



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

Processo nº 19515.004848/2003-97
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1301-000.220 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 23 de setembro de 2014
Assunto Diligência
Recorrente POSADAS DO BRASIL EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS (sucessora de Hotel Coral da Guanabara, CNPJ n. 02.494.081/0001-59)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (Presidente), Carlos Augusto de Andrade Jenier, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimaraes, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Relatório

Adotando o relatório apresentado pela r. decisão de primeira instância, destaco:

Contra a empresa em epígrafe foi lavrado o auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ — de fls. 304 a 309, correspondente ao 2º e ao 3º trimestres de 1998, em razão de irregularidades praticadas pela empresa Hotel Coral da Guanabara, CNPJ nº 02.494.081/0001-59, incorporada pela autuada, relativas a omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários, e a redução indevida do lucro real, por inobservância do regime de competência nos registros contábeis referentes a alienação de investimentos e pela indedutibilidade de perda havida na mesma operação.

Foram apontados como enquadramento legal os seguintes dispositivos:

- depósitos bancários não contabilizados: artigos 195, inciso II, 197, caput e parágrafo único, 226 e 229 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994 (RIR/1994), artigo 24 da Lei nº 9249/1995 e artigo 42 da Lei nº 9430/1996;
- inobservância do regime de competência — perda indedutível na alienação de investimentos: artigos 194, 195, inciso II, 197, 219, 220, 222 c 336 do RIR/1994.

Em decorrência da omissão de receita, foram também lavrados os autos de infração de Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS (fls. 310 a 313), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 314 a 317) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL (fls. 320 a 323). O enquadramento legal dos lançamentos é o constante a seguir:

- PIS: artigos 10 e 3º da Lei Complementar nº 7/1970, artigo 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995, artigos 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 90 da Medida Provisória nº 1.212/1995 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9715/1998;
- COFINS: artigos 1º c 2º da Lei Complementar nº 70/1991 e artigo 24, §2º, da Lei nº 9.249/1995;
- CSLL: artigo 2º, caput e parágrafos, da Lei nº 7.689/1988, artigos 19 e 24 da Lei nº 9.249/1995, artigo 1º da Lei nº 9.316/1996 e artigo 28 da Lei nº 9.430/1996.

Da referida ação fiscal resultou a apuração do crédito tributário a seguir discriminado, cujos acréscimos legais foram calculados até 28/11/2003:

IRPJ - 3.401.059,40

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

Autenticado digitalmente em 27/01/2015 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 27/01/2015 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 23/04/2015 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

PIS - 43.998,45

COFINS - 135.379,98

CSLL – 534.078,69

Os valores tributáveis relativos ao IRPJ e à CSLL foram parcialmente compensados com prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL dos próprios períodos de apuração.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 289 a 293, integrante do auto de infração, o autuante informa o que segue, quanto aos fatos que motivaram os lançamentos:

Quanto à omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários:

- a empresa foi intimada a apresentar documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, que comprovasse a movimentação financeira da empresa Hotel Coral da Guanabara Ltda., CNPJ nº 02.494.081/0001-59, que foi incorporada pela fiscalizada em 30/10/1998, passando a ser filial desta;

- após a conciliação dos depósitos e créditos constantes dos extratos bancários fornecidos, considerando as transferências entre bancos, a empresa foi novamente intimada, sendo discriminados os depósitos e créditos bancários cujas origens deveriam ser comprovadas com documentação hábil e idônea;

- da análise dos elementos apresentados pela fiscalizada, foram considerados como comprovados inúmeros depósitos bancários, principalmente no que se refere a ingressos decorrentes de cartões de crédito, restando vários depósitos para os quais não foi possível identificar o registro como receitas contabilizadas ou aceitar a documentação apresentada como suficiente em relação a operações tais como transferências bancárias sem contrapartida, empréstimos recebidos da NOTEG, valores recebidos do caixa, reembolsos, etc. Tais depósitos/créditos têm como históricos: "Dep. Não Identif.", "Valor Transf. p/ ...", "Valor Rec. ...";

- os depósitos e créditos cujas origens não foram comprovadas constam do "EXTRATO DE CRÉDITO — Origem não comprovada mediante documentação hábil e idônea" (integrante do Termo de Verificação Fiscal, fls. 294 a 301), cujos montantes mensais são indicados abaixo:

Incorporada Hotel Coral da Guanabara (Processo nº 19515.004848/2003-97):

Mês	Valor da Omissão
Jun/98	1.637.422,79
Jul/98	132.895,94
Ago/98	481.670,98
Set/98	180.272,98

Filial Hotel Coral da Guanabara (Processo nº 19515.004847/2003-42)

Mês	Valor da Omissão
Out/98	450.905,27
Nov/98	472.832,98
Dez/98	559.623,03

Quanto à inobservância do regime de competência e à perda indedutível na alienação de investimentos:

- a empresa incorporada Hotel Coral da Guanabara, CNPJ nº 02.494.081/0001-59, alienou suas ações da Riotur e da Flumitur para a empresa Asteca Empreendimentos Ltda. (atual Posadas do Brasil Empreendimentos Hoteleiros Ltda.), CNPJ nº 02.419.765/0001-96, em 24 de setembro de 1998, pelo valor total de R\$ 901.014,75;
- a empresa incorporada, ao contabilizar a operação, registrou a baixa dos custos dos referidos investimentos em junho de 1998 e o valor da venda em setembro de 1998, o que configura inobservância do regime de competência;
- o custo dos referidos investimentos estava registrado na escrituração pelo valor total de R\$ 3.487.963,74, portanto, a alienação das ações se efetivou com deságio superior a 10% (dez por cento), o que toma o prejuízo havido na operação indedutível, na forma do artigo 336 do RIR/1994;
- não procede a alegação da sucessora de que o lançamento efetuado em junho ocorreu a título de provisão para ajuste ao valor de mercado, visto que não existe qualquer conta ou lançamento registrado a esse título, conforme comprovam os balancetes de junho/1998 e setembro/1998 (fls. 58 a 74);
- pela recomposição dos resultados dos períodos envolvidos (fl. 3 do Termo de Verificação Fiscal, 11. 291), conforme determina a Instrução Normativa (IN) SRF nº 02/1996, verifica-se que, na apuração do lucro real do 2º trimestre de 1998, o efeito da antecipação do custo dos investimentos foi anulado pela adição ao lucro líquido efetuada pela empresa, intitulada indevidamente de provisão indedutível e que, na apuração do lucro real do 3º trimestre de 1998, esta provisão não pôde ser considerada como revertida porque simplesmente não houve contabilização nem da sua constituição nem da sua reversão;
- conclui-se, portanto, que houve uma redução indevida do Lucro Real no 3º trimestre de 1998 (e não postergação do imposto, visto que a empresa apurou prejuízo nesse trimestre), no valor de R\$ 2.586.948,99, que representa a falta de adição do valor do prejuízo havido na perda dos referidos investimentos.

Cientificada em 17/12/2003, a empresa apresentou em 16/01/2004, por intermédio de procuradores (fls. 344 a 363), as impugnações de fls. 328 a 343 destes autos (acompanhada dos documentos de fls. 364 a 997) e de fls. 402 a 460 do Processo nº 19515.004847/2003-42 (cópia às fls. 1338 a 1396, acompanhada dos documentos de fls. 1397 a 1449). Alega a interessada, em síntese, o que segue:

- somente a existência de saldo credor no caixa ou a contabilização de suprimento não comprovado nesta mesma conta Caixa é que permitem aplicar a presunção relativa de omissão de receita tributável;

- no presente caso, não houve suprimento de caixa por parte da impugnante, pois todas as receitas estão devidamente comprovadas conforme a planilha acostada à impugnação, em que estão descritos todos os documentos que suportam os lançamentos contábeis efetuados;
- não há indícios de omissão de receita da impugnante na forma de depósitos bancários de origem não comprovada, visto que a impugnante não somente efetuou todos os lançamentos contábeis e, conseqüentemente, o devido recolhimento dos tributos incidentes, como todas as receitas estão devidamente comprovadas pelos documentos acostados à presente impugnação;
- o lançamento do tributo não pode basear-se em mera presunção de omissão de receita, conforme precedentes reiterados do E. Primeiro Conselho de Contribuintes;
- uma vez improcedente o lançamento a título de Imposto de Renda sobre receitas omitidas, inexistente qualquer reflexo sobre a base de cálculo das contribuições (CSLI., PIS e COFINS);
- quanto à alienação da participação societária que detinha nas empresas Riotur e Flumitur, o lançamento contábil efetuado em junho de 1998 consistiu em provisão para ajuste do investimento a valor de mercado, em observância ao princípio contábil da prudência ou do conservadorismo;
- na ausência desse ajuste, poderia haver redução indevida no ganho ou perda de capital da alienação do investimento, em afronta ao artigo 425 do RIR/1999;
- esta provisão foi considerada indedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, em atendimento ao inciso I do artigo 13 da Lei nº 9.249/1995, conforme demonstra a cópia da fl. 33 do LALUR da "Guanabara" (11. 76), no qual consta o ajuste efetuado em junho de 1998;
- no mês de setembro de 1998, quando ocorreu a incorporação da "Guanabara" pela "Asteca", o valor da alienação do investimento foi obtido pela equivalência patrimonial (demonstrativo à fl. 1356), diante da ausência de transações no mercado financeiro e na bolsa de valores, conforme balanço publicado em 31 de dezembro de 1997, tudo nos termos do Decreto-lei nº 1.648/1978 e do Parecer Normativo CST nº 107/1978;
- o deságio na alienação da participação societária somente ocorre havendo diferença entre o custo de ingresso e o preço obtido em sua venda, o que não ocorreu no presente caso, em que o custo da participação societária foi inferior ao preço de sua alienação;
- conforme demonstram os documentos contábeis e fiscais anexos, o investimento em tela estava registrado, até o mês de maio de 1998, em valor inferior àquele obtido em sua venda;
- o lançamento de provisão para ajuste do investimento ao valor de mercado em nada interfere nesse quadro, porquanto o artigo 84 da Lei nº 3.470/1958 somente alude à diferença entre o custo de aquisição e o valor de alienação;

- o único dispositivo legal que restringe a dedutibilidade da perda havida na alienação de investimento é o artigo 60 do Decreto-lei nº 1.648/1978, compilado no atual artigo 429 do RIR/1999;
- no caso em tela, os investimentos não foram adquiridos com dedução do imposto de renda devido pela pessoa jurídica, mas mediante a concessão de incentivos fiscais de ISS/IPTU e ICMS, conforme comprovam os documentos anexos (fls. 1407 a 1449);
- ante a inaplicabilidade do artigo 84 da Lei nº 3.470/1958 e do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.648/1978 - uma vez que a perda havida na alienação de investimento não constituiu deságio nem tampouco pode ser considerada indedutível - não há previsão legal para restrição do procedimento adotado pela impugnante (considera caracterizada a afronta ao disposto nos artigos 150, inciso I, 153, inciso III, da Constituição Federal e aos artigos 43, 44 e 110 do Código Tributário Nacional);
- caso ainda remanesçam dúvidas para a formação do convencimento, ante os esclarecimentos prestados e as provas apresentadas, requer a realização de diligência nos livros e registros da impugnante, a fim de certificar a propriedade e exatidão das suas alegações, protestando pela indicação de assistente técnico.

Cabe esclarecer que as razões aduzidas pela defesa, no que concerne às multas devidas pela falta de recolhimento das estimativas de IRPI e CSLL apuradas no curso do ano-calendário de 1999, referem-se ao lançamento objeto do Processo nº 19515.004847/2003-42.

Em 08/03/2004, a interessada requereu a juntada dos documentos restantes que comprovariam a origem das receitas consideradas como omitidas pela Fiscalização (fls. 1003 a 1335).

Baixado o feito em diligência, conforme despacho de fls. 1452 e 1453, a Fiscalização, em relatórios de fls. 1632 a 1639 destes autos e de fls. 1561 a 1567 do Processo nº 19515.004847/2003-42 (cópia às fls. 1713 a 1719), evidencia que não houve a necessária presteza da empresa no atendimento às diversas intimações realizadas no curso da diligência, razão pela qual os trabalhos prosseguiram, em busca da verdade material objetiva, até o limite da razoabilidade.

Quanto aos fatos verificados, relativos aos períodos de apuração de junho a setembro de 1998, objeto do presente processo, a Fiscalização esclarece o que segue, em síntese:

- a empresa fiscalizada, após a extração de cópias de todos os documentos juntados aos dois processos (19515.004847/2003-42 e 19515.004848/2003-97), elaborou resumos dos documentos apresentados (fls. 1475 a 1485 do Processo nº 19515.004847/2003-42, copia às fls. 1665 a 1675), com identificação dos documentos que correspondiam a cada depósito ou crédito bancário, por banco;

- a Fiscalização efetuou o cotejo dos elementos apresentados com os originais e com os registros contábeis, para ao final elaborar o DEMONSTRATIVO DE ORIGENS DOS DEPÓSITOS E CRÉDITOS 13ANCARIOS, integrante do Relatório de Encerramento de Diligência Fiscal, onde concluiu que parte dos recibos emitidos pela interessada e

juntados à impugnação possui respaldo em faturas e/ou documentos de terceiros e foram contabilizados como receitas nos correspondentes períodos de apuração ou como recebimento de receitas anteriormente contabilizadas (conforme Livro Diário, fls. 1486 a 1513 do Processo nº 19515.004847/2003-42, cópia às fls. 1676 a 1703), restando, todavia, alguns recibos e documentos sem comprovação de origem, conforme discriminado no citado Demonstrativo;

- a maioria dos depósitos e créditos bancários que restaram como não comprovados nos dois processos se refere a valores que a empresa alega ter origem na Ata da Assembléia Geral realizada em 21/05/1998, quando ocorreu o aumento de capital de R\$ 5.000,00 para R\$ 14.501.094,00 do então Hotel Coral da Guanabara, pela sócia quotista Novos Hotéis da Guanabara S/A, mediante conferência de parte dos bens do ativo imobilizado e créditos líquidos, apurados no balanço patrimonial levantado em 30/04/1998. Para tanto, apresentou as alterações contratuais e atas das empresas investidas e investidoras, bem como um resumo desses documentos (fls. 1562 a 1598);

- os documentos apresentados e que supostamente teriam dado suporte aos depósitos e créditos bancários são apenas sleeps de lançamentos contábeis, que não são documentos hábeis por não terem sido emitidos por terceiros;

- o aumento de capital mediante conferência de bens, no presente caso, se aperfeiçoa na efetiva entrega dos bens. Se houve recebimento de títulos (duplicatas ou faturas a receber) que antes eram da empresa sócia controladora Novos Hotéis da Guanabara S/A, os respectivos valores deveriam ser depositados pelos clientes (sacados), o que não ocorreu ou não foi comprovado;

- os históricos contidos nos lançamentos contábeis referentes aos citados depósitos e créditos bancários se referem a "TRANSE. BCO ITAU CHQ N° ...", indicando transferência entre contas bancárias de um mesmo titular, o que, no caso, não ocorreu, visto que as transferências entre bancos foram eliminadas no exame preliminar da Fiscalização;

- em 05/06/1998, Novos Hotéis da Guanabara S/A saiu da sociedade, transferindo suas quotas para Asteca Empreendimentos Ltda., pelo mesmo valor do aumento de capital, que seria integralizado à medida que os créditos fossem recebidos e realizados. Na referida data, os bens já eram do Hotel Coral da Guanabara (no caso, as duplicatas ou faturas a receber). Não restou comprovado pela empresa quem deveria receber os valores referentes aos títulos, com a nova transferência, se o Hotel Coral da Guanabara ou a Asteca Empreendimentos Ltda;

- durante a ação fiscal e confirmado na diligência realizada, verificou-se que os lançamentos referentes a alguns depósitos e créditos bancários com o histórico "VALOR REEMB. CX. RECEPÇÃO" tiveram como documentos de suporte apenas recibos de depósitos e a posição financeira (documento emitido pela própria autuada), ambos insuficientes para comprovar as origens dos citados depósitos e créditos;

- na elaboração do DEMONSTRATIVO DE ORIGENS DOS DEPÓSITOS E CRÉDITOS BANCÁRIOS, foram adotados os seguintes critérios:

a) os depósitos e créditos bancários foram organizados por ordem cronológica, observando-se os valores apurados no Termo de Verificação Fiscal (fls. 294/301), totalizados por mês;

b) o citado Demonstrativo possui ainda 5 Anexos, um para cada Banco;

c) foi especificado em quais páginas dos Processos nas 19515.004847/2003-42 e 19515.004848/2003-97 foram juntados os documentos relativos a cada um dos depósitos e créditos bancários, uma vez que a empresa juntou indiscriminadamente e em duplicidade os mesmos documentos nos dois processos;

d) alguns depósitos e créditos bancários, apesar de não terem sido comprovados com documentação hábil, foram considerados comprovados, visto que foi identificada a sua contabilização como receita ou como recebimentos de títulos ou notas fiscais anteriormente contabilizados;

e) os documentos, que a diligenciada identificou nos seus resumos dos documentos apresentados como "Noteg conf. AGE de 21/05/1998 e Alteração conf. Contrato Social número 1", foram considerados como não comprovados e como documentação inábil, visto que não foram apresentados documentos emitidos por terceiros, mas apenas os sleeps de lançamentos contábeis, que mostram lançamentos a débito de uma conta de Banco (a maioria do Banco Haia S/A) e a crédito de Noteg a Pagar ou Noteg a Receber. Nenhum dos lançamentos se refere à integralização de capital conforme a citada AGE de 21/05/1998, como alegou a diligenciada.

Quanto ao item "2" da autuação (irregularidades relacionadas à alienação de investimentos), a Fiscalização informa que:

- a venda das ações da Riotur e da Flumitur ocorreu efetivamente em 24/09/1998, portanto antes e não durante o processo de incorporação ocorrido em 30/10/1998;

- em junho de 1998, o valor dos investimentos foi baixado indevidamente pelo valor contábil em contrapartida a uma conta de resultado (conta 3.1.2.06.003 - Custo de Baixa de Ações, fls. 83/87), valor esse adicionado no LALUR como custo e não como provisão (fls. 76 e 1601/1602);

- de acordo com o Balancete de Junho de 1998 (fls. 59/60), os saldos das contas de investimentos 1.1.5.01.001 — RIOTUR, 1.1.5.01.002 — FLUMITUR, 1.1.5.08.001 — RIOTUR e 1.1.5.08.002 — FLUMITUR foram zerados em 30/06/1998 em decorrência da baixa das ações, permanecendo sem saldo nos Balancetes de julho a setembro de 1998 (fls. 1028/1055);

- os documentos apresentados pela diligenciada, de fls. 1604/1605, que têm como título Apuração do Lucro Real do período encerrado em setembro de 1998, não estão de acordo com o que está escriturado no LALUR (fls. 75/78 e 1601/1602).

A Fiscalização esclarece, ainda, o que segue, no tocante aos quesitos formulados por esta Turma de Julgamento:

Quesito nº 01: Os documentos de fls. 403/1335 foram apresentados no curso da ação fiscal e objeto de análise pela fiscalização?

- os documentos de fls. 403 a 608 se referem a extratos bancários que já constavam do processo (fls. 106 a 216);

- os documentos de fls. 609 a 997 foram apresentados no curso da ação fiscal e foram objeto de análise durante a fiscalização (ainda que de maneira resumida), por terem sido apresentados juntamente com o Relatório de fls. 219/242;

- a fiscalizada apresentou, ainda, intempestivamente, à luz do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972, os documentos de fls. 1004 a 1335, os quais também já tinham sido considerados como não comprovados no curso da ação fiscal.

Na diligência fiscal, todos os depósitos não comprovados foram objeto de novos exames baseados nos Resumos elaborados pela empresa (fls. 1475 a 1485 do Processo nº 19515.00484712003-42, cópia às fls. 1665 a 1675), nos quais não foram mencionados tais documentos.

Quesito nº 02: Os recibos emitidos pela interessada e juntados à impugnação possuem respaldo em outros documentos, tais como faturas e/ou documentos de terceiros (correspondências, etc.)?

- durante os trabalhos de fiscalização, a empresa tentou comprovar alguns depósitos ou créditos bancários apenas com recibos e NÃO com notas fiscais faturas e/ou documentos de terceiros;

- alguns depósitos ou créditos bancários representados pelos recibos (ou outros documentos não emitidos por terceiros) NÃO foram comprovados como receitas contabilizadas;

- na diligência fiscal, a empresa conseguiu comprovar a origem apenas de parte dos depósitos ou créditos bancários com recibos emitidos, respaldados em faturas e/ou documentos de terceiros juntados à impugnação, e que foram comprovados como receitas contabilizadas nos correspondentes períodos de apuração ou como recebimento de receitas anteriormente contabilizadas, restando, todavia, alguns recibos e documentos sem comprovação de sua origem, conforme especificado no DEMONSTRATIVO DE ORIGENS DOS DEPÓSITOS E CRÉDITOS BANCÁRIOS, integrante do Relatório de Encerramento de Diligência Fiscal.

Cientificada do resultado da diligência, a atuada apresentou a manifestação de fls. 1647 a 1660, com as seguintes razões, em síntese:

- a alegada protelação ocasionada pelo contribuinte, no curso da diligência, constituiu a observação estrita do princípio do contraditório e ampla defesa em busca da verdade real, com vistas à comprovação cabal da origem dos

depósitos questionados no processo administrativo, dado o volume de documentos a serem apresentados e a localização destes em outra cidade;

- a manifestação da Fiscalização extrapolou os limites legalmente impostos, por ter feito juízo de valor acerca da autuação, função reservada somente à Delegacia de Julgamento;

- os documentos apresentados pela autuada são hábeis a comprovar todas as movimentações financeiras questionadas;

- não se caracterizou a preclusão para a apresentação de documentos, citada pela Fiscalização, vez que as provas hábeis a afastar a imputação poderão ser apresentadas até o julgamento do processo administrativo, conforme prevêem os artigos 3º, inciso III, e 38 da Lei nº 9.784/1999, sob pena de transgressão ao princípio da razoabilidade e da busca da verdade real;

A autuada repete, ainda, argumentos já aduzidos por ocasião da impugnação, acerca da inexistência das irregularidades apuradas pelo Fisco.

A partir da análise dos elementos contidos nos autos, concluiu então a douta 3ª Turma da DRJ/SPO1 pela PROCEDÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO, em acórdão que assim então restou ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Configura-se a presunção legal de omissão de receita no tocante aos créditos bancários cuja origem não restar cabalmente demonstrada pelo sujeito passivo. Exonera-se a parcela comprovada na fase impugnatória.

PERDA NA ALIENAÇÃO DE INVESTIMENTO. INDEDUTIBILIDADE.

É indedutível a perda na alienação de ações, com deságio superior a dez por cento do respectivo valor de aquisição, cuja operação, realizada entre a investidora e sua controladora, não ocorreu em bolsa de valores ou por leilão público.

DECORRÊNCIA.

A decisão relativa ao lançamento principal se aplica, no que couber, às exigências de CSLL, PIS e COEINS, devido à estreita relação de causa e efeito existente entre eles.

Lançamento Procedente em Parte

Regularmente intimada, pela contribuinte foi então interposto o seu respectivo Recurso Voluntário, onde destaca o seguinte:

- A não caracterização de omissão de receita tributável:

Os valores supostamente não identificados após as diligências fiscais determinadas pela turma julgadora de primeira instância referir-se-iam, segundo sustenta a recorrente, aos procedimentos adotados pelas acionistas da contribuinte no sentido de promover o aumento de capital no ano de 1998,

alterando-o de R\$ 5.000,00 para R\$ 14.496.094,00, conforme se verifica na Cláusula 1ª do Instrumento Particular da Primeira Alteração Contratual da sociedade originária (Hotal Coral da Guanabara Ltda.).

Nessa linha, todos os valores apontados pela fiscalização como supostamente 'não comprovados' constariam no demonstrativo anexado, com indicações, inclusive, das respectivas contas e registros mantidos na contabilidade da empresa, afastando, assim, definitivamente, qualquer discussão a respeito dessa matéria.

A recorrente destaca que as provas ali apresentadas (no recurso) seriam adequadas e suficientes para espantar, definitivamente, as considerações mantidas pela fiscalização, devendo, assim, ser analisadas nesta oportunidade por esta Turma Julgadora.

Em face dessas circunstâncias, requer a contribuinte a **CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, para a análise desses novos documentos trazidos aos autos, privilegiando, sobretudo, a busca da verdade material.

A par dessas considerações, afirma ainda a recorrente que, identificadas a natureza e origem dos referidos créditos, não se haveria como determinar a aplicação das disposições legais mencionadas (sobretudo art. 42 da Lei 9.430/96), uma vez que devidamente comprovada estaria a natureza e origem dos créditos respectivamente apontados.

A recorrente afirma, insistentemente, que todos os registros teriam sido devidamente promovidos em sua contabilidade, não se havendo falar em materialização das hipóteses de "saldo credor de caixa", "suprimento de caixa" ou mesmo "depósitos de origem não comprovada".

- Da tributação reflexa da CSLL, do PIS e da COFINS

Não havendo sustentação na consideração da suposta omissão de receitas, não se há falar na possibilidade de manutenção do lançamento reflexo respectivo.

- Da não ofensa ao regime de competência na alienação de participação societária e da absoluta inexistência de perda indedutível nessa operação

Tendo a decisão de primeira instância reconhecido e rechaçado a suposta inobservância dos critérios de apuração dos montantes de tributos devidos relativos ao respeito ao regime de competência dos respectivos resultados, indevida se apresentaria a acusação de que a contribuinte não teria adicionado ao lucro líquido da empresa a perda dos respectivos investimentos considerados.

Em junho/98 a recorrente adicionou sim as perdas na alienação de investimentos na apuração de seu respectivo lucro real.

“Inegável, portanto, que a D. Fiscalização incorreu em grave erro ao deixar de considerar a adição do valor de R\$ 1487.963,74 quando da apuração do lucro real da empresa nos segundos e terceiros trimestres de 1998; circunstância essa que torna de rigor que V.Sa. decrete a total

improcedência do lançamento fiscal combatido, sob pena de se impor iniusta e ilegal BI-TRIBUTAÇÃO sob tais valores como demonstrado.”

- Da improcedência do lançamento da multa de mora em denúncia espontânea de infração tributária, suportada em medida judicial proposta pela recorrente

A recorrente indica que, tendo proposto o respectivo Mandado de Segurança de nº 2000.61.0025161-7, teria obtido, em sede de Recurso, o reconhecimento de seu direito.

No caso, trata-se de pretensão de afastamento da aplicação de multa moratória pela suposta realização de “denúncia espontânea” pela contribuinte, nos termos do art. 138 do CTN.

Em sua alegação, destaca: *“Ressalte-se que a autoridade administrativa só tomou conhecimento da situação irregular da recorrente porque esta espontaneamente se denunciou, sob a forma de instauração de processo administrativo, o que se torna evidente, também, diante da forma de constituição do presente auto de infração, que foi lavrado somente diante da propositura de medida judicial pelo contribuinte.”*

- Da tributação reflexa da CSLL, PIS e COFINS

Em face da insubsistência do lançamento do IRPJ, mesma sorte pretende a recorrente em relação aos lançamentos reflexos.

É o que se tem a relatar.

Voto

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, relator.

Sendo tempestivo o recurso voluntário interposto, dele conheço.

Do necessário saneamento do feito

Do reconhecimento da conexão entre este processo e o PAF nº 19515.004847/2003-42

Antes, entretanto, de qualquer consideração a respeito dos elementos contidos nos presentes autos, insta, inicialmente, promover o adequado saneamento do feito, sobretudo porque, conforme se verifica das informações aqui antes apresentadas e, também, dos próprios atos já praticados neste feito, existe, de fato, íntima e direta relação havida entre o que aqui se verifica e o que se discute no PAF nº 19515.004847/2003-42, havendo, inclusive, pedido expresso formulado pela contribuinte de reconhecimento da conexão entre este e aquele processo.

Pois bem.

Incluído o feito em pauta na primeira oportunidade, verificamos a pertinência da pretensão deduzida pela recorrente, entendendo então pelo necessário julgamento conjunto entre os dois processos apontados, o que se mostrou facilitado, sobretudo, por verificar constarem ambos os feitos sob minha relatoria.

De acordo com o que destacado nos presentes autos, desde a apreciação do feito pela douta delegacia de julgamento de primeira instância reconheceu-se a existência de fatos relevantes para o julgamento do presente feito juntado naquele outro processo, e também o inverso, promovendo-se, inclusive, a indicação de juntada de cópias dos documentos pertinentes.

Analisando as circunstâncias contidas naquele processo (PAF no 19515.004847/2003-42), verifico que enquanto o que se discute neste processo é a apuração promovida pela fiscalização em relação aos 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 1998, naqueloutro trata-se de discussão a respeito dos fatos tributáveis relativos ao 4º trimestre daquele mesmo ano, havendo, em relação a todos eles, indubitavelmente, íntima e direta relação de conexão e continência.

Em face dessas razões, acolhendo a pretensão formulada pela recorrente, reconheço aqui, no caso, a conexão entre os dois processos, entendendo como salutar e necessária a sua reunião e, com isso, o julgamento conjunto, evitando-se, assim, eventuais julgamentos contraditórios.

Da juntada de novos documentos pela recorrente

Além da reunião dos processos, da forma como indicada no item antecedente, cumpre aqui ainda destacar que, conforme antes apontado, a matéria discutida nos presentes autos, pelo que se verifica, refere-se – sobretudo na primeira parte do lançamento – à inexistência de comprovação, pela contribuinte, da natureza, origem e destino dos recursos

identificados pela fiscalização como de depósitos bancários e a sua correspondente contabilização, identificando-se, a partir daí, a possibilidade de aplicação da presunção legal de “omissão de receitas” da forma como então efetivado.

A recorrente, nesta oportunidade, destaca em suas razões recursais que grande parte dos supostos depósitos de origem não comprovada já teriam sido devidamente identificados nas realizações realizadas em sede de julgamento de primeira instância, sendo mantido o lançamento, entretanto, em relação aos depósitos em relação aos quais essa comprovação não se teria verificado.

Nada obstante, a recorrente sustenta que a parcela mantida do lançamento no julgamento de primeira instância seria referente aos créditos por ela recebidos quando da efetivação do aumento de capital, ocorrido no ano de 1998, quando a Sociedade originária (Hotel Coral da Guanabara Ltda.) promovera o seu aumento de capital, saindo de R\$ 5.000,00 para R\$ 14.496.094,00.

Esse aumento de capital, destaca a recorrente, seria promovido então – de acordo com o que indicado nos respectivos instrumentos contratuais – a partir de duas providências específicas, quais sejam:

- a) *integralização do capital, em espécie, pela sócia-quotista Novos Hotéis da Guanabara (NOTEG), à medida em que os valores fossem recebidos e realizados; e*
- b) *conferência de demais créditos e de parte de bens do ativo imobilizado da mesma sócia-quotista Novos Hotéis da Guanabara (NOTEG).*

Tal apontamento, destaca a recorrente, constaria expressamente nas disposições da Cláusula 1ª do Instrumento Particular da Primeira Alteração Contratual daquela sociedade, que, nesta oportunidade, seria então apresentado nos autos (DOC. 02), juntamente com todos os outros elementos e registros que, segundo entende, seriam suficientes para a comprovação da origem e, sobretudo, dos regulares registros mantidos na contabilidade da contribuinte, inexistindo, assim, condições para a manutenção do lançamento apontado.

Com base nessas considerações, verifico que, de fato, juntamente com a peça do recurso voluntário interposto, apresenta a contribuinte uma série de documentos (novos) que, confirmando aquilo que por ela então afirmado, seriam – segundo entende – suficientes para a completa desconstituição do lançamento. A relação de documentos juntados é a seguinte:

- DOC. 01:** - Instrumento Particular De Constituição De Sociedade Por Quotas De Responsabilidade Limitada Denominada "HOTEL CORAL DA GUANABARA LTDA."
- DOC. 02:** - Instrumento Particular de Alteração de Contrato Social nº 01 "HOTEL CORAL DA GUANABARA LTDA."
- DOC. 03:** - Planilha demonstrativa de origem e natureza dos créditos apontados
- DOC. 04:** - DIPJ 97
- DOC. 05:** - Guias DARF de recolhimento
- DOC. 06:** - Guias DARF de recolhimento
- DOC. 07:** - Cópia de parte do Livro do Razão Analítico
- DOC. 08:** - Protocolo de Incorporação e Justificação de HOTEL CORAL SÃO PAULO LTDA. e HOTEL CORAL DA GUANABARA LTDA.
- Ata de reunião de quotistas da "HOTEL CORAL DA GUANABARA LTDA."
- Alteração de contrato social da ASTECA EMPREENDIMENTOS LIDA.

- Segunda Alteração de contrato social da ASTECA EMPREENDIMENTOS LIDA.
- Terceira Alteração de contrato social da ASTECA EMPREENDIMENTOS LIDA.
- Tradução juramentada e publicação oficial

DOC. 09: - instrumento particular de alteração de contrato social nº 2 - "HOTEL CORAL DA GUANABARA LTDA."

- 3ª Alteração de contrato social da "HOTEL CORAL DA GUANABARA LTDA."

DOC. 10: - Cópia de páginas do LALUR

DOC. 11: - DIPJ 98

- Cópias de parte do Livro Diário
- Cópias de parte do Livro Razão
- Cópias de Balancete Padrão Analítico

A primeira consideração que aqui deve ser considerada diz respeito à admissibilidade desses (ditos) novos documentos e, no caso, a sua relevância para a solução da controvérsia apresentada.

Em relação à possibilidade de juntada de documentos nessa fase recursal, é relevante destacar que, sobre esse ponto, possui o regramento próprio do Processo Administrativo Fiscal Federal específico tratamento, sendo, neste ponto, de relevante destaques as disposições contidas no art. 16 do Decreto 70.235/72 que, sobre o assunto, destaca:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela

autoridade julgadora de segunda instância. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

A partir da leitura dessas disposições, verifica-se que, no âmbito do processo administrativo fiscal, relevante se faz a observância dos específicos regramentos próprios, garantindo-se, assim, a perfeita regularidade do feito.

No caso tratado nos presentes autos, verifica-se, conforme registros contidos na r. decisão de primeira instância, que a contribuinte, muitas vezes, não conferiu a importância necessária às determinações de apresentação de provas e documentos pelos agentes da fiscalização.

No recurso interposto, apesar de indicar a contribuinte a juntada de “novos” documentos, não chega ela a indicar, objetivamente, qual seria a razão de não tê-los apresentados em momento anterior, o que, por si, autorizaria a sua rejeição nessa oportunidade.

Ocorre que, pela análise dos elementos contidos nos autos, tendo em vista a grande quantidade documental apresentada, o que se verifica é que a contribuinte, ante a admissão de grande parte de suas razões pela r. decisão de primeira instância, agora, em sede recursal, direciona-se exclusivamente aos fundamentos da regularidade de seus procedimentos em relação aos créditos mantidos, tecendo, inclusive, considerações antes sequer tangenciadas em sua impugnação.

A par dessas iniciais considerações, relevante observar que, no caso, está-se diante de procedimento fiscal especificamente relacionado à identificação de “omissão de receitas” pela contribuinte, e ela, nesta oportunidade, agora destaca que os montantes mantidos pela r. decisão de primeira instância seriam relativos, especificamente, aos créditos por ela recebidos em decorrência do seu relevante aumento do capital social, ocorrido no ano de 1998 por força das alterações societárias apontadas, sendo certo que, ao menos em análise superficial, a comprovação da validade do argumento e a regularidade das referidas movimentações – ao menos em tese -, poderiam ser confirmadas a partir da análise dos apontamentos e documentos então apresentados.

Ademais, relevante destacar que, conforme se tem, de forma recorrente, admitido nos julgamentos desta Corte Administrativa, a atuação do CARF deve ser pautada, sobretudo, no *controle de legalidade do ato administrativo* de lançamento, sendo certo que, no caso, a admissão dos documentos e a verificação da pertinência e regularidade dos argumentos apresentados, além de representar efetivo e verdadeiro privilégio ao corolário da “ampla defesa” e do “contraditório” (neste caso, aplicado à Fazenda Pública), representa ainda a relevante importância no campo dos princípios da legalidade, moralidade, economicidade e razoabilidade, podendo aqui, portanto, ser então efetivamente mitigado os limites próprios estabelecidos pelas normas de regência do Processo Administrativo Fiscal e, com isso, admitido o recebimento dos apontados documentos.

A admissão das provas apontadas, por certo, impõe como consequência direta a necessidade de sua regular avaliação pelos competentes agentes da fiscalização, sobretudo em face do que expressamente apontado nos termos do Recurso Voluntário oferecido, possibilitando-se assim, ao final, o completo e regular enfrentamento das questões apresentadas nos autos, possibilitando, assim, a conclusão definitiva do presente feito.

Em face dessas considerações, entendo como pertinente a admissão das provas juntadas pela recorrente em seu Recurso Voluntário, e, nesse caso, concluo já pela necessidade de CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, especificamente no sentido de determinar aos agentes da douda Delegacia Fazendária competente que avaliem os documentos juntados pela contribuinte com o seu respectivo Recurso Voluntário, destacando, no caso, a identificação de elementos suficientes para a comprovação de que os créditos mantidos pela r. decisão de primeira instância como supostas movimentações financeiras de origem não comprovada tratava-se, ou não, de valores à época recebidos pela contribuinte em decorrência do apontado aumento do capital social promovido por suas sócias-quotistas, nos termos em que ali então especificamente apresentados.

Encerrada a diligência, com o apontamento conclusivo a respeito da (in)existência de prova regular e suficiente dos argumentos aduzidos pela recorrente, seja ela então regularmente intimada das conclusões apresentadas, retornando o feito, assim, para julgamento por esta egrégia 1ª Turma da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator