



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10670.724775/2019-53
ACÓRDÃO	1401-007.759 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VILELA IMOBILIÁRIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO ADUZIDA EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de parte do recurso voluntário que maneja matéria não aduzida em sede de impugnação.

PRELIMINAR DE NULIDADE. TDPF. CONTROLE ADMINISTRATIVO. VÍCIO FORMAL. PREJUÍZO AO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA. SÚMULA CARF 171. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O TDPF é instrumento de controle administrativo, de maneira que eventuais falhas ou vícios formais não têm a capacidade de afastar ou limitar as competências do Auditor Fiscal, conferidas por leis complementares e ordinárias, de realizar a fiscalização e o lançamento diante da constatação de infração à legislação tributária, mormente quando não há efetivo prejuízo ao contribuinte.

Nos termos da Súmula CARF 171, irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA PARCIAL. RETENÇÕES NA FONTE QUE ATRAEM A APLICAÇÃO DO §4 DO ART. 150 DO CTN. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF 138.

Nos termos do que dispõe a Súmula CARF 138, imposto de renda retido na fonte incidente sobre receitas auferidas por pessoa jurídica, sujeitas a apuração trimestral ou anual, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN. No presente caso, em que pese a Recorrente não tenha escriturado as respectivas receitas, é fato incontroverso que as retenções na fonte foram

realizadas e, inclusive, corretamente deduzidas da apuração pela autoridade fiscal.

RECEITAS FINANCEIRAS. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. TRIBUTAÇÃO. FALTA DE ARRECADAÇÃO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

É procedente o lançamento realizado com vistas à constituição do crédito decorrente da falta de arrecadação de tributos devidos sobre os rendimentos de aplicações financeiras e juros sobre capital próprio.

PAGAMENTOS SEM CAUSA. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. AJUSTE. LEGALIDADE. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

É procedente o lançamento que visa a constituição do crédito tributário, em que o contribuinte deixa de comprovar com documentação hábil e idônea a causa e/ou beneficiário dos pagamentos realizados, sendo lícito o ajuste da base de cálculo para a incidência do IRRF.

LIVRO CAIXA. IMPRESTABILIDADE. LUCRO REAL. APURAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ARBITRAMENTO DO LUCRO. LEGALIDADE.

Verificado que a contabilidade do contribuinte não contém registros e se mostra imprestável para conhecer a receita bruta e apurar o lucro real, é lícito o arbitramento do lucro.

MULTA DE OFÍCIO. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

É procedente a aplicação da multa de ofício diante da necessidade de um ato da administração tributária para efetuar o lançamento do crédito, haja vista a inércia do contribuinte em não declarar e arrecadar o tributo devido, não configurando bis in idem em relação a exação principal.

TRIBUTOS REFLEXOS (CSLL)

Aplicam-se, no julgamento dos autos de tributos reflexos, as mesmas razões de decidir utilizadas na fundamentação da decisão acerca da impugnação ao lançamento do IRPJ, nos pontos em que não tenha havido argumentação específica em relação aos tributos reflexos.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12º, INC. I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso apenas quanto às matérias arguidas em impugnação (especificamente nos itens IV.1, IV.2, IV.6 e IV.7 do recurso) e, na parte conhecida, não acolher a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento apenas para acolher a alegação de decadência dos fatos geradores do IRPJ e reflexos, ocorridos até 30/11/2014.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Liasis e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 12-117.657, proferido pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o Auto de Infração lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário de IRPJ, CSLL e IRRF, referente(s) ao(s) ano(s)-calendário de 2014, 2015, 2016, 2017, no valor histórico de R\$ 870.443,32.

O lançamento decorre da falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre receitas de aplicações financeiras e juros sobre capital próprio, bem como da falta de retenção de IRRF sobre pagamentos efetuados sem causa comprovada ou a beneficiários não identificados.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 1171/1201), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alega, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração por vício de motivação. Sustenta que o lançamento, como ato administrativo vinculado, exige a exposição clara dos fatos que o originaram para permitir o controle de sua legalidade. No caso, afirma que a fiscalização narrou os fatos de forma genérica e deficiente, não permitindo ao contribuinte compreender como se chegou à conclusão da infração, o que viola os princípios da segurança jurídica e da ampla defesa.
- b) Que o procedimento fiscal é integralmente nulo por desrespeito ao prazo legal. Aponta que a fiscalização excedeu o prazo legalmente estipulado para sua conclusão, sem que houvesse prorrogação tempestiva. A defesa aponta que a própria regulamentação da Receita Federal determina a extinção do procedimento pelo decurso do prazo, e que a jurisprudência administrativa exige que a prorrogação ocorra antes do fim do prazo original para ser válida.
- c) Que o direito de a Fazenda constituir os créditos tributários relativos ao ano-calendário de 2014 encontra-se extinto pela decadência. Argumenta que, por se tratar de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos deve ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, conforme a regra aplicável. A defesa dedica extensa argumentação para defender que esta regra se aplica mesmo nos casos em que não houve pagamento antecipado do tributo, citando como suporte decisões de instâncias administrativas superiores que corroboram a tese de que se homologa a "atividade" de apuração do contribuinte, e não o pagamento em si.
- d) Que o arbitramento do lucro foi manifestamente indevido, pois a empresa exerceu sua opção regular pela tributação com base no Lucro Presumido durante todos os períodos fiscalizados, conforme comprovado pelas declarações entregues. Contesta a interpretação da fiscalização de que a opção se formaliza apenas com o pagamento do imposto, defendendo que o recolhimento é mera "manifestação" de uma escolha já formalizada na própria declaração, conforme a legislação de regência.
- e) Que, em decorrência da válida opção pelo Lucro Presumido, a empresa estava legalmente obrigada a manter apenas a escrituração do Livro Caixa, conforme a legislação fiscal aplicável ao seu regime, e não a contabilidade completa exigida das empresas do Lucro Real. Dessa forma, a exigência fiscal de outros livros e o consequente arbitramento do lucro pela não apresentação destes seria ilegal, pois a fiscalização teve acesso a toda a documentação exigível para o regime tributário escolhido pelo contribuinte.

- f) Defende que tratando-se de optante do lucro presumido, a retenção na fonte sobre rendimentos financeiros constitui-se como tributação definitiva e, portanto, não há que se falar em nenhuma complementação de impostos a pagar.
- g) Que a multa de ofício aplicada no percentual de 75% tem caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição. Argumenta que a finalidade da multa é pedagógica e não pode servir para aniquilar o patrimônio do contribuinte, citando como referência o entendimento do Supremo Tribunal Federal, que já teria reconhecido o efeito de confisco em multas de patamar elevado com base no princípio da razoabilidade.

Posteriormente, a 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), proferiu o Acórdão n.º 12-117.657 (fls. 1289/1303) abaixo ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

RECEITAS FINANCEIRAS. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. TRIBUTAÇÃO. FALTA DE ARRECADAÇÃO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

É procedente o lançamento realizado com vistas à constituição do crédito decorrente da falta de arrecadação de tributos devidos sobre os rendimentos de aplicações financeiras e juros sobre capital próprio.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

PAGAMENTOS SEM CAUSA. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. AJUSTE. LEGALIDADE. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

É procedente o lançamento que visa a constituição do crédito tributário, em que o contribuinte deixa de comprovar com documentação hábil e idônea a causa e/ou beneficiário dos pagamentos realizados, sendo lícito o ajuste da base de cálculo para a incidência do IRRF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. AUSÊNCIA. CONTAGEM. REGRA GERAL.

Constatado que o contribuinte não antecipou o pagamento do tributo lançado por homologação, incide a regra geral de contagem do prazo decadencial do artigo 173, I do CTN.

LIVRO CAIXA. IMPRESTABILIDADE. LUCRO REAL. APURAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ARBITRAMENTO DO LUCRO. LEGALIDADE.

Verificado que a contabilidade do contribuinte não contém registros e se mostra imprestável para conhecer a receita bruta e apurar o lucro real, é lícito o arbitramento do lucro.

MULTA DE OFÍCIO. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

É procedente a aplicação da multa de ofício diante da necessidade de um ato da administração tributária para efetuar o lançamento do crédito, haja vista a inércia do contribuinte em não declarar e arrecadar o tributo devido, não configurando bis in idem em relação a exação principal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

TDPF. CONTROLE ADMINISTRATIVO. VÍCIO FORMAL. PREJUÍZO AO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O TDPF é instrumento de controle administrativo, de maneira que eventuais falhas ou vícios formais não têm a capacidade de afastar ou limitar as competências do Auditor Fiscal, conferidas por leis complementares e ordinárias, de realizar a fiscalização e o lançamento diante da constatação de infração à legislação tributária, mormente quando não há efetivo prejuízo ao contribuinte.

TRIBUTOS REFLEXOS (CSLL)

Aplicam-se, no julgamento dos autos de tributos reflexos, as mesmas razões de decidir utilizadas na fundamentação da decisão acerca da impugnação ao lançamento do IRPJ, nos pontos em que não tenha havido argumentação específica em relação aos tributos reflexos.

Impugnação improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Inicialmente, a DRJ apreciou as preliminares, afastando a nulidade por falta de motivação, por entender que o Termo de Verificação Fiscal foi claro e permitiu a ampla defesa. Rejeitou também a nulidade do TDPF, pois, mesmo admitindo uma falha formal na prorrogação, considerou que, por ser um instrumento de controle, o vício não invalida o lançamento se não houver prejuízo efetivo à defesa.

Na sequência, a DRJ analisou a prejudicial de decadência e afastou a aplicação da regra do art. 150, § 4º do CTN para os fatos geradores de 2014, por entender que sua aplicação exige a antecipação do pagamento do tributo, o que não ocorreu no caso. Assim, aplicou a regra geral do art. 173, I do CTN, concluindo pela inoccorrência da decadência.

No mérito, a decisão recorrida manteve o arbitramento do lucro, fundamentando que a opção pelo lucro presumido não se concretizou nos termos da lei, pois esta exige o pagamento da primeira quota do imposto (art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430/96), o que não ocorreu. Somado a isso, considerou que a escrituração em Livro Caixa se mostrou imprestável por não registrar toda a movimentação financeira, o que impossibilitou a apuração pelo lucro real e legitimou o arbitramento. Consequentemente, manteve a tributação das receitas financeiras e de juros sobre capital próprio, pois, afastada a opção pelo lucro presumido, não se aplica a regra de tributação definitiva.

A exigência de IRRF sobre pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado foi mantida, pois o contribuinte, mesmo intimado, não logrou comprovar, com documentação hábil e idônea, a causa e os beneficiários de todos os débitos bancários questionados, dando ensejo à aplicação do art. 674 do RIR/99.

Por fim, a DRJ afastou o argumento de que a multa de ofício configuraria *bis in idem* com a exigência do IRRF, por entender que os fatos geradores são distintos: a multa de ofício decorre da necessidade de a autoridade lançar o tributo não recolhido, enquanto o IRRF incide sobre o pagamento sem causa. A alegação de confisco foi considerada matéria constitucional, fora da competência do órgão julgador.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1311/1360), em que reitera os argumentos tecidos na defesa, **mas inova em muitos outros**, sendo necessário evidenciar os seguintes argumentos:

- a) **Reitera** o argumento de impugnação relativos às nulidades do lançamento.
- b) **Inova** com o argumento de que a exigência de IRRF sobre pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado (art. 61 da Lei 8.981/95) possui, na realidade, natureza de sanção por ato ilícito (multa punitiva), e não de tributo, o que restringiria sua aplicação a casos de comprovada ilicitude (como sonegação ou lavagem de dinheiro) e impediria sua cumulação com a multa de ofício, sob pena de *bis in idem*.
- c) **Inova** com o argumento de que a desconsideração dos contratos de mútuo pela fiscalização viola o Código Civil e a Lei de Liberdade Econômica, pois formalidades como registro em cartório, reconhecimento de firma ou previsão de juros não são requisitos legais para a validade de tais negócios, especialmente entre empresas do mesmo grupo econômico.

- d) Inova com alegações relativas às operações consideradas como não comprovadas, tenta justificar a comprovação.
- e) Reitera o argumento da impugnação de que a opção pelo Lucro Presumido se concretiza com a manifestação de vontade na entrega da ECF e da DCTF, independentemente do pagamento, citando jurisprudência do CARF (Acórdão nº 1301-004.397) para suportar sua tese e, portanto, o arbitramento do lucro foi indevido.
- f) Reitera que, para fins de contagem do prazo decadencial do art. 150, §4º, do CTN, a retenção na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras e juros sobre capital próprio, reconhecida e deduzida pela própria fiscalização, deve ser considerada como antecipação de pagamento.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo.

Exame de Admissibilidade

Contudo, entendo que atende apenas parcialmente aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto nº 70.235/72.

Inicialmente cumpre ressaltar que, o contribuinte promoveu a alteração da sua representação processual. Até pela qualidade da nova representação, é possível verificar a mudança completa na qualidade dos argumentos e fundamentos defensivos.

Entretanto, por outro lado, não há como não verificarmos a completa inovação da tese defensiva em sede recursal, com argumentos e fundamentos não apresentados em sede de impugnação e, portanto, sujeitos à aplicação da regra de preclusão.

Explico.

Compulsando-se os autos, mais especificamente a Impugnação (e-Fls. 1.171 a 1.201), verifica-se que na peça inaugural a contribuinte arguiu: (a) nulidade do lançamento por ausência de motivação; (b) nulidade do lançamento por vícios no TDPF; (c) preliminar de

decadência parcial; (d) impossibilidade de apuração pelo lucro arbitrado e validade da opção pelo lucro presumido; (e) que a retenção na fonte sobre receitas financeiras seria tributação definitiva e afastaria qualquer complementação de pagamento de tributos; (f) impossibilidade de aplicação de presunção como fundamento do lançamento; (g) natureza confiscatória da multa aplicada e *bis in idem*.

Veja que a contribuinte sequer contestou especificamente a comprovação das operações tidas como não comprovadas, trabalhando em cima de argumentos genéricos que atacam a aplicação da presunção legal.

Como visto, a DRJ afastou as preliminares e no mérito negou provimento à impugnação.

Contudo, após a apresentação da Impugnação, após substituição da representação processual, em sede recursal a contribuinte promove verdadeira inovação nos argumentos de defesa.

Além de repetir os argumentos relativos aos itens (b), (c), (d) e (g) da impugnação (só que muito melhor fundamentados), a Recorrente lança mão de uma série de novos fundamentos de mérito, que podem ser verificados nos itens III, IV.3, IV.4 e IV.5 da sua peça recursal:

SUMÁRIO

I – TEMPESTIVIDADE	3
II – FATOS	5
II.1 O Auto de Infração e as acusações fiscais	5
II.2 O acórdão proferido pela DRJ e a síntese das razões recursais	6
III – INTRODUÇÃO NECESSÁRIA	9
III.1. O pano de fundo das operações autuadas	9
IV – DIREITO	12
Questões preliminares – comum à PARTE A e à PARTE B	12
IV.1. Extinção do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF) por decurso de prazo sem prorrogação	12
IV.2. Decadência dos créditos tributários relativos ao ano-calendário 2014	16
Questões de mérito	21
PARTE A – INDEVIDA DESCONSIDERAÇÃO DA CAUSA DOS PAGAMENTO E ABUSO NA APLICAÇÃO DO ARTIGO 61 DA LEI 8.981/96	21
IV.3. Inaplicabilidade do artigo 61 da Lei 8.981/96 ao presente caso e a questão controvertida central	21
IV.4. Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Pagamento sem Causa ou Beneficiário não Identificado	25
a) <i>Transferências para aquisição de bem imóvel</i>	26
b) <i>Transferências para compra de material para execução de empreendimentos imobiliários</i>	28
c) <i>Transferências financeiras a título de empréstimo</i>	28
d) <i>Transferências financeiras a título de empréstimo à empresa Projeti Construtora</i>	30
IV.5. A improcedência da desconsideração dos contratos de mútuo pela d. Autoridade Fiscal: violação ao Código Civil e à Lei de Liberdade Econômica	31
IV.5.1. <i>Os elementos de existência e requisitos de validade de um contrato de mútuo</i>	32
IV.5.2. <i>Os elementos suscitados pela d. Autoridade Fiscal não desconfiguram o contrato de mútuo</i>	35
a) <i>Registro público e firma reconhecida</i>	36
b) <i>Juros e prazo para liquidação</i>	38
IV.6. A impossibilidade de se cumular o IRRF com a multa de ofício, devido à sua natureza sancionatória	39
PARTE B – IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL DE OMISSÃO DE RECEITA E DO ARBITRAMENTO DO LUCRO	42
IV.7. A desconsideração da opção pelo lucro presumido e escrituração de livro caixa e o indevido arbitramento do lucro	42
V – CONCLUSÕES	48
VI – PEDIDO	50

Contudo, tais matérias que não se constituem matéria de ordem pública aferível de ofício, não foram arguidas na Impugnação, o que torna inviável admitir sua análise, sob pena de supressão de instância.

Nesse sentido, como disciplinado nos Arts. 14 e 17 , do Decreto nº 70.235/72, a impugnação é que instaura a fase litigiosa. Não tendo a contribuinte impugnado a matéria na manifestação de inconformidade, tem-se pela ocorrência da sua preclusão material. É o que se verifica nos dispositivos a seguir:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Desse modo, entendo que tais argumentos não devem ser conhecidos.

Portanto, entendo por conhecer parcialmente do recurso voluntário, apenas quanto às matérias arguidas em impugnação e que foram reiteradas em sede recursal, especificamente nos itens IV.1, IV.2, IV.6 e IV.7 do recurso.

Arguição de Nulidade do Auto de Infração – Extinção do TDPF por decurso de prazo sem prorrogação

Em que pese muito melhor fundamentada, a arguição de nulidade se repete. Entendo que a DRJ enfrentou adequadamente a questão, razão pela qual peço vênia para adotar a decisão na parte que se aplica:

Da Nulidade do TDPF

O Impugnante alegou que não houve observância do lapso temporal para prorrogação do TDPF, que ocorreu após a extinção do prazo inicial, tendo iniciado em 25/03/2019 e somente encerrado em 10/12/2019, fato que conduz à nulidade do lançamento, por falta de competência.

O TDPF é um instrumento de controle administrativo, que possui regras de emissão estabelecidas na Portaria nº 6.478/17, vigente na época do procedimento fiscal. Em que pese sua utilidade, precipuamente, no âmbito administrativo, também confere maior transparência e segurança ao administrado prestando-lhe algumas informações acerca da ação fiscal.

No que se refere à prorrogação do TDPF, é necessário concordar com o Impugnante que não há no processo, nem no sítio da RFB, termo com a indicação da primeira prorrogação (22/07 a 22/11/2019).

Não se pode, contudo, perder de vista que a referida Portaria é um ato infralegal, que não tem capacidade de afastar ou limitar as competências do Auditor Fiscal, conferidas por leis complementares e ordinárias, para realizar a fiscalização e o lançamento diante da constatação de infração à legislação tributária.

Não por outro motivo, é autorizado ao Auditor Fiscal realizar o lançamento tributário sem prévia intimação do sujeito passivo, entendimento que já está firmado na Súmula Vinculante nº 46 do CARF, de modo que mera falha na prorrogação do TDPF não é capaz de gerar nulidade.

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Neste caso, a autoridade autuante foi expressamente designada para realizar procedimento fiscal no contribuinte, o que se verifica pelo TDPF, e suas prorrogações, que cobrem o período de 23/03/2019 a 19/03/2020, além dos Termos iniciais, intermediários e de encerramento, tudo levado à ciência do sujeito passivo, de modo que mera falha numa prorrogação intermediária não tem o condão de retirar a competência legal da autoridade autuante.

Ademais, eventuais erros, omissões e vícios formais constatados no TDPF não conduzem automaticamente à nulidade dos lançamentos decorrentes do procedimento fiscal, sem que se tenha verificado efetivo prejuízo para a defesa do contribuinte ou lavratura por autoridade incompetente.

Ainda que se admita a existência de falhas no TDPF, referidos vícios não importaram em ofensa ao artigo 59, I e II do PAF, logo, não há que se falar em nulidade.

Além dos bons fundamentos trazidos pela DRJ, com os qual concordo, bem como a devida aplicação da Súmula CARF 46, cumpre citar, também, o teor da Súmula CARF 171, de observância obrigatória e vinculante, e que se aplica diretamente ao caso concreto:

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme [Portaria ME nº 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-004.676, 9202-008.028, 9303-009.609, 1201-003.397, 1301-004.043, 1302-004.407, 1401-003.974, 1402-003.702, 2201-006.455, 2202-005.050, 2401-007.673, 2402-008.269, 3201-006.663, 3301-005.617, 3302-006.583, 3401-006.575 e 3402-007.198.

Assim, não há como acolher a preliminar de nulidade arguida pela Recorrente. O vencimento do prazo teria como consequência, tão somente, a recuperação da espontaneidade para fins de aplicação do instituto da denúncia espontânea, o que não foi feito pelo contribuinte.

Desta feita, não acolho a preliminar de nulidade arguida.

Arguição de Preliminar de mérito – Da decadência parcial dos lançamento relativos ao AC 2014

Quanto à alegação de decadência, alega a Recorrente, de forma mais fundamentada que em impugnação, que a retenção na fonte dos tributos incidentes sobre rendimentos financeiros e JCP, constituem-se antecipações aptas a atrair a aplicação da regra do prazo decadencial do §4º do art. 150 do CTN. Entendo assistir razão ao Recorrente neste ponto.

As retenções na fonte são incontroversas e foram confirmadas pela própria autoridade fiscal à partir das informações das DIRF's apresentadas pelas fontes pagadoras. Tanto assim que promoveu à dedução de tais retenções da apuração do tributo devido na sistemática do lucro arbitrado.

Neste particular, aplicável a Súmula CARF n. 138, que tornou-se vinculante após a decisão da DRJ:

Súmula CARF nº 138

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Imposto de renda retido na fonte incidente sobre receitas auferidas por pessoa jurídica, sujeitas a apuração trimestral ou anual, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN.

Acórdãos Precedentes:

9101-002.245, 9101-003.603, 9101-003.239, 9101-002.993, 9101-001.853, 1101-001.100, 1302-002.092, 1402-002.182, 1402-002.291 e 1402-003.605.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Desta feita, aplica-se, no presente caso, o prazo decadencial do §4º do art. 150 do CTN e, levando-se em consideração que a constituição definitiva do crédito tributário se deu com a intimação do lançamento ocorrida em 12/12/2019 (conforme AR fl. 1165), estão fulminados pela decadência os fatos geradores de 31/01/2014 a 30/11/2014, do crédito tributário relativo ao IRPJ e reflexos.

Assim, neste ponto, oriento meu voto por dar provimento ao Recurso Voluntário e acolher a preliminar de decadência parcial do crédito tributário de IRPJ e seus devidos reflexos.

Do mérito – Inaplicabilidade do Arbitramento e correta opção do contribuinte pelo Lucro Presumido e *bis in idem* entre o IRRF e a multa de ofício

Neste ponto de mérito, nas únicas parte do recurso que foram conhecidas, é possível verificar que o Recurso não inova e acaba por repetir os argumentos da impugnação, defendendo a inaplicabilidade do lucro arbitrado e correção da opção pelo lucro presumido.

Da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, neste ponto, constitui-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pelo julgador *a quo*.

Cumprе ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

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.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade.

(...)

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

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

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, em relação ao mérito, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, na parte que se aplica:

DAS QUESTÕES DE MÉRITO

Do Arbitramento do Lucro Em sua defesa o Impugnante alegou que fez a opção pelo lucro presumido e escrituração de livro caixa, razão pela qual a fiscalização não poderia arbitrar o lucro, além de que seria possível conhecer a receita bruta real do contribuinte e apurar o lucro real, mas optou pelo arbitramento em bases exorbitantes.

No TVF a fiscalização expôs os fatos e a legislação concernentes à opção pelo regime de tributação do lucro presumido, demonstrando que o contribuinte não atendeu às regras legais e à Solução de Consulta Interna Cosit nº 5/2008:

A opção pelo lucro presumido é manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário, conforme disposto artigo 26, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Na Solução de Consulta Interna nº 5 – Cosit, de 11 de fevereiro de 2008, consta que *“A entrega espontânea da DCTF ou de Declaração de Compensação, bem como os parcelamentos requeridos caracterizam opção pelo lucro presumido uma vez que constituem confissão de dívida, e são encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União, quando não pagos administrativamente.”* e que *“A entrega da DIPJ, devidamente preenchida, sem pagamentos e sem entrega de DCTF, caracteriza opção pelo lucro presumido, uma vez que ela representa mais do que a mera opção pelo lucro presumido, pois traz todos os elementos referentes à apuração do lucro presumido e do imposto.”* A ECF substituiu a DIPJ.

Reitero que nas ECFs apresentadas não foram informadas quaisquer receitas, nem apurados valores devidos de IRPJ e CSLL; que não foram informados valores devidos em DCTFs; que não foram realizados pagamentos de IRPJ e CSLL referentes aos anos-calendário 2014 a 2017, nem realizados parcelamentos. Assim sendo, mesmo considerando a interpretação extensiva e benéfica que consta nessa Solução de consulta, não houve opção pelo lucro presumido, visto que, além de não haver pagamento, não foram informados débitos em ECFs, não foram declarados valores devidos em DCTFs e não houve parcelamento. Isto posto, a VILELA IMOBILIÁRIA foi intimada a apresentar escrituração contábil e ECFs, conforme itens 1 e 2 do termo de intimação fiscal lavrado em 28/ago/2019, transcrito parcialmente a seguir:

O pagamento, ao contrário do que defende o Impugnante, não é mera exteriorização da opção, mas condição para que se concretize e confirme a escolha do regime de tributação, semelhantemente ao que acontece nos parcelamentos, em que somente são confirmados após o pagamento da primeira parcela. Este é o entendimento do artigo 26, § 1º da Lei nº 9.430/96 quando estabelece que a opção será manifestada, diga-se, confirmada ou concretizada, com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido.

Neste caso, o contribuinte não apresentou ECD, apresentou ECF sem receitas e DCTF sem débitos de IRPJ e CSLL, portanto, não houve pagamento de tributo, imperativo da lei para opção pelo regime do lucro presumido. Assim, deve-se concordar com a fiscalização que não houve efetiva opção pelo regime do lucro presumido, de modo que o contribuinte deveria ser tributado pela regra geral do lucro real e cumprir com as obrigações acessórias deste regime, mormente quanto aos registros contábeis e fiscais.

Vale lembrar que o contribuinte foi intimado a apresentar para a fiscalização a apuração do seu lucro segundo o regime do lucro real, mas recusou-se, fls. 105, sob a alegação de que fez a opção pelo lucro presumido e escrituração de livro caixa.

Pois bem, diante da recusa do contribuinte em realizar a apuração pelo lucro real e da imprestabilidade do livro caixa, a fiscalização decidiu arbitrar o lucro com fundamento no artigo 530, II, “a” e “b” do RIR/99.

A fiscalização comprovou que o livro caixa do contribuinte, do período de 2014 a 2016, não continha a escrituração de receitas e apenas despesas com multas por atraso na entrega de declarações.

Também não continha a escrituração da movimentação bancária dos Bancos Santander e Banco do Nordeste, e deste último, elaborou livros caixa parciais, do AC 2016/2017, somente com a informação da movimentação faltante e algumas receitas de aluguel, desacompanhadas de comprovantes, o que revela a omissão de lançamentos e vícios que não permitem conhecer a real movimentação financeira do contribuinte, menos ainda apurar o lucro real. Com estas evidências a fiscalização obteve o respaldo necessário para arbitramento do lucro, no que acertou.

Em relação ao argumento de arbitramento exacerbado, neste processo, restou demonstrado pelos cálculos dos tributos no auto de infração, que a fiscalização fez incidir as alíquotas de IRPJ e CSLL sobre as receitas de aplicações financeiras e juros sobre capital próprio, sem a majoração da base de cálculo autorizada pelo artigo 16 da lei nº 9.249/95, portanto, não se pode aceitar o argumento de falta de razoabilidade e exacerbação do quantum lançado.

(...)

Da Multa de Ofício

O Impugnante alegou que a multa de ofício de 75% é confiscatória e representa bis in idem considerando que incidiu sobre valores que já sofreram incidência de IRRF de 35%, o que tem natureza punitiva.

A alegação de confisco é argumento que exige análise de constitucionalidade da norma legal que estabeleceu a multa de ofício, o que não compete aos órgãos de julgamento administrativo, consoante dispõe o artigo 26-A do PAF e Súmula CARF nº 2.

No que se refere ao bis in idem não tem como prosperar o argumento do contribuinte. Ainda que se pudesse concordar que a imposição de incidência da alíquota de 35% de IRRF sobre pagamentos sem causa/beneficiário identificado tem certo intuito de coibir a falta de arrecadação do tributo e soa como punitivo, não se confunde com a natureza e fato gerador da multa de ofício de modo a configurar o bis in idem.

A multa de ofício tem como fato gerador a necessidade de um ato da administração tributária para efetuar o lançamento crédito diante de uma inércia do contribuinte em não declarar e arrecadar o tributo devido, sendo, por lei, estabelecida em 75%, como regra geral, quando não se constata as hipóteses de seu agravamento.

Além disso, o percentual de 35% do IRRF incide sobre o valor do pagamento sem causa ou beneficiário não identificado, enquanto a multa de ofício incide sobre o valor do tributo devido, não arrecadado espontaneamente pelo contribuinte.

Com essas considerações, não há como concordar com o contribuinte que a aplicação da multa de ofício de 75% configura *bis in idem* em razão da incidência da alíquota de 35% de IRRF sobre pagamentos sem causa e beneficiários não identificados.

Em razão de previsão expressa na legislação, bem como de acordo com a jurisprudência pacífica deste Conselho, não restam dúvidas de que a opção pelo Lucro Presumido apenas é confirmada com o primeiro pagamento realizado pelo contribuinte.

Cabe ressaltar que, anteriormente, a norma legal possibilitava a alteração da opção pelo Lucro Presumido. Reproduzo o texto normativo do artigo 26 da Lei nº 9.430/96:

Art.26.A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.

§1º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

Também não vejo qualquer inconsistência na interpretação dada pela autoridade fiscal e DRJ quanto à Solução de Consulta Interna Cosit n. 05/2008.

Além de que a referida consulta não é vinculante para estes julgadores, o fato é que a lei é clara e expressa em relação à necessidade de pagamento da primeira parcela para confirmação da opção.

Mesmo que assim não fosse, da leitura da referida consulta, o que se verifica é que o entendimento nela exposto no sentido de se acatar a opção pelo lucro presumido com a entrega espontânea da DCTF, é toda construída com base no fato de que o eventual débito de imposto estaria confessado e, portanto, constituído e passível de cobrança direta pela administração tributária.

Entretanto, não foi esse o caso dos autos em que a Recorrente apresentou suas declarações zeradas e nada confessou.

Em relação à alegação de *bis in idem* a posição deste Conselho é também bem assentada.

Não há que se falar em dupla tributação, ou *bis in idem*, pois no caso concreto tem-se duas hipóteses de incidência, uma relativa ao pagamento sem causa (art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995) e outra relativa à despesa desnecessária (art. 299 do RIR/99).

No voto vencedor do Acórdão n.º 1401-004.1251, com a mesma lógica, este relator, redator designado naquela oportunidade, também entendeu pela legalidade da cumulação de imposto decorrente de glosa de despesas com o IRRF.

Importante consignar os argumentos no voto condutor:

“(…) a incidência do IRPJ decorrente de uma despesa que não reúne os requisitos legais para sua dedutibilidade não converte esta parcela em rendimento da própria da pessoa jurídica, a dispensar a incidência que poderia existir em desfavor do beneficiário do pagamento. É certo que a base de cálculo do IRPJ resta majorada e, por consequência, há renda tributável no seu sentido próprio, qual seja, resultado líquido de acréscimos e decréscimos patrimoniais num mesmo período de apuração. Mas este resultado líquido não se confunde com o conceito de rendimento, acréscimo individualmente auferido, no caso, por outro sujeito passivo, em razão de uma operação específica, que poderia sujeitar-se a tributação isolada, a qual é presumida pela lei em razão da omissão de informações por parte da fonte pagadora.”

Assim, não assiste razão à Recorrente neste ponto.

Assim, face a tudo quanto exposto, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusões

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023), adoto parcialmente a decisão da DRJ como razão de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de conhecer em parte do Recurso e, na parte conhecida, não acolher a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento apenas para colher a alegação de decadência dos fatos geradores do IRPJ e reflexos, ocorridos até 30/11/2014.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva

¹ Sobre a impossibilidade de aplicação do ar. 674 do RIR/99 em conjunto com a glosa de despesas, o conselheiro Daniel Ribeiro Silva aduziu que: “O IRPJ e a CSLL são exigidos por decorrência legal da glosa de despesas inexistentes ou não comprovadas que afetam diretamente a base tributável apurada pela pessoa jurídica. O IRRF, de outra parte, decorre da previsão legal de que não correspondendo os pagamentos a operações devidamente comprovadas quanto à sua causa, resta afastada a causa indicada nos documentos que lhe deram suporte, respondendo a fonte pagadora pelos tributos devidos pelos beneficiários.” (Acórdão n.º 1401-004.125).

ACÓRDÃO 1401-007.759 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10670.724775/2019-53

DOCUMENTO VALIDADO