



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

Processo n° 11516.000378/2008-85
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1103-001.052 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de maio de 2014
Matéria IRPJ, CSLL, PIS e COFINS
Recorrente ACQUASERVICE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS - SCP SIMULADA - SÓCIA OCULTA

1 - Na causa típica de uma sociedade em conta de participação (SCP) estão presentes o fortalecimento do empreendimento do sócio ostensivo, enquanto tal, com os investimentos feitos pelo sócio oculto, e a repartição dos resultados entre ambas as categorias de sócios. Do próprio contrato se vê que a recorrente era quem executava o empreendimento, além de prover o custeio, e a suposta sócia ostensiva, sobre não executar o empreendimento, não fazia investimentos (para caracterização como sócia oculta, ao invés de ostensiva). Incompatibilidade entre o fim prático presente e a causa típica, que denuncia a simulação da SCP.

2 - Vê-se que a recorrente executava os serviços à prefeitura, e recebia a remuneração por tais serviços, mediante repasse, por meio do suposto sócio ostensivo (consórcio), o qual firmava o contrato com a prefeitura - e não há indicação de cessão de crédito nos autos, nem de contrato com pessoa a declarar dos arts. 467 a 470, do Código Civil. Falta de comprovação da origem dos depósitos bancários feitos pelo consórcio à recorrente, com a concreção de omissão de receitas legalmente presumida. As provas indiretas ainda indicam que se trata de receitas de prestação de serviços à prefeitura.

BIS IN IDEM - TRIBUTAÇÃO NA SUPOSTA SÓCIA OSTENSIVA

Ao aparente sócio ostensivo cabe reconhecer como receita somente a parcela que lhe cabe, como consequência da conjugação do contrato firmado com a prefeitura com o ajuste feito com a recorrente e da prevalência da substância sobre a forma em matéria contábil. Ou, ainda, no limite, o reconhecimento do valor recebido ou a receber da prefeitura e de despesa correspondente ao repasse feito ou a ser feito à recorrente. Isso nada tem de ver com *bis in idem*.

PEDIDO DE PERÍCIA

Do exame do que consta nos autos, a perícia é desnecessária- ademais do que para o pedido de perícia é impositiva a formulação de quesitos, conforme o art. 16, IV, do Decreto 70.235/72.

ARBITRAMENTO DO LUCRO COM BASE EM RECEITA CONHECIDA

A escrituração contábil da recorrente se revela imprestável. Só há o Livro Diário de 2005 (sem o Livro Razão), na qual não consta nenhum lançamento contábil; só há transcrições de balancetes, de balanço e da DRE zerada. Arbitramento do lucro, respectivamente, para fins de IRPJ e de CSLL, com aplicação dos coeficientes de 38,4% e de 32% sobre as receitas conhecidas, que não merece reparos.

PIS, COFINS - REGIME CUMULATIVO

Diante do arbitramento do lucro, correta a exigência de PIS e de Cofins sob o regime cumulativo, sobre as receitas omitidas, que se consideram de prestação de serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, NEGAR provimento ao recurso, por unanimidade de votos, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Shiguelo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Breno Ferreira Martins Vasconcelos e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de autos de infração, cuja ciência se deu em 7/2/2008, em que há a exigência do pagamento de IRPJ, CSL, PIS e Cofins, referentes ao ano-calendário de 2005, além de multa proporcional de 75% e de juros moratórios, decorrentes da omissão de receitas.

No Termo de Verificação Fiscal se descreveu o seguinte.

Primeiramente, atestou-se que a recorrente apresentou todos os documentos requeridos pela fiscalização.

Consignou que o Instrumento Particular de Contrato de Constituição de Sociedade em Conta de Participação prevê a recorrente como sócia oculta e o Consórcio SANETER/ENOPS como sócio ostensivo, e determina que o objeto desse contrato é a prestação de serviço de gestão comercial à Prefeitura Municipal de Balneário Camboriú.

Apontou que, por meio da análise do contrato retromencionado e dos artigos 991 e 993, do Código Civil, é possível concluir que há a descaracterização da SCP constituída entre a recorrente e o Consórcio SANETER/ENOPS, pois a recorrente, ao fornecer produtos de informática e dar suporte técnico à Prefeitura Municipal de Balneário Camboriú, possui participação ativa na relação do Consórcio SANETER/ENOPS (sócio ostensivo) com a Prefeitura, não agindo, dessa forma, como sócia oculta.

Atestou que a recorrente, em resposta à intimação realizada pela fiscalização acerca da necessidade de comprovação da origem dos depósitos realizados na sua conta-corrente no total de R\$ 125.100,00, informou que o lançamento efetuado em 7/10/2005, no valor de R\$ 20.000,00, decorreu de empréstimo realizado através da UNICRED Florianópolis, e que os demais depósitos, no montante de R\$ 105.100,00, foram realizados pelo Consórcio SANETER/ENOPS.

Nesse sentido, a fiscalização aceitou a comprovação do depósito no valor de R\$ 20.000,00, mas aprofundou a investigação acerca dos depósitos realizados pelo Consórcio SANETER/ENOPS.

Afirmou que a recorrente não tributou os valores recebidos em decorrência do contrato firmado entre ela e o Consórcio SANETER/ENOPS, de acordo com trecho do Termo de Verificação Fiscal, infratranscrito (fls. 79 do e-processo):

“No decorrer dos trabalhos de auditoria constatou-se que a contribuinte não tributou valores recebidos em sua conta corrente mantida junto ao Banco do Brasil oriundos do instrumento particular firmado entre ela e o CONSORCIO SANETER/ENOPS. Segundo argumentação apresentada pela empresa, em resposta fornecida no dia 09/10/2007 (fl. 006), os valores recebidos não foram efetivamente reconhecidos como receita, pois não foi emitida nota fiscal correspondente.”

*Conforme descrito no item 4 acima, a Fiscalização entende que os valores recebidos através de depósitos efetuados na conta corrente da empresa fiscalizada, mantida junto ao Banco de Brasil, constituem-se em receitas auferidas no decorrer do ano fiscalizado, pois o contrato firmado entre a ACQUASERVICE e o CONSÓRCIO SANETER/ENOPS e, na verdade, um contrato de prestação de serviço com a disponibilização de produtos de informática, estando **descaracterizado**, nos termos do Código Civil, como sendo de constituição de uma Sociedade por Conta de Participação (SCP). Assim, a empresa ACQUASERVICE deixou de apurar os tributos federais oriundos da prestação de serviços e da disponibilização de produtos de informática à Prefeitura Municipal de Balneário Camboriú, através do contrato firmado entre a prefeitura e o CONSÓRCIO SANETER/ENOPS. (...)*

Registrou que as empresas SANETER e ENOPS não informaram os valores decorrentes das suas participações como sócias ostensivas na SCP.

Colacionou o artigo 24 da Lei 9.249/95 e artigo 42 da Lei 9.430/96, e afirmou que os valores não tributados recebidos pela recorrente em decorrência do contrato de prestação de serviços firmado com o Consórcio SANETER/ENOPS e a Prefeitura de Camboriú serão considerados como receitas omitidas nas bases de cálculo para a apuração dos tributos em questão.

Evidenciou que a recorrente apresentou a sua declaração de rendimentos do ano-calendário de 2005, a qual informa sua inatividade durante o ano de 2005, e o seu Livro Diário (fls. 29 a 43), o qual demonstra que não foi contabilizada a movimentação financeira de sua conta corrente mantida em seu nome junto ao Banco do Brasil, o que demonstra a precariedade da contabilidade da recorrente no período fiscalizado e traz uma contradição às informações prestadas por ela à Secretaria da Receita Federal.

Apontou que o critério adotado para o arbitramento dos lucros para fins de IRPJ do ano-calendário de 2005 foi o da receita bruta conhecida.

Nesse sentido, estabeleceu que, de acordo com o artigo 532 do RIR e o artigo 41, I, §§ 6º ao 10º, da Instrução Normativa SRF 93/97, e se considerando que a recorrente atua na prestação de serviços e disponibilização de produtos de informática, o percentual a ser utilizado sobre a receita bruta para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ corresponde a 38,4%.

Por fim, colacionou os seguintes quadros, de fls. 82 e 83 (e-processo), que demonstram o valor do crédito tributário devido, no montante total correspondente a R\$ 25.865,28:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA	
IMPOSTO	6.053,76
JUROS DE MORA	1.506,17
MULTA	4.540,32
VALOR DO CRÉDITO APURADO	12.100,25

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL	
CONTRIBUIÇÃO	683,15
JUROS DE MORA	178,37
MULTA	512,35
VALOR DO CRÉDITO APURADO	1.373,87

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	
CONTRIBUIÇÃO	3.026,88
JUROS DE MORA	753,08
MULTA	2.270,16
VALOR DO CRÉDITO APURADO	6.050,12

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	
CONTRIBUIÇÃO	3.153,00
JUROS DE MORA	823,29
MULTA	2.364,75
VALOR DO CRÉDITO APURADO	6.341,04

DA IMPUGNAÇÃO

Irresignada, a recorrente apresentou impugnação de fls. 107 a 109 (e-processo).

Primeiramente, afirmou que o contrato firmado entre a recorrente e o Consórcio SANETER é legítimo, e que esse possui como objetivo a exploração de serviços de gestão comercial do sistema de abastecimento e distribuição de água do município de Balneário Camboriú.

Afirmou que a legislação vigente não exige maiores formalidades para a constituição da SPC, e que o contrato retromencionado produz efeitos somente entre os sócios.

Quanto ao registro da fiscalização no sentido de que está descaracterizada a constituição da SCP, buscou evidenciar que essa está incorreta, pois a recorrente não possui qualquer responsabilidade ou participação direta no contrato estabelecido entre o Consórcio SANETER e a Prefeitura Municipal de Balneário Camboriú que motivasse a descaracterização da SCP.

Consignou que não deve prosperar a cobrança realizada pela fiscalização, pois essa não possui substrato legal e caracteriza o *bis in idem*, já que os lançamentos efetuados pelo Consórcio SANETER (sócio ostensivo) foram calculados sobre a integralidade dos créditos recebidos.

Nesse sentido, colacionou jurisprudência, e apontou que o *bis in idem* não é admitido pelo Direito Tributário e foi expressamente vedado pelo artigo 154, I, da CF.

Apontou que a fiscalização extrapolou sua competência ao realizar o lançamento com base em supostas infrações e construir a tese hipotética de que a SCP está descaracterizada.

Por fim, requereu o acolhimento da presente impugnação, a fim de que seja cancelado todo o débito fiscal reclamado.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 28/3/2013, acordaram os membros da 3ª Turma de Julgamento da DRJ de Florianópolis (SC), por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme o entendimento que se segue.

Primeiramente, afirmou que, na realidade, a questão relevante desse processo refere-se à natureza dos recursos ingressados nas contas-correntes da recorrente, e que a caracterização da relação contratual existente entre essa e o Consórcio SANETER/ENOPS, só afetará o presente processo quando interferir na natureza desses recursos.

Apontou que, nos termos do artigo 991 do Código Civil, na SCP, há os sócios ostensivos, os quais devem exercer a atividade econômica e se obrigam pessoalmente perante terceiros, e os sócios ocultos, que somente participam do resultado, tendo responsabilidade apenas perante o sócio ostensivo.

Consignou que a não tributação dos valores recebidos não decorre da caracterização da SCP, mas sim da correspondência dos valores recebidos com a hipótese de isenção legal. Quanto a isso, transcreveu os artigos 148 e 149, do RIR e o artigo 10 da Lei 9.249/95.

Nesse sentido, estabeleceu que a incidência ou não dos tributos em questão sobre os valores ingressados na conta-corrente da recorrente, deve se vincular à natureza desses recursos. Sendo assim, se os recursos forem tidos como lucro ou dividendos recebidos, deve-se afastar a tributação, e se esses forem considerados como remuneração ou contrapartida de prestação de serviços, deve-se incidir a tributação de acordo com as regras específicas de cada tributo.

Acentuou que, por meio da análise das cláusulas 1, 2 e 3 do Instrumento Particular de Contrato de Constituição de Sociedade em Conta de Participação, é possível concluir que a recorrente possui as obrigações contratuais de prestação de serviços, além do fornecimento e disponibilização de produtos de informática.

Colacionou as cláusulas 4 e 6 do Instrumento Particular de Contrato de Constituição de Sociedade em Conta de Participação, e afirmou que o uso do termo “repasso” indica que foi a impugnante quem prestou serviços à Prefeitura Municipal de Balneário Camboriú, tendo o Consórcio SANETER/ENOPS atuado apenas como intermediário, sendo o responsável pela efetivação da prestação de serviço e pela transferência do valor pago pela Prefeitura à recorrente.

Apontou que os recursos que transitaram na conta-corrente da recorrente, devido ao contrato firmado com o Consórcio SANETER/ENOPS, possuem natureza de receita decorrente da prestação de serviços, estando sujeitos à incidência do IRPJ, CSL, PIS e Cofins.

Evidenciou que a afirmação da recorrente quanto à ocorrência do *bis in idem* está incorreta. Isso porque o fato gerador do IRPJ e da CSL é a geração de resultado tributário e não houve dupla incidência sobre o mesmo resultado, e devido ao fato de os recursos ingressados na conta-corrente da recorrente terem natureza de receita auferida em razão da prestação de serviços.

Estabeleceu que, no caso de IRPJ e CSL, estes incidem sobre o resultado positivo obtido por cada pessoa jurídica em um determinado período de apuração.

Consignou que os recursos que ingressaram na conta-corrente da recorrente deveriam ter sido contabilizados como receitas oriundas da prestação de serviço e confrontados com os custos e despesas a elas relacionados.

Nesse sentido, registrou que, na ausência desses registros contábeis, a fiscalização determinou o resultado para o período de apuração com base nas regras de arbitramento do lucro, e sobre esse resultado aplicou as alíquotas previstas nas respectivas legislações.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada com a decisão, a recorrente interpôs, tempestivamente, recurso voluntário de fls. 151 a 156 (e-processo), reiterando o alegado em sede de impugnação, acrescendo o que segue.

Primeiramente, após realizar uma breve síntese do histórico da recorrente, afirmou que o atual Código Civil não pode determinar a base fática do lançamento efetivado. Isso porque a Constituição Federal prevê que a lei não pode prejudicar o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, e devido ao fato de o presente lançamento discutir questões referentes ao ano-calendário de 2005.

Consignou que, nos termos dos artigos 148 e 149, do RIR, a SCP está equiparada à pessoa jurídica, e que a apuração dos lucros dessa sociedade deve ser feita de acordo com as normas aplicáveis às pessoas jurídicas em geral. Nesse sentido, transcreveu o inciso II do artigo 254 do RIR.

Apontou que a recorrente não possui o poder de exigir uma auditoria contábil e fiscal nos livros do Consórcio SANETER/ENOPS (sócio ostensivo), bem como não pode determinar a apuração do resultado na contabilidade do Consórcio.

Acentuou que, tendo em vista que a lei prevê a maneira como deve ser apurado o lucro pela sócia ostensiva da SCP, o contrato firmado entre a recorrente e o Consórcio SANETER/ENOPS não determina a apuração e o recolhimento do IRPJ e da CSL pela recorrente, não podendo essa ser responsável pelas obrigações da sócia ostensiva.

Atestou que a recorrente recebia o valor, já tributado, referente a sua parte nos lucros da atividade da SCP.

Nos termos do artigo 118 do CTN, a recorrente não é responsável pelos recolhimentos abrangidos pelos autos de infração, pois, além de os valores recebidos por ela serem insuscetíveis de tributação, por já terem sido tributados quando da apuração do resultado

na contabilidade do Consórcio SANETER/ENOPS, é evidente que a única responsável pelos recolhimentos em questão é o Consórcio (sócio ostensivo).

Afirmou que a realização de uma perícia na contabilidade do Consórcio SANETER/ENOPS encerraria a presente discussão, demonstrando que a recorrente não é responsável pela exigência prevista nos autos de infração. Nesse sentido, afirmou que o CARF possui a competência para determinar a realização dessa perícia.

Registrou que, caso os tributos incidentes nas operações da SCP não tenham sido recolhidos pelo Consórcio SANETER/ENOPS (sócio ostensivo), é ele quem deve ser responsabilizado por isso.

Por fim, requereu a realização de perícia e a reforma da decisão recorrida, de forma a desconstituir o lançamento fiscal em questão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Shigueo Takata

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade (fls. 150 e 151 do e-processo). Dele, pois, conheço.

Como bem pontuou o acórdão de origem, a questão da descaracterização da sociedade em conta de participação (SCP) da qual a recorrente seria sócia oculta ocupa posição incidental na lide, na medida em que interfira na questão da origem dos recursos supostamente omitidos.

Ou seja, a questão da simulação da SCP é incidental, pois a questão central se dá na omissão de receitas de depósitos bancários de origem incomprovada – presunção legal de omissão de receitas do art. 42 da Lei 9.430/96¹.

Na fl. 63 se vê que houve a intimação da recorrente para comprovação da origem dos depósitos bancários em favor dessa, indicados de forma individualizada. Os requisitos formais para aplicação da hipótese legal de presunção de omissão de receitas estão presentes – a individualização dos créditos ou depósitos destinados à comprovação de origem é requisito necessário, sob pena de insuficiência fática do protótipo legal para omissão de receitas presumida.

Em resposta à intimação (fl. 64), a recorrente informou que o crédito de R\$ 20.000,00 se refere a empréstimo contraído da Unicred Florianópolis, acompanhada de

¹ Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º. O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º. Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º. Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 4º. Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º. Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º. Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

documentação comprobatória. Quanto aos demais créditos, afirmou a recorrente se tratar de empréstimos feitos pelo Consórcio SANATER/ENOPS, igualmente com apresentação de documentos.

O autuante reconheceu a origem do crédito de R\$ 20.000,00, mas não a dos demais créditos.

Verificou-se que o Consórcio SANATER/ENOPS era a sócia ostensiva da SCP da qual a recorrente era a sócia oculta.

Pois bem.

O contrato de constituição da SCP em comentário, de fs. 26 a 29, prevê como objeto social:

*1. **Objeto:** A Sociedade terá por objeto a exploração dos serviços de gestão comercial compreendendo as atividades de manutenção dos cadastros básicos, medição de consumo de água e uso do sistema de esgotamento sanitário, cálculo do faturamento, emissão e entrega da conta, controle da arrecadação, e atendimento comercial aos clientes do sistema de abastecimento e distribuição de água do município de Balneário Camboriú -SC.*

Sendo que além dos serviços, serão fornecidos e disponibilizados pela ACQUASERVICE, produtos de Software e Hardware, que compõem a infraestrutura básica necessária à consecução destes serviços, a fim de atender uma demanda aproximada de 16.000 (dezesesseis mil) clientes.

Na *causa típica* de uma SCP estão presentes o fortalecimento do empreendimento do sócio ostensivo, enquanto tal, com os investimentos feitos pelo(s) sócio(s) oculto(s), e a repartição dos resultados entre ambas as categorias de sócios.

Os investimentos do sócio oculto podem não ser em dinheiro, mas em bens e direitos. Mas a empresa é desenvolvida pelo sócio ostensivo. O art. 991 do Código Civil é expresso, ao dizer que a atividade do objeto social da sociedade é exercida exclusivamente pelo sócio ostensivo:

Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

Parágrafo único. Obriga-se perante terceiro tão-somente o sócio ostensivo; e, exclusivamente perante este, o sócio participante, nos termos do contrato social.

A segunda parte contida na cláusula primeira (objeto) pode gerar alguma dúvida quanto à posição e à atuação da recorrente. Se ela representar somente os investimentos do sócio oculto, seu *locus* é equivocado (não deveria estar no objeto), embora isso não afete a conclusão sobre a efetividade da SCP.

Mas, note-se o que preveem as cláusulas segunda e terceira do contrato de SCP:

2. ***Custeio e execução:*** *A ACQUASERVICE executará os trabalhos inerentes a sua área de especialização, suportando os respectivos custos.*

3. ***Obrigações da ACQUASERVICE:*** *Caberá exclusivamente a ela, a tarefa de manter o sistema comercial operante e atualizado tecnologicamente, bem como prestar os serviços de atendimento ao público, suporte técnico e treinamento dos sistemas de informática, tanto para os seus funcionários como para o pessoal usuário da Prefeitura.*

A dúvida que possa existir se dissipa com as referida cláusulas.

Veja-se que a cláusula segunda trata não só de custeio, como de *execução*. A cláusula terceira completa a atinente à *execução* – do que? Do *objeto da SCP*.

Em remate, observe-se o que diz a cláusula quarta:

4. ***Obrigações do CONSÓRCIO:*** *Competirá exclusivamente ao CONSÓRCIO administração financeira do empreendimento, qual seja o recebimento de valores junto a Prefeitura de Balneário Camboriú, e respectivo repasse do percentual de direito a ACQUASERVICE, representando a sociedade ora instituída sob sua própria e exclusiva denominação podendo oferecer propostas e assinar contratos, ajustando de comum acordo com a ACQUASERVICE as condições de negócio envolvendo a solução proposta observados os limites ajustados entre as partes, conforme cláusula Sexta, infra.*

A *insinceridade da causa* da SCP se desnuda. Ou, ainda, em outras palavras, fica demonstrada a *incompatibilidade* entre a *causa intentada ou fim concreto* e a *causa típica* da SCP².

É muito claro, portanto, que a SCP em questão não é uma sociedade em conta de participação, ou seja, a SCP é simulada. Caso de simulação *relativa*, como ficará mais claro adiante.

Não socorre a recorrente o art. 993, parágrafo único, do Código Civil, pelo qual o sócio oculto não pode tomar parte nas relações do sócio ostensivo com terceiros, sob pena de responder solidariamente com ele pelas obrigações em que intervier.

Aqui, *não se trata de tomar parte nas relações do sócio ostensivo com terceiros, mas de empreendimento executado pelo suposto sócio oculto – aliás, empreendimento da aparente SCP só a cargo do suposto sócio oculto. E o suposto sócio*

² Como ensina Emílio Betti, se a discrepância entre a causa típica do negócio e a causa intentada ou o fim prático pretendido relevar uma simples incongruência ou discordância, o fenômeno é de negócio indireto ou de negócio fiduciário. Se a discrepância entre a causa típica e a causa intentada ou fim prático pretendido no negócio revelar uma incompatibilidade entre elas, o que é o fenômeno da simulação. Cf. seu "Teoria geral do negócio jurídico – tomo II". Tradução de Ricardo Rodrigues Gama. Campinas: LZN, 2003, pp. 278, 279, 285 a 287.

ostensivo (Consórcio SANATER/ENOPS) não participa com investimentos, a ensejar a efetividade da SCP, mas com inversão de figuras – sócio ostensivo a recorrente e sócio oculto o Consórcio SANATER/ENOPS.

Daí afirmarmos ser a SCP simulada.

Mas isso é suficiente para se dizer que os créditos bancários não são de empréstimo feito pela aparente sócia ostensiva? Não.

Aqui, ganha importância o que prevê a cláusula sexta do contrato de SCP firmado entre a recorrente e o Consórcio SANATER/ENOPS (SCP que já vimos não ser real):

6. Participações: *Caberá a ACQUASERVICE o valor líquido mensal de R\$ 51.753,00 (cinquenta e um mil setecentos e cinquenta e três reais) já deduzidos os impostos, sobre o resultado da exploração dos sistemas e serviços, na Prefeitura de Balneário Camboriú objeto do presente contrato, além do repasse de 50% referente ao aluguel mensal do imóvel, que será ocupado em parte pela Prefeitura, no valor global de R\$ 4.660,00 (quatro mil seiscentos e sessenta reais), e do repasse do custo mensal de 2.015 (duas mil e quinze) postagens de Correio, referente aos endereços alternativos a um custo de R\$ 0,85 (oitenta e cinco centavos) por fatura, totalizando em média R\$ 1.712,00 (um mil setecentos e doze reais), cujos valores efetivos estarão contabilizados e espelhados pela fatura mensal a ser emitida pelos Correios.*

O repasse dos valores mensais de cada parcela recebida pelo CONSÓRCIO em favor da ACQUASERVICE, se dará em conformidade com o que foi definido no contrato firmado entre o CONSÓRCIO com a Prefeitura de Balneário Camboriú, e prevalecerão sobre quaisquer tratativas formais ou informais, somente podendo ser alterados por escrito, em documento com a assinatura de ambas as partes. (grifos do original)

Daí se vê que a recorrente executava os serviços à Prefeitura de Camboriú, e recebia a remuneração por tais serviços, por meio do Consórcio SANATER/ENOPS, mediante repasse.

O Consórcio SANATER/ENOPS firmava o contrato com a prefeitura, sendo, pois, dela credora – porquanto não há indicação de cessão de crédito nos autos, nem de contrato com pessoa a declarar dos arts. 467 a 470, do Código Civil. E repassava a remuneração recebida da prefeitura à recorrente, conforme ajustado na supratranscrita cláusula do acordo.

Note-se que a simulação do negócio jurídico de constituição da SCP é relativa – como antecipei. O negócio efetivo é o *acordo* entre as partes quanto ao empreendimento junto à prefeitura, por contrato firmado com essa por uma das partes (o consórcio) e repasse da remuneração à recorrente.

Os documentos apresentados junto com a resposta à intimação quanto à origem dos depósitos bancários em favor da recorrente são apenas extratos de transferências – TED – feitas pelo Consórcio SANATER/ENOPS para a recorrente (fls. 66 a 69).

Fica evidente a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários com a concreção de omissão de receitas legalmente presumida. Ou seja, da origem dos depósitos bancários feitos pelo Consórcio SANATER/ENOPS para a recorrente.

Mais. As provas indiretas são robustas à constatação de que as receitas omitidas representam remuneração pela prestação de serviços à Prefeitura de Camboriú – recebida por meio do Consórcio SANATER/ENOPS.

A escrituração contábil da recorrente se revela imprestável. Só há o Livro Diário de 2005 (sem o Livro Razão), na qual não consta nenhum lançamento contábil; só há transcrições de balancetes, de balanço e da DRE zerada – fls. 29 a 43.

O arbitramento do lucro para determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSL são de rigor, nos termos do art. 530 do RIR/99.

Lucro arbitrado com base em receita conhecida, conforme o art. 532 c/c o art., 519, § 6º, do RIR/99 (IRPJ)³ e art. 29 da Lei 9.430/96 c/c o art. 20 da Lei 9.249/95 (CSL)⁴:

³ Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

[...]

§ 6º. A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 5º, para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de cento e vinte mil reais, ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado em relação a cada trimestre transcorrido.

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

⁴ Lei 9.430/96:

Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:

I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

Lei 9.249/95:

Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei n, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento. (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003)

§ 1º A pessoa jurídica submetida ao lucro presumido poderá, excepcionalmente, em relação ao 4º (quarto) trimestre-calendário de 2003, optar pelo lucro real, sendo definitiva a tributação pelo lucro presumido relativa aos 3 (três) primeiros trimestres. (Renumerado com alteração pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º O percentual de que trata o caput deste artigo também será aplicado sobre a receita financeira de que trata o § 4º do art. 15 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

aplicação do coeficiente de 38,4% (32% acrescidos de 20%) e de 32% sobre as receitas omitidas, para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSL, respectivamente.

A alegação de *bis in idem* por tributação no aparente sócio ostensivo é equivocada.

Ao aparente sócio ostensivo cabe reconhecer como receita somente a parcela que lhe cabe, como consequência da conjugação do contrato firmado com a Prefeitura de Camboriú com o ajuste feito com a recorrente e da prevalência da substância sobre a forma em matéria contábil. Ou, ainda, no limite, o reconhecimento do valor recebido ou a receber da Prefeitura de Camboriú e de despesa correspondente ao repasse feito ou a ser feito à recorrente.

Isso nada tem de ver com *bis in idem*.

Por outro lado, de todas as considerações feitas, é inegável o equívoco da recorrente ao alegar que ela não é responsável pelo pagamento dos tributos dos autos de infração em causa.

O pedido de perícia é descabido, porquanto desnecessário, de todo o exposto – ademais do que para o pedido de perícia é impositiva a formulação de quesitos, conforme o art. 16, IV, do Decreto 70.235/72.

Os lançamentos de PIS e de Cofins se deram sob o regime cumulativo – fls. 90 a 98. Não merecem reparos tais lançamentos, em face do que foi colocado e do art. 8º, II, da Lei 10.637/02 e do art. 10, II, da Lei 10.833/03.

Diante do que ficou deduzido, não assiste razão à recorrente sobre as exigências de IRPJ, de CSL, de PIS e de Cofins.

Sob essa ordem de considerações e juízo, nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 7 de maio de 2014

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator