



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

Processo nº 10280.720817/2008-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-003.037 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2018
Matéria IRPJ e CSLL - OMISSÃO DE RECEITAS - CONDOMÍNIO PRO INDIVISO
Recorrente CONDOMÍNIO VOLUNTÁRIO PÁTIO BELEM
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RECEITAS - EXCLUSÕES - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO

A minguia de comprovação de que determinadas receitas escrituradas pelo contribuinte não lhe pertencem, estas devem compor a base de cálculo do tributo lançado em decorrência de omissão e receitas.

LUCRO PRESUMIDO. AUSÊNCIA DE OPÇÃO. APLICAÇÃO DO REGIME LEGAL: LUCRO REAL TRIMESTRAL. APLICAÇÃO SUCESSIVA DO LUCRO ARBITRADO.

Diante da ausência de opção pelo lucro presumido, a fiscalização somente poderá apurar o tributo com base na sistemática do Lucro Real, que é o regime que espelha a lucratividade verdadeira da atividade do contribuinte — nem maior, nem menor. Caso a escrituração do contribuinte não permita apuração com base no Lucro Real, caberá ao fisco o arbitramento do lucro.

MULTA DE OFÍCIO - IMPOSIÇÃO *EX LEGE* - IRRELEVANTES A CARACTERIZAÇÃO DE CULPA OU DOLO

A multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96 deve ser aplicada sempre que se proceder ao lançamento de ofício dos tributos em que o contribuinte tenha deixado de declará-los e pagá-los, sendo irrelevante que tal conduta tenha sido motivada por divergência quanto a interpretação a legislação em vigor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a questão de ordem suscitada da tribuna pelo patrono da recorrente e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Paulo Henrique , Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca. Ausente, justificadamente, o conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa que foi substituído no colegiado pela conselheira Bárbara Santos Guedes (suplente convocada).

Relatório

Cuida-se de retorno dos autos da Câmara Superior deste Conselho que reformou acórdão, unânime, relatado pelo Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior, então membro componente deste colegiado, por meio do qual, dando provimento a Recurso Voluntário, cancelou as exigências concernentes ao IRPJ e a CSLL apurados no ano calendário de 2003.

No caso, o crédito tributário tinha sido constituído a partir da identificação pela autoridade lançadora de omissão de receitas decorrentes de valores relativos à aluguers percebidos pelo recorrente, condomínio ordinário, mormente por entender que a locação de imóveis seria atividade estranha ao objeto do autuado e, por isso, deveria ter suportado a consequente tributação.

Nas razões do recurso voluntário, o contribuinte sustentara uma preliminar de nulidade, prontamente afastada pelo então relator, aduzindo, mais, que o condomínio não seria contribuinte das exações aqui exigidas, seja por não tipificar a própria hipótese de incidência do IR e da CSLL, seja por não revelar capacidade contributiva ou por não se adequar ao conceito de "contribuinte" trazido pelo art. 121 do CTN. Sustentou, ainda se identificar, na espécie, *bi-tributação*, já que as preditas receitas sido oferecidas, pelos condôminos, à tributação.

O acórdão deste colegiado, vejam bem, acolheu justamente tese do erro de sujeição passiva ao considerar a impossibilidade de se exigir as exações de condomínio "*pro indiviso*", julgando prejudicados os pedidos sucessivos constantes do apelo voluntário, quais sejam:

a) se mantida a autuação, que fossem decotados os valores comprovadamente repassados aos condôminos a título de ressarcimento, por não constituir receita do recorrente;

b) a autuação deveria ter obedecido o lucro presumido e não o lucro real trimestral, opção, segundo o recorrente, imanente ao contribuinte;

c) a multa de ofício deveria ser cancelada, já que a exigência em testilha teria decorrido de mera divergência de interpretação da legislação tributária.

O Recurso Especial aviado pela D. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional atacou, exclusivamente, o problema afeito ao erro de identificação do sujeito passivo, tendo a Câmara Superior acolhido a tese fazendária neste ponto. Veja-se, a seguir, a respectiva ementa:

CONDOMÍNIO. EXERCÍCIO DE ATIVIDADE EMPRESARIAL. INCIDÊNCIA.

Condomínio que exerce atividade empresarial apresenta capacidade tributária passiva independentemente de estar regularmente constituído como pessoa jurídica (art. 126, III, do CTN), sujeitando-se a renda decorrente dessa atividade à incidência de IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL LANÇAMENTOS REFLEXOS OU DECORRENTES.

Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se o decidido ao lançamento principal ou matriz de IRPJ também ao lançamento reflexo ou decorrente de CSLL.

Notem que, a despeito do relator do acórdão recorrido ter apontado a alegação de bi-tributação¹ como pedido sucessivo (*venia concessa*, não o era, já que se tratava de argumento complementar de mérito), a instância *ad quem* explicitamente abordou também este tema, conforme se extrai do trecho abaixo reproduzido:

Não se sustenta, igualmente, a alegação do Recorrido de impossibilidade de tributação de sua receita sob pena de bi-tributação. Ora, o fato gerador de IRPJ e de CSLL do qual o autuado é sujeito passivo exsurge da atividade empresarial que exerce, a qual não se confunde com a exercida pelos co-proprietários, sejam eles pessoas físicas ou jurídicas, bem como independe destinação que venha a dar a parcelas dessa receita. Além disso, não há que se falar em dupla tributação estamos tratando de rendas auferidas por pessoas jurídicas distintas. Entender diferente seria - usando a metodologia do acórdão recorrido de exemplificar - não tributar a renda de um empregado de uma pessoa jurídica, posto que recebe uma parte do que é percebido por essa pessoa jurídica.

Nesta esteira, conforme se extrai do dispositivo do acórdão da Câmara Superior, os autos nos foram devolvidos para nos pronunciarmos, tão só, sobre os mencionados pedidos sucessivos, já descritos alhures, sendo esta a matéria em análise.

Este é o relatório

¹ Em verdade, o recorrente utiliza a expressão "bi-tributação" de forma atécnica, com o devido respeito, já que tal expressão designa a atividade ilícita de exigência, sobre um mesmo fato, de espécies tributárias diversas. A expressão correta, ao meu ver, seria o "bis in idem" que denota, aí sim, a exigência, em duplicidade, de uma mesma exação sobre um mesmo fato-tipo.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Descabe, aqui, a análise, por óbvio, dos requisitos de cabimento do recurso voluntário, uma vez se tratar de retorno dos autos da Câmara Superior. O conhecimento das razões do apelo, aqui, é decorrência lógica do comando inserto no próprio acórdão do órgão *ad quem*.

Dito isto, vale reprimir que a matéria em discussão, neste momento, é, tão:

a) a necessidade de exclusão da base de cálculo de valores que o recorrente alega se constituírem meros ressarcimentos a alguns condôminos, não se tratando, pois, de receita de sua titularidade;

b) a necessidade de se calcular as exações a partir do lucro presumido;

c) a impossibilidade de exigência de multa de ofício, uma vez que decorre de mera divergência de interpretação incorrida entre a Fazenda e o contribuinte.

Passo, pois, a análise de cada um destes pedidos.

I - Da exclusão de parte das receitas apuradas das bases de cálculo do IR e da CSLL.

Pelo que se extrai das razões recursais, o fundamento do pedido em análise estaria calcado em lançamentos contábeis concernentes à recebimentos provenientes de uma certa empresa F. Pio e Cia Ltda. (vulgo "Lojas Visão"), os quais destinar-se-iam à ressarcimento por despesas incorridas pelo recorrente com uma alegada obra realizada no Shopping Patio Belém (Iguatemi Belém).

Ainda pelo que expõe o recorrente, a citada empresa seria proprietária de lojas instaladas no predito Shopping e tais valores, diga-se, não conformariam uma receita sua, mas apenas um reembolso de despesas adiantadas para custear a obra acima referida...

Primeiramente, do razão, anexado à impugnação (e-fls. 391 a 413), não se extrai "vírgula" sobre semelhantes lançamentos... Aliás, o predito livro nem mesmo menciona a empresa "Lojas Visão", quando menos trata da rubrica "*recebimento Lojas Visão a receber*" apontada no recurso voluntário.

Há anotações sobre despesas pagas, possivelmente reembolsáveis, no documento imediatamente subsequente (e-fls. 414), denominado "extrato de conta corrente", que, pelos registros, refeririam-se ao dito "Shopping Iguatemi"; nada há, ali, contudo, que permita inferir que tais despesas teriam sido incorridas em "obras" realizadas neste "empreendimento", nem tampouco que seriam reembolsáveis junto a empresa "lojas visão", sequer mencionada neste extrato. E, também aqui, não há qualquer menção à rubrica "recebimento Lojas Visão"...

Ora, *permissa venia*, ou o contribuinte lança este argumento por lançar ou, então, mais provavelmente, retirou-o de outro processo (já que esta não seria a primeira autuação do condomínio recorrente pela Receita Federal) e, por um lapso, o repetiu aqui...

Seja como for, a minguia de qualquer lastro probatório, descabe o pedido em análise.

II - Modificação do regime de apuração do IRPJ e da CSLL

Ainda que, inicialmente, tenha me simpatizado com a tese do contribuinte, o fato é que este Colegiado já se deparou com o tema em julgado recente, por ocasião da prolação do acórdão de nº 1302-002.635, proferido nos autos de nº 10660.721588/2014-22 e publicado no dia 14/05/2018, relatado pelo Conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, que restara vencido, e cuja ementa reproduzo abaixo:

REGIME DE TRIBUTAÇÃO. OPÇÃO. PREENCHIMENTO DIPJ SEM PAGAMENTO DA PRIMEIRA PARCELA.

O simples preenchimento da DIPJ com a opção de tributação pelo lucro presumido, sem o pagamento da primeira parcela do tributo, não formaliza a opção do contribuinte por aquela forma de apuração do IRPJ.

É nula a autuação que apura os tributos com base no lucro presumido, quando a regra de apuração é pelo lucro real.

Ali, destaca-se, ficou consignado que a regra geral para apuração do imposto de renda e da CSLL é, e somente pode ser, o lucro real; o lucro presumido, frise-se, seria exceção à regra, dependendo, para a sua adoção, do pagamento de sua primeira cota e/ou, como bem lembrado pelo Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, em sua declaração de voto, de apresentação das declarações devidamente preenchidas a que alude a Solução de Consulta Interna Cosit nº 5, de 11 de fevereiro de 2008.

No caso em análise, a bem da verdade, o recorrente não efetuou o pagamento da primeira cota do imposto, nem tampouco manifestou a opção por qualquer regime tributário que seja, pura e simplesmente porque, como corolário de sua tese central (refutada pela Câmara Superior deste CARF), *nunca se julgou contribuinte das exações*. Ou seja, em princípio, o Condomínio insurgente nunca teve, propriamente, oportunidade para optar pelo regime do lucro presumido ou por qualquer outro regime que o aproveitasse, daí, inclusive, a minha simpatia inicial com a sua tese.

Nada obstante, assentada a premissa de que o lucro real é a regra geral e, mais, nas palavras do Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, redator designado no precedente supra invocado, seria o regime "*que espelha de forma mais fidedigna a atividade e, por consequência, a lucratividade do contribuinte*", a despeito de me condoer de sua situação, o fato é que não seria possível se apurar os tributos em testilha por outro regime. Esta é a posição adotada pelo CARF, pedindo vênias para reproduzir julgado também invocado pelo Conselheiro Flávio, que bem retrata semelhante entendimento:

MPF. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA E CONTRADITÓRIO

Durante o procedimento de fiscalização não existe contraditório e ampla defesa, direitos esses que serão exercidos a posteriori, com a instauração do processo administrativo fiscal. Desta feita, a existência, ou não de MPF para o período em nada prejudica o contribuinte, servindo, o MPF, apenas como instrumento de direcionamento da atividade de fiscalização.

DIPJ. NÃO APRESENTAÇÃO. FATOS DE TERCEIROS

Cabe ao contribuinte provar que terceiros, e não ele próprio, apresentaram suas declarações de imposto de renda, de forma a invalidar as afirmações contidas no documento.

IRPJ. OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. PAGAMENTO DO DARF

O art. 26 da Lei nº9.430/96 estabelece que a opção do contribuinte pelo lucro presumido será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário. A opção pelo Lucro Presumido é uma tarefa que cabe exclusivamente ao contribuinte, sendo vedado ao fisco lançar o tributo por essa sistemática se o contribuinte por ela não optou (da forma como determina a legislação).

LUCRO PRESUMIDO. AUSÊNCIA DE OPÇÃO. APLICAÇÃO DO REGIME LEGAL: LUCRO REAL TRIMESTRAL. APLICAÇÃO SUCESSIVA DO LUCRO ARBITRADO.

Diante da ausência de opção pelo lucro presumido, a fiscalização somente poderá apurar o tributo com base na sistemática do Lucro Real, que é o regime que espelha a lucratividade verdadeira da atividade do contribuinte — nem maior, nem menor. Caso a escrituração do contribuinte não permita apuração com base no Lucro Real, caberá ao fisco o arbitramento do lucro. (Acórdão: nº 1401-000.157, PA de nº 19515.001666/200615, publicado em 30/06/2010).

Diante do exposto, não há como acolher também esta pretensão.

III - Da multa de ofício (equivocadamente denominada de "mora" pelo contribuinte).

Quanto a este argumento, em verdade não há muito o que se dizer... a aplicação de multa de ofício em decorrência de ato de lançamento "*de ofício*" é imposição legal, expressamente consignada no art. 44 da Lei 9.430/96, cuja tipificação independe da verificação de culpa ou dolo... a sua imposição surge concomitantemente ao ato de lançamento (inclusive por força dos preceitos do art. 142 do CTN) quando verificado que o contribuinte deixou de recolher tributo e, igualmente, deixou de declarar, ou declarou de forma incompleta ou equivocada, as informações necessárias à sua apuração.

Assim, acolher a tese do recorrente, neste ponto, mesmo que as infrações, como por ele pontuado, decorram meramente de divergência de interpretação da legislação de regência, equivaleria à afastar a aplicação de preceito legal, conduta que nos é expressamente vedada pelo art. 62, *caput*, do RICARF.

A manutenção da multa de ofício é imposição legal, não havendo base ou fundamento, no caso presente, para afastá-la.

IV - Questão de ordem pública.

Quanto ao argumento sustentado da tribuna, alegadamente suscitada como sendo de ordem pública, entendo não deter tal natureza; a dedução das receitas e custos das lojas é questão afeita ao mérito da querela (conformação da base de cálculo); não revolve questões jungidas àquilo que a legislação processual impõe o conhecimento de ofício.

Neste particular, tratando-se de argumento novo (e cujo objeto já era de conhecimento do contribuinte desde o lançamento), a atividade deste julgador está limitada, neste particular, aos preceitos dos arts. 16 e 17 do Decreto 70.235/72, pelo que não temos como conhecer desta nova matéria, nesta fase processual.

V - Conclusão.

A luz de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca