



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.904819/2021-41
ACÓRDÃO	1402-007.363 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA IMOBILIARIA DE BRASILIA TERRACAP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

TRIBUTAÇÃO DO LUCRO DA ATIVIDADE IMOBILIÁRIA

A ausência do correto registro na parte B do LALUR/LACS impede o diferimento do lucro da atividade imobiliária na proporção dos recebimentos das vendas à prazo. A parte B do LACS está destinada ao controle dos valores que devam influenciar a determinação do lucro real de exercícios futuros e a falta de sua escrituração impede aferir a exatidão das adições ou exclusões que afetam a base de cálculo da contribuição e, consequentemente, a existência do indébito alegado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e a ele negar provimento.

(documento assinado digitalmente)
Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

(documento assinado digitalmente)
Rafael Zedral- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alessandro Bruno Macedo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento do recurso administrativo na primeira instância administrativa, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ

Trata-se de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 3097015 , fls. 44 , que indeferiu pedido de restituição de pagamento a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Por bem relatar os fatos, transcrevo a Informação EADC3/DRF/BSB nº 1164/2021, de 16 de junho de 2021.

1. Em 24/11/2017, a contribuinte acima identificado transmitiu o Pedido Eletrônico de Restituição (PER) nº 15183.25841.241117.1.2.04-9164 com o pretendo crédito de pagamento indevido ou a maior de ajuste de CSLL (Código de Receita 6773), relativo ao ano-calendário de 2012, no valor original de R\$ 15.767.458,72, fls. 02/05.
2. Ressalta-se que a análise da referida DCOMP foi iniciada eletronicamente pelo Sistema de Controle de Crédito. Porém, a confirmação do crédito pleiteado foi *direcionada para análise de Auditor-Fiscal. De início, verifica-se que o pagamento de CSLL objeto do pedido de restituição, data de arrecadação 31/01/2013, encontra-se com saldo disponível no montante de R\$15.587.976,83, conforme tela de fl. 61.*
3. *Dessa forma, constata-se que saldo disponível (R\$ 15.587.976,83) é inferior ao valor pleiteado (R\$ 15.767.458,72).*
4. *Em 23/11/2020, fl. 64, foi gerado o Termo de Registro de Mensagem de ciência referente à Intimação nº 180/2020-EADC3/DRF-BRASÍLIA/DF, fls. 62/63, com prazo de 15 dias, pela qual foi solicitada à contribuinte a justificativa da origem do crédito decorrente do suposto pagamento indevido ou maior que o devido. Além disso, também foi solicitada a documentação que comprove o crédito pleiteado.*
5. *Em 08/12/2020, foi gerado o Termo de Ciência por Decurso de Prazo, fl. 65. Porém, a abertura da referida intimação ocorreu apenas em 28/12/2020, fl. 66. Diante da ausência de respostas por parte da contribuinte, foi emitida uma segunda intimação, Intimação nº 21/2021-EADC3/DRF-BRASÍLIA/DF, fls. 67/68, solicitando, novamente, a justificativa da origem do crédito decorrente do suposto pagamento indevido ou maior.*
6. *A ciência dessa segunda intimação ocorreu em 13/01/2021. Em 28/01/2021, foi anexada a resposta à intimação, fls. 560/561, e demais documentos, fls. 75/559. Em sua resposta, a contribuinte informou que a Terracap é uma empresa*

imobiliária e que realiza a apuração do IRPJ e da CSLL nos termos dos artigos 224, 482 e 484 do Decreto nº9.580/2018.

7. Cumpre ressaltar que o reconhecimento de receitas para as pessoas jurídicas que exerçam a atividade imobiliária, para efeito de tributação do IRPJ e da CSLL, poderá ser o regime de caixa, para todos os Informação Fiscal em três regimes de apuração das bases de cálculos (Base de Cálculo da CSLL, Presumido ou Arbitrado), conforme já dispunham os artigos 227 e 413, do antigo Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/1999.

8. Observa-se, portanto, que para efeitos fiscais, as empresas imobiliárias possuem a faculdade de reconhecer suas receitas sob o regime de caixa. Isso ocorre em virtude de receitas auferidas e não recebidas e custos diferidos, haja vista que as transações de empreendimentos imobiliários envolvem financiamentos por diversos anos.

9. Nesse contexto, a contribuinte informou que elaborou uma planilha chamada Base de Cálculo de Regime de Caixa e que, inicialmente, somou as seguintes receitas auferidas sob regime de caixa: Receita de Vendas, Receita de Taxas e Receita de Juros da Tabela Price (JTP), num total de R\$ 842.901.033,98.

10. Na sequência, a contribuinte argumentou que houve um equívoco na inclusão da Receita de Taxas e da Receita de JTP na apuração da Base de Cálculo de Regime de Caixa, pois essas receitas são tributadas pelo regime de competência e já haviam sido incluídas na apuração do lucro líquido do exercício.

11. Dessa forma, foi então elaborada uma nova planilha em que foram retiradas as Receitas de Taxa e de JTP da Base de Cálculo de Regime de Caixa, ou seja, foi apurado o valor apenas da Receita de Vendas (regime de caixa). Com essa nova apuração, a Receita de Vendas (regime de caixa) foi reduzida de R\$ 842.901.033,98 para R\$ 674.670.820,69. Esse valor também foi alterado na apuração do Base de Cálculo da CSLL, conforme cópia do quadro abaixo, extraído de fl. 428.

[imagem do quadro referido]

12. Salienta-se que, de acordo com a contribuinte, esse erro teria sido o principal motivo da redução do CSLL devido, referente ao ano-calendário 2012, o que teria ensejado a abertura de processo administrativo na Terracap, conforme cópia de parágrafo abaixo, extraído de fl. 561.

“Esse erro ensejou a abertura de um Processo Administrativo na Companhia, que segue em anexo, no qual foi elaborado um Despacho para a Diretoria Financeira, expondo o ocorrido e pedindo autorização para os ajustes, uma vez que o ajuste dos tributos aumentaria o Lucro Líquido do período de 2012 assim como a distribuição do lucro para dividendos e reservas. Esse despacho encontra-se nas páginas 80 a 92 do Processo 111.000.614/2015 (Parte 3).”

13. Além do processo administrativo citado em parágrafo anterior, a contribuinte anexou ao presente processo os seguintes documentos, planilhas e cálculos:

14. A partir do recálculo de CSLL (quadro de parágrafo 11 desta Informação Fiscal) e do Despacho Terracap de fls. 424/450, que trata da restituição de IPRJ e CSLL, ano-calendário 2012, verifica-se que também houve redução do Lucro Líquido antes da CSLL e IRPJ de R\$ 468.576.882,14 para R\$ 443.341.219,60. Essa redução seria decorrente dos seguintes ajustes: R\$ 468.576.882,14 – R\$ 24.264.764,25 – R\$ 969.101,65 + R\$ 44.202,15, onde:

- R\$ 24.310.963,04: inclusão na DRE de despesas com provisões de PIS e COFINS;

R\$ 969.101,65: inclusão na DRE de despesas de Juros sobre o Capital Próprio;

- R\$ 44.402,15: inclusão na DRE de receita de rendimentos de aplicação financeira, reconhecida apenas em 2016 como Ajuste de Exercícios anteriores;

15. Em que pese a dedução em DRE das despesas com provisão de PIS, COFINS e CSLL, constata-se que houve a inclusão desses valores na apuração do Base de Cálculo da CSLL, na forma de adições, conforme quadro de parágrafo 11, em função dessas despesas não serem dedutíveis. Constata-se, assim, que essas provisões não influenciaram na nova apuração do CSLL, ano-calendário 2012.

16. Outro fator apontado pela contribuinte na alteração da apuração do Base de Cálculo da CSLL, foi a Adição do valor R\$ 1.201.175,84 (Custo de Vendas do Período), com a contrapartida de Exclusão no valor R\$ 4.668.182,36 (Custo proporcional ao recebimento de vendas). A justificativa para esses ajustes consta em Despacho Terracap, de fl. 432.

17. Em resumo, a contribuinte argumentou que apurou a CSLL e o IRPJ com base no regime de caixa, o que permitia o deferimento da tributação dos lucros referentes às vendas de imóveis a prazo. No entanto, a proporcionalidade de recebimentos à vista para avaliação de regime de caixa ou competência estava sendo sobre o total das receitas, quando o correto seria sobre os lucros, conforme apontamentos realizados pela KPMG (empresa de auditoria).

18. Para ajustar o cálculo, foi necessária a inclusão de uma funcionalidade no Sistema de Gerenciamento de Custos (GCC) para que fosse gerado um relatório dos custos proporcionais ao recebimento.

19. Após a análise da resposta à intimação, conclui-se que os seguintes ajustes afetaram o recálculo do CSLL:

LACS

i) Redução da Receita de Vendas (Caixa): R\$ 842.901.033,98 para R\$ 674.670.820,69;

ii) Inclusão em Adições de “Custos de Vendas do Período”: R\$ 1.201.175,84

iii) Inclusão em Exclusões de “Custo Proporcional ao recebimento de vendas”: R\$ 4.668.182,36;

DRE

iv) Inclusão de receita de rendimentos de aplicação financeira, reconhecida apenas em 2016 como Ajuste de Exercícios anteriores: 44.402,15;

v) Inclusão de despesas de Juros sobre o Capital Próprio: R\$ 969.101,65;

20. Observa-se, assim, que a “Redução da Receita de Vendas – Caixa” - item “i” foi, de fato, o principal motivo para a redução da CSLL devido, ano-calendário 2012,

como já havia sido informado pela contribuinte em resposta à intimação. Dessa forma, esse será o foco principal da presente análise.

21. De início, verifica-se em Ficha 07A da DIPJ/2013 – Demonstração do Resultado – que a Receita de Unidades Imobiliárias Vendidas perfaz o montante de R\$ 835.251.278,77, fl. 16. Esse valor representa o total de Receita de Vendas que foi incluído na DRE (regime de competência). Por outro lado, esse valor foi excluído na apuração do Base de Cálculo da CSLL, conforme quadro de parágrafo 11, em razão de a legislação permitir a apuração do IPRJ e CSLL pelo regime de caixa nos casos de contribuintes que exercem a atividade imobiliária.

22. Em Ficha 09A – Demonstração do Lucro Real – da DIPJ/2013, essa exclusão foi informada em linha 87 “Outras Exclusões”, cujo montante total é de R\$ 839.919.461,13. Esse valor representa a soma de “Receita de Unidades Imobiliária Vendidas (competência)” com “Custo Proporcional ao recebimento de Vendas”, ou seja, $R\$ 839.919.461,13 = R\$ 835.251.278,77 + R\$ 4.668.182,36$.

23. Pelo exposto, restou comprovado que montante de R\$ 835.251.278,77, que foi considerado na Exclusão do Lucro Real (Base de Cálculo da CSLL), foi incluído na apuração do Lucro Líquido do Exercício (DRE).

24. Ademais, se faz necessário comprovar a redução da Receita de Vendas (Caixa) de R\$ 842.901.033,98 para R\$ 674.670.820,69. Nesse sentido, verifica-se que a contribuinte apresentou duas planilhas em Excel, anexadas ao presente processo como “Arquivo Não Paginável”.

25. A primeira planilha (“Base Cálculo Regime Caixa 2012 – 1ª Apuração”) apresenta a apuração, mês a mês, das receitas pelo Regime de Caixa. As contas contábeis em verde na planilha (cópia abaixo) são as contas que compuseram o valor de R\$ 842.901.033,98 (Receita de Vendas - Caixa), que foi inicialmente adicionado em LACS.

[imagem fls. 56]

26. Já em segunda planilha, “Base Cálculo Regime Caixa 2012 – Corrigida”, cópia abaixo, algumas contas contábeis que haviam sido enquadradas como Receita de Vendas foram reenquadradas como Receita de JTP (cor roxa) e Receita de Taxas (cor azul).

[imagem fls. 56]

27. Destaca-se que realmente foi feito um reenquadramento de contas, haja vista que os valores totais das receitas nas duas planilhas somam R\$ 856.769.261,38, conforme cópias das duas planilhas abaixo.

[imagem fls. 56]

28. A primeira planilha apresenta duas contas contábeis: Receita Caixa – Principal (verde) e Receita Caixa – Financeiro (vermelho), respectivamente, nos valores de R\$ 842.901.033,98 e R\$ 13.868.227,13. A soma dessas duas contas perfaz o valor de R\$ 856.769.261,11 (R\$ 842.901.033,98 + R\$ 13.868.227,13).

29. A segunda planilha, por seu turno, apresenta quatro contas contábeis: Receita Caixa – Principal (verde), Receita Caixa - JTP (cor roxa), Receita Caixa - Taxas (cor azul) e Receita Caixa – Financeiro (vermelho), respectivamente, nos valores de R\$ 674.670.820,69, R\$ 126.262.555,68, R\$ 41.967.657,61 e R\$ 13.868.227,13. A soma dessas contas perfaz exatamente o valor de R\$ 856.769.261,11.

30. Salienda-se que, além dessas planilhas, a contribuinte também anexou como “Arquivo não Paginável” outras planilhas como LACS, DRE, Receita Bruta, conforme cópia abaixo:

[imagem fls. 57]

31. Nesse contexto, foi emitida, em 26/02/2021, a Intimação nº 182/2021, pela qual foram solicitadas, dentre outras informações, os documentos contábeis que comprovem os valores referentes à Receita de Juros Tabela Price e Receita de Taxas (ambas regime de caixa), que foram incluídas, respectivamente, nas cores roxa e azul na planilha “Base Cálculo Regime Caixa 2012 – Corrigida”.

32. A ciência da referida Intimação ocorreu em 02/03/2021, enquanto que o prazo para resposta foi de 15 dias. Entretanto, a contribuinte não atendeu à intimação. Nesse sentido, foi gerada uma nova intimação (Intimação nº 327), cuja ciência ocorreu em 08/04/2021, pela qual foram novamente solicitadas as informações de Intimação nº 182/2021.

33. Em 08/06/2021, a contribuinte anexou os documentos e planilhas de fls. 590/716. Dentre esses documentos, consta o relatório de Livro Razão, fls. 655/716. No entanto, não constam as contas contábeis 11.3.996.001 (Fato 07/37 – Recebimento JTP) e 41.3.000.000 (Taxas – Multas Habite-se).

34. Diante dessa ausência, foi emitida a Intimação nº 543/2021, pela qual foram solicitados os razões contábeis 11.3.996.001 e 41.3.000.000. Em 15/06/2021, a contribuinte anexou os documentos de fls. 725/777.

35. Após o exposto, a tabela 01 abaixo apresenta a consolidação das informações dos valores das receitas de Receita de Juros Tabela Price e de Receita de Taxas que foram confirmados a partir do Razão Contábil. Consta-se que os valores dessas receitas estão coerentes com o Razão Contábil apresentado.

36. Esclarece-se que a contribuinte argumentou que houve um equívoco na inclusão da Receita de Taxas e da Receita de JTP na apuração da Base de Cálculo

de Regime de Caixa, pois essas receitas são tributadas pelo regime de competência e já haviam sido incluídas na apuração do lucro líquido do exercício. Ademais, esse seria o maior motivo da redução do total de Adições do Base de Cálculo da CSLL e, conseqüentemente, da redução do Base de Cálculo da CSLL, conforme quadro de parágrafo 11.

37. Em pese os argumentos sobre receitas de caixa e competência, deve-se ressaltar que a legislação expressamente permite o diferimento da tributação apenas de lucros de vendas a prazo, e não o diferimento de receitas de vendas, conforme art. 29 do Decreto Lei nº 1.598/77, abaixo transcrito.

DECRETO-LEI Nº 1.598, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1977. (...)

Art. 29. Na venda a prazo, ou em prestações, com pagamento após o término do período de apuração da venda, o lucro bruto de que trata o § 1º do art. 27 poderá, para efeito de determinação do Base de Cálculo da CSLL, ser reconhecido proporcionalmente à receita de venda recebida, observadas as seguintes normas:

I - o lucro bruto será registrado em conta específica de resultado de exercícios futuros, para a qual serão transferidos a receita de venda e o custo do imóvel, inclusive o orçado (art. 28), se for o caso. (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

(...)

(grifou-se)

38. Ademais, o inciso I do art. 29 do Decreto Lei nº 1.598/77, acima transcrito, ainda vigente no ano-calendário de 2012, exigia que o lucro bruto diferido decorrente de vendas de imóveis a prazo fosse registrado em conta específica de resultado de exercícios futuros.

39. Além disso, o inciso III do art. 262 do Decreto nº 3000/1999, vigente à época, determinava que os valores que influenciassem a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros fossem ser controlados em LALUR.

DECRETO Nº 3000, DE 26 DE MARÇO DE 1999. Art. 262. No LALUR, a pessoa jurídica deverá: (...)

III - manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subseqüentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral com base na receita bruta, bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial;

(...)(grifou-se)40. Em resumo, a legislação estabeleceu que para vendas a prazo ou em prestações de unidades imobiliárias o contribuinte devia ter um controle do lucro bruto que foi diferido em conta específica de resultado de exercícios futuros.

41. O lucro bruto decorrente da venda, a prazo ou em prestações, de unidade imobiliária, cuja tributação venha a ser diferida, nos termos do art. 29 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, deve ser excluído na apuração da Base de Cálculo da CSLL. Por outro lado, esse mesmo lucro bruto diferido devia ser objeto de controle em Parte B do LACS.

42. Posteriormente, nos anos calendários seguintes, a parcela do lucro bruto proporcional à receita recebida no período de apuração, cuja tributação tenha sido diferida, nos termos do art. 29 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, deve ser adicionada à base de cálculo do período para fins de tributação.

43. No caso em análise, verifica-se que a contribuinte não apurou o Lucro Bruto diferido (Receita – Custo de Aquisição), mas apenas realizou adições de receitas de vendas (regime de caixa) e exclusões de receitas de vendas (regime de competência), bem como os seguintes custos proporcionais: a Adição do valor R\$ 1.201.175,84 (Custo de Vendas do Período), com a contrapartida de Exclusão no valor R\$ 4.668.182,36 (Custo proporcional ao recebimento de vendas).

44. A justificativa para esses ajustes consta em Despacho Terracap, cópia abaixo extraída de fl. 432. Observa-se que a contribuinte reconheceu que estava fazendo o diferimento de receitas e não do lucro. Após o apontamento desse equívoco em relatório de auditoria emitido pela KPMG, ano-calendário 2012, a Terracap realizou os ajustes no Sistema de Gerenciamento de Custos (GCC).

“Até 2008 os registros contábeis eram realizadas pelo regime de caixa, assim como os tributos eram calculados com base nos registros de caixa. A partir de 2009 a empresa passou a toda a contabilidade para o regime de competência. No entanto, para a apuração de CSLL e IRPJ se mantém o art. 29 da Decreto-Lei 1.598/197P, que permite o deferimento da tributação do lucro realizado na venda de imóveis a prazo A Companhia, no entanto, estava fazendo a proporcionalidade não do lucro, apenas da receita, adicionando-se a receita de caixa e se excluindo a receita de competência, o que foi apontado pela KPMG no relatório do exercício de 2012. Para ajustar o cálculo, foi necessária a inclusão de uma funcionalidade no Sistema de Gerenciamento de Custos (GCC) para que fosse gerado um relatório dos custos proporcionais ao recebimento. O relatório não ficou pronto a tempo de que as demonstrações de 2013 fossem corrigidas, somente a partir de 2014 foi possível fazer a tributação do lucro proporcional ao recebimento. Inclusive foi a partir desse relatório que se iniciou as revisões dos últimos 5 anos, para que as apurações estivessem adequadas as normas fiscais vigentes. Motivo pelo qual na apuração de 2012 não se tinha essa linha como adição B nem a exclusão dos custos proporcionais ao recebimento. A demonstração dos valores a serem adicionados e excluídos estão na folha 04 do presente processo.” 45. Apesar dos ajustes realizados referentes aos custos, verifica-se que em nenhum momento a contribuinte apurou ou apresentou o valor do lucro bruto decorrente da venda, a prazo ou em prestações, de unidade imobiliária, cuja tributação venha a ser diferida, nos termos do art. 29 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

46. Sem a apuração do lucro bruto, não é possível verificar qual o montante de lucro que foi diferido para os exercícios futuros para fins de tributação. No caso em questão, constata-se que também não houve o controle em conta específica de resultado de exercício futuro, nos termos do inciso I do art. 29 do Decreto Lei nº 1.598/77, vigente à época do período de apuração.

47. Ressalta-se que a contribuinte foi intimada por meio da Intimação nº 182/2021 apresentar a cópia integral do LALUR referente ao ano-calendário 2012. No entanto, anexou ao presente processo apenas uma planilha Excel.

48. Em Parte B dessa Planilha (Controle de valores que constituirão ajuste do lucro líquido de exercícios futuros), cópia abaixo, não é possível verificar o controle dos lucros que foram diferidos decorrentes da venda, a prazo ou em prestações, de unidade imobiliária, cuja tributação venha a ser diferida, nos termos do art. 29 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

49. Ademais, não é possível identificar em Parte do B do LALUR apresentado (ano-calendário 2012) o histórico dos lançamentos dos valores dos lucros brutos diferidos de exercícios anteriores que entraram como ADIÇÃO no ano-calendário 2012.

Também não é possível verificar os lançamentos dos valores dos lucros brutos diferidos para exercícios futuros que entraram como EXCLUSÃO em LALUR.

50. Nesse contexto, cabe citar a Instrução Normativa nº 1700/2017. Mesmo tendo sido publicada em 2017, essa IN apresenta uma consolidação, não exaustiva, de Adições e Exclusões, conforme tabela 02 abaixo. 50. Constata-se, assim, que os lançamentos dos valores de lucro bruto que foram adicionados ou excluídos devem constar em histórico de conta específica da Parte B do Livro Fiscal.

51. Dessa forma, restou comprovado que os procedimentos adotados pela contribuinte para o diferimento e reconhecimento de lucros brutos decorrentes da venda a prazo, ou em prestações, não estão em conformidade com o art. 29 do Decreto-Lei nº 1.598/1977 e tampouco com o Decreto nº 3000/1999 (vigente à época), o que inviabiliza a apuração do valor líquido e certo de uma eventual restituição.

52. Conclui-se, assim, pelo indeferimento do pedido de restituição do pagamento indevido ou a maior de ajuste de CSLL (Código de Receita 6773), relativo ao ano-calendário de 2012, no valor original de R\$ 15.767.458,72.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada em 06/07/2021, a Interessada apresentou Manifestação de Inconformidade em 04/08/2021, na qual, após qualificar-se e arguir tempestividade, assim resume os fatos:

Ab initio, cumpre verificar que o crédito é oriundo, principalmente, da inclusão do recebimento de receitas de taxas e de JTP (Juros da Tabela Price) às Receitas de Caixa adicionadas ao LALUR. Essas receitas já integram o lucro líquido do período,

sendo as receitas de taxas contabilizadas no grupo de contas 41.5.003 e a receita de JTP na conta 41.3.001.005, ambas contabilizadas pelo regime de competência. Dessa forma, acabaram sendo tributadas duas vezes, pelo lucro líquido e pela adição ao LALUR.

A legislação permite que as empresas imobiliárias tributem seus lucros brutos das vendas de imóveis (receita de vendas – custos de vendas) pelo regime de caixa, ou seja, o ajuste é referente apenas às receitas de vendas de imóveis e seus custos de venda (art. 484, Decreto 9.580/2018). Já as receitas oriundas de “taxas” (concessão e direito real de usos, de demarcação, e administrativas) e de JTP (§ 1º, inciso IV, art. 484, Decreto 9.580/2018) são tributadas pelo regime de competência, ou seja, elas integram o lucro líquido do exercício.

O controle das receitas de caixa é realizado na planilha “Base de Cálculo Regime de Caixa”, preenchida com os fatos contábeis dos relatórios GCC 424 de recebimentos e com informações das planilhas de taxas. Quando as apurações foram realizadas, esta planilha estava incluindo, no somatório dos valores de “RECEITA CAIXA – PRINCIPAL” (linha utilizada para adicionar as receitas pelo regime de caixa ao LALUR), as taxas e os JTP. Assim, ao incluir nas adições do LALUR a “RECEITA CAIXA-PRINCIPAL” em “Receita Vendas - Caixa (Lei 11.638/07 e 11.941/09)” as taxas e JTP recebidos também foram tributados.

Além disso, em 2012 a Companhia só adicionava ao LALUR a receita de venda recebida e excluía a de competência, desrespeitando à proporcionalidade do lucro prevista no art. 484 citado, o que era inclusive ponto de auditoria. Isso foi corrigido com a criação do relatório GCC 81, que apresenta os custos das vendas a prazo proporcionais ao recebimento.

A empresa KPMG foi responsável pela auditoria das demonstrações em 2012. O relatório foi disponibilizado e consta do processo 10265.347112/2020-26, assim como o e-mail trocado com o auditor responsável pela auditoria tributária, confirmando que a apuração do JCP da Terracap, devido à movimentação mensal na conta de lucros a realizar, deveria ser mensal. Seguem trechos dos e-mails:

A disponibilização dos relatórios de custos proporcionais, que viabilizaram a adição do lucro bruto proporcional ao recebimento e a metodologia de cálculo dos JCP, ensejaram a revisão tributária dos últimos 5 anos, trabalho que foi iniciado em 2014, impactando os lucros e tributos de 2009 até 2014. A revisão de 2012 foi finalizada no ano de 2017.

Como a revisão foi finalizada em 2017, o cálculo do IRPJ ainda contemplou o reconhecimento da aplicação financeira de 2016, quando a Companhia teve conhecimento dessa aplicação e realizou os lançamentos contábeis da aplicação, dos rendimentos e IRRF inclusive de exercícios anteriores (rendimento 2012: R\$ 44.402,15; IRRF de R\$ 9.990,46).

Com o impacto em lucros passados, a Reserva de Retenção de Lucros (lucro remanescente após a distribuição para deliberação da Assembleia) também foi

alterada, interferindo diretamente no cálculo dos JCP. Na revisão dos cálculos de 2012 a Despesa de JCP aumentou R\$ 969.101,65 (novecentos e sessenta e nove mil cento e um reais e sessenta e cinco centavos).

Apresenta, em seguida, suas razões de discordância:

Apresenta-se, então, detalhamentos considerados importantes, principalmente do que foi comentado acima, e contra-argumentos de pontos do Relatório:

A. DO SALDO PLEITEADO

A Companhia pleiteou restituição no montante de R\$ 15.767.458,72. O recolhimento da CSLL Ajuste Anual ocorreu em 12/03/2013, com isso, houve incidência de correção sobre o montante até então devido no valor de R\$ 408.332,86. Ao encontrar o valor correto de CSLL devida de R\$ 11.868.917,66, o entendimento foi que a correção também deveria ser calculada para esse valor, por conta da data do pagamento do DARF. Encontrou-se a taxa de correção aplicada dividindo a correção cobrada pelo valor da contribuição e se aplicou a mesma taxa sobre os R\$ 11,8 milhões. No entanto, a Terracap não conseguiu chegar ao valor informado no parágrafo 3. Apresenta-se a apuração realizada.

A. RECEITAS DE JTP E DE TAXAS. IMPUGNAÇÃO AOS PARÁGRAFOS 7 A 12, 19, 20, 24 A 29 E 35 DO RELATÓRIO INFORMAÇÃO EADC3/DRF/8S8 Nº 1161/2021, DE 16 DE JUNHO DE 2021.

Conforme verificado pelo Auditor-fiscal, houve um reenquadramento das contas de Receitas de Taxas de JTP na planilha Base de Cálculo Caixa (Parágrafos 24 a 26), assim essas receitas deixaram de compor a linha RECEITA CAIXA – PRINC VENDAS, que passou de R\$ 842.901.033,98 para R\$ 674.670.820,69 e esse foi o valor adicionado ao LALUR.

Os recebimentos de Taxas e JTP não foram mais adicionados e as receitas do período (competência) continuaram integrando o Lucro Líquido do Exercício, conforme linhas destacadas em amarelo na DRE (Taxas – Grupo 41.5.003 e JTP conta 41.3.001.005, dentro do grupo 41.3.001), e fazendo parte da base de cálculo do imposto.

O saldo de 31/12/2012 do grupo 41.3.001 é de R\$ 135.874.221,51. A diferença para o valor da DRE é justamente o valor da receita da aplicação financeira (rendimento) de R\$ 44.402,15 (Razão 24.5.003.012). Pelo balancete é possível verificar que havia receita de JTP registrada (R\$ 112.976.457,53), ou seja, essa receita integrou a base de cálculo do IRPJ. Seguem balancete e Livro Razão citados.

Na apresentação da DRE, as receitas de taxas fazem parte da Receita Bruta de Vendas e Serviços, mas somente as receitas de vendas são contempladas pela tributação pelo Regime de Caixa. Já as receitas de Juros da Tabela Price, são

receitas financeiras que o próprio RIR determina que devem ser reconhecidas no período a que pertencerem (inciso IV, art. 484, Decreto nº 9.580/2018): “§ 1º Se a venda for contratada com juros, estes deverão ser apropriados nos resultados dos períodos de apuração a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 29, § 1º)”.

[DRE fls. 72]

Ante o exposto, entende-se que está comprovado e evidenciado que o valor adicionado primeiramente ao LACS estava incorreto, visto que somente o lucro bruto das vendas de imóveis pode ser tributado pelo recebimento. Ou seja, a adição das receitas de taxas pelo regime de Caixa fere o artigo 484 do Decreto 9.580/2018.

Ainda, como há o registro, pela competência, das receitas de taxas e JTP do período em contas de receitas, esses valores estão dentro da base de cálculo do IRPJ por meio do lucro líquido do exercício, e em nenhum momento são excluídos.

Ratifica-se, ainda, que todos os relatórios apresentados nesse ponto foram disponibilizados à Receita Federal, no processo 10265.347112/2020-26.

C. TRIBUTAÇÃO PELO REGIME DE CAIXA DO LUCRO BRUTO PROPORCIONAL AO RECEBIMENTO. IMPUGNAÇÃO AOS PARÁGRAFOS 16, 37, 38, 41, 43 A 49 DO RELATÓRIO INFORMAÇÃO EADC3/DRF/BSB Nº 1161/2021, DE 16 DE JUNHO DE 2021.

Para adequar a apuração contábil da Companhia à tributação do lucro bruto proporcional ao recebimento, foi solicitada a criação de um relatório no Sistema Gerenciamento de Controle de Custos (GCC) que apresentasse mensalmente o custo proporcional ao recebimento de cada alienação. Com esse relatório (GCC81), deixou-se de diferir somente as receitas de vendas para diferir o lucro bruto, adicionando ao LACS a receita recebida e excluindo o custo proporcional à receita recebida, e excluindo do LACS a receita de competência e adicionando o custo das vendas a prazo.

Por uma questão de controle da Companhia, as receitas de venda à vista, conta 41.1.001.001 são excluídas, junto com as receitas de competência, e novamente adicionadas por meio das receitas pelo regime de caixa. O fato contábil da venda à vista é o 05/02 e pode ser localizado na planilha Base de Cálculo Regime de Caixa. Ressalta-se que nos casos das vendas à vista, esses regimes coincidem, ou seja, a exclusão da receita à vista pela conta 41.1.001.001 e a adição dela por meio do fato 05/02 se anulam.

No parágrafo 38 do relatório, o Auditor-Fiscal informa “que o lucro diferido decorrente de vendas de imóveis a prazo fosse registrado em conta específica de resultado de exercícios futuros”. Essa conta, onde deveriam estar registrados o lucro diferido (receitas e custos ainda não realizados), deixou de existir na contabilidade com o advento da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

Os valores dos lucros diferidos até 31/12/2008, todavia, estão registrados no Balanço Patrimonial da Companhia em 2012, em contas específicas da Reserva de Lucros a Realizar (24.4.004.001 e 24.4.004.002 – Patrimônio Líquido), cujos saldos em 31/12/2012 eram R\$ 451.453.497,61 para Receita e R\$ 5.589.518,29 para Custos (valores de vendas até 2008).

Também existe o controle por meio de relatórios GAI 99, que controla o saldo a receber das alienações e CGG 81 – Custos Proporcionais. Apesar de a Companhia ter incorrido no erro material da falta de controle do lucro diferido na parte B do LALUR, esses relatórios comprovam a existência de Lucros a Realizar (parágrafos 40, 47 e 48).

Para evidenciar a existência de lucros diferidos, apresenta-se, a seguir: o balancete do grupo de contas 24.4.004, onde estão registrados os lucros a realizar das vendas a prazo até 2008; a página do Relatório de Controle de Custos Proporcionais, que demonstra um saldo final de 12/2012 de custos a realizar, no valor de

Em que pese a Companhia não ter realizado controle na Parte B do LACS (parágrafo 40), entende-se que se trata de erro material e que isso não pode ser fator determinante para o indeferimento da restituição do crédito.

Equivale dizer: o crédito existe, conforme cabalmente demonstrado com os documentos coligidos nos autos, e a mera falha humana no preenchimento da Parte B do LACS não serve para sepultar o crédito devidamente comprovado nos autos. Ou seja, o erro material, facilmente perceptível, não pode ser tido como base legal para o Despacho Decisório inumar o direito de crédito a que esta empresa pública faz jus, sob pena de se estar promovendo o enriquecimento ilícito do órgão fazendário em detrimento do empobrecimento injustificado da contribuinte.

Por outro lado, antes de se adentrar ao relatado no parágrafo 43, faz-se necessário explicar como é calculado o custo proporcional ao recebimento. Suponha que um imóvel foi vendido a prazo por R\$ 100.000,00; seu custo é de R\$ 30.000,00; foi dada uma entrada inicial de R\$ 5.000,00 e o restante financiado em 100 meses (parcelas de R\$ 950,00). No primeiro mês, o recebimento foi de R\$ 5.000,00, ou seja, 5% do valor da venda, portanto, o custo proporcional ao recebimento nesse mês será de R\$ 1.500,00. No mês seguinte, o prestamista paga a primeira parcela, o custo proporcional será R\$ 285,00 (28.500,00/100). No outro mês, o prestamista resolve amortizar R\$ 10.000,00, que representa cerca de 10,5 parcelas; o custo proporcional, nesse caso será de R\$ 3.000,00. Ou seja, o cálculo do custo proporcional é com base no recebimento de capital das parcelas; por isso, também, quando consideramos o saldo da receita a realizar, pegamos no relatório o saldo do capital atual, que representa o valor de venda livre de juros.

O Auditor-Fiscal, em sua análise, pareceu não compreender os ajustes no LACS realizados pela Terracap (parágrafo 43). Apresentada a metodologia dos custos proporcionais, entende-se que nas adições e exclusões realizadas pela Companhia

se adiciona o lucro proporcional ao recebimento e se exclui o lucro bruto do período. Esses valores poderiam ser adicionados e excluídos de forma líquida (pelos lucros brutos), no entanto, optou-se por adicionar e excluir as rubricas de receitas recebidas, custos proporcionais ao recebimento, receita de competência, e custo dos imóveis vendido a prazo, como forma de melhor controlar os saldos utilizados. Independente da forma utilizada, a variação no Lucro Real é a mesma:

Ante o exposto, entende-se que o lucro bruto da venda a prazo está evidenciado. Já foi comentado, anteriormente, que por uma questão de controle a Companhia também exclui a Receita de Venda à Vista pela Competência. Mas o efeito dessa exclusão é anulado ao adicionar novamente essa junto às receitas de venda pelo regime de caixa, uma vez que o somatório mensal dos recebimentos do Fato 05/02 (na planilha) é igual ao saldo da conta (conforme razão contábil).

[planilha fls. 78]

Em relação ao parágrafo 44, o relatado foi corrigido na segunda apuração, após a disponibilização do relatório de custos proporcionais ao recebimento.

Entende-se que com as evidenciações aqui apresentadas, é possível validar as adições e exclusões decorrentes da prerrogativa de tributação pelo regime de caixa das vendas de imóveis da Companhia. Apesar de o lucro bruto diferido não ter sido evidenciado, todos os relatórios apresentados confirmam os recebimentos e os saldos futuros a receber, bem como o relatório de custos proporcionais ao recebimento que traz o custo ainda não realizado, ou seja, cujas receitas ainda estão pendentes de recebimento (parágrafos 45 e 46).

O Auditor-Fiscal, ressalta no parágrafo 47 que em resposta à solicitação da cópia integral do LACS de 2012 a Companhia anexou ao processo “apenas uma planilha Excel”. Antes da ECF a Terracap elaborava o LACS em planilhas Excel, o qual era impresso, assinado e arquivado. Com a colocação do Sr. Juliano Saddi, não ficou claro se o arquivo foi considerado inválido. Todavia, é importante destacar que qualquer documento apresentado pela Terracap, por meio de certificado digital (da Companhia ou de procuradores) é dotado de fé pública.

Em seguida apresenta considerações jurídicas quanto ao seu direito à restituição no caso de pagamento espontâneo indevido ou a maior:

Cumprir verificar que o artigo 165 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece de forma ampla que o sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio

Ainda, destaca que circunstâncias satelitárias, que apenas orbitam ao redor da questão do recolhimento em si (como a simples falta de preenchimento da parte B do LACS pelo contribuinte) não são capazes de afastar o direito ao crédito pago a maior ser objeto de restituição pelo órgão arrecadatário. É que, conforme

pontifica o renomado doutrinador Luciano Amaro, “O que, em qualquer situação, é necessário é o pagamento, sendo indiferente que tenha sido efetuado porque houve cobrança ou porque alguém, sem nenhuma ação do Fisco, procedeu ao recolhimento indevido a título de tributo”.

No caso em apreço, rememora-se que apesar da Terracap ter incorrido em erro material no preenchimento do lucro diferido na parte B do LALUR, os relatórios, anexos, GAI 99, que controla o saldo a receber das alienações e CGG 81 – Custos Proporcionais, comprovam a existência de Lucros a Realizar (parágrafos 40, 47 e 48).

Mutatis mutandis, em que pese a Companhia não ter realizado controle na Parte B do LACS (parágrafo 40), entende-se que se trata de erro material e que isso não pode ser fator determinante para o indeferimento do crédito.

Deve-se lembrar que se está diante de hipótese de tributação mediante lançamento por homologação, efetuado com base na declaração do sujeito passivo, que tem o Conforme dito nas linhas volvidas, o crédito existe, conforme cabalmente demonstrado com os documentos coligidos nos autos, e a mera falha humana no preenchimento da Parte B do LACS não serve para sepultar o crédito devidamente comprovado nos autos. Ou seja, o erro material, facilmente perceptível não pode ser base para inumar o direito de crédito a que esta empresa pública faz jus sob pena de se estar promovendo o enriquecimento ilícito do órgão fazendário em detrimento do empobrecimento injustificado da contribuinte.

Destarte, lídimo concluir que (i) estando evidenciado o pagamento a maior do tributo em discussão; e (ii) sendo lícita a restituição do valor pago a maior, a fim de se evitar o locupletamento ilícito do órgão arrecadatário, merece provimento a presente manifestação de inconformidade, a fim de ser assegurado à jurisdicionada o direito de restituição dos valores pagos a maior, devidamente comprovados nos autos do processo administrativo vertente.

Em sessão de 20 de junho de 2024 (e-fls. 106) a DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade do contribuinte, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2012

PROVA DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO

A Parte B do LACS está destinada ao controle dos valores que devam influenciar a determinação do lucro real de exercícios futuros e a falta de sua escrituração impede aferir a exatidão das adições ou exclusões que afetam a base de cálculo da contribuição e, conseqüentemente, a existência do indébito alegado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente da decisão de primeira instância, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls.), no qual expõe os fundamentos de fato e de direito que serão desenvolvidos no voto.

Ao final, pede a revisão do Acórdão da DRJ no sentido de que seja deferido seu pleito.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rafael Zedral - Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário. Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DO MÉRITO

Trata-se de declaração de compensação transmitida pela recorrente, informando crédito de pagamento indevido ou a maior de CSLL, no valor de R\$ 15.767.458,72, relativo à apuração no ajuste do ano-calendário 2012.

A recorrente é a Companhia Imobiliária de Brasília (TERRACAP), conhecida empresa pública que gerencia atividades imobiliárias no Distrito Federal. Nesta qualidade, pode reconhecer **o lucro** da atividade imobiliária relativamente às vendas realizadas a prazo na mesma proporção dos recebimentos futuros, nos termos do artigo 29 do Decreto-Lei 1.598/1977:

“Art 29 - Na venda a prazo, ou em prestações, com pagamento após o término do período-base da venda, **o lucro bruto poderá**, para efeito de determinação do lucro real, **ser reconhecido nas contas de resultado de cada exercício social**

proporcionalmente à receita da venda recebida, observadas as seguintes normas:

I - o lucro bruto será registrado em conta específica de resultado de exercícios futuros, para a qual serão transferidos a receita de venda e o custo do imóvel, inclusive o orçado (art. 28), se for o caso.”

Em procedimento interno de revisão de seus lançamentos contábeis, realizou a redução dos valores de receita de vendas nos seguintes termos:

- i) Redução da Receita de Vendas (Caixa): R\$ 842.901.033,98 para R\$ 674.670.820,69;
- ii) Inclusão em Adições de "Custos de Vendas do Período": R\$ 1.201.175,84
- iii) Inclusão em Exclusões de "Custo Proporcional ao recebimento de vendas": R\$ 4.668.182,36;

A recorrente esclarece que a maior parte da redução da conta receita de vendas (CAIXA) deve-se à apropriação pelo regime de competência receitas de taxas e de JTP (Juros da Tabela Price), que passaram a ser tributadas pelo “regime de competência”:

“O crédito é oriundo, principalmente, da inclusão do recebimento de receitas de taxas e de JTP (Juros da Tabela Price) às Receitas de Caixa adicionadas ao LACS. Essas receitas já integram o lucro líquido do período, sendo as receitas de taxas contabilizadas no grupo de contas 41.5.003 e a receita de JTP na conta 41.3.001.005, ambas contabilizadas pelo regime de competência. Dessa forma, acabaram sendo tributadas duas vezes, pelo lucro líquido e pela adição ao LACS.

A legislação permite que as empresas imobiliárias tributem seus lucros brutos das vendas de imóveis (receita de vendas - custos de vendas) pelo regime de caixa, ou seja, o ajuste é referente apenas às receitas de vendas de imóveis e seus custos de venda (art. 484, Decreto 9.580/2018). **Já as receitas oriundas de "taxas"** (concessão e direito real de usos, de demarcação, e administrativas) e de JTP (§ 1º, inciso IV, art. 484, Decreto 9.580/2018) **são tributadas pelo regime de competência**, ou seja, elas integram o lucro líquido do exercício.”

Afirma que este ajuste compreendeu os anos de 2008 a 2012.

A decisão da autoridade fiscal para denegar o pedido de restituição se baseia em dois fatos:

- 1) a empresa não estava diferindo o lucro relativo às vendas à prazo mas as receitas dos imóveis vendidos, o que inclusive foi admitido pela recorrente, e,

- 2) a recorrente não controlava o Lucro relativo às vendas a prazo na parte B do LACS, mas apenas realizava controles em planilhas excel.

A recorrente reconhece **que não registrou o lucro diferido na parte B do LACS**, mas afirma, inclusive em Recurso Voluntário, que ainda que *“a Companhia não ter realizado controle na Parte B do LACS (parágrafo 41), entende-se que se trata de erro material e que isso não pode ser fator determinante para o indeferimento do crédito”*.

Mais adiante, reafirma a lisura dos controles **feitos por planilhas** (sem destaques no original):

“Apesar de o lucro bruto diferido não ter sido evidenciado, todos os relatórios apresentados confirmam os recebimentos e os saldos futuros a receber, bem como o relatório de custos proporcionais ao recebimento que traz o custo ainda não realizado, ou seja, cujas receitas ainda estão pendentes de recebimento (parágrafos 45 e 46).”

Em diversas passagens, a defesa faz referências aos seus documentos internos de controle:

“Também existe o controle por meio de relatórios GAI 99, que controla o saldo a receber das alienações e **CGG 81 – Custos Proporcionais**. Apesar de a Companhia ter incorrido **no erro material da falta de controle do lucro diferido na parte B** do LALUR, esses relatórios comprovam a existência de Lucros a Realizar (parágrafos 40, 47 e 48).” grifei

“No caso em apreço, rememora-se que apesar da Terracap **ter incorrido em erro material no preenchimento do lucro diferido na parte B do LACS**, os relatórios, anexos, **GAI 99**, que controla o saldo a receber das alienações e CGG 81 – Custos Proporcionais, **comprovam a existência de Lucros a Realizar** (parágrafos 40, 47 e 48).

Mutatis mutandis, em que pese a Companhia não ter realizado controle na Parte B do LACS (parágrafo 41), entende-se que se trata de erro material e que isso não pode ser fator determinante para o indeferimento do crédito.”

O procedimento adotado pela recorrente não encontra amparo na legislação tributária. É obrigatória a escrituração do LALUR, e por consequência o LACS, nos termos do artigo 8 do decreto-lei 1598/1977 na redação então vigente:

Art 8º - O contribuinte deverá escriturar, além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, os seguintes livros:

I - de apuração de lucro real, no qual:

Como argumento contra a exigência de escrituração do LACS, a recorrente afirma que as planilhas juntadas estão assinadas com certificado digital, além do fato de que todos os documentos produzidos pela TERRACAP possuem fé pública:

”O Auditor-Fiscal, ressalta no parágrafo 47 que em resposta à solicitação da cópia integral do LACS de 2012 a Companhia anexou ao processo “*apenas uma planilha Excel*”. **Antes da ECF a Terracap elaborava o LALUR em planilhas Excel, o qual era impresso, assinado e arquivado.** Com a colocação do Sr. Juliano Saddi, não ficou claro se o arquivo foi considerado inválido. Todavia, **é importante destacar que qualquer documento apresentado pela Terracap, por meio de certificado digital (da Companhia ou de procuradores) é dotado de fé pública.**” Grifei.

Com a devida vênia, trata-se de argumento sem qualquer base legal. A assinatura digital de uma simples planilha não pode substituir uma exigência prevista em lei.

Em 29 de Outubro de 2024 a recorrente protocolou documentos que chama de “Adendo ao Recurso Voluntário enviado em 05/08/2024”, onde repisa os mesmos argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade e no recurso Voluntário.

Além disso, os documentos apresentados não comprovam o controle adequado do Lucro Diferido nem a correta aplicação do art. 29 do Decreto-Lei nº 1.598/1977. Ressalte-se que a legislação autoriza o diferimento **do lucro** das vendas a prazo, e não o diferimento **das receitas**, como indevidamente praticado pela recorrente. A autoridade fiscal foi clara ao identificar essa distorção:

37. Em pese os argumentos sobre receitas de caixa e competência, deve-se ressaltar que a legislação expressamente permite o diferimento da tributação **apenas de lucros de vendas a prazo, e não o diferimento de receitas de vendas**, conforme art. 29 do Decreto Lei nº 1.598/77, abaixo transcrito.

Portanto, desde o início da ação fiscal, a recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar a composição do crédito pleiteado. A ausência do LALUR, do LACS e, por conseguinte, do controle do Lucro Diferido, corrobora o entendimento pela manutenção do lançamento.

Não se está, aqui, a afirmar que a empresa cometeu erros na aplicação do diferimento do lucro. Para que se pudesse cogitar erro, seria necessário que a contribuinte tivesse observado, minimamente, o disposto no art. 29 do Decreto-Lei nº 1.598/1977 — reconhecendo o lucro proporcionalmente aos recebimentos e registrando-o em conta específica. A partir desse procedimento, seria possível avaliar eventual equívoco nos cálculos ou na apropriação das receitas.

Ocorre que a recorrente realizou um procedimento inexistente na legislação tributária, tampouco no art. 29 do referido Decreto-Lei, configurando-se, portanto, como indevido o crédito pleiteado.

Além da ausência de amparo legal para o procedimento de diferimento de receitas, verifica-se um vício formal relevante e insuperável: a não escrituração dos livros fiscais obrigatórios, notadamente o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e o Controle Fiscal Contábil de Transição (LACS).

A escrituração desses registros é exigência legal expressa no art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598/1977, vigente à época dos fatos:

“Art. 8º – O contribuinte deverá escriturar, além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, os seguintes livros:

I – Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, no qual:

- a) serão lançados os ajustes do lucro líquido do exercício para a determinação do lucro real, bem como o lucro real e o saldo de prejuízos fiscais a compensar;
- b) será mantido o controle de valores que, por disposição legal, devam influenciar a determinação do lucro real de períodos-base futuros.”

O LALUR e, posteriormente, o LACS não são meros instrumentos formais, mas registros fiscais estruturantes para a comprovação da base de cálculo da CSLL e do IRPJ. Sua ausência compromete a transparência e a rastreabilidade dos ajustes extracontábeis e dos controles de compensação.

No presente caso, a própria recorrente reconhece que não registrou o lucro diferido na Parte B do LALUR/LACS, mantendo apenas controles paralelos por meio de planilhas eletrônicas (Excel). Trata-se de solução completamente incompatível com o rigor documental exigido pela legislação.

Ainda que os controles internos possam auxiliar na gestão contábil da empresa, não substituem os livros fiscais obrigatórios exigidos pela legislação tributária, nem são aptos a fundamentar crédito a ser compensado ou restituído.

Destaca-se que a escrituração do LALUR (Parte A e Parte B) é condição necessária tanto para a apuração quanto para a comprovação da base de cálculo da CSLL. A escrituração precária, realizada exclusivamente por meio de planilhas, mesmo que assinadas digitalmente, não supre essa exigência legal, tampouco possui o condão de gerar efeitos fiscais válidos.

A ausência de escrituração do LALUR e do LACS, portanto, impede o controle do lucro relacionado aos recebimentos das parcelas de financiamento dos imóveis vendidos nas anteriores mas recebidas em 2012.

CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA

Com base no art. 114, §12, I¹ do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023 (Ricarf), declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, os quais me utilizo como razão de decidir:

Apuração do lucro bruto diferido

Conforme apontado no relatório fiscal, a Interessada não teria apurado o lucro bruto, relativo à venda de unidades imobiliárias a prazo, sem o que não seria possível verificar qual o montante desse lucro que foi diferido para os exercícios futuros para fins de tributação, bem como também não houve o controle em conta específica de resultado de exercício futuro.

Contestou a Interessada afirmando que a conta “resultado de exercícios futuros” deixou de existir na contabilidade com o advento da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, e que os valores dos lucros diferidos até 31/12/2008 estão registrados no Balanço Patrimonial da Companhia.

De fato, a referida conta deixou de existir. Contudo, permaneceu a necessidade de registrar, em conta do passivo circulante, o valor do lucro bruto a ser apropriado nos exercícios futuros.

A interessada aponta que os lucros diferidos até 31/12/2008 estão registrados na contabilidade, silenciando-se, contudo, quanto ao período compreendido entre essa data e o ano-calendário 2012, em que também ocorreria tanto diferimento quanto apropriação de lucros, não sendo evidenciado o reflexo tributário nesses períodos de apuração.

Assim, desconhecido o impacto dos lucros diferidos entre 31/12/2008 e 31/12/2011, é impossível aferir a certeza e liquidez do valor devido no período de apuração correspondente ao ano-calendário 2012 e, consequentemente, também do valor pleiteado a título de restituição por pagamento a maior.

Controle do lucro bruto diferido no LACS

Prosseguindo conforme o relato fiscal, a Interessada também não apresentou LACS ou e-LACS, apenas uma planilha eletrônica que faria suas vezes, e mesmo essa planilha não apresenta, em sua “Parte B”, o controle de lucros diferidos de anos anteriores, nem o controle do lucro diferido a ser adicionado nos exercícios seguintes.

¹ Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor. [...]

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

Contrapondo-se, afirma a interessada que a planilha, juntada ao processo com certificado digital, é documento dotado de fé pública, e que a falta de escrituração da “Parte B” do livro fiscal é mero erro material impassível de prejudicar seu direito à restituição.

No ano-calendário 2012 os contribuintes poderiam optar pela escrituração eletrônica do LACS, no chamado “e-LALUR” (Instrução Normativa RFB n. 989/2009), ou, anteriormente, escrituração em papel, cabendo sua apresentação sob essas formas ao Fisco, inexistindo previsão para a sua apresentação por planilha eletrônica, ainda que juntada ao processo por certificado digital.

Mesmo que se admitisse a apresentação de forma imprópria, não foram controlados na parte B os lucros diferidos dos anos-calendário anteriores aos de 2012, e que afetariam o cálculo do correspondente imposto nesse ano-calendário, nem o lucro diferido desse ano-calendário, a afetar a tributação nos períodos posteriores.

Assim, tanto a apuração quanto a ausência de controle contábil e fiscal dos lucros diferidos impede aferir a certeza e liquidez do valor devido e, consequentemente, também do valor pleiteado a título de restituição por pagamento a maior.

Deve-se salientar que não se trata de questões meramente formais.

Segundo a descrição dos fatos, tanto pela Auditoria Fiscal quanto pela interessada, vinha ela – incorretamente – diferindo a tributação apenas da receita de venda de unidades imobiliárias a prazo, em detrimento do lucro bruto, concluindo-se – salvo prova em contrário, impassível de coligir-se com base nos elementos constantes dos autos – que os custos não foram diferidos e, consequentemente, já reduziram o lucro bruto dos períodos de apuração anteriores, não cabendo, portanto, sua consideração no ano-calendário em comento, sob pena de afetarem duplamente o resultado tributável, a primeira vez no período de apuração de sua competência e a segunda vez mediante sua exclusão no livro de apuração fiscal.

Por todo o exposto, não há possibilidade de se aferir o valor efetivamente tributável no período de apuração e tampouco reconhecer o efeito das demais rubricas alegadas pela Interessada, quanto ao valor afinal devido e, consequentemente, a alegação de recolhimento a maior.

DEMAIS CONSIDERAÇÕES

A interessada apresentou extensas considerações quanto ao direito à restituição, com suporte em doutrina, jurisprudência e princípios constitucionais e gerais do direito.

Com relação a esse ponto, deve-se salientar que o despacho decisório não indeferiu o direito à restituição *in abstracto*, mas sim devido às circunstâncias fáticas que denegaram, ao pretense crédito, os atributos de certeza e liquidez, necessários para seu deferimento.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer da manifestação de inconformidade e, no mérito, por sua improcedência, mantendo o despacho decisório por seus próprios fundamentos.”

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral- Relator