



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

**Processo nº** 19515.005036/2009-54  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1102-00615 – 1<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de novembro de 2011  
**Matéria** IRPJ E OUTROS  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL  
FGF ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS LTDA

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

**Ano-calendário: 2004**

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, negar provimento ao recurso *ex-officio* e dar provimento parcial ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício aplicada e excluir do valor tributável o montante de R\$ 469.462,37; remanescente como montante a ser tributado o valor de R\$ 770.021,93, 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\$ 886.470,12 (fls. 1249 a 1251); à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, crédito tributário de R\$ 107.657,16 (fls. 1254 a 1256); à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, crédito tributário de R\$ 495.875,49 (fls. 1259 a 1261) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, crédito tributário de R\$ 344.213,29 (fls. 1264 a 1266), referentes aos fatos geradores ocorridos no ano de 2004.

Os demonstrativos de apuração do tributo e multa e juros de mora (calculados até 30/11/2009) e enquadramentos legais utilizados para fundamentar as autuações encontram-se junto aos respectivos autos de infração.

O Termo de Constatação Fiscal de Irregularidades (fls. 1234 a 1246) 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 contribuinte procedeu à entrega de DIPJ retificadora relativa ao ano calendário de 2004 em 17/02/2009, após o início da ação fiscal que ocorreu em 12/12/2008. Essa DIPJ retificadora será desconsiderada tendo em vista o disposto no art. 7º, § 1º inciso I do Decreto 70.235/72;

- O sujeito passivo apresentou, sob intimação lavrada em 09/12/08, cópia dos extratos bancários dos anos sob fiscalização e juntadas às fls. 141 a 639. Em 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 SCP;

- Intimou-se o contribuinte a comprovar com documentação hábil e idônea a origem das devoluções dos aportes apresentados em planilha, considerando a quantidade razoável de créditos nas contas correntes referentes a devolução de aportes;

- Intimou-se a esclarecer os lançamentos contábeis com o título "distribuição de receitas", tendo em vista vários créditos em contas correntes registrados na contabilidade com este título. Foi esclarecido que os lançamentos referiam-se, na realidade, a devolução de aporte, distribuição de lucros e receita da ostensiva;

- Procedemos a novo levantamento dos créditos em contas correntes referentes às devoluções de aportes, com base nos esclarecimentos apresentados e intimamos o sujeito passivo em 15/10/09, a apresentar documentação que comprovasse os aportes feitos pelo mesmo nas SCPS mencionadas, que deram

origem às devoluções de aportes apresentadas na planilha anexa àquele Termo de Intimação (fls. 928 a 932);

- O contribuinte apresentou como prova dos aportes, escrituras públicas de imóveis relativos, às SCPs Highlands, Green Park e Safira, prova essa também prejudicada em virtude da falta de apresentação dos registros contábeis das operações;

- Quanto à comprovação dos aportes efetuados pela ostensiva nos períodos de 2004 e 2005, que o sujeito passivo alega haver entregue em resposta ao Termo de Intimação lavrado em 20/08/2009, esclarecemos que, de fato, nos foi entregue uma planilha com relação de aportes feitos nas SCPs Highlands, S. Garden/P Ney, D. Tower, Safira e C.Park, acompanhada de extratos bancários do banco SUDAMERIS (ag. 710, c/c 12132.3000.7 - fls) e do banco ITAÚ (ag. 0742, c/c 34767-7 fls.), ambos com titularidade de FGF, entretanto, essa informação deveria ter sido complementada quando da nossa intimação de 15/10/2009, com a indicação dos registros contábeis das SCPs que receberam os aportes e da ostensiva (FGF);

- O contribuinte deixou de se pronunciar sobre as devoluções de aporte registradas na contabilidade como Kalti e 3000, conforme planilha anexa ao Termo de Intimação de 15/10/2009 (fls. 930 a 932).

- 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, considerando as devoluções de aporte como **OMISSÃO DE RECEITA** e tomando-se por base de cálculo os valores das próprias devoluções de aporte registradas na contabilidade.

O contribuinte foi cientificado da autuação em 29/12/2009 e apresentou em 28/01/2010, a impugnação de fls. 1294 a 1311, alegando em síntese, o que se segue:

1. Constituiu diversas sociedades em conta de participação para consecução de empreendimentos imobiliários nos anos de 2004 e 2005, onde participava tanto como sócia ostensiva como sócia oculta. Em virtude destes empreendimentos realizou 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;

2. Com a venda das unidades imobiliárias os recursos aportados foram devolvidos aos sócios até o limite dos valores aportados. Tal movimentação encontra-se registrada na escrituração contábil de cada SCP em livros próprios e da sócia impugnante;

3. A tributação de cada SCP é individual e em toda documentação apresentada à fiscalização consta a identificação de sua vinculação à sociedade em atendimento ao inciso III do art. 254 do RIR. Todas as SCP são optantes pelo lucro presumido de acordo com a IN RFB nº 31/2001 e os lucros distribuídos aos sócios ocultos e ostensivos são isentos;

4. 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. As receitas de empreendimentos imobiliários são oriundas da venda de unidades imobiliárias e tributadas pelo regime de caixa em cada uma das SCP isoladamente, e o lucro distribuído a seus sócios é isento como as demais sociedades;

5. 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;

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

7. 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”.

8. 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 SCP, citando, inclusive os números das contas correntes, agências bancárias e dos bancos pertinentes a estas movimentações;

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

10. 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;

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

12. 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;

13. Requer o cancelamento do lançamento, tornando-se sem efeito o imposto exigido, bem assim a multa pretendida. Requer, outrossim, a realização de diligências, aquelas necessárias à plena elucidação das questões suscitadas, utilizando-se de todos os meios de prova admitidos.

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 autuada 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
PORTINARI	R\$ 251.391,00	R\$ 100.000,00	R\$ 151.391,00
HIGHLANDS	R\$ 1.266.700,00	R\$ 258.150,00	R\$ 1.008.550,00
GREEN PARK	R\$ 399.812,78	R\$ 374.000,00	R\$ 25.812,78
SWEET LAKE	R\$ 111.450,00	R\$ 111.450,00	-----
SAFIRA	R\$ 8.656,95	-----	R\$ 8.656,95
SWEET GARDEN	R\$ 16.153,62	R\$ 7.153,62	R\$ 9.000,00
KALTI	R\$ 31.800,00	-----	R\$ 31.800,00
3000	R\$ 4.273,57	-----	R\$ 4.273,57
TOTAL	R\$ 2.090.237,92	R\$ 850.753,62	R\$ 1.239.484,30

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 científica 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 à 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 meticoloso 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**.

No que se refere ao recurso voluntário, a interessada trouxe novos documentos junto com a peça recursal. Num exame preliminar, constatei que representam elementos complementares de prova às razões de defesa já explanadas. Sendo assim, entendo que devam ser apreciados, ainda mais que a recorrente procurou atender às razões expedidas pela decisão recorrida.

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  
Documentos assinados digitalmente em 19/12/2011 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 03/01  
Autenticado digitalmente em 19/12/2011 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 28/12/2011 por IVETE MALAQUIAS PESSOA  
/2012 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 28/12/2011 por IVETE MALAQUIAS PESSOA  
MONTEIR

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) Por inari:

Em relação ao valor tributável mantido pela decisão recorrida (R\$ 151.391,00) a recorrente apresentou recurso voluntário apenas quanto ao montante de **R\$ 108.949,59**.

O sujeito passivo questionou a decisão recorrida em relação aos valores debitados na conta 1.9.2.05.003, não integrante do plano de contas da empresa. Trouxe aos autos o registro contábil do ingresso dos aportes na SCP com a contrapartida no passivo e também o extrato bancário com a saída do numerário na recorrente.

Assim, considero demonstrados os aportes de R\$ 10.860,00; R\$ 5.400,00; R\$ 16.761,25; R\$ 14.489,80; R\$ 4.237,60; R\$ 13.586,18; R\$ 12.506,74; R\$ 17.893,89 e R\$ 3.214,13; perfazendo o total de **R\$ 98.949,59**.

Quanto ao lançamento de **R\$ 10.000,00**, também nessa conta, em relação ao qual o sujeito passivo suscitou equívoco no lançamento contábil, caberia a apresentação de outros elementos que demonstrassem tratar-se de mero erro de digitação. Nos termos argüidos pela recorrente **não há como acatar a argumentação quanto a esse valor**.

2) Highlands:

Em relação ao valor tributável mantido pela decisão recorrida (R\$ 1.008.550,00) a recorrente apresentou recurso voluntário parcial, apenas quanto ao montante de **R\$ 344.700,00**.

Justifica o lançamento de alguns aportes em conta não integrante do plano de contas pela alteração nesse plano, decorrente da mudança do profissional responsável pela escrituração da empresa, a partir do mês de março. Pelo exame dos autos, a explicação parece-me razoável, inclusive porque não restou dúvida quanto à saída dos valores da recorrente e o ingresso na SCP.

Sob essa ótica, entendo comprovados os valores de R\$ 16.000,00 (07/01/2004); R\$ 16.000,00 (12/01/2004); R\$ 7.000,00 (15/01/2004); R\$ 7.000,00 (19/01/2004); R\$ 19.000,00 (22/01/2004); R\$ 19.000,00 (03/02/2004); R\$ 10.000,00 (04/02/2004); R\$ 5.000,00 (05/02/2004); R\$ 20.000,00 (12/02/2004) e R\$ 6.000,00 (20/02/2004); totalizando **R\$ 125.000,00**.

Foram apresentados os extratos bancários indicando a saída dos valores de R\$ 8.700,00 (02/07/2004) e R\$ 1.000,00 (12/07/2004). Considerando que a ausência dos extratos gerou a não aceitação desses aportes pela decisão recorrida, a omissão fica suprida e os valores devem ser aceitos, totalizando **R\$ 9.700,00**.

O mesmo se aplica ao valor de **R\$ 210.000,00** com a apresentação do **extrato de aplicação financeira, confirmando o resgate dessa importância para aporte na SCP**.

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 03/01

/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

3) Green Park:

Em relação ao valor tributável mantido pela decisão recorrida (**R\$ 25.812,78**) a recorrente justificou-se pela ocorrência de equívoco no registro contábil dos aportes que, na verdade, teriam sido feitos em benefício da SCP Green Park, e não Portinari como indicado.

O livro Diário da SCP Green Park trazido aos autos demonstra, pela coincidência em datas e valores, o lapso cometido, motivo pelo qual o recurso deve ser provido quanto a esse valor.

Não foram apresentadas razões de defesa em relação às demais SCP.

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
PONTINARI	251.391,00	100.000,00	151.391,00	98.949,59	52.441,41
HIGHLANDS	1.266.700,00	258.150,00	1.008.550,00	344.700,00	663.850,00
GREEN PARK	399.812,78	374.000,00	25.812,78	25.812,78	-----
SWEET LAKE	111.450,00	111.450,00	-----	-----	-----
SAFIRA	8.656,95	-----	8.656,95	-----	8.656,95
SWEET GARDEN	16.153,62	7.153,62	9.000,00	-----	9.000,00
KALTI	31.800,00	-----	31.800,00	-----	31.800,00
3000	4.273,57	-----	4.273,57	-----	4.273,57
TOTAL	2.090.237,92	850.753,62	1.239.484,30	469.462,37	<b><u>770.021,93</u></b>

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 freqüência de resultados conhecidos. A norma concede à autoridade o /2012 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 28/12/2011 por IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIR 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 03/01/2012 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 28/12/2011 por IVETE MALAQUIAS PESSOA

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 descharacteriza 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\$ 469.462,37, remanescedo a como **montante a ser tributado** o valor de **R\$ 770.021,93**, sujeito à multa de 75%.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator