



<b>Processo nº</b>	10680.004101/2006-03
<b>Recurso</b>	Especial do Contribuinte
<b>Acórdão nº</b>	<b>9303-011.572 – CSRF / 3ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	20 de julho de 2021
<b>Recorrente</b>	CEMA CENTRAL MINEIRA ATACADISTA LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2001

INDEFERIMENTO DE PERÍCIA MOTIVADA. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, determinando, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização das diligências e perícias que entender necessárias, indeferindo aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. A decisão que indeferir, de forma motivada, o pedido de perícia não configura o cerceamento de defesa.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2001

IRPJ, CSLL. FATO GERADOR COMPLEXIVO. LUCRO REAL ANUAL. PERÍODO DE APURAÇÃO COM REGRA GERAL EM 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO.

O fato gerador do IRPJ e CSLL é complexivo, encerrando-se, em regra, no dia 31 de dezembro de cada ano, se a opção for pelo lucro real anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Semiramis de Oliveira Duro (suplente convocada), Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente a conselheira Erika Costa Camargos Autran, substituída pela conselheira Semiramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela contribuinte em face do acórdão nº 1802-01.015, de 18/10/2011, proferido pela antiga 2<sup>º</sup> Turma Especial da 1<sup>º</sup> Seção de Julgamento desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O acórdão recorrido foi assim ementado e decidido:

### ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2001

### NULIDADE

Não restou caracterizada nenhuma das hipóteses que poderiam macular a autuação pelo vício da nulidade, conforme previsto no art. 59 do Decreto 70.235/1972 PAF, quais sejam, lançamento realizado por pessoa incompetente ou cerceamento do direito de defesa.

### PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Incabível a realização de diligência quando se encontram no processo todos os elementos que permitem formar a livre convicção do julgador. Além disso, as diligências não se destinam a suprir o ônus probatório que incumbe ao Contribuinte.

### SALDO CREDOR DE CAIXA OMISSÃO DE RECEITAS

O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa autoriza presunção de omissão no registro de receita. Se o Contribuinte não consegue comprovar os alegados erros em sua contabilidade, prevalecem os registros originais.

### ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE APRECIAÇÃO PELOS ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA LIMITES

A grande amplitude no trabalho de interpretação das leis está a cargo do Poder Judiciário, especialmente quando se pretende questionar o fundamento de validade de norma que foi validamente inserida no ordenamento, partindo de uma abstrata conjugação de princípios constitucionais. Correto, portanto, uma visão mais restrita por parte da Administração Pública na apreciação de argumentos relativos à constitucionalidade/ilegalidade de lei.

### ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC

O acolhimento das alegações sobre o percentual da multa de ofício e sobre a taxa SELIC implicaria no afastamento de normas legais vigentes (artigos 44 e 61 da Lei 9.430/96), por suposto vício de constitucionalidade ou afronta ao Código Tributário Nacional CTN, e falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

### TRIBUTAÇÃO REFLEXA CSLL

Estende-se ao lançamento decorrente, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA PIS e COFINS APURAÇÃO MENSAL

O entendimento de que o lançamento de ofício é sempre regrado pelo art. 173, I, do CTN, relativamente à decadência, não pode mais prevalecer, pois não remanescem dúvidas de que mesmo no caso de lançamento de ofício, quando já houve algum recolhimento de tributo, ainda que parcial, excluindo-se os casos de dolo, fraude ou simulação, é cabível a aplicação da regra contida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional CTN.

Como as Contribuições PIS e COFINS possuem período de apuração mensal, há que se reconhecer a decadência, uma vez que o lançamento foi consumado em 05/05/2006, já transcorridos mais de cinco anos contados da data do fato gerador (31/01/2001).

#### ILEGITIMIDADE PASSIVA DE SÓCIOS E ADMINISTRADORES DA PESSOA JURÍDICA

O interesse comum referido no art. 124, I, do CTN é o interesse jurídico “na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, e não o interesse econômico no conjunto das atividades da Contribuinte, ou no resultado destas atividades. Nesse mesmo passo, a falta de recolhimento de tributo, embora seja um elemento necessário, também não é suficiente para a caracterização da responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN. Não caracterizada a subsunção às hipóteses de responsabilização de terceiros, cabe reconhecer a ilegitimidade passiva dos sócios e administradores, para excluí-los da relação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso, para acolher a decadência das contribuições PIS e COFINS, e afastar a sujeição passiva solidária de terceiros, na qualidade de responsáveis. Vencidos os Conselheiros Marciel Eder Costa e Gustavo Junqueira Carneiro Leão, que também acolhiam a decadência em relação ao IRPJ e à CSLL.”

Em seu recurso especial, o contribuinte alegou divergência jurisprudencial em relação às matérias: “indeferimento de perícia e violação aos princípios da ampla defesa e da verdade material”, “impossibilidade de prevalecer a presunção de omissão de receitas” e “marco inicial do prazo decadencial relativo ao IRPJ e CSLL”. A matéria “indeferimento de perícia e violação aos princípios da ampla defesa e da verdade material” foi admitida no despacho de admissibilidade de recurso especial de e-fls. 817 e ss. e a matéria “marco inicial do prazo decadencial relativo ao IRPJ e CSLL” foi admitida em despacho de agravo de e-fls. 842 e ss. Assim, o litígio objeto deste julgamento restringe-se às duas matérias referidas, tendo a matéria “impossibilidade de prevalecer a presunção de omissão de receitas” sido inadmitida.

Intimada do acórdão e dos despachos de admissibilidade de recurso especial e agravo, a PGFN apresentou contrarrazões, pugnando pelo indeferimento da perícia, bem como ser o fato gerador do IRPJ complexivo, se completando no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, no caso de apuração de lucro real anual.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

O recurso interposto pelo contribuinte foi cientificado em 07/12/2011 e postado nos Correios em 22/12/2011, portanto tempestivo. Quanto à comprovação das divergências admitidas, nada opôs a Fazenda Nacional. Destarte, por atender aos requisitos do artigo 67 do Anexo II do RICARF, dele conheço.

As contrarrazões apresentadas são tempestivas, conforme despachos de e-fls. 856 e 864 e, portanto, delas conheço.

### Do mérito

#### **Do indeferimento de perícia e violação aos princípios da ampla defesa e da verdade material**

A divergência consiste no cerceamento de defesa causado pelo indeferimento da prova pericial. O primeiro paradigma foi recusado para a comprovação do dissídio. Já o segundo paradigma foi admitido, nos seguintes termos:

“O segundo paradigma apresentado (Acórdão 303-31282), contudo, atende aos fins desejados pela recorrente.

Nele, efetivamente o colegiado declarou a nulidade da decisão recorrida em razão do indeferimento do pedido de perícia, ainda que a autoridade julgadora *a quo* tenha justificado o seu indeferimento, por considerá-la prescindível à solução da lide.

O cerceamento do direito de defesa restou caracterizado, no entender daquele colegiado, por duas circunstâncias: a falta de julgamento em conjunto com outro processo, e a falta de realização de perícia requerida naquele outro processo, consoante se depreende do seguinte excerto do voto condutor (negritei):

“(...) “*por outro lado, tendo sido reconhecido o direito da interessada em pleitear, administrativamente, a compensação de crédito de Finsocial, na decisão desta DRJ nº 220, de 28/03/2001, no Processo nº 13811.001276/93-58, cabe à DRF de origem apreciar originalmente esse pedido, nos termos do inciso X do art. 1º da Portaria SRF 4.980, de 04/10/94 e, se existente crédito em favor da interessada, utilizá-lo na quitação do débito de que trata o presente processo.*”

À vista de todo o exposto, entendo que, data vénia, razão assiste ao contribuinte no seu pleito de que os dois processos fossem analisados e decididos em conjunto e, *após realização da perícia requerida às fls. 102/104 do processo de compensação.*

*A negativa a estes dois pedidos do contribuinte, a meu ver, está a caracterizar preterição do direito de defesa, motivo de declaração de nulidade da decisão, na forma do inciso II do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972.”*

Pelo exposto, tendo sido demonstrada a divergência jurisprudencial, merece seguimento o recurso, com relação a este ponto.”

A recorrente alega haver um contrassenso na decisão de primeira instância, pois afirma que os documentos anexados aos autos não demonstram as alegações feitas em impugnação e, ao mesmo tempo, nega o deferimento de perícia, de forma injustificada. O acórdão de primeira instância assim apreciou a matéria:

“Em relação ao requerimento de produção de novas provas, a legislação pertinente ao processo administrativo fiscal estabelece que a impugnação deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de os sujeitos passivos praticarem este ato em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias legais (art. 15 e art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972). As impugnantes não apresentaram a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. Verifica-se que as provas já analisadas nos autos constituem um conjunto probatório robusto que fundamenta o procedimento de ofício. Por conseguinte, a realização desse meio probante é prescindível, uma vez que elementos probatórios constantes *nos* autos foram produzidos por meios lícitos e são suficientes e robustos para a solução do litígio (art.18 do Decreto nº70.235, de 1972).

[...]

O sujeito passivo deve manter a escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, que faz prova em seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis e idôneos. Com base nos elementos disponíveis estão apresentados pelas impugnantes, fls. 78/111, as autoridades fiscais apuraram o ilícito tributário da omissão de receitas decorrente do saldo credor de caixa. Para tanto, foi adotado um critério técnico consistente, observados os princípios contábeis geralmente aceitos, considerando todos os assentamentos efetuados nas respectivas datas das operações.

O processo esta instruído com o Livro Razão refeito relativo à conta Caixa do ano-calendário de 2001, fls. 346/446, mediante o qual as impugnantes pretendem comprovar suas alegações. Foram juntados como comprovação os border& do Banco Safra S/A nº 78838, de 15/01/2001, com o somatório dos cheques no valor de R\$418.997,35 e nº 78842, de 08/01/2001, com o somatório dos cheques no valor de R\$ R\$250.833,97, fls. 334 e 335. Nesses documentos deveriam estar relacionados os cheques pré-datados que foram negociados. O Banco Safra S/A deveria creditar na conta movimento da Cema — Central Mineira Atacadista Ltda o valor líquido dos cheques devidamente endossados, que é a diferença entre o valor nominal dos cheques descontados e os encargos incidentes sobre a operação. Em nenhum desses documentos, contudo, consta o "Valor Liberado", tampouco foram anexados aos autos quaisquer outros documentos hábeis e idôneos a evidenciar os argumentos das impugnantes.

Ademais, as impugnantes foram reiteradamente notificadas a apresentarem todos os documentos, fls. 78/111. Assim, embora aleguem *"demonstrar cabalmente a inexistência de saldo credor"*, não há comprovação nos autos dessa afirmativa mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores. Não foi produzido, portanto, um conjunto probatório robusto para elidir a presunção de omissão de registro de receita. Ficou sim exaustivamente comprovada nos autos a apuração correta da base de cálculo do período objeto da ação fiscal. No exercício da função pública, a autoridade administrativa de forma vinculada e obrigatória lavrou os Autos de Infração, fls. 06/25, com observância de todos os requisitos legais que conferem existência, validade e eficácia aos lançamentos constituídos.

Não foram acostados aos autos quaisquer fatos ou fundamentos de direto supervenientes àqueles que já tenham sido objeto de exame detalhado pela autoridade fiscal suficientes para alterar o procedimento fiscal. As meras alegações das impugnantes desprovidas de comprovação efetiva de sua materialização não são suficientes para suprimir a motivação fiscal dos lançamentos, tendo em vista que as provas já constantes nos autos constituem um conjunto probatório robusto. Logo não lhes cabe razão.”

Verifica-se que a decisão de primeira instância estabeleceu como premissa a preclusão da apresentação de provas em conformidade com o disposto nos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, ou seja, vedou a possibilidade de apresentação das provas em momento posterior à impugnação, salvo nos casos previstos no §4º do artigo 16. Além do mais, considerou que havia provas robustas para o lançamento de ofício, isto é, prova do fato indiciário do saldo credor de caixa, entenda-se, a existência do saldo credor de caixa na contabilidade.

Ao mesmo tempo, considerou que o contribuinte não comprovou as alegações que justificassem o afastamento da presunção, ou seja, a inexistência do saldo credor ou que o saldo credor não corresponde a omissões de receita. No caso, a recorrente afirmou em sua impugnação que houve um erro na contabilização e que o saldo credor não existe, tendo, contudo, a decisão analisado os documentos apresentados e concluído que não comprovavam as alegações da recorrente.

Entendo que o indeferimento da perícia ocorreu porque não havia dúvidas quanto aos documentos apresentados e qualquer documentação não apresentada até aquele momento não mais poderia ser apresentada, por preclusão. A meu ver, não se trata de caso de cerceamento de defesa, mas de valoração probatória das provas apresentadas e decisão pela preclusão pela apresentação de novas provas.

No caso a decisão foi motivada. Salienta-se, ainda, que a divergência comprovada se refere à caracterização do cerceamento do direito de defesa e não à valoração das provas apresentadas.

Portanto, nego provimento ao recurso especial neste capítulo.

### **Do termo inicial para contagem do prazo decadencial**

A recorrente alega que o termo inicial para contagem do prazo decadencial é o momento de verificação da aquisição de renda (o dia do saldo credor?!?) e que o dia 31 de dezembro de cada ano é uma ficção jurídica, não havendo materialidade entre essa data e o fato gerador do tributo, que no caso, se concretizou em janeiro de 2001, mês em que ocorreram os saldos credores.

No caso, a ciência do lançamento ocorreu em 05/05/2006 e os saldos credores de caixa lançados ocorreram em janeiro de 2001. A recorrente apresentou a DIPJ para o exercício de 2002, ano-calendário de 2001, com opção pelo lucro real anual (e-fls. 185 e ss.) e quanto à forma de apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro real anual não há controvérsia.

Por outro lado, o fato gerador do imposto de renda é definida pelo CTN nos artigos 43 e 44 e consiste na aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, conforme abaixo:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Por sua vez, a Lei nº 9.430/96 definiu em seu artigo 1º que a regra geral é a apuração em períodos trimestrais, sendo opção da pessoa jurídica a apuração pelo lucro real anual, conforme seu artigo 2º, ambos transcritos abaixo:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

[...]

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pela pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

Conforme já exposto anteriormente, a recorrente fez a opção pelo lucro real anual, devendo encerrar a apuração em 31 de dezembro de cada ano, conforme o §3º do artigo 2º da Lei nº 9.430/96, quando se efetivará a apuração do lucro real, a partir dos ajustes efetuados em relação ao lucro líquido da pessoa jurídica.

No caso, as omissões de receita decorrentes do saldo credor de caixa foram adicionadas à apuração efetuada pela recorrente, recalculando seu lucro real anual, juntamente com as demais receitas e despesas originalmente consideradas por ela.

Neste sentido, cito o Acórdão nº 1302-002.909, com decisão unânime, conforme ementa abaixo:

[...]

**IRPJ, CSLL, PIS E COFINS. FATO GERADOR X PERÍODO DE APURAÇÃO.**

O fato gerador do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins é complexivo, iniciando-se no primeiro dia de cada período de apuração e abrange todas as incidências de omissão de receitas que correspondem aos pagamentos efetuados no transcurso do período definido em lei para a apuração da ocorrência do fato gerador. Não há qualquer defeito no lançamento que apura as diferenças dos tributos lançados, uma vez respeitados os respectivos períodos de apuração (mensal ou trimestral, conforme o caso), e apurando o *quantum* devido ,nos termos previstos na legislação de regência.

[...]

Destarte, no caso dos autos, o fato gerador do IRPJ e CSLL do lucro real anual do ano-calendário de 2001 se encerra em 31/12/2001, sendo este o termo inicial para contagem do prazo decadencial do artigo 150, §4º do CTN, afastando, portanto, a alegação de decadência feita em recurso voluntário, uma vez que o lançamento de ofício fora cientificado em 05/05/2006.

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas