



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10872.720127/2018-71</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.659 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CENTRO ADMINISTRADOR DE BENS DO RIO DE JANEIRO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2013, 2014

NULIDADE. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO.

A juntada posterior dos documentos nos autos não gera cerceamento de defesa quando todos foram fornecidos pelo próprio contribuinte e não demonstrado qualquer prejuízo.

SUSPENSÃO DE ISENÇÃO. ESCRITURAÇÃO CONSIDERADA IDÔNEA PELA FISCALIZAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. INAPLICABILIDADE. REGIME DO LUCRO REAL MANTIDO.

Reconhecida pela fiscalização a validade da escrituração contábil apresentada pelo contribuinte e inexistindo vícios que autorizem a adoção das hipóteses legais de arbitramento, mantém-se a apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro real, afastando-se a pretensão de tributação pelo lucro arbitrado.

OMISSÃO DE RECEITAS. VALORES REGISTRADOS EM CONTA DE PASSIVO VINCULADOS À OUTRA EMPRESA. TITULARIDADE NÃO COMPROVADA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Não comprovada a titularidade, pela recorrente, dos valores contabilizados em conta de passivo - relativos à pessoa jurídica existente, com despesas próprias e não diligenciada pela fiscalização —, afasta-se sua inclusão no lucro real da atuada.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ano-calendário: 2013, 2014

NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DA CSLL NO TDPF. AMPLIAÇÃO TÁCITA DO ESCOPO. SÚMULA CARF Nº 171. DOCUMENTOS JUNTADOS POSTERIORMENTE. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO.

A falta de menção expressa à CSLL no Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal não invalida o lançamento quando a apuração do IRPJ pressupõe o exame da mesma base de cálculo, sendo admissível a ampliação tácita do objeto fiscalizatório. Irregularidades formais no MPF não acarretam nulidade (Súmula CARF nº 171). A juntada posterior dos documentos nos autos não gera cerceamento de defesa quando todos foram fornecidos pelo próprio contribuinte e não demonstrado qualquer prejuízo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao IRPJ é aplicável ao lançamento da CSLL.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Ano-calendário: 2013, 2014

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. COFINS.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao IRPJ é aplicável ao lançamento da COFINS, incluindo-se a apuração pela sistemática não-cumulativa.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Ano-calendário: 2013, 2014

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao IRPJ apurado pelo regime do lucro real é aplicável ao lançamento da COFINS, incluindo-se a apuração pela sistemática não-cumulativa.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

*Assinado Digitalmente*

**Sérgio Magalhães Lima** – Relator e Presidente

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

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que manteve as exigências a título de IRPJ, CSLL, COFINS e de contribuições para o PIS (PIS/COFINS), apuradas pela autoridade fiscal em razão da suspensão da isenção desses tributos, também mantida em primeira instância, por descumprimento dos requisitos estabelecidos no art. 15, §3º, da Lei nº 9.532/1997, conforme disposto nos autos do processo 10872720292/2017-41, com recurso julgado em conjunto nessa sessão.

Conforme se extrai do relatório da DRJ: “Os autos de infração foram lavrados em 28/09/2018 enquanto a ciência do autuado operou-se no dia 04/10/2018, [...], e espelham crédito tributário no montante de R\$ 4.290.968,95 (principal mais acréscimos de multa e juros de mora).”

As exigências controladas no presente processo são decorrentes de complemento de lançamentos já efetuados no mesmo ano acerca dos mesmos períodos de apuração (processos nº 10872.720049/2018-12 e 10872.720048/2018-60), com o acréscimo do lançamento de multa isolada pela falta de entrega da Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

Nesse sentido, reproduz-se a seguir parte do histórico já relatado no processo nº 10872.720048/2018-60 para ao final complementá-lo com novos fatos contantes do Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 76/93.

A Recorrente realiza serviços de administração condominial, incluindo cobrança de cotas, pagamento de despesas em nome dos condomínios, emissão de balancetes, contratação e demissão de empregados, bem como controle de vale-transporte. Todos esses serviços são operacionalizados por meio de contas bancárias em nome dos tomadores, mas movimentadas diretamente pela Recorrente.

Para organização contábil, a Recorrente registra cada condomínio como centro de custo em seu passivo. Alega a Recorrente que os valores ali registrados dizem respeito a terceiros, utilizados apenas para controle.

Durante a fiscalização, verificou-se que a empresa ABRJ, de objeto social semelhante, terceirizou a administração de seus condomínios para a Recorrente. Os contratos firmados pela ABRJ com seus clientes replicam os termos contratuais da Recorrente, inclusive com uso, por equívoco, do CNPJ da própria Recorrente, e sendo geridas pela mesma pessoa. A movimentação dos recursos da ABRJ e de seus clientes era igualmente controlada pela Recorrente, com registros contábeis realizados em centro de custo próprio no passivo (conta contábil nº 2101100200307 receitas/recebimentos; e conta contábil nº 2101100100306 – despesas/pagamentos).

A fiscalização entendeu que tais movimentações a título de recebimento pelo centro de custo referente à ABRJ (conta contábil nº 2101100200307) seriam consideradas receitas próprias do Recorrente, e, portanto, passíveis de adição às suas receitas para fins de tributação pelo lucro real. Foram assim apurados valores de IRPJ, CSLL e PIS/COFINS com base nas receitas declaradas pela Recorrente (conta contábil 6101040103816) e acrescidas daquelas movimentadas nos centros de custo relativos à ABRJ e aos condomínios por ela administrados (conta contábil nº 2101100200307).

Lançamento complementar tratado no presente processo foi efetuado para adicionar à base de cálculo dos tributos receita omitida registrada na conta contábil 2101100100306 (despesas/pagamentos) constante do centro de custo no passivo relativo às operações com a ABRJ.

Em relação aos lançamentos anteriores, complementa o TVF (a partir do parágrafo 32) com fato novo decorrente de diligência efetuada na empresa ABRJ para intimá-la a apresentar sua escrituração contábil e fiscal dos anos calendário de 2013 e 2014. Confira-se:

“O Centro Administrador, assim como a ABRJ, não pagam nem declaram os tributos decorrentes de suas receitas auferidas, motivo pelo qual fora emitido o TDPF/diligência número 0710900.201-00062-5, em nome da ABRJ, que deu origem às intimações datadas de 05 e 19/03/2018, respectivamente através das quais foi suscitado a apresentação da escrita contábil e fiscal dos anos calendário de 2013 e 2014, pleito não atendido, atitude que não deixa dúvida quanto ao modus operandi do grupo quanto ao cumprimento das obrigações acessórias.”

No relatório do acórdão da DRJ, assim foi bem expressado o entendimento da autoridade fiscal que concluiu pela existência de omissão de receitas cujos valores não foram objeto dos lançamentos anteriores:

“Encontra-se registrado que o interessado tem por atividade econômica a prestação de serviços de administração de condomínios e o faz em conjunto com a empresa Administradora ABRJ Ltda., consistente, entre outras atribuições, na arrecadação mensal dos valores remetidos pelos respectivos condôminos e pagamentos das despesas de cada grupo, sendo as entradas e saídas desses valores transitadas em conta bancária no Banco Bradesco, paralelamente à

escrituração nas contas contábeis de razão nº 2101100100306 (DESPESAS/PAGAMENTOS) e nº 2101100200307 (RECEITAS/RECEBIMENTOS).

Do exame da contabilidade do fiscalizado entendeu-se pela tributação, a título de receitas ocultas, da quantia de R\$ 4.523.454,12, correspondente às diferenças resultantes do confronto entre os valores escriturados nessas contas contábeis.”

Foi incluído no TVF um novo tópico intitulado “Falta de Entrega Da Escrituração Fiscal Digital ECF”, referente ao ano-calendário de 2014, mesmo após intimação fiscal. A multa por atraso foi calculada à taxa de 0,25% por mês-calendário ou fração, aplicada sobre o lucro líquido apurado, com um limite de 10%. No caso analisado, a aplicação dessa taxa ao lucro líquido de 2014, considerando um período de 38 meses de atraso, resultou em uma multa total de R\$ 34.325,40. Veja-se como se realizaram os cálculos:

“46 - Considerando-se que lucro líquido constante na DRE do ano calendário de 2014, Anexo VII, antes das providências de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido foi de R\$ 361.321,88, o valor mensal resultante da multiplicação de R\$ 361.321,88 por 0,25% é R\$ 903,30 que multiplicado por 38 meses é igual a R\$ 34.325,40.”

A Recorrente apresentou impugnação, arguindo que os valores registrados nos centros de custo são de titularidade de terceiros e que não houve qualquer descondição formal das personalidades jurídicas envolvidas. Sustenta que o uso da sua estrutura contábil para fins de controle dos recursos da ABRJ não descaracteriza a titularidade das receitas.

Aduziu, ainda, que a fiscalização incorreu em nulidade quanto ao auto de infração da CSLL, por ausência de autorização expressa no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) e que houve cerceamento do direito de defesa, pois a documentação que fundamentou o lançamento não foi devidamente disponibilizada no momento oportuno, além da instrução precária do processo no que tange à falta de individualização dos créditos considerados como omissão de receitas, consoante exigência do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Pugnou por sua ilegitimidade para responder por quantias de terceiros, no caso as relacionadas à conta razão nº 2101100100306 registrada em seu passivo, por se tratar de despesas e pagamentos relacionados às atividades de administração de condomínios, não representando, portanto, receitas ocultas do Centro Administrador.

No mérito, a Recorrente defendeu que, mesmo com a perda da isenção, eventual tributação deveria ocorrer pelo lucro presumido ou arbitrado, e não pelo lucro real, visto que: (i) não entregou a Escrituração Contábil Fiscal (ECF); (ii) os registros existentes não se prestam para apuração pelo lucro real; (iii) os balancetes foram elaborados apenas a pedido da fiscalização e não refletem a totalidade das despesas; (iv) a exigência fiscal ultrapassa sua capacidade contributiva, podendo configurar efeito confiscatório. Nesse sentido entende que deveria ser adotada a sistemática cumulativa para a apuração do PIS/COFINS.

Ainda, em relação às movimentações financeiras relacionadas à conta 2101100100306, assim foram sintetizadas, no relatório do acórdão da DRJ, as explicações trazidas pelo Recorrente:

“Em razões de mérito afirma que os valores transferidos para a conta da ABRJ no Banco Itaú e contabilizados na conta razão 2101100100306 foram utilizados para administrar pagamentos dos clientes, consoante parceria amparada pelo contrato de fls. 161/162, sendo que as transferências eram necessárias em razão de que muitos funcionários de diversos condomínios possuíam contas nessa instituição bancária. Esclarece que os pagamentos da folha de salários poderiam ser feitos diretamente pela conta 40310-5 do Bradesco, mas dita gestão de caixa evitou o custo de TED, com aumento dos gastos dos condomínios administrados.

Junta, como prova, diversos comprovantes de pagamentos (Doc. 4) realizados através da conta do Itaú após a transferência dos valores contabilizados na conta razão como “despesa ABRJ”, bem assim, dos extratos bancários (Doc. 5) e dos relatórios de despesas dos condomínios com maior movimentação (Doc. 6).”

A Recorrente também solicitou a realização de perícia contábil, com quesitos voltados à identificação da titularidade dos valores considerados para tributação e apuração dos tributos devidos segundo os regimes de lucro real, presumido ou arbitrado.

Ao final, requereu a nulidade do auto de infração ou, subsidiariamente, a sua redução mediante exclusão das receitas de terceiros e reavaliação do regime de tributação aplicável (da sistemática não cumulativa para a sistemática cumulativa).

Em sessão de 22 de julho de 2020, por meio do acórdão nº 14-108.713, assim foi ementada a decisão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013, 2014

NULIDADE. TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF). IRREGULARIDADES. INOCORRÊNCIA. IRRELEVÂNCIA.

Eventuais falhas quanto a prorrogação do TDPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados não causam nulidade no lançamento, pois a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, não podendo o agente fiscal deixar de efetuar-lo sob pena de responsabilidade funcional.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste cerceamento do direito de defesa quando o Relatório Fiscal integrante da autuação oferece à Impugnante todas as informações relevantes para sua defesa, confirmada por meio de impugnação na qual o sujeito passivo demonstra conhecer plenamente os fatos que lhe foram imputados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014

**GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO CONJUNTA.**

Impõe-se a tributação dos valores transferidos para conta corrente bancária de empresa veículo, assim compreendida a que tem a mesma ou próxima administração da sociedade controladora autodenominada por entidade isenta, funciona em imóvel comum, realiza venda de serviços de idêntica natureza econômica, possuem idênticos contratos de prestação dos serviços junto aos tomadores nos quais figuram, conjuntamente, ambas denominações sociais e que, regularmente intimada, não logra a entidade então isenta justificar a origem dos eventos.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Data do fato gerador: 31/03/2013, 30/06/2013, 30/09/2013, 31/12/2013, 31/03/2014, 30/06/2014, 30/09/2014, 31/12/2014

**SUSPENSÃO DA ISENÇÃO. EFEITOS. LUCRO REAL. REGIME DE TRIBUTAÇÃO TRIMESTRAL. REGRA GERAL.**

Quando o sujeito passivo entende que está isento do IRPJ e deixa de sê-lo, em face da quebra do benefício fiscal, é pertinente a tributação deste tributo pelo regime do lucro real trimestral.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Data do fato gerador: 31/03/2013, 30/06/2013, 30/09/2013, 31/12/2013, 31/03/2014, 30/06/2014, 30/09/2014, 31/12/2014

**SUSPENSÃO DA ISENÇÃO. EFEITOS. LANÇAMENTO DECORRENTE**

Uma vez suspensa a isenção tributária fica a entidade sujeita às mesmas regras de tributação da CSLL aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Subsistindo o lançamento principal, na seara do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, igual sorte colhe o lançamento que tenha sido formalizado em legislação que toma por empréstimo a sistemática de apuração daquele.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 31/01/2013 a 31/12/2014

**SUSPENSÃO DA ISENÇÃO. EFEITOS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO NÃO CUMULATIVO DECORRENTE DA TRIBUTAÇÃO DO IRPJ PELO LUCRO REAL.**

Uma vez suspensa a isenção tributária fica a entidade sujeita às mesmas regras de tributação da COFINS aplicáveis às demais pessoas jurídicas, incidindo o regime não cumulativo quando a tributação do imposto sobre a renda de pessoa jurídica deu-se pelo lucro real.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 31/01/2013 a 31/12/2014

SUSPENSÃO DA ISENÇÃO. EFEITOS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO NÃO CUMULATIVO DECORRENTE DA TRIBUTAÇÃO DO IRPJ PELO LUCRO REAL.

Uma vez suspensa a isenção tributária fica a entidade sujeita às mesmas regras de tributação do PIS/Faturamento aplicáveis às demais pessoas jurídicas, incidindo o regime não cumulativo quando a tributação do imposto sobre a renda de pessoa jurídica deu-se pelo lucro real.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por sua vez, a Recorrente interpôs seu recurso em 27/10/2021 (fls. 520), após ciência do acórdão de impugnação em data indefinida, uma vez que formalmente a ciência somente se efetivou dois meses depois, em 28/12/2021, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fls. 564.

Em sua defesa apresenta as seguintes alegações a seguir enumeradas e assim intituladas em sua peça recursal:

1. Nulidade do auto de infração com relação à cobrança da CSLL – ausência de autorização para fiscalizar o referido tributo – violação à súmula 439 do STF – impossibilidade de segregação dos processos – violação ao art. 2º, ii, da portaria 1668/2016;
2. Nulidade pelo cerceamento ao direito de defesa – instrução precária – ausência de discriminação individualizada dos depósitos tidos como omitidos;
3. Ilegitimidade passiva da recorrente para responder por quantias comprovadamente de terceiros;
4. Da nulidade pelo erro na indicação do regime tributário – necessidade de arbitramento da base de cálculo – contabilidade imprestável e não preparada para o lucro real – consequente apuração da COFINS pelo regime cumulativo – com relação ao PIS, o recolhimento deve ser sobre a folha de salários;
5. Grupo econômico – tributação conjunta – nulidade;
6. Da ausência de fato gerador para a inclusão dos valores contabilizados na conta razão 2101100100306 na base de cálculo do IRPJ/CSLL/PIS/COFINS – ausência de omissão de receitas;
7. Subsidiariamente – pedido de perícia contábil para apurar corretamente a base de cálculo – a perícia é imprescindível para que se possa buscar a verdade material dos fatos.

8. Da ausência do fato gerador e base tributável da multa pela falta de entrega da ECF.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Sérgio Magalhães Lima**.

O recurso é tempestivo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

O contribuinte sustenta a nulidade do auto de infração ao argumento de que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal não incluiu a CSLL entre os tributos originalmente selecionados para fiscalização, nem houve posterior registro formal de ampliação do seu escopo, em violação aos §§ 1º e 2º do art. 5º da Portaria RFB nº 1.687/2014. Alega que, por esse motivo, a cobrança da CSLL extrapola os limites do procedimento fiscal que lhe deu origem, afrontando ainda a Súmula 439 do STF, que restringiria a atuação fiscal aos pontos efetivamente indicados para apuração.

Afirma também que teria havido ofensa ao art. 2º, II, da Portaria RFB nº 1.668/2016, pois a Administração teria instaurado múltiplos processos administrativos para tratar de tributos e matérias relativos ao mesmo período, tais como isenção, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Com base nessas supostas irregularidades formais, o contribuinte conclui ser nulo todo o lançamento.

Importante aqui esclarecer que a ausência de menção expressa à CSLL no Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal não invalida o lançamento. A fiscalização do IRPJ, por sua própria natureza, envolve o exame da mesma base de cálculo que fundamenta a CSLL, de modo que a verificação conjunta desses tributos não extrapola o escopo material do procedimento. Ademais, a ampliação tácita do objeto fiscalizatório é admitida pela jurisprudência administrativa, desde que não haja prejuízo ao direito de defesa — o que não foi demonstrado pelo contribuinte.

Nesse sentido, aplica-se a Súmula CARF nº 171, segundo a qual “irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento”. Tal entendimento, vinculante, afasta a pretensão de anular o auto de infração em razão de supostas imperfeições formais na delimitação do procedimento fiscal, especialmente quando inexistente qualquer comprometimento da compreensão dos fatos ou da possibilidade de contestação.

Por fim, a invocação da Súmula 439 do STF não socorre o sujeito passivo, pois o referido enunciado limita o exame dos livros aos pontos objeto da investigação, o que evidentemente abrange a CSLL quando se apura o IRPJ. Do mesmo modo, não prospera a alegação

de multiplicidade de processos, que, por si só, não enseja nulidade, ausente demonstração de prejuízo.

Assim, rejeita-se integralmente a preliminar.

Por sua vez, alega nulidade do auto de infração sob o argumento de que, no momento da ciência, não teve acesso aos documentos que embasaram a autuação. Sustenta que apenas o relatório, o termo de ciência e o próprio auto estavam disponíveis, enquanto contratos, livros contábeis, extratos bancários e demais elementos mencionados no relatório fiscal somente foram juntados aos autos semanas depois. Afirma, assim, que o prazo de 30 dias para impugnar teria sido reduzido na prática, violando o art. 9º do Decreto nº 70.235/72 e configurando cerceamento de defesa nos termos do art. 59, II, do mesmo diploma.

Aduz ainda que não se pode presumir que possuía todos os documentos necessários à elaboração da defesa, pois não teria como saber quais deles foram utilizados pela fiscalização e quais foram considerados irrelevantes ou desconsiderados. Sob essa ótica, sustenta que a ausência de acesso imediato aos documentos que fundamentaram o lançamento inviabilizou o exercício pleno do contraditório e afrontou o art. 3º, II, da Lei nº 9.784/99, que assegura ao administrado o direito de vista e conhecimento integral do processo. Por fim, argumenta que a instrução deficiente e a motivação incompleta tornam nulo o lançamento, por violação ao dever de fundamentação previsto no art. 2º da Lei nº 9.784/99.

No caso, entendo que a juntada posterior dos documentos que embasaram o auto de infração não causou qualquer prejuízo ao contribuinte. Todos os elementos utilizados na constituição do crédito tributário — contratos, registros contábeis, extratos e demais documentos — foram fornecidos pelo próprio sujeito passivo no curso da ação fiscal, o que afasta a alegação de desconhecimento do acervo probatório ou de limitação material à elaboração de sua defesa. Assim, não há que se falar em cerceamento, uma vez que o contribuinte sempre teve plena posse e domínio dos documentos utilizados pela fiscalização.

Ressalte-se, ainda, que o contribuinte se limitou a reproduzir no recurso voluntário a mesma alegação já apresentada na impugnação, sem apresentar qualquer fato novo que demonstrasse efetivamente de que forma a suposta juntada tardia teria comprometido a elaboração de sua defesa. Considerando que o recurso foi interposto cerca de três anos após a impugnação, a ausência de indicação concreta de prejuízo reforça a improcedência da preliminar, razão pela qual deve ser integralmente rejeitada.

Nesse sentido, rejeito a preliminar arguida.

Quanto às demais questões: (i) ilegitimidade passiva da recorrente para responder por quantias comprovadamente de terceiros; (ii) nulidade pelo erro na indicação do regime tributário – necessidade de arbitramento da base de cálculo – contabilidade imprestável e não preparada para o lucro real – consequente apuração da COFINS pelo regime cumulativo – com relação ao PIS, o recolhimento deve ser sobre a folha de salários; (iii) nulidade da tributação conjunta (grupo econômico); (iv) ausência de fato gerador para a inclusão dos valores

contabilizados na conta razão 2101100100306 na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS, e da COFINS; e (v) ausência do fato gerador e base tributável da multa pela falta de entrega da ECF; entendendo que tais matérias se confundem com a análise de mérito que passarei a realizar, razão pela qual rejeito as demais nulidades, inclusive a de ilegitimidade passiva.

Passo à análise.

A Recorrente sustenta que, uma vez suspensa a isenção de que gozava, sua escrituração contábil não estaria apta a suportar a tributação pelo lucro real, pois inexisteriam controles regulares de despesas dedutíveis, insumos, adições e exclusões, sendo possível identificar apenas a receita bruta registrada. Afirma que o próprio relatório fiscal evidencia essa limitação ao separar os valores contabilizados como receitas próprias e valores de terceiros registrados em contas de passivo que teriam sido indevidamente tratados como receitas omitidas. Assim, embora a fiscalização tenha se valido exclusivamente da receita bruta para fundamentar o lançamento, adotou a sistemática do lucro real, o que, segundo a Recorrente, representa aplicar a alíquota do IRPJ sobre 100% da receita, em violação à capacidade contributiva.

Defende ainda que, diante da ausência de escrituração completa e da não apresentação da ECF, seriam aplicáveis as hipóteses de arbitramento previstas no art. 226 da IN RFB nº 1.700/2017 e no art. 531 do RIR/1999, devendo a base de cálculo do IRPJ e da CSLL ser determinada pelo lucro arbitrado. Alega que a DRJ desconsiderou tais circunstâncias e não analisou o conjunto probatório que demonstraria a imprestabilidade da sua contabilidade para fins de apuração do lucro real, citando inclusive precedente do CARF em que, em situação por ele considerada análoga, a autuação foi julgada válida com base no lucro arbitrado ante a impossibilidade de se identificar com precisão receitas e despesas.

Por fim, argumenta que a tributação pelo lucro real, quando somente a receita bruta pôde ser extraída dos registros e sem que se demonstrasse qualquer superação do limite para o lucro presumido, representa verdadeira sanção travestida de tributo, em afronta ao art. 3º do CTN. A seu ver, tributar integralmente a receita bruta, sem considerar custos e despesas por ausência de controles válidos, configura efeito confiscatório e desrespeito ao princípio da capacidade contributiva, razão pela qual entende ser nula a autuação ou, alternativamente, que deveria ter sido aplicado o regime do lucro arbitrado.

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal (TVF), verifica-se que a fiscalização, ao apurar a base de cálculo da Recorrente, partiu da escrituração contábil apresentada pela própria contribuinte, cujos registros foram considerados válidos, tanto que utilizados como ponto de partida para determinação do lucro real. Não houve, no procedimento de suspensão da isenção, qualquer menção a descumprimento do requisito previsto no art. 12, § 2º, alínea “c”, da Lei nº 9.532/97 — manutenção de escrituração completa e revestida das formalidades que assegurem sua exatidão — o que denota que a autoridade fiscal reconheceu expressamente a idoneidade da escrita contábil da Recorrente. Desse modo, não se configuram as hipóteses legais de arbitramento do lucro, razão pela qual a tributação pelo lucro real deve ser mantida.

No que se refere à tributação do PIS e da COFINS, a Recorrente sustenta que, uma vez suspensa a isenção do IRPJ e da CSLL, sua escrituração contábil não estaria apta a suportar a sistemática não cumulativa, razão pela qual a autoridade fiscal teria adotado incorretamente tal regime. Todavia, tal argumento não merece acolhida. A submissão ao lucro real, decorrente da suspensão da isenção, acarreta automaticamente a incidência obrigatória das regras não cumulativas do PIS e da COFINS, nos termos das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, independentemente da presença de créditos passíveis de apropriação pelo contribuinte.

Importa destacar que a fiscalização não considerou a escrituração contábil da Recorrente imprestável; ao contrário, utilizou-a como base para a apuração do resultado tributável, inexistindo nos autos indicação de vícios graves que autorizassem o arbitramento do lucro. A alegação de que a contabilidade não comportaria a sistemática não cumulativa — por ausência de controles de despesas, custos ou insumos — não constitui fundamento jurídico para afastar o regime legalmente imposto. Eventual inexistência de créditos a descontar não descaracteriza a não cumulatividade, mas apenas limita o montante de abatimentos passíveis de utilização. Assim, não havendo fundamento legal para o arbitramento, permanece hígida a apuração do PIS e da COFINS segundo a sistemática não cumulativa.

No que se refere à inclusão dos valores registrados na conta contábil nº 2101100100306, vinculada ao centro de custo da ABRJ, na base de cálculo dos tributos objeto do lançamento (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), cumpre registrar, inicialmente, que, em relação a lançamentos pretéritos, já me manifestei nos processos nº 10872.720049/2018-12 e 10872.720048/2018-60 quanto à fragilidade das autuações, diante da ausência de comprovação de que os valores controlados na conta nº 2101100200307 configurariam receitas da Recorrente. Veja-se:

Ao longo da ação fiscal, verificaram-se registros contábeis referentes à empresa ABRJ em contas de passivo da Recorrente, os quais a fiscalização entendeu corresponder a receitas omitidas e, por isso, adicionou integralmente à base de cálculo do lucro real da atuada. Todavia, é possível identificar incoerência metodológica na atuação fiscal: embora afirme que a ABRJ possuía despesas próprias — inclusive com indicação de que apresentava GFIP com valores superiores aos da Recorrente — a autoridade lançadora não diligenciou essa empresa, tampouco solicitou sua escrituração contábil (não há menção desse fato no TVF), o que seria necessário a meu ver para a certificação da efetiva titularidade das receitas e, sobretudo, das despesas correlatas. A mera omissão da ABRJ em declarações, ainda que tenham a Recorrente e a ABRJ contratos idênticos com seus clientes e sejam geridas pela mesma pessoa física, não autoriza a presunção de se atribuir automaticamente suas receitas à Recorrente, especialmente quando não há mais elementos que indiquem interposição fraudulenta, simulação, confusão patrimonial integral ou inexistência fática da pessoa jurídica.

Com efeito, a DRJ concluiu pela possibilidade de tributação “aglutinada” dos resultados pelo fato de ambas as empresas exercerem atividades semelhantes e por constarem, na contabilidade da Recorrente, valores associados à ABRJ. Contudo, essa tese somente se sustentaria se houvesse prova robusta de que a ABRJ funcionaria como mera interposta pessoa ou veículo instrumental da Recorrente, o que não se extrai dos autos. Ao contrário: a própria fiscalização reconhece que a ABRJ possui empregados, estrutura operacional mínima e despesas próprias, de modo que não se pode simplesmente desconsiderar sua personalidade jurídica para fins de deslocamento de receitas. Ainda que houvesse indícios de operações relacionadas entre as sociedades, a adição exclusiva das receitas da ABRJ ao lucro da Recorrente, sem qualquer consideração das despesas correspondentes, conduz à criação de lucro meramente artificial, incompatível com a sistemática do lucro real e com os princípios da competência e da correlação entre receitas e despesas.

Nessas circunstâncias, entendo que a tributação pelo lucro real deve ser preservada, por inexistência de vícios que ensejem o arbitramento, mas que não subsiste a adição das receitas atribuídas à ABRJ, por ausência de comprovação de que se tratam de receitas próprias da Recorrente e pela inconsistência metodológica de se deslocarem apenas receitas, sem a apuração das despesas correlatas e sem investigação adequada da pessoa jurídica considerada fonte originária desses valores. Assim, é cabível o provimento parcial para excluir do base de cálculo do PIS/COFINS da Recorrente as receitas indevidamente acrescidas pela fiscalização a título de suposta omissão decorrente da movimentação da empresa ABRJ.

À luz dessas conclusões, especialmente pelo afastamento das receitas registradas na conta contábil nº 2101100200307 na base de cálculo do PIS/COFINS (v. coluna “C” da planilha constante do parágrafo 38 do Termo de Verificação Fiscal), indefere-se o pedido de perícia contábil para apurar corretamente essas bases.

Contudo, ao contrário do procedimento fiscal anterior, a autoridade fiscal noticia a realização de procedimento de diligência junto a empresa ABRJ para análise da escrita contábil desta empresa dos anos calendário 2013 e 2014. Confira-se:

O Centro Administrador, assim como a ABRJ, não pagam nem declaram os tributos decorrentes de suas receitas auferidas, motivo pelo qual fora emitido o TDPF/diligência número 0710900.2018-00062-5, em nome da ABRJ que deu origem às intimações datadas de 05 e 19/03/2018, respectivamente através das quais foi solicitado a apresentação da escrita contábil e fiscal dos anos calendários de 2013 e 2014, pleito não atendido, atitude que não deixa dúvida quanto aos modus operandi do grupo quanto ao cumprimento de suas obrigações tributárias. No caso vertente, verifica-se a intenção deliberada de omitir todas informações, deixando de cumprir as obrigações acessórias que possam levar o fisco a conhecer o montante das receitas brutas auferidas e por conseguinte não dar conhecimento dos tributos devidos, tudo com o propósito de esconder ou reduzir

o fato gerador de obrigação tributária principal, além de apropriar direitos e obrigações vinculados a empresa, em outra que faz parte do grupo, o que significa afrontar todos os princípios contábeis e a legislação tributária.

Em razão do não atendimento às intimações de 5 e 19/03/2018, concluiu aquela autoridade que o grupo formado pela Recorrente e pela ABRJ agiu com intenção deliberada de omitir informações; a partir dessa premissa, foram retomados dados já constantes de lançamentos anteriores, relativos aos débitos na conta nº 2101100100306 (despesas/pagamentos) do centro de custos da ABRJ, registrando-se, ainda, que as intimações destinadas à apresentação de documentos comprobatórios desses registros e da origem dos valores contabilizados não foram atendidas.

Os valores dessa conta (2101100100306), no montante de R\$ 4.523.454,12, transitaram entre contas correntes da Recorrente (no banco Bradesco) e da ABRJ (no banco Itaú). Os valores que foram transferidos do banco Bradesco para o Banco Itaú, segundo a autoridade fiscal, *“representa recursos obtidos em operações realizadas no Centro Administrador, que por razões ocultas não teve interesse em prestar quaisquer esclarecimentos ou entregar documentos pleiteados nas intimações fiscais, motivos pelos quais a citada importância foi entendida como omissão de receita (...)”*. Veja-se o seguinte excerto do TVF:

Portanto, é óbvio que que a importância de R\$ 4.523.454, 12 constante na escrita contábil do Centro Administrador, conta do razão nº 2101100100306 despesas/pagamentos, a título de pagamento de despesas e transferência para o Banco Itaú S/A, beneficiando a ABRJ, representa recursos obtidos em operações realizadas no Centro Administrador, que por razões ocultas não teve interesse em prestar quaisquer esclarecimentos ou entregar documentos pleiteados nas intimações fiscais, motivos pelos quais a citada importância foi entendida como omissão de recita, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96 que assim descreve: caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Conforme previsto no art. 923 do RIR, a escrituração mantida com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Vale destacar que essa disposição vem do art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Por sua vez, o Recorrente informa que essa operação era comum em razão de os funcionários dos condomínios clientes possuírem conta no Banco Itaú, e como a ABRJ possuía conta no mesmo banco, então era mais prático no sentido operacional transferências da conta corrente do Banco Bradesco da Recorrente para a conta corrente do Banco Itaú da ABRJ afim de que a ABRJ pudesse fazer diretamente os pagamentos de despesas dos condomínios clientes. Confira-se:

Por fim, as transferências da conta Bradesco do Centro Administrador para a Conta Itaú da ABRJ foram realizadas apenas para o pagamento de despesas dos condomínios clientes, que possuíam em sua maioria funcionários com contas no banco Itaú, portanto, qualquer análise de correspondência entre os valores transferidos e pagamentos realizados deve ser feita mediante a análise individualizada de cada pagamento realizado pela conta Itaú, pois o trânsito de valores entre contas nesse caso específico não possui relevância do ponto de vista tributário.

Ressalta ainda que *“O fiscal sequer entendeu que as transferências realizadas para a conta Itaú da ABRJ foram para pagamentos de despesas dos condomínios clientes e são valores referentes a esses mesmos condomínios. Não houve a análise da movimentação na conta Itaú, apenas foi considerada a movimentação da conta Bradesco.”*

Após exame minucioso dos autos, observa-se, no caso em análise, que o procedimento de diligência junto à ABRJ teve início poucos dias antes do encerramento das ações fiscais anteriores, em 28/03/2018, mediante a expedição de duas intimações em curto intervalo, em 05 e 19/03/2018 — sendo que, nos autos, apenas se identificou o Termo de Início de Procedimento Fiscal datado de 19/03/2018. Não obstante, o lançamento ora impugnado somente foi concluído em 04/10/2018, aproximadamente seis meses após o TIPF, sem que tenha havido, nesse interregno, qualquer diligência presencial na empresa para verificar a existência de estrutura empresarial compatível no local, tampouco a reiteração de novas intimações.

Entendo que as conclusões anteriormente adotadas quanto aos lançamentos pretéritos também se estendem ao presente caso (lançamento complementar), diante da ausência de apuração mais aprofundada, pois não se comprovou que os valores lançados na conta 2101100100306 possuísem natureza de receita (ou representassem receita omitida), nem que, ainda que assim fossem qualificados, correspondessem à Recorrente, e não à ABRJ.

Nesse sentido, dou provimento ao recurso quanto a essa questão, razão pela qual indefiro o pedido de perícia.

Por fim, alega a Recorrente que a multa por atraso na entrega da ECF do ano calendário de 2014 foi aplicada com fundamento no art. 6º da Instrução Normativa nº 1.422/2013, que impõe tal obrigação às pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real. Contudo, argumenta que à época dos fatos não se encontrava enquadrado nesse regime, e tampouco realizou opção voluntária pelo lucro real, razão pela qual não poderia ser autuado sob tal sistemática. Portanto, nessas condições, conclui que inexistente a materialização do fato gerador da penalidade

Aduz ainda que não há base de cálculo válida para a multa, uma vez que, inexistindo apuração de lucro líquido no período próprio, inexistente elemento apto a sustentar o seu cálculo.

Ressalta, por fim, que, não obstante a tentativa da fiscalização de impor o enquadramento no lucro real, apresentou regularmente as declarações como isento nos exercícios fiscalizados, tendo entregado a ECF apenas após intimação fiscal.

A DRJ assim se manifestou em sua decisão:

Por último, a exigência de multa isolada por falta de apresentação da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), registro, primeiramente, que a legislação de regência fixa a exigência de apresentação da ECF para as pessoas jurídicas em geral, inclusive isentas, ressalvadas, tão somente, aquelas elencadas no artigo 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 2013, a ver:

(...)

No tocante às multas pelo descumprimento na apresentação, ou incorreções, o artigo 6º deste mesmo preceptivo legal assim estatui:

(...)

No caso dos autos o impugnante aduz ausência de fato gerador ao entendimento, largamente defendido ao longo da sua resistência, de inaplicabilidade do IRPJ pelo regime do lucro real. Contudo, como visto, sua tese não prosperou.

De sua parte a fiscalização intimou-o à apresentação da ECF em 26/09/2018, fls. 136/137, quando já vigente o ato administrativo de quebra da isenção, que se dera em dezembro de 2017, não atendida. Em consequência, a penalidade pecuniária revela-se aplicável.

Encontrando-se presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefiro, por prescindível, o pedido de perícia, mesmo porque a matéria posta a julgamento não exige qualquer conhecimento técnico-contábil ou científico para o seu deslinde.

Verifico que o Recorrente apresentou sua ECF referente ao ano calendário de 2014 em 01/10/2018, conforme informação constante do documento de fls. 1661 a seguir reproduzido:

A RFB informa que a declaração ECF, ORIGINAL, do exercício de 2015 e ano-calendário 2014, com número de recibo de entrega D4A416A18E7F17DA4F24AE36607717D0CE6E0CF1 e entregue em 01/10/2018-13:34:54h, situação NORMAL, foi processada e consta como liberada na base de dados da RFB.

Por sua vez, o auditor-fiscal adotou como termo final para a apuração da penalidade a data de 30/09/2018, correspondente ao encerramento do procedimento fiscal, uma vez que, até então, a Recorrente não havia transmitido a ECF. Observa-se que tal marco temporal praticamente coincide com aquele que resultaria da consideração da data efetiva de entrega da declaração, ocorrida em 01/10/2018, o que corrobora a adequação do período utilizado para fins de quantificação da multa.

Não obstante, a Recorrente sustenta a impropriedade da base de cálculo empregada, ao argumento de que não se encontrava submetida ao regime do lucro real, circunstância que impõe enquadramento normativo diverso daquele aplicável às pessoas jurídicas optantes por esse sistema, nos termos do § 2º do art. 6º da Instrução Normativa nº 1.422/2013.

Nessa perspectiva, entende que se revela indevida a aplicação das penalidades previstas no art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com a redação conferida pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, destinadas especificamente aos contribuintes sujeitos ao lucro real, sendo cabível, em tese, a incidência das sanções previstas no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, aplicáveis às demais modalidades de apuração do lucro. Confirmam-se os dois dispositivos normativos da IN 1.422/2013 (vigentes naquele período) que tratam da multa por atraso na entrega da ECF

Art. 6º **A não apresentação da ECF** pelos contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela **sistemática do Lucro Real**, nos prazos fixados no art. 2º, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará a aplicação, ao infrator, das **multas previstas no art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977**, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014

§ 2º Os contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica por qualquer **sistemática que não o Lucro Real** que deixarem de apresentar a ECF nos prazos fixados no art. 3º, ou a apresentar com incorreções ou omissões, ficam sujeitos à aplicação das **multas previstas no art. 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991** (Grifei)

Todavia, em razão da suspensão do reconhecimento da condição de isenção, procedeu-se ao reenquadramento da apuração do resultado pelo regime geral, com a recomposição do IRPJ e da CSLL segundo a sistemática do lucro real trimestral, relativamente ao ano-calendário de 2014, o que atrai o enquadramento legal da aplicação da multa pertinente aos contribuintes que apuram pela sistemática do Lucro Real, e afasta a alegação da inexistência de lucro líquido no período apto a sustentar o cálculo da multa.

Nessa linha, reputo adequada a metodologia adotada para a apuração da penalidade, impondo-se apenas a exclusão, de sua base de cálculo, da parcela do resultado eventualmente majorada em razão da adição dos valores registrados nas contas nº 2101100100306 e 2101100200307, considerados pela autoridade fiscal como receitas omitidas.

#### CONCLUSÃO.

Ante o exposto, rejeito as preliminares, e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para apenas manter a multa por não apresentação da ECF, com a exclusão, de sua base de cálculo, da parcela do resultado acrescida pela adição dos valores das contas nº 2101100100306 e 2101100200307, tidos como receitas omitidas.

*Assinado Digitalmente*

**Sérgio Magalhães Lima**

