



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.720175/2021-72
RESOLUÇÃO	1302-001.336 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VARUNA EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por VARUNA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., inscrita no CNPJ nº 05.XXX.XXX/0001-84, com sede em Curitiba/PR, contra o Acórdão nº 109-009.680, proferido pela 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ09), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada, reduzindo as exigências fiscais para R\$ 390.728,18 de IRPJ e R\$ 195.605,66 de CSLL, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora.

A autuação teve origem no Procedimento Fiscal nº 09.1.01.00-2020-00389-0, com Termo de Encerramento de Ação Fiscal lavrado em 23/02/2021, apontando como resultado da fiscalização a lavratura de autos de infração relativos a IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, com crédito tributário global superior a R\$ 9,6 milhões. Consta dos Autos de Infração nº 10340.720175/2021-72 (IRPJ e CSLL, objeto deste recurso) a exigência de:

- a) **R\$ 414.193,62 a título de IRPJ**, por suposta omissão de receitas de vendas de imóveis nos anos-calendário de 2016 e 2017, com fundamento nos arts. 518 e 841, IV, do RIR/1999;
- b) **R\$ 205.076,54 de CSLL**, sobre as mesmas receitas tidas por omitidas, com base no art. 2º da Lei nº 7.689/88 e demais diplomas pertinentes;
- c) **multa de ofício de 75%** sobre os valores apurados, nos termos do art. 44, I da Lei nº 9.430/96.

O fundamento central da fiscalização foi a identificação de divergências entre as receitas declaradas na Escrituração Contábil Digital (ECD) e aquelas oferecidas à tributação na Escrituração Contábil Fiscal (ECF), ambas transmitidas pela contribuinte, especialmente em dois períodos: 4º trimestre de 2016, no valor de R\$ 24.020.000,00 (contrato com a MRV Engenharia, relativo ao empreendimento João Dembinski) e 3º trimestre de 2017, no montante de R\$ 26.701.621,00 (dação de imóveis da Varuna em favor do Banco John Deere, em operação solidária à empresa do grupo Hafil Máquinas/Tauron).

Citada em 25/02/2021 (fls. 1234/1235), a contribuinte apresentou, em 29/03/2021, **Impugnação** tempestiva (fls. 1078/1101), sustentando, em síntese:

- i) inexistência de omissão de receitas quanto ao contrato firmado com a MRV, pois houve aditamento contratual reduzindo o valor para R\$ 24.020.000,00, sendo que os recebíveis foram cedidos ao Banco Fibra, de modo que a Varuna declarou apenas os valores efetivamente recebidos em regime de caixa;
- ii) que, no tocante às operações com a Hafil/Tauron e Banco John Deere, a Varuna atuou como devedora solidária, efetuando dação de imóveis para liquidação parcial de dívida de empresa do grupo, o que não geraria ingresso financeiro hábil a configurar receita tributável;
- iii) a adoção regular do regime de caixa no lucro presumido, previsto no art. 13 da Lei nº 9.718/98 e na IN RFB nº 1.700/2017, razão pela qual não haveria fundamento para considerar receitas contabilizadas por competência como receitas tributáveis para fins de IRPJ/CSLL;
- iv) a devolução, em 2018, de um dos imóveis dados em pagamento (matrícula nº 05.635, valor de R\$ 7,124 milhões), comprovando a efetiva realização parcial do crédito somente em período posterior, e já tributada;

- v) descabimento da multa de ofício, diante da boa-fé da empresa e da adoção do regime legal;
- vi) ausência de justa causa para a Representação Fiscal para Fins Penais, em face do art. 83 da Lei nº 9.430/96, requerendo o arquivamento.

A 1ª Turma da DRJ09 **acolheu parcialmente a impugnação**, reconhecendo a validade do regime de caixa para a tributação e cancelando parte das glosas. Todavia, manteve a exigência de omissão de receitas em dois pontos: **i)** diferença de R\$ 1.199.022,07 no 4º trimestre de 2016 (referente ao contrato com a MRV), e **ii)** R\$ 18.706.856,99 no 3º trimestre de 2017 (referente à dação de imóveis para o Banco John Deere).

A decisão restou assim ementada:

PROCESSO 10340.720175/2021-72

ACÓRDÃO 109-009.680 – 1ª TURMA/DRJ09

SESSÃO DE 25 de outubro de 2021

INTERESSADO VARUNA EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA

CNPJ/CPF 05.442.208/0001-84

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016, 2017

OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDAS DE IMÓVEIS. REGIME DE CAIXA.

Somente se confirma o valor omitido de receitas de vendas se, intimado o contribuinte, os comprovantes que apresentou evidenciaram que o valor oferecido à tributação foi menor; em caso contrário, cancela-se o valor autuado apurado mediante diferenças entre as receitas registradas pelo regime de competência na contabilidade gerencial e as receitas oferecidas à tributação, pelo regime de caixa, opção do contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITAS DE ALUGUÉIS.

Cancela-se a exigência fiscal por omissão de receitas apuradas mediante diferenças entre os registros pelo regime de competência na contabilidade gerencial e as receitas oferecidas à tributação, pelo regime de caixa, cuja opção consta da Escrituração Contábil Fiscal - ECF CSLL.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Aplica-se ao lançamento decorrente o decidido no principal.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2016, 2017

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Aplicável a multa de ofício no percentual determinado expressamente em lei, no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2016, 2017

SUMULA CARF Nº 28, VINCULANTE PARA AS DRJ.

Súmula CARF nº 28. O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário**, em 13/12/2021 (fls. 1380/1395), reiterando os fundamentos já expostos na impugnação, reforçando a necessidade de reforma do acórdão recorrido, com cancelamento integral do auto de infração, ou, subsidiariamente, a exclusão dos valores já tributados em 2018.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

1. Admissibilidade e Tempestividade

O Recurso Voluntário é tempestivo, posto que a Contribuinte foi cientificada em 12/11/2021, sexta-feira (fls. 1377, Comprovante de AR) e protocolo do recurso em 15/12/2021 (fls. 1379), atendendo o prazo de 30 (trinta) dias. Ainda, foi subscrito por representante legal regularmente constituído e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972. Passo, então, a análise das preliminares e do mérito.

2. Preliminarmente

2.1. Representação Fiscal para Fins Penais

Não cabe a este Conselho pronunciar-se sobre controvérsias relativas à Representação Fiscal para Fins Penais, a teor da Súmula CARF nº 28¹, razão pela qual não conheço do pedido de arquivamento nesse ponto.

3. Do Mérito

Regime de apuração - lucro presumido e critério de reconhecimento de receitas (regime de caixa)

A contribuinte é optante pelo lucro presumido e informou, na ECF, adoção do regime de caixa para IRPJ e CSLL nos anos-calendário de 2016 e 2017 (fls. 803/808, Relatório Fiscal).

A legislação de regência admite o critério de caixa para o lucro presumido: Lei nº 9.718/98, art. 13²; IN RFB nº 1.700/2017, art. 215, § 9º³; e orientações históricas de preenchimento da DIPJ (conceito de receita bruta e faculdade de caixa/competência), fundamentos expressamente tratados no acórdão recorrido e na impugnação (fls. 1363 e ss, Acórdão de Impugnação):

24. Sendo objeto da empresa a compra e venda de imóveis, sobre tais operações incide o percentual de lucro presumido de 8% e na locação de bens 32%, em relação ao que não há discussão.

25. A questão é o regime de oferecimento das receitas à tributação; como se observa nos extratos da ECF anexados às págs. 1.341/1.342, o contribuinte optou pelo regime de caixa nos dois anos em pauta; e conforme a legislação supratranscrita, tendo optado pelo lucro presumido, está obrigado à escrituração contábil nos termos da legislação comercial, exceto se mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

26. Este contribuinte manteve a escrituração contábil, que encaminhou via SPED à RFB (ECD).

27. No que tange ao regime de apropriação de receitas e despesas, fonte: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/regime-de-caixa.htm>:

¹ Súmula CARF nº 28. O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

² Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

³ Art. 215. O lucro presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º e 2º do art. 33 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos. [...]

§ 9º O lucro presumido e o resultado presumido serão determinados pelo regime de competência ou de caixa.

Alguns aspectos da legislação fiscal permitem a utilização do regime de caixa, para fins tributários. Porém, de modo algum o regime de competência pode ser substituído pelo regime de caixa numa entidade empresarial, pois se estaria violando um princípio contábil.

Se a legislação fiscal permite que determinadas operações sejam tributadas pelo regime de caixa, isto não significa que a contabilidade deva, obrigatoriamente, seguir seus ditames. Através de controles próprios (como o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR), fazem-se os ajustes necessários e controles de tal tributação, sem distorcer a contabilidade.

(...)

REGIME DE COMPETÊNCIA X REGIME DE CAIXA O regime de competência é um princípio contábil, que deve ser, na prática, estendido a qualquer alteração patrimonial, independentemente de sua natureza e origem.

Sob o método de competência, os efeitos financeiros das transações e eventos são reconhecidos nos períodos nos quais ocorrem, independentemente de terem sido recebidos ou pagos.

28. O programa de DIPJ 2014/2013, orientava quanto ao preenchimento (regras que se mantêm):

Manual de Preenchimento DIPJ 2014/2013 15.2.6.3 - Conceito de Receita Bruta A receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente do comprador ou contratante, e dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário. Atenção:

1) A pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido pode adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços pelo regime de caixa ou de competência. (Grifei.)

29. De onde fica claro que a opção pelo regime de caixa da Autuada está prevista na legislação.

Também é incontroverso que a ECD, por natureza, observa o regime de competência (Lei nº 6.404/76, art. 177⁴; CC, art. 1.179⁵), ao passo que a ECF refletiu a opção fiscal de caixa.

⁴ Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Dessa distinção decorre regra basilar do caso: divergências ECD×ECF não autorizam, por si, recomposição de base tributável pelo “espelho contábil” de competência, quando a pessoa jurídica, dentro da lei, adotou o regime de caixa para fins de IRPJ/CSLL.

Impõe-se, portanto, averiguar o efetivo recebimento (ou sua inexistência) no período autuado, e não a mera apropriação contábil. Nesse sentido, impende confirmar algumas informações que entendo necessárias para julgamento do mérito.

Assim, determino que a Unidade de Origem traga aos autos as seguintes informações:

- 1)** Que seja intimada a contribuinte a apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias, os efeitos tributários da dação em pagamento, inclusive, com relação ao ano de 2018, assim como DARF e DCTF, confirmando a opção pelo regime do lucro presumido pelo regime de caixa; e
- 3)** Analise a autoridade fiscal os efeitos tributários relacionados à dação em pagamento, inclusive, com relação a eventuais pagamentos que a contribuinte efetuou no ano de 2018.

Ainda, quanto a operação MRV – “João Dembinski”:

- (i)** Que seja intimada a contribuinte a apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias, planilha de conciliação do 4º tri/2016 (e, se necessário, dos trimestres anteriores, quando impactarem recebimentos daquele trimestre) com colunas: data, fonte pagadora (MRV/Banco Fibra), valor bruto recebido, parcela do principal (receita bruta de venda), parcela de juros (receita financeira), taxas/deságios do Banco Fibra (despesa financeira), comprovante (nº de extrato/linha), e referência à NF/contrato;

Com isso, será possível rastrear se os valores que a fiscalização considerou como “omissão” foram de fato valores de principal recebidos e não tributados, ou se eram apenas encargos financeiros ou descontos de banco, que têm outro tratamento fiscal.

- (ii)** Que a Unidade de origem confronte a referida planilha com o P200/ECF-2016 e com a escrituração contábil (para fins de mera classificação), explicitando as reclassificações efetuadas pela fiscalização;

Esse confronto servirá para verificar se a autuação realmente encontrou “receita omitida” ou se, na verdade, houve apenas uma diferença de classificação contábil.

⁵ Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

O objetivo é mostrar de forma clara quais valores a fiscalização deslocou da rubrica “juros” para “receita de venda”, ou do “desconto bancário” para “receita líquida”, por exemplo. Assim, ficará evidente se a diferença de R\$ 1,199 milhão veio de erro do contribuinte ou de uma reinterpretação da RFB.

(iii) refaça, se for o caso, as bases de IRPJ/CSLL do 4º tri/2016 sob regime de caixa, sem neutralizar a classificação financeira, e apure o impacto em multa/juros.

Uma vez montada a planilha e feito o confronto, se ficar provado que os valores que a DRJ considerou “omitidos” eram na verdade juros financeiros ou descontos bancários, não cabe tributá-los como receita de venda.

É que não se pode somar juros ao preço de venda ou reduzir taxa bancária da receita bruta, mas sim tratá-los corretamente nas contas de receita ou despesa financeira.

O objetivo é eliminar a “glosa automática” que simplesmente compara ECD (competência) e ECF (caixa).

(iv) Que seja elaborado pela autoridade de origem relatório conclusivo e motivado, indicando de forma expressa as razões para a confirmação ou não do imposto lançado.

Após, a Unidade de Origem deverá intimar a Contribuinte para, querendo, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias sobre o resultado do relatório de diligência. Após, retornem os autos a este CARF para regular julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão