ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16327.000973/2009-42

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

CÓPIA

Processo nº	16327.000973/2009-42
Recurso nº	99.999 Embargos
Acórdão nº	**1401-001.336 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de outubro de 2014
Matéria	EMBARGOS DO CONTRIBUINTE E DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO
Embargante	FUNDO DE INVESTIMENTO IMOBILIARIO SUPERQUADRA 311 NORTE - (Responsável Tributário: PAULO OCTÁVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.)
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INCONFORMISMO.

Os Embargos de Declaração não são o veículo adequado para a discussão do inconformismo da embargante, pois eventual inconformismo deve ser objeto de discussão nos meios processuais cabíveis.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. SEM EFEITOS INFRINGENTES.

Cabem embargos de declaração quando for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a Câmara ou incorrido contradição interna entre seus termos. Suprida a omissão/contradição sem conduzir a mudança de resultado, não se lhes empresta efeitos infringentes.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER em parte os embargos, mas sem efeitos infringentes, apenas para esclarecimento, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Maurício Pereira Faro, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Marcelo Baeta Ipollito e Sérgio Luiz Bezerra Presta e Jorge Celso Freire da Silva.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO do Contribuinte (FUNDO DE INVESTIMENTO IMOBILIARIO SUPERQUADRA 311 NORTE e do Responsável Tributário PAULO OCTÁVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA - POII) em que se alega erro de fato, obscuridade e omissões no Acórdão nº **1401-001.136**, proferidos por esta 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF que julgou o recurso voluntário, nos termos das ementas abaixo:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
>
> Ano-calendário: 2004, 2005
>
> DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.
>
> O prazo decadencial para os créditos tributários sujeitos ao regime de lançamento por homologação, que não tenham sido objeto de qualquer pagamento antecipado, como também nos casos de fraude, é o estabelecido no artigo 173, inciso I, do CTN, com início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.
>
> RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PRECLUSÃO.
>
> Considera-se preclusa a matéria relacionada a inclusão do responsável tributário no pólo passivo da obrigação tributária quando este em sede impugnatória não contesta tal matéria, vindo a fazê-lo apenas em sede recursal.
>
> PEDIDO DE DILIGÊNCIA PELO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. INVIABILIZADO POR RECUSA, DO CONTRIBUINTE, EM PRESTAR INFORMAÇÕES.
>
> Pedido de diligência formulado pelo responsável solidário resta inviabilizado, senão por outras razões, pela recusa do contribuinte, - a quem compete efetuar os registros contábeis e guardar a documentação relativa às operações -, em prestar à autoridade fiscal informações complementares para a apuração dos tributos devidos.
>
> MÉRITO. SIMULAÇÃO. TRANSFERÊNCIA APARENTE DE QUOTAS PARA FRAUDAR NORMA DE LEI. OCORRÊNCIA. Constitui típica operação de simulação, a celebração de contrato de mútuo, sem propósito negocial e sem transferência efetiva de numerário, envolvendo vultosa soma de dinheiro "emprestada" da empresa quotista a funcionário, com o único fito de fraudar artigo de lei que torna tributáveis as operações de Fundo Imobiliário.
>
> ADIÇÃO INDEVIDA DE VENDAS CANCELADAS NA BASE DE CÁLCULO. INOCORRÊNCIA.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É da lógica da contabilidade tributária, sob pena de redução indevida de tributos, que valores de "vendas canceladas" somente possam ser lançados a débito em conta de receitas, com redução de bases tributáveis, se tais receitas canceladas tiverem sido tributadas no exercício atual ou em anterior.

INEXISTÊNCIA DE SUJEIÇÃO PASSIVA. DESCABIMENTO.

O fato de uma entidade não possuir personalidade jurídica não a exime de ser sujeito passivo tributário, sabendo-se que o artigo 2o da Lei 9.779/99 estipula que o fundo de investimento imobiliário, - que, pelo artigo 1º da Lei 8.668/93, não é pessoa jurídica -, sujeita-se à tributação aplicável as pessoas jurídicas, quando aplica recursos em empreendimento imobiliário que tenha como incorporador ou construtor, quotista detentor de mais de vinte e cinco por cento das quotas do fundo.

SIMULAÇÃO. PROVA INDICIÁRIA.

A prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando a sua formação está apoiada em ma concatenação lógica de fatos, que se constituem em indícios precisos, "econômicos" e convergentes.

MULTA QUALIFICADA. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DE SUJEITO PASSIVO PARA O AGRAVAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Na hipótese de simulação de transferência de quotas realizada por quotista majoritário com o fim de manter isenção tributária de Fundo de Investimento Imobiliário inexiste erro de identificação de sujeito passivo quando a multa agravada é lançada contra o Fundo, porque, nesse caso não se pode negar que o próprio Fundo, através do órgão supremo de deliberação, a Assembléia Geral dos quotistas, onde o fraudador tem assento, teve conhecimento e aprovou a simulação feita.

APROVEITAMENTO DO IRRF NO LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Falece legitimidade ativa ao contribuinte Fundo Imobiliário para pleitear o eventual aproveitamento, contra créditos constituídos no lançamento, de valores de IRRF alegadamente recolhidos por ocasião de pagamentos feitos aos quotistas, em razão do fato de tal direito, se existir, pertencer aos beneficiários dos rendimentos, não à fonte pagadora.

PIS. COFINS. REGIME CUMULATIVO. NÃO DEDUÇÃO DOS CRÉDITOS DE CUSTOS NO REGIME NÃO-CUMULATIVO. RECUSA PARA PRESTAR INFORMAÇÕES.

Inexistindo informações adequadas, por recusa do contribuinte em fornecê-las, para eventual aplicação do regime cumulativo, ou para dedução de créditos relativos a custos no regime não-cumulativo, deve ser aplicado o regime prevalente de tributação normal das pessoas jurídicas, que, tratando-se de Fundo Imobiliário, é o não-cumulativo, no caso, sem dedução de eventuais créditos de custos.

MULTA PUNITIVA NO DIREITO TRIBUTÁRIO. CARÁTER PERSONALÍSSIMO. NÃO APROVEITAMENTO.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A multa punitiva no Direito Tributário, segundo o STF, reveste-se de natureza patrimonial, não lhe aproveitando o aceno à aplicação da norma superior de personalização, consentânea com os princípios do Direito Penal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO.

Uma vez caracterizada a simulação essa situação conduz necessariamente ao preenchimento automático das condições previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964 suficientes para embasar a qualificação da multa de ofício.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. É cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora, como a multa de ofício também constitui o crédito tributário sobre ela também necessariamente incide os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Pela relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento decorrente o mesmo decidido quanto àquele do qual decorre, se não houver elemento de prova novo ou argüição de matéria específica.

CÓPIA

O resultado de julgamento restou assim assentado:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, EM REJEITAR as preliminares, afastar a decadência e, por maioria NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Maurício Pereira Faro, Sérgio Luiz Bezerra Presta quanto á qualificação da multa e aos juros sobre a multa

A embargante FUNDO DE INVESTIMENTO IMOBILIARIO SUPERQUADRA 311 aponta as seguintes omissões:

1) deixaram de ser analisados os argumentos que demonstram a impossibilidade de responsabilização do Embargante em face dos atos praticados pelo seu cotista POII, tendo em vista que:

- Verifica-se o total descabimento da alegação de que todos os quotistas teriam conhecimento dos fatos supostamente simulados alegados no presente caso, visto que tratam-se de negócios jurídicos praticados entre particulares (apenas entre a POII e o Sr. Sebastião), utilizados para justificar a transferência de recursos do Sr. Sebastião para a POII;

- Não há, nesses negócios jurídicos, qualquer ingerência por parte dos demais quotistas e do Embargante;

- Ao prevalecer tal premissa, seria necessário admitir, por exemplo, que numa sociedade por ações, todos os acionistas minoritários teriam pleno conhecimento dos atos praticados pelo acionista controlador e pelo adquirente, numa eventual alienação de participação societária; e

- Mesmo que tivesse ocorrido eventual fraude ou simulação nessa transferência de quotas, o que se alega apenas a título argumentativo, fato é que nem a administradora nem os demais quotistas poderiam impedi-la, ou precisariam com ela anuir de qualquer forma.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

2) Omissão Quanto à Preclusão da Possibilidade do Fisco Questionar a Legalidade da Transferência de Cotas ao Sr. Sebastião.

CÓPIA

Requereu-se a reforma da decisão proferida pela DRJ e o consequente cancelamento das autuações fiscais originárias do presente processo administrativo, eis que já havia transcorrido o prazo decadencial (preclusão) de cinco anos entre o fato que ensejou a tributação do FIISQN 311 como pessoa jurídica em 30/06/99 - cessão das cotas da POII ao Sr. Sebastião - e a lavratura dos autos de infração originários desse processo administrativo (24/09/09).

3) Ausência de Aproveitamento dos Créditos Referentes aos Custos dos Imóveis Vendidos - Omissão Quanto à Justificativa Para Não se Utilizar a Planilha Elaborada Pelo Embargante:

(i) não fundamentou o motivo pelo qual as informações prestadas pelo Embargante nos autos seriam insuficientes para aproveitamento dos custos em análise; bem como (ii) porque tais custos apenas seriam passíveis de aproveitamento com informações mais detalhadas sobre forma de pagamento e como se deram os recebimentos das vendas dos imóveis.

4) Vendas Canceladas - Omissão Quanto à Impossibilidade de Adição às Bases de Cálculo do PIS e da COFINS em Razão da Decadência

De acordo com a conclusão consignada nas fls. 3.404 dos autos , essa E. Turma entendeu que as vendas canceladas não deveriam ter sido excluídas das bases de cálculo do PIS e da COFINS cobrados em razão da ausência de comprovação da tributação de tais receitas em exercícios anteriores.

Contudo, requer a análise do esclarecimento de que "ainda que tais receitas tivessem que ser oferecidas à tributação no ano-base de 2003, em razão da incidência da norma prevista no artigo 2o da Lei n° 9.779/99, o que se alega a título meramente argumentativo, não poderia o Sr. Agente Fiscal invocar tal evento infracional para proceder a adição dessas despesas nos anos-base subseqüentes (2004 e 2005), justamente porque já transcorreu o prazo decadência! de cinco anos para a Fiscalização questionar esse fato(...)".

5) Omissão Quanto ao Erro no Aspecto Quantitativo da COFINS Cobrada - Iliquidez e Incerteza do Crédito Tributário

Por fim, ressalta-se a necessidade de suprimento da omissão quanto à análise do item "C", constante na página 48 do recurso voluntário, o qual comprova a impossibilidade de a Realização corrigir o erro na aplicação da alíquota da COFINS cobrada nesse

A embargante Paulo Octávio Investimentos Imobiliários Ltda (responsável tributário) aponta omissão, contradição e obscuridade no Acórdão embargado:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- a primeira vício apontado seria uma omissão. Se insurge quanto à qualificação da multa, uma vez que não foi demonstrado o dolo, mormente em situações em que o contribuinte utilizam-se de negócios lícitos, no caso contrato de mútuo para aquisição de quotas do Fundo), para viabilização de economia de tributos ainda que a jurisprudência do CARF tenda para a desconsideração, quando não demonstrado o propósito negocial. Ressalta ainda que as operações societárias foram realizadas entre dez/98 a junho/00, época em que a jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes era pacífica no sentido de privilegiar o princípio da estrita legalidade em casos de planejamento tributário. Traz jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes para ratificar a sua tese.

- o segundo vício apontado tratar-se-ia de uma obscuridade. Alega que ao longo do Aresto embargado faltou menção específica a qual das recorrentes o voto estava se referindo ao mencionar um ou outro argumento recursal.

- por fim, o terceiro vício apontado tratar-se-ia de uma contradição quanto ao pleito de aproveitamento do IR retido na fonte. O Aresto embargado teria entrado em contradição na medida em que usou como fundamento o fato de que se tal direito existisse o mesmo pertenceria aos quotistas e não ao Fundo de Investimento. É que em fase recursal foi o quotista Paulo Octavio Investimentos que fez tal requerimento e não o Fundo de Investimentos.-

É o relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento dos embargos de declaração.

Como se relatou, apontou-se cinco omissões.

A princípio cabe esclarecer que a via dos embargos de declaratório é notoriamente estreita e o embargante a trata como um via bastante larga.

Com exceção do 4º vício apontado, todos os demais foram minuciosamente tratados pelo Acórdão embargado, abrindo-se tópicos específicos para fundamentar cada uma das matérias envolvidas.

Mas, ao que parece, o inconformismo do embargante refere-se ao fato de o Acórdão embargado haver adotado entendimento diverso daquele que entende seja o correto. Motivo pelo qual pretende rediscutir quase todas as matérias em via inadequada.

Cabe também esclarecer que o julgador não está obrigado a analisar especificamente todas as questões suscitadas como imagina a embargante, podendo basear o seu julgamento a partir das hipóteses que estão *sub judice* e com a legislação e entendimento doutrinário que considerar aplicável no caso em concreto. O livre convencimento do julgador permite, inclusive, que uma decisão seja amparada em apenas um fundamento, contanto que este seja considerado suficiente ao deslinde da questão. O que não deve, o julgador, sob pena

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de cerceamento do direito de defesa, é deixar de considerar fato ou circunstância reputada imprescindível à sua decisão, o que não ocorreu.

CÓPIA

1ª omissão apontada- deixaram de ser analisados os argumentos que demonstrariam a impossibilidade de responsabilização do Embargante em face dos atos praticados pelo seu cotista POII.

Ora, como se pode verificar nas fls. 3387 a 3389, relatou-se minuciosamente essa questão levantada no recurso, e o voto abriu tópico específico para enfrentá-la conforme abaixo:

> Da Responsabilização do Fundo de Investimento Imobiliário Superquadra 311 Norte pelos atos praticados pela empresa Paulo Octávio
>
> A Recorrente adiciona novo argumento em seu recurso no sentido de que mesmo em se admitindo a ocorrência da fraude, o FII não poderia ser responsabilizado pelos atos da Paulo Octávio Investimentos Imobiliários e do Sr. Sebastião, vez que não houve qualquer ingerência por parte dos demais quotistas no negócio jurídico efetivado. Para tanto alega que a transação de transferência de quotas entre particulares não depende de aprovação prévia dos demais quotistas ou do administrador, conforme Instrução CVM n.° 205/94.
>
> Como bel colocado pela decisão de piso, o Fundo de Investimento, mesmo que não possua personalidade jurídica (art. 1°, caput, da Lei n.° 8.668/93), pratica atos pelos quais responde através da Administração do Fundo e da Assembléia Geral dos Quotistas (Lei n.° 8.668/93).
>
> Assembléia Geral dos Quotistas, conforme o art. 21 do Regulamento do Fundo tem como competência privativa examinar, anualmente, as contas do Fundo e deliberar sobre as demonstrações financeiras apresentadas pela Administradora.
>
> O art. 41, II, da Instrução Normativa n.° 205 da CVM, de 1994, também dispõe que constituirão encargos do Fundo as "taxas, impostos ou contribuições federais, estaduais, municipais ou autárquicas que recaiam ou vierem a recair sobre os bens, direitos e obrigações que compõem o patrimônio do Fundo".
>
> O próprio regulamento do FUNDO em seu art. 29 indica os tributos como de responsabilidade do Fundo:
>
> DAS DESPESAS E ENCARGOS DO FUNDO
>
> Art. 29 - Constituem encargos do FUNDO as seguintes despesas que • lhe serão debitadas peia INSTITUIÇÃO ADMINISTRADORA:
>
> (...)
>
> II. as taxas, impostos, ou contribuições federais, estaduais, municipais ou autárquicas, que recaiam ou venham a recair sobre os bens, direitos e obrigações do FUNDO;
>
> Ora, é clarividente que o favorecido pelo negócio fraudulento foi o próprio Fundo de Investimento Imobiliário, e por conseqüência, todos os quotistas, uma vez

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> que o Fundo autuado deixou de sujeitar-se à tributação aplicável as demais pessoas jurídicas, nos termos da Lei n.° 9.779/99. Este fato, é o tanto quanto basta para imputar a responsabilidade do Fundo pelos tributos que deixaram de ser recolhidos aos cofres públicos, uma vez que a própria Lei n.° 9.779/99 é clara ao atribuir ao Fundo a condição de responsável principal pelas obrigações tributárias. Diz expressamente o art. 2° desse diploma legal: "Sujeita-se à tributação aplicável às pessoas jurídicas, o fundo de investimento imobiliário [...]".
>
> Por tudo, não restam dúvidas de que o Fundo é o sujeito passivo da obrigação tributária obrigado pelo pagamento dos tributos.

Bem se vê que não há omissão, há apenas inconformismo com a linha de entendimento adotada no voto, motivo pelo qual rejeito essa omissão.

CÓPIA

> **2ª Omissão apontada**: Quanto à Preclusão da Possibilidade do Fisco Questionar a Legalidade da Transferência de Cotas ao Sr. Sebastião.

Esse é o típico ponto que não é relevante para a lide e que foi de certa forma tratado no tópico ligado à decadência de uma forma geral. Cabe novamente esclarecer que o julgador não está obrigado a analisar especificamente todas as questões suscitadas como imagina a embargante, podendo basear o seu julgamento a partir das hipóteses que estão *sub judice* e com a legislação e entendimento doutrinário que considerar aplicável no caso em concreto. O livre convencimento do julgador permite, inclusive, que uma decisão seja amparada em apenas um fundamento, contanto que este seja considerado suficiente ao deslinde da questão. O que não deve, o julgador, sob pena de cerceamento do direito de defesa, é deixar de considerar fato ou circunstância reputada imprescindível à sua decisão, o que não ocorreu.

Outrossim, a decadência tem seus marcos bem definidos conforme tratado no Acórdão embargado quando enfrentou o tópico genérico ligado à decadência de o Fisco Lançar. Esses marcos levam em consideração o fato gerador do tributo, o lapso temporal de cinco anos e a data em que o contribuinte tomou ciência do auto de infração. Dessa forma, não é qualquer fato ou evento ocorrido no mundo que deva ser levado em consideração para a contagem do prazo decadencial.

Com essas considerações adicionais, rejeito também esta omissão.

3ª Omissão apontada : Ausência de Aproveitamento dos Créditos Referentes aos Custos dos Imóveis Vendidos - Omissão Quanto à Justificativa Para Não se Utilizar a Planilha Elaborada Pelo Embargante:

Segundo a embargante o voto não fundamentou o motivo pelo qual as informações prestadas pelo Embargante nos autos seriam insuficientes para aproveitamento dos custos em análise. mais uma vez sem razão a embargante, pois o voto foi substancioso a esse respeito, abrindo mais uma vez tópico específico para fundamentar a matéria. Se a Recorrente discorda do que foi fundamento, isso passa a ser outra questão, mas não pode ser resolvida nas vias estreitas dos embargos. Eis o teor do voto a esse respeito:

.

> (...) A decisão de piso ratificou acertadamente o procedimento adotado pela autoridade lançadora, pois quando intimado a prestar esclarecimentos sobre os custos de cada imóvel cujos preços foram recebidos em 2004 e 2005, para fins de apuração dos respectivos créditos, não apresentou os dados solicitados, razão pela qual a autuação baseou-se nos dados até então disponíveis.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O art. 845 do RIR/99 é bem claro quanto aos efeitos de não se prestar os esclarecimentos pertinentes:

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 2 5.844, de 1943, art. 79):

(...)

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

§ 2- Na hipótese de lançamento de ofício por falta de declaração de rendimentos, a não apresentação dos esclarecimentos dentro do prazo de que trata o art. 844 acarretará, para as pessoas físicas, a perda do direito de deduções previstas neste Decreto (Decreto-Lei n- 5.844, de 1943, art. 79, § 22). (destaquei)

(...)

A empresa apresentou apenas parte do que fora solicitado, segundo consta do TVF, o que foi completamente insuficiente:

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal LS n° 03/2009 (fls. 1221 a 1223 e 1316 a 1325), a fiscalizada apresentou relação dos imóveis vendidos e respectivos custos, nos anos-calendário de 2004 e 2005.

Porém, é preciso contextualizar melhor a questão, o que não feito adequadamente pela Recorrente. É que tais informações não seriam suficientes para a concessão do crédito. Havia necessidade de informações mais detalhadas a respeito da forma de pagamento e de como se deram os recebimentos ao longo do tempo e não tão somente o custo em si. E nesse ponto, a Empresa não apresentou mesmo mais nada, nem na fase inquisitorial, nem na fase de defesa (impugnatória e recursal).

Eis os termos adicionais do TVF que contextualiza melhor a questão:

Através do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal LS n° 06/2009 (fls. 1387 a 1390), solicitou-se à fiscalizada que elaborasse planilha referente a todos os imóveis vendidos e cujos preços foram recebidos nos anos-calendário de 2004 e 2005 (a vista ou de forma parcelada), contendo: a data da venda, a identificação do imóvel, o preço da venda, o custo, e o valor recebido em cada um dos .eses dos anos de 2004 e 2005. Em resposta, a fiscalizada nada apresentou coliforme já transcrito neste Relatório. Dessa forma, esta Fiscalização ficou impossibilitada de aplicar, para a fiscalizada, o disposto na legislação fiscal para a utilização dos créditos incorridos após o início da não-cumulatividade (art. 4o caput e § 3o da Lei n° 10.833/2003 c/c o art. 16 da mesma Lei) e do crédito presumido (art. 12 caput e § 4o c/c art. 16 ambos da Lei 10.833/2003). (destaquei)

Se entende a defesa que a verdade material não foi alcançada, se não fez na época oportuna, deveria no mínimo ter tentado trazer ao processo elementos probantes do contrário, não sendo bastante suficiente a apresentação de incompletas de dados, pois para caracterizar a prova não é bastante trazer aos autos informações de forma desarticulada e incompletas, como fez a recorrente na fase inquisitorial. A propósito, sobre a apresentação de provas e conforme jurisprudência deste Conselho, a prova deve estar perfeitamente articulada com o auto de infração, descortinando-se a partir dela de forma sucinta e objetiva todas as conexões existentes com o infração

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

que se deseja infirmar. Esse ônus não é do julgador, mas sim da recorrente. E isso ele não fez, repita-se novamente, nem na fase inquisitorial quando lhe foi solicitado, nem na fase impugnatória e nem agora na fase recursal.

Portanto, rejeito também esta omissão.

4ª Omissão: Vendas Canceladas - Omissão Quanto à Impossibilidade de Adição às Bases de Cálculo do PIS e da COFINS em Razão da Decadência

Alega que esta Turma entendeu que as vendas canceladas não deveriam ter sido excluídas das bases de cálculo do PIS e da COFINS cobrados em razão da ausência de comprovação da tributação de tais receitas em exercícios anteriores.

Contudo, requer a análise do esclarecimento de que "ainda que tais receitas tivessem que ser oferecidas à tributação no ano-base de 2003, em razão da incidência da norma prevista no artigo 2o da Lei n° 9.779/99, o que se alega a título meramente argumentativo, não poderia o Sr. Agente Fiscal invocar tal evento infracional para proceder a adição dessas despesas nos anos-base subseqüentes (2004 e 2005), justamente porque já transcorreu o prazo decadêncial de cinco anos para a Fiscalização questionar esse fato(...)".

Apesar de o Acórdão ter enfrentado de forma geral a questão da decadência em tópico à parte, com as peculiaridades da isenção trazidas pela Recorrente, constato que o Acórdão foi omisso no ponto específico da infração relativa à adição de receitas canceladas e excluídas por não ter sido oferecida à tributação em exercícios anteriores.

A esse respeito, por concordar inteiramente com os fundamento da DRJ, trago-os à colação para complementar o Acórdão embargado, sem lhes emprestar efeitos infringentes:

> Da mesma forma, não se sustenta o argumento de que o fato de não ter oferecido tais receitas à tributação em anos anteriores a 2004, teria sido alcançado pela decadência, e, assim, inviabilizado qualquer pretensão do Fisco a respeito. É de se ressaltar que a inexistência da obrigação do contribuinte de tributar essas receitas naqueles anos não lhe confere direito à sua exclusão em exercício posterior, porque, como destacado, somente a tributação em exercício anterior, de operação posteriormente desconstituída, permite a redução de base tributável, na mesma medida, em exercício posterior. O fato de, eventualmente, esses exercícios anteriores terem sido alcançados pela decadência não transforma *receitas não tributadas* em *receitas tributadas*.
>
> 25. De mais a mais, a decadência, na ordem tributária vigente, somente possui *efeito negativo*, de obstar a constituição de crédito tributário por parte do Fisco relativo a *fatos geradores ocorridos nos períodos decaídos*. Não detém *efeito positivo* para convalidar eventuais registros realizados em desconformidade com a lei, relativos a fatos geradores decaídos, nem para conferir direito ao contribuinte para, com base nesses registros irregulares, pleitear, em relação a *fatos geradores ocorridos em exercícios posteriores*, o não pagamento ou a redução de tributo, ou até repetição de indébito.
>
> 26. Por outro lado, existem as normas legais, o artigo 37 da Lei 9.430/96 e o artigo 4º do Decreto-lei 486/69 reproduzido no artigo 264 do RIR/99, a seguir transcritos, estipulando que para os fatos que tenham efeito sobre constituição de créditos tributários em exercícios futuros, - como é o caso das receitas contabilizadas em determinado exercício e canceladas em exercícios posteriores, os saldos de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL de períodos anteriores -, deve o

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> contribuinte guardar os respectivos comprovantes, até que ocorra a decadência do direito de lançamento sobre os fatos geradores futuros. E fazer prova, nesse contexto jurídico, significa provar não somente a ocorrência do fato passado, mas também sua conformidade à lei. No caso, para poder usufruir do direito à exclusão deveria o contribuinte apresentar os comprovantes de que as referidas receitas foram, de fato, oferecidas, à tributação, o que, como restou claro, não ocorreu.

Pelo exposto, acolho os embargos neste ponto, para complementá-lo, mas sem emprestar-lhes efeitos infringentes.

5ª Omissão: Quanto ao Erro no Aspecto Quantitativo da COFINS Cobrada -Iliquidez e Incerteza do Crédito Tributário

Por fim, ressalta a necessidade de suprimento da omissão quanto à análise do item "C", constante na página 48 do recurso voluntário, o qual comprova a impossibilidade de a Realização corrigir o erro na aplicação da alíquota da COFINS cobrada nesse auto de infração.

Rejeita-se também essa omissão, por dois motivos. Primeiro porque tal matéria está apartada do presente processo sendo objeto do processo n. 16327.000273/2010-91 que foi julgado na mesma sessão deste processo. Segundo, apenas para argumentar pois o primeiro motivo já seria suficiente por si só, porque nesse outro processo o erro de fato na aplicação da alíquota foi amplamente debatida essa questão, não havendo portanto que se falar em omissão.

> Eis trecho do voto condutor no processo n. tratando dessa questão:
>
> A esse respeito a DRJ soube muito bem fundamentar a base legal e o motivo pelo qual foi lançado a diferença complementar. Por óbvio o que ocorreu foi mero erro de fato na utilização da alíquota de 3% (que seria aplicável ao regime cumulativo) ao invés da alíquota de 7,6% aplicável ao regime da não cumulatividade. E não se alegue que se mudou a natureza das coisas, ou seja, que se requalificou os fatos passando do regime cumulativo para o não cumulativo, pois os fatos foram muito bem descritos pelo fiscal no contexto da não cumulatividade como bem fundamentou também a DRJ, motivo pelo qual adoto os seus fundamentos como razões complementares do que aqui decido:
>
> 10. O instituto do lançamento complementar está previsto no artigo 18, parágrafo 3o, a seguir reproduzido, do Decreto n° 70.235/72, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal - PAF, para as hipóteses em que a autoridade fiscal, por ocasião de exame posterior de determinado lançamento, constata a existência de incorreção, omissão ou inexatidão que .implique agravamento da exigência lançada.
>
> Decreto n° 70.235/72
>
> Art. 18. A autoridade julgadora dc primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei n° 8.748. de 1993)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 1°(-) (...)

§ 3o Quando, em exames posteriores, diligencias ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Incluído pela Lei n° 8.748. de 1993) (grifos acrescentados)

11. No lançamento complementado, da COFINS, objeto do PAF 16327.000973/2009-42, sujeita à sistemática de apuração no regime não cumulativo, foi utilizada alíquota incorreta, de 3%, para os períodos de apuração de 02/2004 a 12/2005, ao invés da alíquota correta, de 7,6%, prevista no artigo 2.° da Lei 10.833/2003, conforme, inclusive, consta do item 45 (fl. 56 - verso) do VOTO que acompanha o Acórdão n° 24.413 desta Turma (fls 41 a 43), contendo o julgamento, na 1ª instância administrativa, do referido processo

12. O que ocorreu no referido lançamento do PAF 16327.000973/2J típica incorreção, que não representou erro de qualificação jurídica dos fatos lançai entendimento ou interpretação equivocada de norma legal de incidência. Isto porque na descrição dos fatos e no enquadramento legal a autoridade lançadora não tratou a COFINS em questão, em nenhum momento, como se estivesse sujeita ao regime cumulativo cuja alíquota de incidência fosse de 3%. **Ao contrário, a autoridade fiscal, ao lançar a exigência consignou expressamente,** conforme excerto a seguir reproduzido, no item 2.5.2 do Relatório de , Ação Fiscal (fls. 21 e 22) do PAF 16327.000273/2010-91, que a COFINS lançada nos .nos de 2004 e 2005 **estava sujeita à sistemática não cumulativa**.(...)

Portanto, também rejeito essa omissão.

EMBARGOS DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO (POII)

Como se relatou, apontou-se três supostos vícios, duas contradições e uma obscuridade.

A princípio cabe esclarecer que a via dos embargos de declaratório é notoriamente estreita e o embargante a trata como um via bastante larga.

Todos os três pontos foram minuciosamente tratados pelo Acórdão embargado, abrindo-se tópicos específicos para fundamentar cada uma das matérias envolvidas.

Mas, ao que parece, o inconformismo do embargante refere-se ao fato de o Acórdão embargado haver adotado entendimento diverso daquele que entende seja o correto. Entretanto, tal circunstância não comparece como motivo suficiente a viabilizar os embargos de declaração. Isso porque eventual inconformismo do embargante deve ser objeto de discussão nos meios processuais cabíveis, porquanto os embargos declaratórios não se prestam a modificar o julgado ou a responder questionamentos das partes.

O primeiro ponto, diz respeito a uma suposta omissão do Acórdão em relação ao trato da qualificação da multa. Não há tal omissão, como já se disse o que há é

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

inconformismo quanto ao deslinde da matéria e os embargos declaratórios não se prestam a modificado sob essa hipótese.

Rememorando, a embargante se insurge quanto à qualificação da multa, uma vez que não foi demonstrado o dolo, mormente em situações em que o contribuinte utilizam-se de negócios lícitos, no caso contrato de mútuo para aquisição de quotas do Fundo, para viabilização de economia de tributos ainda que a jurisprudência do CARF tenda para a desconsideração, quando não demonstrado o propósito negocial.

A referida matéria foi abordada de forma completa e suficiente no Acórdão embargado, cujo teor se transcreve:

> Sobre os valores de tributos e contribuições apurados foi aplicada acertadamente a multa qualificada de 150% conforme previsto no inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96, que se refere aos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64. De fato, houve ação dolosa tendente a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, o que configura fraude, tendo em vista que o suposto empréstimo celebrado entre a construtora POII Ltda e o Sr. SLFS e que envolveu a transferência de quotas do FII SQN 311, teve como objetivo apenas afastar a incidência do artigo 2o da Lei 9.779/99 e, o mais importante, deixando evidenciado aqui o dolo, o Sr. SLFS funcionou como interposta pessoa de POII Ltda, situação esta que se enquadra no artigo 167, caput e parágrafo 1ª, inciso I do Código Civil, como simulação por interposição de pessoa.
>
> Defende ainda o Fundo recorrente a ausência de responsabilidade pela multa qualificada, visto que a "suposta fraude" foi praticada pelo quotista majoritário Paulo Octávio Investimentos Imobiliários. Assim, em razão do caráter personalíssimo da multa somente este pode ser responsabilizado pela multa agravada no percentual de 150%.
>
> Com efeito, o princípio da personalização da pena, segundo o qual a punição não deve passar da pessoa do infrator, se refere unicamente às penas intransmissíveis, dispostas nas leis penais, que são aquelas que possuem como característica a "corporalidade", ou seja, tratam de punições corporais.
>
> O Supremo Tribunal Federal já se posicionou nesse mesmo sentido, no Recurso Extraordinário n.° 83.613/SP:
>
> RE - 83613 / SP
>
> "[...] A multa punitiva no Direito Tributário, que se distancia de outros ramos da Ciência Jurídica principalmente por sua autonomia dogmática, reveste-se de natureza patrimonial, não lhe aproveitando o aceno à aplicação da norma superior de personalização, consentânea com os princípios do Direito Penal."
>
> Ademais, as multas, conforme o art. 113 do CTN, são obrigações tributárias e o sujeito passivo é tanto responsável pelo pagamento da obrigação principal como acessória (art. 121, CTN).
>
> Dessa forma, o Fundo de Investimento Imobiliário deve responder mesmo pela qualificação da multa de ofício aplicada na condição de sujeito passivo da obrigação tributária.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Certo ou errado, trata-se de uma questão de fato e de direito assentada pelo colegiado não cabendo revisão. Atente-se que a qualificação da multa não foi atribuída apenas no contexto de formas lícitas utilizadas sem propósito negocial. As inúmeras provas convergentes colhidas no processo apontam para o dolo ocorrido na operação em causa, na medida em que deixou evidenciado que o Sr. SLFS funcionou como interposta pessoa de POII Ltda, situação esta que se enquadra no artigo 167, caput e parágrafo 1ª, inciso I do Código Civil, como simulação por interposição de pessoa.

Ademais, apenas para argumentar, o julgador não está obrigado a analisar especificamente todas as questões suscitadas, podendo basear o seu julgamento a partir das hipóteses que estão *sub judice* e com a legislação e entendimento doutrinário que considerar aplicável no caso em concreto. O livre convencimento do julgador permite, inclusive, que uma decisão seja amparada em apenas um fundamento, contanto que este seja considerado suficiente ao deslinde da questão. O que não deve, o julgador, sob pena de cerceamento do direito de defesa, é deixar de considerar fato ou circunstância reputada imprescindível à sua decisão.

Portanto, rejeito a omissão apontada.

Também merece igual sorte o segundo vício apontado de suposta obscuridade quanto à falta de menção específica a qual das recorrentes o voto estava se referindo ao mencionar um ou outro argumento recursal.

Ora, se no relato está bem claro, destacado e individualizado cada um dos argumentos dos Recorrentes, além do fato óbvio de ela saber que argumentos foram estes, a sua correlação com o que a matéria desenvolvida no voto é lógica e automática, sendo desnecessária a menção explícita do mesmo, mormente em situações tais como ocorreu, em que as Recorrentes trazem argumentos em comum. A prova de que não trouxe problema algum de entendimento é que no tópico seguinte a ser enfrentado, a embargante levanta justamente uma questão em que ela identifica precisamente uma inadequação entre o fundamento do voto e a seu destinatário, que no caso foi o Fundo Investimento e não a responsável tributário Paulo Octávio Investimentos.

Portanto, afasto a obscuridade apontada.

Por fim, o **terceiro vício** apontado tratar-se-ia de uma contradição quanto ao pleito de aproveitamento do IR retido na fonte. O Aresto embargado teria entrado em contradição na medida em que usou como fundamento o fato de que se tal direito existisse o mesmo pertenceria aos quotistas e não ao Fundo de Investimento. É que em fase recursal foi o quotista Paulo Octavio Investimentos que fez tal requerimento e não o Fundo de Investimentos.

Primeiramente cabe esclarecer, que a contradição que se fala em sede de embargos declaratórios se dá internamente à estrutura da decisão, ou seja, entre suas partes internas. A contradição se dá entre premissas ou entre premissas e conclusão. Como se vê tem sempre a ver com dois componentes internos da decisão.

O contribuinte de fato traz à baila duas premissas que se contradizem, porém como se verá, o saneamento da contradição não conduzirá a se dar efeitos infringentes à decisão, mas apenas complementá-la.

Vejamos como o Aresto embargado tratou da matéria:

> Em relação ao não abatimento das **retenções de IR** na fonte que o fundo efetuou por ocasião dos pagamentos, penso que esse seja o espaço apropriado para

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

esse pleito, de todo modo cabe reproduzir a decisão de piso que muito bem apontou o cerne da questão:

> Quanto à demanda que faz com respeito ao tratamento de "recolhimento indevido" que a autoridade deveria ter dado às retenções de IR na fonte que efetuou por ocasião dos pagamentos feitos aos quotistas, impende esclarecer que se algum direito existir para o aproveitamento desses recolhimentos como créditos em face do Fisco, tal direito pertence aos quotistas, cujos rendimentos foram taxados. Tais quotistas é que arcaram com o ônus do tributo, não o contribuinte autuado. Portanto, falece legitimidade ativa ao contribuinte autuado para pleitear o eventual aproveitamento dos referidos recolhimentos no presente lançamento.

CÓPIA

Como se vê, o fundamento do voto falha em relação ao destinatário de um dos argumentos, ou seja que Fundo não teria competência para invocá-lo por falta de competência. Porém, o voto não afirmou que o contribuinte teria direito, note-se que usou do argumento contrafactual "se algum direito existir".

Porém, o primeiro óbice aqui encontrado seria o fato de que tal matéria é estranha à lide, pois não estamos julgando aqui restituição de IRPF de pessoas físicas (no caso os quotistas do fundo). Então se direito houver, tem que ser pedido à parte deste processo.

Portanto, também afasto esse último vício apontado, com esses esclarecimentos.

Por todo o exposto, acolho em parte a quarta omissão apontada pelo contribuinte, bem assim a contradição apontada pelo responsável tributário, apenas para incluir os fundamentos e esclarecimentos pertinentes, mas sem efeitos infringentes, e rejeitar os demais vícios apontados.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2014 por ANTONIO BEZERRA NETO
Impresso em 14/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA