



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

Processo n° 19515.001861/2010-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1102-00616 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de novembro de 2011
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FGF ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

Ementa: Ementa: PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

O artigo 42, da Lei nº 9.430/96, estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula 1º CC nº 14).

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2004

Ementa: LANÇAMENTO DECORRENTE. RESULTADO.

Tratando-se de Auto de Infração lavrado como decorrência dos mesmos fatos que implicaram na exigência do IRPJ, aplica-se àquele o resultado do julgamento deste.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2004

Ementa: PIS. COFINS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO PERÍODO DE APURAÇÃO.

Tratando-se de contribuições com período de apuração mensal, não há como prosperar a exigência referente aos meses de janeiro a novembro se

formalizada considerando a data do fato gerador no encerramento do ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos dar provimento parcial ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício aplicada e excluir do valor tributável o montante de R\$ 1.593.448,25; remanescendo como montante a ser tributado o valor de R\$ 1.018.752,74, nos termos do voto do relator

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, João Otávio Oppermann Thomé, Gleydson Kleber Lopes de Oliveira, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Leonardo de Andrade Couto e João Carlos de Figueiredo Neto

Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o Relatório da decisão recorrida que abaixo transcrevo:

Trata-se de ação fiscal realizada na empresa em epígrafe com a lavratura dos autos de infração, relativamente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, crédito tributário de R\$ 1.478.338,48 (fls. 903 a 905); à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, crédito tributário de R\$ 102.314,25 (fls. 908 a 909); à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - C O F L N S , crédito tributário de R\$ 471.265,68 (fls. 913 a 915) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - C S L L , crédito tributário de R\$ 344.213,29 (fls. 918 a 920), referentes aos fatos geradores ocorridos no ano de 2005.

Os demonstrativos de apuração do tributo e multa e juros de mora (calculados até 30/06/2010) e enquadramentos legais utilizados para fundamentar as autuações encontram-se junto aos respectivos autos de infração.

O Termo de Constatação de Irregularidades - T C I (fls. 890 a 900) que faz parte integrante dos autos de infração detalha o procedimento fiscal levado à efeito, cujos principais trechos são a seguir reproduzidos:

- Esclarecemos que o procedimento de fiscalização relativo ao ano calendário de 2004 foi encerrado em 29/12/2009, com lavratura de A u t o de Infração objeto do Processo Administrativo no. 19515.005036/2009-54;

- Esclarecemos também, que o contribuinte procedeu à entrega de D I P J retificadora relativa ao ano calendário de 2005 em 03/06/2009, após o início da ação fiscal que ocorreu em 12/12/2008. Essa D I P J retificadora será desconsiderada tendo em vista o disposto no art. 7º, § 1º e inciso I do Decreto 70.235/72;

- O sujeito passivo apresentou, sob intimação lavrada em 09/12/08 (fls. 04 e 05), cópia dos extratos bancários dos anos sob fiscalização e juntadas às fls. 69 a 308 as cópias referentes ao ano de 2005;

- E m 04/06/2009, foi intimado a comprovar a origem dos valores depositados em suas contas correntes;

- Verificou-se que o sujeito passivo participava, em 2004 e 2005, de vários empreendimentos imobiliários, a maioria deles, constituídos através de Sociedades em Conta de Participação (SCP), das quais participava, tanto como sócio ostensivo, como sócio oculto, possuindo também, empreendimento próprio, ou seja, sem ser através de S C P ;

- Verificou-se diversos registros na contabilidade da Ostensiva (F G F) , dos créditos nas contas correntes bancárias, com o histórico de devolução de aportes das SCPs para a ostensiva, de acordo com cópia do Livro Razão nº 14 às fls 827 a 889;

- Verificou-se diversos registros na contabilidade da Ostensiva (F G F) , dos créditos nas contas correntes, com histórico de distribuição de receitas. Foi esclarecido que os lançamentos com o título de "Distribuição de Receita", referiam-se, na realidade, a devolução de aporte, distribuição de lucros e receita da ostensiva;

- Procedemos então a novo levantamento dos créditos em contas correntes referentes às devoluções de aportes, acrescentando as devoluções registradas à título de distribuição de receita, conforme planilha apresentada às fls. 593, e intimamos o sujeito passivo em 15/10/09 (fls. 594 a 595), a apresentar documentação que comprovasse os aportes feitos pelo mesmo nas SCPs que participava como sócio ostensivo, que deram origem às devoluções de aportes apresentadas na planilha anexa àquele Termo de Intimação (fls. 596 a 598);

- O contribuinte apresentou a documentação para comprovação dos aportes que originaram as devoluções de aportes em duas partes, a saber: A) resposta ao item 3 da intimação de 20/08/2009 (fls.386 a 440), B) resposta à intimação de 15/10/2009 (fls. 602 a 826);

- Após análise da documentação apresentada, concluímos que os créditos nas contas correntes bancárias da Fiscalizada, contabilizados como devoluções de aporte, não tiverem sua origem comprovada, ou seja, o contribuinte não logrou comprovar que as devoluções de aportes contabilizadas em 2005 tiveram como origem um aporte financeiro no passado, caracterizando tratar-se de O M I S S Ã O D E R E C E I T A .

O contribuinte foi cientificado da autuação em 02/07/2010 e apresentou em 02/08/2010, a impugnação de fls. 923 a 941, alegando em síntese, o que se segue:

1. A impugnante é empresa que atua no setor imobiliário cuja atividade é a Incorporação Imobiliária. Para a consecução de seu objeto social constitui para cada empreendimento sociedade em conta de participação (SCP) com o objetivo de controle, planejamento e tributação dos empreendimentos imobiliários onde participa como sócia ostensiva, nos termos da lei;

2. Em virtude destes empreendimentos imobiliários, se faz necessário recursos financeiros, o que se procedeu pela impugnante através de aportes de capital em conta corrente bancária específica para cada uma das SCPs para fazer face ao custo da obra. Tais aportes foram feitos de acordo com a necessidade de caixa de cada empreendimento. A impetrante optou por livros próprios para cada uma das SCPs em que é a sócia ostensiva;

3. Os recursos investidos nas S C P pela impugnante tiveram origem no recebimento das vendas de cada unidade imobiliária e foram tributados em cada SCP pelo lucro presumido de acordo com a I N R F B n° 31 de 2001 com as receitas reconhecidas pelo regime de caixa, enquanto que a Sócia Ostensiva, ora impugnante, é optante pelo lucro real em consonância com o parágrafo I .da referida Instrução Normativa;

4. Os tributos foram recolhidos em nome da sócia ostensiva sendo que foi oferecido à tributação das 8 S C P em operação em 2005 e 6 em 2004, a receita bruta de R\$ 12.323.577,78. Esta receita após tributação é devolvida aos sócios a título de devolução de aporte e distribuição de lucros;

5. Durante a fiscalização foram apresentados todos os Instrumentos Particulares de Compra e Venda das unidades imobiliárias e a comprovação da tributação de todas as receitas de cada um dos empreendimentos constituídos na forma de SCP. A s receitas de empreendimentos imobiliários são oriundas da venda de unidades imobiliárias e tributadas pelo regime de caixa em cada uma das S C P isoladamente, e o lucro distribuído a seus sócios é isento como as demais sociedades;

6. Há de se afirmar que a apresentação dos extratos bancários, também confirmado pela Sra. fiscal autuante, ocorreu sem imprevistos, corroborando toda a movimentação que ocorreu, de maneira que não poderá ser descartado;

7. Há que se verificar que as provas apresentadas demonstram de forma coincidente data, valor e operação dos créditos ocorridos a título de aporte;

8. Verificamos que os extratos bancários foram todos apresentados da forma como solicitados, nos termos em que o próprio auto demonstra. E ainda, em que pese este ponto, o auto de infração menciona na análise da documentação apresentada "que entendemos que a comprovação dos aportes que deram origem às devoluções de aportes mencionadas, deveria ser feita através da apresentação dos extratos bancários da FGF

9. Ao mencionar acerca do lançamento de ofício, o auto de infração apresenta séria contradição, ao afirmar que o impugnante quando solicitado fez as devidas apresentações sobre os registros contábeis e sobre os extratos, onde verificamos a existência da indicação dos registros de cada S C P , citando, inclusive os números das contas correntes, agências bancárias e dos bancos pertinentes a estas movimentações;

10. Indício para se tornar uma presunção válida necessita de prova robusta, o que não ocorreu;

11. Não há que se falar em omissão de receita como qualifica o auto nos artigos 278 a 280 do Regulamento do Imposto de Renda. Não apenas não qualifica, como se demonstra equivocado, pois não há caracterização das disposições aplicadas ao art.281. Nas disposições contidas neste artigo não se verifica a qualificação de nenhuma de suas hipótese de incidência, desqualificando o conceito de omissão de receita;

12. Não há que se falar em incidência sobre o art. 249, II do R I R que menciona acerca dos ajustes do lucro líquido e que deve ser analisado, inclusive com o art. 251, § único, onde menciona o dever de escriturar;

13. Meros depósitos não devem ser caracterizados como omissão de receitas, que caracteriza a restituição de valores já investidos, como demonstra toda a contabilidade apresentada como meio eficaz de prova. Não deveria ter sido afastada a entrega destes documentos fiscais e concluir de maneira presuntiva pela omissão de receitas, quando os fatos demonstram ser aportes financeiros e suas respectivas devoluções;

14. A Súmula Vinculante nº 25 do C A R F deixa de forma expressa a necessidade probatória em fatos devidamente estabelecidos de maneira que a fiscalização e sua eventual autuação demonstrem a existência de ilícito fiscal não podendo ocorrer a atuação com mera liberalidade presumitória;

15. Requer o cancelamento do lançamento , tornando-se sem efeito os imposto exigidos, bem assim a multa pretendida de 150%.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPOI) prolatou o acórdão 16-29.226 dando provimento parcial à impugnação para reconhecer como demonstrados a parcela dos aportes de capital feitos pela atuada nas SCPs das quais participava, e que, portanto, justificariam os depósitos feitos em contas corrente de titularidade da interessada nos seguintes moldes:

Empreendimento	Valor Tributado	Valor acolhido	Valor Tributável remanescente

HIGHLANDS	R\$ 914.452,77	-----	R\$ 914.452,77
GREEN PARK	R\$ 268.675,34	-----	R\$ 268.675,34
SWEET LAKE	R\$ 122.924,31	R\$ 119.220,00	R\$ 3.704,31
CENTRAL PARK	R\$ 756.914,82	-----	R\$ 756.914,82
SWEET GARDEN	R\$ 5.807,34	R\$ 2.903,67	R\$ 2.903,67
DUMAS TOWER	R\$ 1.700,08	-----	R\$ 1.700,08
TOTAL	R\$ 2.070.474,66	R\$ 122.123,67	R\$ 1.948.350,99

Além disso, a primeira instância julgadora cancelou parte das autuações do PIS e da Cofins que foram equivocadamente formalizadas com período de apuração anual e não com fatos geradores mensais como seria o correto.

Devidamente cientificada do Acórdão, a interessada recorre a este Colegiado ratificando as razões de defesa expedidas na peça impugnatória e trazendo aos autos novos documentos que, segundo afirma, demonstrariam as alegações.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO

A exigência sob exame refere-se a não comprovação da origem de valores creditados em conta corrente de titularidade da interessada historiados sob a rubrica de “devolução de aporte”.

De acordo com a interessada, tais valores seriam concernentes a aportes de capital feitos anteriormente pela recorrente junto a diversas Sociedades em Conta de Participação (SCP) nas quais participaria como sócia ostensiva ou oculta, aportes esses que agora estariam sendo devolvidos.

Em vista dessa justificativa, a autoridade fiscal intimou o sujeito passivo a demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, a realização dos aportes nas SCPs. Portanto, o cerne da querela consiste em verificar se as justificativas e a documentação apresentada são suficientes para a aceitação de que os depósitos questionados referem-se efetivamente à devolução dos aportes efetuados.

Trata-se, fundamentalmente, de um juízo de valoração probante. Nessa linha, não se pode deixar de ressaltar o trabalho da primeira instância julgadora que efetuou metucioso exame da documentação trazida aos autos com a impugnação e, sob a ótica dos elementos de prova até então disponíveis nos autos, prolatou decisão irretocável com aceitação dos argumentos que restaram efetivamente comprovados.

Correta também a decisão no que se refere às autuações do PIS e da Cofins pois, de fato, o período de apuração dessas contribuições é mensal e não anual, como procedeu a autoridade lançadora. Assim, apenas a exigência concernente ao mês de dezembro deve ser mantida.

Do até aqui exposto, na parte em que acolheu os argumentos da impugnação a decisão recorrida não merece reparos, motivo pelo qual voto por negar provimento ao **RECURSO DE OFÍCIO**.

Em questão preliminar, a interessada questiona a possibilidade de aplicação da presunção para apurar omissão de receita com base na movimentação bancária.

Entendo que não se pode acatar qualquer argumento nessa linha, pois tal situação tem previsão legal expressa no art. 42, da Lei nº 9.430/96 e, cumpridas as formalidades estabelecidas nesse dispositivo, o lançamento é perfeitamente válido em termos formais. Ainda quanto a esse ponto, registre-se que o Decreto-Lei nº 2.471/88, mencionado na peça de defesa, não tem mais aplicabilidade com o advento da norma mencionada.

Quanto ao mérito da autuação, ou seja, a demonstração de que os depósitos representam o retorno de valores aportados, seguindo a mesma ordem da decisão recorrida e do recurso voluntário, a análise será feita para cada SCP, individualmente:

1) Highlands:

As devoluções de aporte teriam origem no aumento de participação societária da autuada na SCP com a retirada dos sócios ocultos Luiz Bisachi e Roberto Bisachi. Apesar de terem sido apresentados provas do acordo e da quitação entre as partes, a comprovação da realização do aporte não foi acatada pela decisão recorrida pela inexistência de registro contábil deste aumento de participação.

Na peça recursal foi trazida aos autos cópia do Livro Diário da SCP com o registro contábil em 01/01/2005 a débito nas contas 2.2.1.01.0002 e 2.2.1.01.0003 no valor de R\$ 419.266,72 e R\$ 419.266,71, respectivamente, e a contrapartida a crédito na conta 2.4.2.04.0001 no valor de R\$ 836.533,43. Pelo plano de contas da SCP verifica-se que as contas 2.2.01.0002 e 2.2.01.0003 correspondem a uma dívida com os sócios Luiz Bisachi e Roberto Bisachi e a conta 2.4.2.04.001 representa o passivo da SCP junto à recorrente em função do aporte de capital.

Assim, o lançamento em questão indica a transferência da dívida que a SCP tinha com os sócios ocultos para a sócia ostensiva, ou seja, a recorrente. Assim, entendendo demonstrada a origem do aportes de R\$ 836.533,43.

Por outro lado, conforme admitido pela recorrente, o registro contábil foi realizado extemporaneamente e a operação ocorreu em agosto de 2004. Sendo assim, a análise deve ser feita em conjunto para os dois períodos. Para essa SCP, foi registrada a devolução de aporte no montante de R\$ 1.266.700,00 em 2004, tendo sido demonstrada a origem de R\$ 602.850,00 e remanescendo como não demonstrado o aporte de R\$ 663.850,00; conforme decidido no processo 19515.005036/2009-54 após as duas instâncias de julgamento.

Esse valor, somado à devolução de aportes registrada em 2005 (R\$ 914.452,77) perfaz o montante de R\$ 1.578.302,77; a ser demonstrado pelos aportes realizados. Comprovado o valor de R\$ 836.533,43; resta como não justificado o montante de R\$ 741.769,34.

2) Central Park:

O valor dos aportes que restaram incomprovados monta a R\$ 756.914,82. Apesar da interessada ter suscitado na impugnação a realização de aportes no total de R\$ 2.144.824,51; entendendo que a necessidade de comprovação deve se ater ao montante objeto da exigência.

Com relação ao terreno que teria sido incorporado à SCP, a decisão recorrida suscita a inexistência do registro contábil correspondente, o que teria gerado a não aceitação do imóvel como aporte.

A recorrente traz aos autos o registro contábil feito na formalização da SCP com o lançamento a débito na conta 1.2.5.02.0001 e a crédito na conta 2.4.2.04.0001 no valor de R\$ 1.562.756,80. De acordo com o plano de contas da SCP, a conta de Ativo 1.2.5.02.0001 representa "Terreno Guimarães Passos 2" e a conta 2.4.2.04.0001 corresponde ao passivo da SCP junto à recorrente em função do aporte de capital.

Assim, entendendo demonstrado o aporte representado pelo terreno, motivo pelo qual voto por cancelar a exigência quanto a esse item.

3) Green Park:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/12/2011 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 17/01

/2012 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 28/12/2011 por IVETE MALAQUIAS PESSOA

MONTEIR

Impresso em 19/01/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

Nesse item, diferentemente do ocorrido em relação à SCP Central Park, a recorrente não trouxe aos autos o registro contábil da incorporação à SCP do imóvel que teria sido usado como aporte.

Conforme manifestação da decisão recorrida, seguindo a linha já adotada pela autoridade lançadora, o registro contábil na SCP é condição fundamental para aceitação das operações suscitadas como justificativa aos aportes questionados.

Não cabe a justificativa de que o longo tempo decorrido dificultaria a obtenção dos registros na escrituração. A operação sob análise não é a aquisição dos imóveis pela recorrente, operação de fato ocorrida há bastante tempo, mas sim a incorporação do imóvel à SCP como aporte, fato esse ocorrido em período mais recente.

Portanto, voto por negar provimento ao recurso nesse item.

4) Sweet Garden:

Nesse item, o recurso voluntário não trouxe qualquer argumento ou prova que pudesse contestar a decisão recorrida a qual deixou clara que a prova de pagamento de imposto pela SCP não teria o condão de justificar qualquer aporte feito pela sócia ostensiva.

Por esse motivo, também neste item voto por negar provimento ao recurso.

5) Dumas Tower:

Com relação ao valor considerado não demonstrado pela autoridade lançadora, a recorrente sustenta que já teria sido computado como receita, mas não apresenta qualquer comprovante da apropriação nos termos suscitados. Por esse motivo, não há como aceitar as razões de defesa.

Não foram apresentadas razões de defesa contra a exigência referente à SCP Sweet Lake

Em resumo do até aqui exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso e aceitar como demonstrados os valores abaixo indicados:

Empreendimento	Valor Tributado na autuação	Valor acolhido na 1ª instância	Valor Tributável após 1ª instância	Valor acolhido neste julgamento	Valor tributável remanescente
HIGHLANDS	1.578.302,77 (*)	-----	1.578.302,77	836.533,43	741.769,34
GREEN PARK	268.675,34	-----	268.675,34	-----	268.675,34
SWEET LAKE	122.924,31	119.220,00	3.704,31	-----	3.704,31

SWEET GARDEN	5.807,34	2.903,67	R\$ 2.903,67	-----	R\$ 2.903,67
CENTRAL PARK	756.914,82	-----	756.914,82	756.914,82	-----
DUMAS TOWER	1.700,08	-----	1.700,08	-----	1.700,08
TOTAL	2.734.324,66	122.123,67	2.612.200,99	1.593.448,25	<u>1.018.752,74</u>

(*), incluindo 2004 e 2005, nos termos expostos no voto

No que se refere à imputação da multa qualificada, parece-me que assiste razão à recorrente.

Tratando-se de uma presunção legal, o ilícito tributário tem origem na assunção de que se obterá o mesmo resultado que se obteve numa generalidade de casos iguais, em virtude de uma lei de frequência de resultados conhecidos. A norma concede à autoridade o poder de presumir ocorrido esse resultado. Entretanto, a fraude não se presume. Há que se aprofundar a análise dos indícios apurados.

Saliento que, a meu ver, não é o fato de se tratar de apenas um indício que descaracteriza o dolo. Ao contrário, indício é prova e a prova indiciária pode perfeitamente firmar convicção quanto à conduta fraudulenta. Só que, em casos como o presente, é necessária a constatação de fatos agravantes complementares que diferenciem perfeitamente esta situação de outras hipóteses de omissão de receita nas quais é aplicada multa de 75%.

Sob esse aspecto, a Fiscalização não descreveu nenhuma outra prática adotada pela recorrente que pudesse robustecer a convicção quanto à caracterização da fraude. Entendo que a omissão de receita nos moldes praticados constitui-se em indício necessário, mas não suficiente, da conduta tipificada nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, motivo pelo qual voto por reduzir a multa de ofício ao percentual de setenta e cinco por cento (75%).

De todo o exposto, em síntese, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir do valor tributável o montante demonstrado de R\$ 1.593.448,25; remanescendo a como **montante a ser tributado** o valor de **R\$ 1.018.752,74**, sujeito à multa de 75%.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator

Processo nº 19515.001861/2010-13
Acórdão n.º **1102-00616**

S1-C1T2
Fl. 6

CÓPIA