% em 4 meses”, cópia constante do e-processo no arquivo “Documentos outros – reportagem Gazeta do Povo”. Ou seja, as atividades da Tarumã estavam sob a mira do Ministério-Público Federal e, assim, era preciso “acertar” contabilmente as operações havidas anteriormente, promovendo a pagamento do suposto “empréstimo”.

[...]

80. Observa-se que do pretense faturamento bruto da Ausfahrt em 2011, declarado em seu balanço, a saber, R\$ 2.398.558,00, mais da metade foi transferido à Tarumã, ou seja, R\$ 1.296.814,00, via “empréstimos” e distribuição de lucros da SCP. Este fato é totalmente anormal. Não há contrato de empréstimo e não há garantias. Ora, empréstimo sem cobrar juros não é normal, é coisa que pai faz para filho, mas não entre empresas independentes, sem qualquer ligação familiar. Receber um crédito em cessão como pagamento do empréstimo e não cobrar este crédito do devedor, chegando ao ponto de perder o direito à cobrança pela prescrição, não é normal. Estas coisas somente se tornam compreensíveis pela confirmação da hipótese de que nunca houve “empréstimos”, o que sempre houve foi a transferência de valores a título gracioso da, então, Appel Mattos & Cia Ltda. para a Tarumã Empreendimentos Imobiliários Ltda.

(e-fls. 53/54 e 56/58, g.n.)

35. Na Impugnação apresentada, a Contribuinte mais uma vez alega que a Tarumã nada tem a ver com eventuais infrações fiscais cometidas pela Ausfahrt ou por sua inércia no recebimento de seu crédito junto a Contrato Construções Ltda, não podendo ser penalizada pelo fato da Ausfahrt lhe ter emprestado mais de 40% de seu faturamento como afirmam as Autoridades Fiscais.

36. A decisão de primeira instância ratificou a inexistência dos empréstimos, nos seguintes termos:

“[...] através de investigações realizadas no curso do procedimento fiscal, foi constatado que tais operações não eram referentes a empréstimos, não tendo sido apresentado em nenhum momento, nem pela Tarumã nem pela Ausfahrt, qualquer contrato de mútuo, muito menos a contabilização de juros a receber pela Ausfahrt nem a existência de qualquer indicativo de que tenham sido dadas garantias aos supostos empréstimos”. (e-fl. 1.818, g.n.)

37. Quanto ao mérito dos argumentos trazidos, a Recorrente, ao invocá-los no presente Recurso Voluntário em nada inovou para sanar e contrapor informações contidas no Acórdão de primeira instância. Os argumentos continuam sendo os mesmos: a Recorrente simplesmente formula negativa genérica.

38. A propósito, no mesmo sentido da decisão recorrida, já decidiu este Conselho:

CONTRATO DE MÚTUO. CONDIÇÕES DE VALIDADE. Para que seja comprovada a relação obrigacional estabelecida em um **contrato de mútuo é necessário** que esse contrato esteja amparado em determinadas **condições que atestem a sua efetividade**, dentre elas a **existência de contrato escrito** com **definição do valor mutuado** e da **data da sua disponibilidade, previsão de cobrança de juros** e de **prazo de vencimento do mútuo e prova do pagamento dos juros e da quitação do valor do empréstimo**, pelo mutuário, ao final do contrato. **Contratos meramente verbais desprovidos de elementos probatórios não possuem validade frente à administração tributária.** (Processo nº 10283.720432/2006-69. Acórdão nº 2202004.892. Sessão de 16.01.2019. Relator Marcelo de Sousa Sáteles, g.n.)

39. Desse modo, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário quanto a mais esse item.

IV – Multa Qualificada

40. A Recorrente insurge-se, também, contra a qualificação da multa de ofício. Entendo que não lhe assiste razão.

41. A Autoridade Fiscal assim fundamentou a qualificação da multa de ofício:

“105. No caso presente a Tarumã **recebeu graciosamente valores** da Ausfahrt, por motivo que não nos foi possível determinar, **deixou de declará-los**, e, ainda, **em conluio** com a Ausfalt Consultoria Ltda **simulou** que o **recebimento de lucro distribuídos em decorrência de sua participação em uma Sociedade em Conta de Participação (SCP)** mantida com a Ausfahrt. **Foi demonstrado** no item VI acima que **a SCP não existiu de fato**, sendo uma estratégia utilizada pela Ausfahrt para transferir valores à Tarumã de forma aparentemente lícita. **Também, em conluio** com a Ausfahrt **recebeu valores graciosos** e **afirmou que seriam "empréstimos"** da Ausfahrt para a Tarumã, quando na verdade nunca existiu a intenção da Ausfahrt de cobrar tais valores, tudo conforme relatado no item VII acima.

106. Deve-se lembrar, também, que a Tarumã, **por mais de uma vez, afirmou que não conseguiu localizar os livros Diário e Razão** e demais documentos de interesse contábil. Ocorre que em resposta ao Termo de Diligência, que precedeu ao procedimento de fiscalização, **a Tarumã apresentou trechos dos livros Diário e Razão**, trechos estes que foram selecionados e fariam prova daquilo que ela queria demonstrar. Ou seja, **a Tarumã estava de posse dos livros nessa época. Mais tarde, estes livros, misteriosamente se extraviaram, não sendo mais localizados.**

107. Os **valores recebidos pela Tarumã foram utilizados para comprar apartamentos e posteriormente vende-los, justificando uma receita de atividade e "esquentando" um dinheiro que foi recebido de forma "pouco ortodoxa" e que não se sabe se de origem lícita.**

108. Assim, conclui-se que **a Tarumã tinha plena consciência de que os valores que estava recebendo** da Ausfahrt Consultoria Ltda., então Appel Mattos & Cia Ltda, eram graciosos e **não eram lucros distribuídos ou empréstimos** e, portanto, **deveriam ser tributados.** Deixou de fazê-lo, intencionalmente, revelando a vontade de reduzir os valores devidos, ocultar a ocorrência de fato gerador e mudar as características de sua ocorrência. Dessa forma, devemos aplicar a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme disposto no art. 44, § 1 da Lei 9.430/1996”. (e-fls. 63/64, g.n.)

42. De tudo que foi aqui exposto, é evidente a presença dos elementos ensejadores da qualificação da multa de ofício. Trata-se de situação na qual se verifica até mais do que uma das hipóteses qualificadoras, sendo possível identificar a conduta dolosa de sonegação e conluio.

43. Em situação análoga a dos autos, já decidiu este Conselho:

SOCIEDADES EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE FATO. RECEITAS DA SÓCIA OSTENSIVA ARTIFICIALMENTE TRANSFERIDAS. FATOS GERADORES PRATICADOS PELO SÓCIO OSTENSIVO. FRAUDE. SONEGAÇÃO. REDUÇÃO INDEVIDA DE TRIBUTOS. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. **Constatada a constituição meramente formal de sociedades em conta de participação com o único objetivo de transferir artificialmente receitas** dos fatos geradores praticados pelo sócio ostensivo e obter a indevida redução de tributos, **tem-se por configuradas as condutas de fraude e sonegação, e justificada a imposição da multa de ofício qualificada.** (Processo nº 16682.721846/2017-41. Acórdão nº 1202-001.311. Sessão de 11.06.2024. Relator Leonardo de Andrade Couto, g.n.)

44. Dessa forma, proponho a manutenção do Acórdão recorrido, cujo trecho do voto transcrevo abaixo e adoto como razões de decidir:

“A conduta específica e concreta do contribuinte teve a **intenção de ocultar a verdadeira origem dos valores recebidos, ao mesmo tempo em que se evadia de tributos devidos**, mediante registro de valores recebidos da Ausfahrt como rendimento isento (lucro distribuído por SCP que se provou inexistente) e como empréstimos cuja efetividade não foi comprovada. Longe de se tratar de meros equívocos e erros, explicáveis pela negligência (o que poderia ensejar a multa simples de 75%), a conduta do contribuinte configurou-se em grave crime contra a Fazenda Nacional.

Conclui-se que da situação fática apresentada decorrem as figuras dolosas da sonegação, simulação e do conluio resultando fraude contra a Fazenda Nacional, subsumindo-se perfeitamente à multa exasperada de 150%, tipificada art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96”.

45. No entanto, não se pode olvidar que a multa qualificada, aplicada na proporção de 150% (cento e cinquenta por cento) na ocasião da lavratura do Auto de Infração, foi reduzida pela Lei nº 14.689/2023, que alterou o § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, que passou a ter a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

46. Como se vê, a multa qualificada aplicável nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4502/1964, antes fixada em 150% (cento e cinquenta por cento), com a nova redação da Lei nº 9.430/1996, passou a ser de 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição objeto do lançamento.

47. Por outro lado, uma nova multa de 150% foi instituída para punir casos de reincidência. Evidentemente, o caso em tela não comporta a aplicação da nova multa de 150% (cento e cinquenta por cento) prevista no inciso VII do §1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, seja por força do princípio da irretroatividade, seja por não haver notícia nos autos a respeito da reincidência.

48. Dessa forma, por força da norma prevista no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (“CTN”)⁸, a multa qualificada deve ser reduzida para 100% (cem por cento).

49. Dessa forma, entendo que a retroatividade benigna deve ser reconhecida de ofício para que a multa qualificada seja reduzida ao patamar de 100% (cem por cento) de acordo com a legislação vigente na ocasião do presente julgamento.

Dispositivo

50. Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, dar-lhe **parcial provimento**, apenas para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100% (cem por cento).

51. É como voto.

(Assinado Digitalmente)

Miriam Costa Faccin

⁸ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.