



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10340.720176/2021-17</b>                          |
| <b>RESOLUÇÃO</b>   | 3201-003.769 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 4 de dezembro de 2025                                |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | VARUNA EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA             |
| <b>INTERESSADO</b> | 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, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à unidade de origem para que sejam trazidos aos autos os primeiros pagamentos realizados pelo Recorrente para fins de demonstração do regime de apuração informado pelo Recorrente, se regime de caixa ou de competência, e, caso não seja possível tal demonstração, que se intime o Recorrente para apresentar toda a documentação que comprove o regime escolhido, como obrigações acessórias e os DARFs contendo os códigos de apuração. A par dos documentos coletados nesta diligência, e caso seja confirmada a opção do sujeito passivo pelo regime de caixa, a fiscalização deverá esclarecer os procedimentos adotados na apuração da base de cálculo da autuação, tendo-se em conta os argumentos de defesa do Recorrente, precipuamente no que se refere à inobservância do referido regime de caixa.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Helcio Lafeta Reis** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente)

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão preferida pela DRJ que julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata o presente processo de Autuação lavrada contra o sujeito passivo acima qualificado, para constituição de crédito tributário relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social apuradas nas competências de 01/2016 a 10/2017, no valor total de R\$ 1.466.441,85 (composto pelo valor principal da contribuição, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 02/2021), assim discriminada:

Anexo aos Autos de Infração, encontram-se a DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL, o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO, o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DETALHADO e o DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA.

O sujeito passivo possui como objetos sociais a incorporação, administração, intermediação de imóveis, compra e vende bens imóveis próprios ou de terceiros, bem como a participação no capital ou controle de outras sociedades e teve para o período auditado como forma de tributação escolhida, o Lucro Presumido.

Segundo consta do Relatório Fiscal, anexo ao presente, os Autos de Infração foram originados em regra de seleção que cruzou informações entre receita bruta declarada na Escrituração Contábil Fiscal – ECF e informações fornecidas por terceiros por meio da Declaração de Operações Imobiliárias – DOI.

As informações se mostraram relevantes em dois trimestres: 4ºT/2016 e 3ºT/2017.

Referente ao 4ºT/2016, acessando a Escrituração Contábil Digital – ECD, foram identificados na escrituração a Receita de Venda de Imóveis no valor de R\$ 24.020.000,00. No Registro P150 da Escrituração Contábil Fiscal – ECF de 2016, constam receitas de vendas de unidades imobiliárias no valor de R\$ 25.664.597,35. Entretanto, tal venda não foi incluída no registro P200 - Apuração da base de cálculo do IRPJ do Lucro Presumido referente ao quarto trimestre de 2016, conforme se pode constatar na Escrituração Contábil Fiscal – ECF de 2016.

Referente ao 3ºT/2017, assim como ocorreu em 2016, na escrituração contábil também foi identificada uma receita de venda de imóveis no valor de R\$ 20.112.000,00. No Registro P150 da Escrituração Contábil Fiscal – ECF de 2017, constam receitas de vendas de unidades imobiliárias (terrenos) no valor de R\$ 20.444.799,79. Entretanto, no Registro P200 da ECF, o valor oferecido à tributação foi de R\$ 4.277.360,05.

Assim, devido às informações divergentes encontradas na ECD e na ECF, a fiscalização foi instada à verificar se essas diferenças poderiam corresponder a possíveis operações de permuta ou dação em pagamento que não foram oferecidas a tributação, tendo sido intimada a apresentar informações/documentos.

Segundo informações apresentadas, destacou-se as seguintes operações:

empreendimento João Dembinski em 29/05/2016, no valor de R\$ 24,02 milhões cujo comprador foi MRV Engenharia; e diversos imóveis vendidos a HAFIL Máquinas e Equipamentos em 28/07/2017 cuja soma das vendas totalizaram R\$ 18,91 milhões.

Segundo consta, a MRV efetuou uma entrada de 3 milhões, sendo o saldo a ser pago em parcelas. E além disso, haveria uma previsão de recebimento de R\$ 270 mil por meio de dação em pagamento correspondente a 3 unidades a serem entregues ao final da construção do empreendimento.

Quanto aos diversos imóveis vendidos a HAFIL Máquinas e Equipamentos, consta que a VARUNA transferiu para o Banco John Deere S/A 05 (cinco) imóveis como garantia de dívida da empresa coligada Hafil Máquinas e Equipamentos (Tauron Máquinas e Equipamentos). O somatório dos 05 imóveis totalizou R\$ 18,912 milhões, tendo sido diretamente transferidos para o Banco John Deere por meio de Escritura Pública de Dação em Pagamento, sendo que, posteriormente, após conclusão das negociações, apenas o imóvel de matrícula 05.635 foi devolvido no valor de R\$ 7,12 milhões por meio de Escritura Pública de Compra e Venda. Segundo a fiscalização, a dação em pagamento realizada com os imóveis configura alienação, sendo sujeita à incidência do Imposto de Renda, da Contribuição Social, COFINS e PIS.

Foram também consideradas para a apuração e lançamento as receitas de vendas escrituradas na ECD 2016 e ECD 2017, como também, as receitas de locação e arrendamento.

Os valores de PIS e COFINS declarados em DCTF foram considerados e, havendo valores declarados à maior em DCTF, para fins de ajustes, estes foram compensados, conforme planilha apresentada.

O contribuinte obteve ciência do lançamento, em 25/02/2021, e apresentou, em 29/03/2021, impugnação, cujo teor é resumido a seguir.

Inicialmente apresenta um breve relato dos fatos e pugna pela tempestividade da impugnação.

**DA INOCORRÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITAS I - CONTRATO COM A EMPRESA MRV Trago a seguir, as alegações da impugnante.**

Conforme fizeram prova os documentos acostados na fiscalização (Contrato e Aditivo) a operação realizada com a MRV ENGENHARIA E PARTICIPAÇÕES, para comercialização do imóvel JOÃO DEMBINSKI, fora no valor original de R\$

27.020.000,00, ajustado posteriormente para R\$ 24.020.000,00. Durante a fiscalização esclareceu-se que somente a 2ª operação era válida e foi objeto de contabilização e tributação.

No que respeita à escrituração contábil, fiscal e tributação da operação, esclareceu-se também que a operação de compra e venda fora realizada com a MRV ENGENHARIA E PARTICIPAÇÕES, porém, os recebíveis referentes a este contrato foram objeto do contrato de Cessão de Crédito com Coobrigação CC 0206716 com o BANCO FIBRA, que passou a receber e repassar as parcelas, apropriando um percentual, nos termos do contrato.

A entrada de R\$ 3.000.000,00 (2.1 da planilha da resposta na fl.901) foi depositada na Conta Corrente da VARUNA no BANCO BRADESCO, e as demais parcelas depositadas diretamente em favor do BANCO FIBRA (2.2 a 2.28 planilha fl. 901). Nesse caso, uma parcela dos pagamentos fora apropriada pelo BANCO FIBRA, restando em favor da VARUNA apenas a diferença do valor do principal para o valor corrigido pago pela MRV, sendo estes últimos declarados na apuração da base de cálculo do IRPJ no P200 da ECF.

Por fim, a última parcela de R\$ 10.000,00 (2.29 da planilha da fl. 902) foi também depositada na Conta Corrente do Bradesco da VARUNA.

Durante a fiscalização, toda a documentação e esclarecimentos referentes tanto à contratação com a MRV quanto com o Banco Fibra, foi disponibilizada ao Fiscal. Inclusive sobre a divergência entre os valores contratuais (MRV) declarados e os efetivamente recebidos em conta corrente (C/C Bradesco), por conta da transação com o Banco Fibra.

Ainda assim, a autuação levou em consideração os valores das receitas declaradas na ECD2016 para fins de composição da base de cálculo dos tributos supostamente recolhidos a menor, o que se traduz em ilegalidade a ser sanada por esta Delegacia de Julgamento.

II - ESCLARECIMENTOS NECESSÁRIOS SOBRE A OPERAÇÃO ENTABULADA ENTRE A VARUNA, TAURON E O BANCO JOHN DEERE Assim esclarece a impugnante:

O tratamento jurídico empreendido pela Fiscalização na análise desta questão foi inadequado, merecendo ser revisto.

Retrocedendo aos fatos, importa esclarecer que a Tauron (Hafil Máquinas e Equipamentos CNPJ 03.139.506/0001-74) é uma empresa do mesmo Grupo da Varuna e atua no segmento de comércio atacadista de máquinas e equipamentos. A empresa tinha um contrato com a John Deere Brasil e contraiu dívidas com o Banco John Deere. Em fase de encerramento da relação contratual, como condição para a negociação destas dívidas, o Banco exigiu a apresentação de garantias reais pela devedora.

Assim, a Varuna e a Masterbras (empresa que também pertence ao grupo) firmaram um instrumento de Confissão de dívida e assumiram compromissos

perante o Banco John Deere na condição de devedoras solidárias das obrigações da Tauron. Nesta mesma condição e oportunidade, efetuaram o pagamento parcial da dívida, mediante a dação de imóveis próprios.

Logo, pelo referido Termo de Confissão, reconheceu-se a obrigação solidária e a dívida da TAURON e das intervenientes perante o BANCO. Pelo mesmo instrumento, acordaram as partes em realizar dação para pagamento parcial da dívida, sendo compromissados os seguintes imóveis de propriedade da Varuna enquanto garantidora e devedora solidária, negociados pelos respectivos valores: i) M55081 -R\$5.596.000,00; ii) M55082 - R\$5.729.000,00; iii) M45728 - R\$ 227.000,00; iv) M45729 - R\$ 236.000,00; v)M5635 - R\$7.124.000,00. Registre-se que estes são os mesmos imóveis descritos nas receitas do 3º trimestre que deram origem à divergência apontada pelo Fiscal.

Desta forma, a Varuna entregou diretamente ao Banco John Deere os imóveis na condição de devedora solidária da TAURON, em quitação parcial da dívida, na operação que foi escriturada no Registro P150 da ECF em 28/07/2017.

O “Instrumento Particular de Confissão de Dívida, Dação em Pagamento, Quitação Parcial e Outras Avenças” e a correspondente “Escritura Pública de Dação em Pagamento”, ambos anexados nas respostas da fiscalização, esclarecem e comprovam a relação jurídica havida entre as empresas, bem como as obrigações assumidas entre si.

II.1 - O TRATAMENTO CONTÁBIL DA OPERAÇÃO ENTRE AS SOCIEDADES. DESCONSIDERAÇÃO DO REGIME DE CONTABILIZAÇÃO E TRIBUTAÇÃO Alega que a Varuna atuou como garantidora da dívida da Tauron com o Banco John Deere e foi chamada a efetuar o pagamento, o que fez mediante dação de imóveis próprios. Que a fiscalização presumiu a omissão de receitas porque, em um primeiro momento, no Registro P150 da Escrituração Contábil Fiscal – ECF de 2017, constam as receitas das vendas das unidades imobiliárias (terrenos) nº valor de R\$ 20.444.799,79 e, posteriormente, no Registro P200 (apuração da base de cálculo do IRPJ), o valor oferecido à tributação no período foi de R\$ 4.277.360,05. Ou seja, concluiu o fiscal que a Varuna não submeteu as receitas de vendas à tributação.

Sustenta que a razão da divergência entre os valores e que dá suporte à decisão do Contribuinte pela não tributação é que, apesar de efetivada a transmissão dos bens, não houve recebimento de valores pela Varuna. Logo, para fins contábeis, a empresa trocou bens do ativo pelo direito de crédito em face da Tauron, a ser realizado e tributado em momento posterior.

Consigna que a Varuna é optante do lucro presumido e utiliza-se de regime de caixa para a tributação de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Que tal fato foi completamente desconsiderado pelo Fiscal que se utilizou do total das receitas das vendas dos imóveis para recompor a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS com base na ECD e exigir a diferença dos tributos, com imposição e multa

de ofício nº percentual de 75% e encargos. Isso tudo mesmo sem que a empresa tivesse recebido quaisquer valores em contrapartida das vendas.

II.2 - DA EFETIVA REALIZAÇÃO DO CRÉDITO EM FACE DA TAURON E OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS DE VENDAS Sustenta que o mero reconhecimento da necessidade de se respeitar o regime de caixa do Lucro presumido do qual é optante a Varuna deve ser suficiente para afastar a cobrança do tributo.

Em resposta apresentada à fiscalização, consignou que, em 2018, como consequência da conclusão da negociação entre a Tauron e o Banco John Deere, a Varuna efetivamente veio a receber parte do pagamento das vendas realizadas em 07/2017, por meio da devolução de um imóvel (M8635), no valor de R\$ 7,124 milhões.

Que tal operação realizou parte do crédito de R\$ 18,912 milhões apurado contra a Tauron, e foi formalizada mediante “Escritura pública de compra e venda” juntada nas fls. 842 e ss. do PAF. E que analisando-se a Escritura acompanhada do “Termo de Transação e outras Avenças” que acompanha a presente impugnação, verifica-se que o Banco John Deere, à conta e ordem da Tauron, devolveu o imóvel para a Varuna em março de 2018, concretizando o recebimento (caixa) da receita das vendas e constituindo, portanto, o fato gerador da tributação.

Sustenta que o ano-calendário 2018 não foi objeto de análise do TDPF 09.1.01.00-2020-00389-0, que se circunscreveu aos anos de 2016 e 2017.

Esclarece que o valor relativo à venda dos imóveis não devolvidos permanece no CONTAS A RECEBER da VARUNA, de modo que as Receitas serão tributadas no momento do recebimento dos valores, conforme preceitua o Regime de Caixa.

Que na hipótese deste órgão julgador desconsiderar o regime de caixa e manter o entendimento pela omissão de receitas, o que não se espera, considerando que pelo menos parte das receitas tidas por omitidas já foi submetida à tributação antes do início do procedimento fiscal, é preciso, pelo menos, reconsiderar as bases utilizadas, para excluir os valores já tributados (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre R\$ 7,124 milhões conforme documentação anexa).

DESCABIMENTO DA EXIGÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO Argumenta que não pode subsistir os créditos que foram constituídos, tampouco suas consequentes obrigações acessórias e impõe-se o reconhecimento da improcedência da integralidade da autuação, inclusive da multa.

CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL. AUSENTES INDÍCIOS DE MATERIALIDADE DELITIVA. NECESSIDADE DE ARQUIVAMENTO DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS Tece comentários sobre a representação fiscal e conclui que, somente após a notificação do contribuinte do teor da decisão definitiva, proferida no processo administrativo fiscal, é possível a representação fiscal para fins penais. Portanto, é de ser arquivado o processo administrativo 10340-720.177/2021-61.

Por fim requer:

- a improcedência total da cobrança com a consequente extinção do Auto de Infração de PIS e COFINS incluindo multas e encargos;
- em não sendo acatado o pedido de improcedência total, que seja reconsiderada a base de cálculo em virtude do pagamento parcial informado e comprovado;
- seja permitida a produção de provas documentais, testemunhais e periciais para comprovar pontos controvertidos; e - seja arquivado o processo relacionado referente à Representação Fiscal para Fins Penais.

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário, conforme ementa do Acórdão nº 109-007.277 - 5ª TURMA DA DRJ09 que apresentou o seguinte resultado:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/10/2017

**APRESENTAÇÃO DE PROVAS. MOMENTO.**

Exceto nas hipóteses prescritas no Processo Administrativo fiscal, as provas de iniciativa do sujeito passivo devem ser apresentadas até a impugnação da exigência.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

Indefere-se o pedido de diligência/perícia, se presentes elementos de convicção bastantes para o julgamento da lide.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.**

A emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) constitui dever funcional dos Auditores-Fiscais, não cabendo no julgamento administrativo a apreciação do conteúdo desta peça, a qual será enviada às autoridades competentes em momento oportuno.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/10/2017

Aplica-se multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

**TAXA SELIC. MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE DA INCIDÊNCIA.**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre os valores correspondentes a débitos tributários, inclusive multa de ofício.

**ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/10/2017

RECEITA BRUTA INFORMADA NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD) E/OU DECLARADA NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF).

A apuração da receita bruta através da ECD e/ou ECF é plenamente válida e legal.

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. RECEITA BRUTA. DAÇÃO EM PAGAMENTO. TRIBUTAÇÃO.

As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados a venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, tributadas com base no lucro presumido deverão considerar como receita bruta o montante recebido, a qualquer título, relativo às unidades imobiliárias objeto de dação em pagamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/10/2017

RECEITA BRUTA INFORMADA NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD) E/OU DECLARADA NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF).

A apuração da receita bruta através da ECD e/ou ECF é plenamente válida e legal.

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. RECEITA BRUTA. DAÇÃO EM PAGAMENTO. TRIBUTAÇÃO.

As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados a venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, tributadas com base no lucro presumido deverão considerar como receita bruta o montante recebido, a qualquer título, relativo às unidades imobiliárias objeto de dação em pagamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduzindo os argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O Recurso Voluntário foi apresentado tempestivamente, portanto dele conheço.

Da preliminar A discussão que paira no presente processo administrativo é relacionada com duas operações da Recorrente que foi verificado pela fiscalização uma diferença de tributação, ao realizar o confronto entre a ECD e a ECF, portanto analisa que foi informado diversos valores na contabilidade da empresa, porém não foram informados os mesmos valores nas obrigações acessórias fiscais da Recorrente.

As divergências dizem respeito às seguintes operações: empreendimento João Dembinski em 29/05/2016, no valor de R\$ 24,02 milhões cujo comprador foi MRV Engenharia; e diversos imóveis vendidos a HAFIL Máquinas e Equipamentos em 28/07/2017 cuja soma das vendas totalizou R\$ 18,91 milhões.

De início a Recorrente traz que durante o período autuado a mesma escolheu como regime de apuração o regime caixa, devendo a tributação acorrer somente sobre os valores efetivamente recebidos, porém a fiscalização considerou o total de valores contabilizados, os quais foram considerados por competência, devido a obrigatoriedade de os registros contábeis serem sempre declarados pelo regime de competência.

Apesar de a fiscalização não questionar o regime escolhido pela Recorrente cumpre ressaltar que somente no pagamento da primeira DARF do período que fica demonstrado o regime de apuração escolhido pelo contribuinte.

Por esse motivo voto por converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à unidade de origem para que sejam trazidos aos autos os primeiros pagamentos realizados pelo Recorrente para fins de demonstração do regime de apuração informado pelo Recorrente, se regime de caixa ou de competência, e, caso não seja possível tal demonstração, que se intime o Recorrente para apresentar toda a documentação que comprove o regime escolhido, como obrigações acessórias e os DARFs contendo os códigos de apuração. A par dos documentos coletados nesta diligência, e caso seja confirmada a opção do sujeito passivo pelo regime de caixa, a fiscalização deverá esclarecer os procedimentos adotados na apuração da base de cálculo da autuação, tendo-se em conta os argumentos de defesa do Recorrente, precipuamente no que se refere à inobservância do referido regime de caixa.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**

DOCUMENTO VALIDADO