



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.009360/2007-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-006.083 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de dezembro de 2021
Recorrente HAFIL EMPREENDIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2002, 30/06/2002, 30/09/2002

DECADÊNCIA. IRPJ. CSLL. TERMO INICIAL.

No caso do regime de apuração trimestral para o IRPJ e para a CSLL, considera-se ocorrido o fato gerador ao final de cada trimestre, sendo esse o termo inicial para contagem do prazo decadencial. O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao IRPJ e à CSLL extingue-se em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Na apuração trimestral, para o ano-calendário de 2002 o decurso do prazo fatal ocorreu respectivamente em 31/03/2007, 30/06/2007 e 30/09/2007.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

À base de cálculo obtida pela aplicação dos percentuais de presunção, variáveis conforme o tipo de atividade operacional exercida pela pessoa jurídica, devem ser agregados os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras (renda fixa e variável), as variações monetárias ativas e todos os demais resultados positivos obtidos pela pessoa jurídica, inclusive os juros recebidos como remuneração do capital próprio, descontos financeiros obtidos e os juros ativos não decorrentes de aplicações. O resultado final representa a base tributável sobre a qual incidirão as alíquotas do IRPJ e da CSLL. Assim é por definição legal.

LUCRO PRESUMIDO. RECEITAS FINANCEIRAS. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. LOTEAMENTOS. BASE DE CÁLCULO.

As receitas financeiras das pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamentos passam a se submeter à aplicação do percentual de 8% sobre a receita bruta auferida mensalmente quando da apuração da base de cálculo do IRPJ, tão somente a partir de 01/01/2006, segundo o disposto na Lei 11.196/05.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

CSLL. LANÇAMENTOS REFLEXOS.

O decidido quanto ao auto de infração do IRPJ, deve ser igualmente aplicado ao auto de CSLL, haja vista estarem alicerçados nos mesmos elementos que fundamentam o primeiro.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

O processo administrativo tributário é informado pelo princípio do livre convencimento motivado, o qual permite ao julgador que analise o caso concreto à luz da legislação pertinente e firme seu convencimento a partir da prova constante dos autos, devendo relatar os fundamentos de sua decisão e os motivos que o levaram a determinada conclusão. O indeferimento de pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, eis que a sua realização é providência determinada em função do juízo formulado pela autoridade julgadora.

PRECLUSÃO. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS OPORTUNAMENTE.

Consideram-se preclusas as matérias não questionadas na fase impugnatória e que, conseqüentemente, não foram apreciadas pela decisão de primeira instância. A falta de pré-questionamento no momento processual adequado implica em não conhecimento das matérias em segunda instância.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO AO CONFISCO.

Aplicação direta da Súmula CARF nº 02: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

Aplicação direta da Súmula CARF nº 04: “*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais*”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso para, na parte em que conhecida, negar o pedido de perícia e diligência para, no mérito, dar-lhe parcial provimento tão somente para reconhecer a decadência relativamente aos dois primeiros trimestres do ano calendário de 2002.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração de IRPJ (v. e-fls. 174/192) e CSLL (v. e-fls. 689/701) relativos aos anos calendários de 2002 a 2005. A Autoridade Fiscal fundamentou a autuação na constatação de que a Contribuinte teria aplicado um coeficiente indevido na apuração do Lucro Presumido, causando, assim, insuficiência no recolhimento do imposto e da contribuição social. Foram encontradas divergências na determinação das receitas incidentes sobre a venda de terrenos (alíquota de 8%), sobre a prestação de serviços (seguros, correios e taxas de cobrança e administração - alíquota de 32%) e na ausência de acréscimo à base de cálculo dos ganhos de capital e de receitas financeiras (juros, multas e rendimentos de debêntures).

O lançamento foi fundamentado nas regras legais aplicáveis ao lucro presumido, para os períodos trimestrais compreendidos de 2002 a 2005. Substancialmente, a Fiscalização levantou as receitas escrituradas pelo contribuinte, segregando-as (conforme os demonstrativos fiscais, de e-fls. 166/173) em receitas de vendas de terrenos, financeiras (juros, multas e rendimentos de debêntures) e com prestação de serviços (seguros, correios e taxas de cobrança e administração) e, ainda, os ganhos de capital.

De se notar que, a par dos autos de infração sob análise neste processo, também foram lavrados outros dois autos de infração para o mesmo período e exigindo os mesmos tributos, consubstanciados no processo n.º 10980.012155/2007-31. Enquanto nos presentes autos o lançamento se ateve àqueles valores que estavam devidamente contabilizados, no processo n.º 10980.012155/2007-31 a Autoridade Fiscal identificou receitas financeiras à margem da contabilidade, razão pela qual efetuou lançamento complementar cujo objeto eram tão somente essas receitas não escrituradas. Em certa medida, o processo n.º 10980.012155/2007-31, que será objeto de julgamento conjunto com os presentes autos, será objeto de remissão no decorrer deste voto haja vista sua intrínseca relação mútua. Os demonstrativos elaborados para os lançamentos efetuados no processo n.º 10980.012155/2007-31 estão reproduzidos às e-fls. 884/888.

A Autuante, notadamente, para as receitas de vendas de terrenos e de prestação de serviços, entendendo que o contribuinte exerce atividades diversificadas, aplicou, na determinação do lucro presumido e da base de cálculo da CSLL, o percentual correspondente a cada atividade e a cada tributo, à luz da legislação vigente, à época dos fatos geradores. Já as receitas financeiras e os ganhos de capital foram integralmente adicionados às respectivas bases de cálculo. Posteriormente, após determinar o imposto e a contribuição devidos, os comparou com os valores informados nas DIPJs, lançando, assim, as diferenças encontradas.

Irresignada com a lavratura do Auto de Infração, a Contribuinte apresentou as impugnações de e-fls. 195/214 e 704/720, através do qual alega, em apertadíssima síntese (extraído do Relatório de decisão recorrida):

"Alega que tem como atividade a incorporação de imóveis, tendo ultimamente se dedicado às atividades de loteamento, portanto, as suas receitas operacionais são provenientes de recebimento de prestações de vendas de lotes.

Todavia, para operacionalizar os recebimentos e controle dos clientes, foram terceirizados os serviços de emissão de boletos e cobrança. São reembolsadas as despesas de correio e taxas de administração, conforme documentos (notas fiscais e relatórios de o recebimentos), em anexo, através da empresa Thaemis — Assessoria e Consultoria S/C Ltda.

Dentre os valores dobrados a título de prestação dos prestamistas, incluem-se reembolsos de seguros (para cobertura de inadimplência pelo devedor), despesas de administração (valor correspondente à terceirização de cobrança à mencionada empresa acima), despesas bancárias de cobranças, despesas de correios, juros ativos por inadimplência e multas contratuais, além das receitas de aplicações financeiras, juros sobre debêntures e ganhos de capital, como se pode observar nas tabelas seguintes (transcritas na impugnação):

(...)

Cujos valores cobrados em muitos casos apenas cobre o valor despendido no pagamento das despesas contratadas, pois, vejamos o montante pago conforme demonstrado anualmente abaixo:

(...)

O contribuinte nos anos-calendário fiscalizados optou pela tributação pelo lucro presumido, tendo sido pago nos respectivos prazos o imposto de renda devido, não compensando os valores retidos de imposto de renda na fonte sobre aplicações financeiras, juros sobre debêntures e juros de contratos de mútuo conforme documentos em anexos e demonstrativos a seguir:

(...)

Tendo a empresa adotado o critério de incluir todas as receitas cobradas no mesmo boleto como o da própria atividade de incorporação, ou seja, as prestações como receita principal e os reembolsos de despesas com seguros, taxa de administração e correios, e, os juros e multa como acessórias que acompanham o principal, portanto, o percentual do lucro presumido é igual ao da atividade operacional, que no caso é de 8% (oito por cento), embora tenha contabilidade distintamente na contabilidade, cada verba em sua conta correspondente.

Restando, as receitas de juros sobre aplicações financeiras, juros sobre debêntures e ganhos de capital que são adicionados pelo valor total a base de cálculo do lucro presumido.

Acreditamos que tais procedimentos estão de acordo com as normas pertinentes a atividade de incorporação, previstas no art. 510 do RIR/99 (Dec. 3000/1999).

DECISÃO EM PROCESSO DE CONSULTA

1 - COMPRA E VENDA, LOTEAMENTO, INCORPORAÇÃO E CONSTRUÇÃO DE IMÓVEIS. (...). Processo de Consulta nº 216/00.SRRF/8ª RF. Data da Decisão: 25.09.2000. Publicação no DOU: 29.11.2000.

Apesar da referida consulta não contemplar o entendimento quanto aos valores dos juros, apenas o da multa, tanto reembolso de despesas com juros tem relação direta com a atividade operacional da empresa, portanto, devem ser tratados como receita bruta".

III — DA AUTUAÇÃO

O contribuinte salienta as seguintes omissões e erros:

"a - falta de compensação do imposto de renda retido na fonte sobre receitas financeiras, como demonstrado em documento "Valores da Receita Financeira";

b - falta de compensação de imposto de renda na fonte sob receita de juros sobre debêntures, como demonstrado em tabela constante do item precedente da presente impugnação;

c - falta de compensação de imposto de renda na fonte sobre receita de juros sobre contratos de mútuo, como demonstrado em tabela constante do item precedente da presente impugnação;

d - considerou como receita de prestação de serviços desagregando da receita de vendas de imóveis, os reembolsos de despesas de seguros, de despesas taxas de administração, despesas correios e arredondamentos, aplicando-se o índice de presunção do lucro em 32% (trinta e dois por cento) em vez de 8% (oito por cento), desconsiderando ainda que tais receitas apenas cobrem as despesas e encargos de cobrança inerentes ao loteamento, não representando receitas de prestação de serviços, já que a empresa não presta serviços desta natureza;

e - considerou ainda as receitas de juros por inadimplência e multas como lucro presumido de 100% (cem por cento) ou seja adicionado ao lucro presumido pelo valor total, sem considerar que as normas plicadas a empresas do ramo do presente contribuinte, admite-se que tais receitas integram o montante dos recebimentos a título de prestações de vendas das unidades imobiliárias".

IV - DA FALTA DE CONCEITO LEGAL DA TAXA SELIC, E

V – DA ILEGALIDADE DA TAXA SELIC

Fundamentalmente, nesses itens, o contribuinte discorda da aplicação da Taxa Selic, como juros de mora.

VI - DO PEDIDO

À vista do exposto, requer o cancelamento do crédito tributário em questão, especialmente pelos seguintes pontos, para o IRPJ (e também para a CSLL, conforme o caso):

- a) Compensação do imposto de renda retido na fonte sobre receitas financeiras.
- b) Compensação de imposto de renda na fonte sobre receita de juros sobre debêntures.
- c) Compensação de imposto de renda na fonte sobre receita de juros sobre contratos de mútuo.
- d) Considerar as como receitas de prestação de serviços agregando a receita de vendas de imóveis, os reembolsos de despesas de seguros, de despesas taxas de administração, despesas correios e arredondamentos, aplicando-se o índice de presunção do lucro presumido de 8% (oito por cento), inerentes ao loteamento, não representando receitas de prestação de serviços, já que a empresa não presta serviços desta natureza.
- e) Considerar ainda as receitas de juros por inadimplência e multas contratuais tendo como lucro presumido de 8% (oito por cento), considerando as normas aplicadas a empresas do ramo do presente contribuinte, admitindo-se que tais receitas integram o montante dos recebimentos a título de prestações de vendas das unidades imobiliárias.
- f) Calcular os juros de mora observando ao princípio da legalidade, na hipótese do artigo 406 do Novo Código Civil, que é a de 12% ao ano, nos termos do § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional.
- g) Requer, caso for necessário, a produção de prova pericial com o objetivo de comprovar a existência de Imposto de Renda retido na fonte sobre aplicações financeiras, juros de debêntures e juros de contratos de mútuo.
- h) Protesta pela juntada a qualquer tempo de novas provas documentais.

Em apertadíssima síntese, a Contribuinte alega que é uma empresa que tem como atividade a incorporação de imóveis (vendas de terrenos), não sendo prestadora de serviços. Diz que, muito embora efetue uma escrituração segregada, a sua receita operacional decorre da vendas de imóveis. Também argui que, dentre valores cobrados a título de prestação dos seus clientes, incluem-se reembolsos de seguros (para cobertura de inadimplência pelo devedor), despesas de administração (relativamente à terceirização dos serviços de cobrança), despesas bancárias de cobrança e despesas de correios. Fundamentalmente, o Impugnante postula pela compensação do IRRF não aproveitado na autuação e que essas supostas receitas de prestação de serviços e as de juros por inadimplência e multas contratuais, ambas decorrentes da impontualidade no pagamento das parcelas, devem ser agregadas com a de vendas de terrenos, para determinação do lucro presumido no percentual de 8%, no caso do IRPJ, e de 12% da CSLL.

A impugnação foi julgada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte – DRJ/BHE que prolatou o acórdão nº 02-27.791 – 2ª Turma, de 27 de julho de 2010 (v. e-fls. 890/918). A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

Lucro Presumido. Base de Cálculo. Regra Geral

A base de cálculo do imposto será determinada mediante aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida decorrente da venda de bens nas operações de conta própria; e de 32%, decorrente da prestação de serviços.

Rendimentos de aplicações financeiras. Ganho de capital

Os rendimentos com aplicações financeiras e os ganhos de capital devem ser integralmente adicionados na determinação do lucro presumido.

Juros contratuais e variações monetárias.

Até o quarto trimestre de 2005, as receitas decorrentes dos juros cobrados pela inadimplência contratual devem ser integralmente computadas na determinação do lucro presumido.

Somente a partir de primeiro de 1º de janeiro de 2006, é que existe previsão legal expressa determinando que sobre essas receitas seja aplicado o percentual geral, de 8%, previsto para determinação do lucro presumido.

Multa contratual.

Como cláusula penal, é obrigação acessória que deve seguir, portanto, a mesma natureza jurídica que envolve o negócio principal que, no caso, de empresa incorporadora de imóveis, constitui-se em venda de unidades imobiliárias, ou seja, é receita operacional.

Cabível a aplicação do percentual geral, de 8%, para determinação do lucro presumido.

Lucro presumido. Deduções do imposto.

Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

Lucro Presumido. Base de Cálculo. Regra Geral

A base de cálculo da contribuição será determinada mediante aplicação do percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta auferida decorrente da venda de bens nas operações de conta própria; e decorrente da prestação de serviços até agosto de 2003.

A partir de setembro de 2003 aplica-se o percentual de 32% para as receitas auferidas com a prestação de serviços.

Rendimentos de aplicações financeiras. Ganho de capital

Os rendimentos com aplicações financeiras e os ganhos de capital devem ser integralmente adicionados na determinação da base de cálculo da CSLL, apurada pelas regras do lucro presumido.

Juros contratuais e variações monetárias.

Até o quarto trimestre de 2005, as receitas decorrentes dos juros cobrados pela inadimplência contratual devem ser integralmente computadas na determinação do lucro presumido.

Somente a partir de primeiro de 1º janeiro de 2006, é que existe previsão legal expressa determinando que sobre essas receitas seja aplicado o percentual geral, de 12%, previsto para determinação da base de cálculo da CSLL, apurada pelas regras do lucro presumido.

Multa contratual.

Como cláusula penal, é obrigação acessória que deve seguir, portanto, a mesma natureza jurídica que envolve o negócio principal que, no caso, de empresa incorporadora de imóveis, constitui-se em venda de unidades imobiliárias, ou seja, é receita operacional.

Cabível a aplicação do percentual geral, de 12%, incidente sobre esse tipo de receita, na determinação da base de cálculo da CSLL, apurada pelas regras do lucro presumido, também a partir de setembro de 2003.

Juros de mora. Taxa Selic.

É legítima a exigência de juros de mora tendo por base percentual equivalente à taxa Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A decisão recorrida foi considerada procedente em parte. A Autoridade Julgadora *a quo* acatou uma parcela das seguintes alegações da Recorrente, concluindo o seguinte:

- a) que os rendimentos de aplicações financeiras e os ganhos de capital devem ser integralmente adicionados às respectivas bases de cálculo;
- b) que os valores cobrados pelo contribuinte dos seus clientes a título de despesas com correios, seguro e taxa de administração devem ser considerados agregadamente com a receita decorrente da venda do terreno; aplicando-se o percentual de 8%, para o IRPJ, e 12%, para a CSLL, a partir de setembro de 2003;
- c) que as receitas de juros previstos contratualmente cobrados pela inadimplência do contrato, sendo variações monetárias e, portanto, receitas financeiras, devem ser integralmente adicionadas às correspondentes bases de Cálculo; somente a partir de 1º de janeiro de 2006 é que existe determinação legal expressa no sentido que seja aplicado o percentual de 8%, para determinação do lucro presumido, e de 12, para a base de cálculo da CSLL;
- d) que as receitas decorrentes das multas contratuais devem ser consideradas como receita operacional, aplicando-se o percentual de 8%, para o IRPJ, e 12%, para a CSLL, a partir de setembro de 2003;
- e) que o imposto retido em decorrência dos pagamentos feito ao contribuinte pelas empresas, ECOSUL (rendimentos de debêntures) e CBB (juros de mútuo), constantes de DIRF e que compuseram as bases de cálculo tributadas, deve ser deduzido na apuração do IRPJ, até o limite da base tributada no lançamento;
- f) que a inconsistência verificada na base de cálculo levantada para o primeiro trimestre de 2004 deve ser corrigida.

Diante das conclusões a que chegou acima, a Autoridade Julgadora *a quo* elaborou diversos demonstrativos de recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (v. e-fls. 910/916), sintetizados no “*Quadro 11*” abaixo reproduzido:

QUADRO 11. Consolida os valores do IRPJ e da CSLL mantidos no presente processo n.º 10980.009360/2007-19.
Valores em R\$.

PERÍODO	IRPJ	IRRF-deduzir	PJ.MANTIDO	CS.MANTIDA
1º TRIM/2002	10.374,28		10.374,28	1.611,30
2º TRIM/2002	12.569,78		12.569,78	1.833,37
3º TRIM/2002	14.852,55		14.852,55	3.253,34
4º TRIM/2002	11.369,68		11.369,68	1.582,66
1º TRIM/2003	50.171,38		50.171,38	16.147,69
2º TRIM/2003	64.240,25	12.000,00	52.240,25	21.241,18
3º TRIM/2003	52.823,09	18.000,00	34.823,09	17.155,76
4º TRIM/2003	34.946,54	17.500,00	17.446,54	10.762,28
1º TRIM/2004	118.989,75	16.000,00	102.989,75	40.892,21
2º TRIM/2004	62.051,59	20.000,00	42.051,59	20.552,22
3º TRIM/2004	64.980,10	29.844,62	35.135,48	21.625,35
4º TRIM/2004	56.141,46	29.199,72	26.941,74	18.360,22
1º TRIM/2005	83.461,97	29.328,23	54.133,74	28.279,53
2º TRIM/2005	80.352,77	29.165,03	51.187,74	27.220,46
3º TRIM/2005	79.107,34	26.576,48	52.530,86	26.775,32
4º TRIM/2005	76.212,36	21.782,20	54.430,16	25.628,85
TOTAIS	872.644,89	249.396,28	623.248,61	282.921,74

Ainda, não se conformando com a decisão retro, a Recorrente apresentou o recurso de e-fls. 941/1000, através do qual alega o seguinte:

- 1) Que a decisão recorrida não teria contemplado a receita de juros decorrentes de inadimplência dos prestamistas, receita essa que seria acessória e, portanto, deveria ser tributada juntamente com a receita do principal; que não teria lógica a aplicação da Lei n.º 11.196/2005 tão somente a partir de 01/01/2006, pois a Lei deveria retroagir para beneficiar o Contribuinte e tal mudança na legislação teria vindo apenas para legalizar postulação antiga dos Contribuintes deste ramo;
- 2) Assim como já havia alegado, mesmo que de forma bastante concisa na impugnação, argui que a Autoridade Fiscal teria deixado de considerar o imposto de renda retido na fonte sobre as receitas financeiras auferidas neste processo e no de n.º 10980.012155/2007-31. Desta feita elabora diversos demonstrativos na tentativa de evidenciar os erros cometidos pela Fiscalização neste sentido. Tais demonstrações não foram objeto da impugnação, portanto não foram oferecidos à apreciação da Autoridade Julgadora *a quo*;
- 3) Também não foi objeto da impugnação o alegado erro de digitação cometido “no demonstrativo de folhas 78 processo 10980.012155/2007-31, referente ao quarto trimestre de 2003, especificamente no mês de novembro de 2003, retenção do bradesco código de aplicação 6800 onde constou rendimento de R\$39.694,71 e retenção de 738,88, o correto da retenção é R\$7.938,88, portanto, valor de R\$7.200,00 de imposto retido na fonte a menor”(sic);
- 4) Também inova em relação à impugnação alegando que algumas receitas financeiras apuradas pela Fiscalização teriam seu valor duplicado, tendo sido exigidas tanto em 2004 como em 2005;

- 5) No tocante à CSLL, alega que o lançamento seria totalmente insubsistente haja vista que as receitas teriam sido reconhecidas *“muitas vezes em datas diferentes das informações constantes do dossiê integrado, as informações estariam num determinado mês, e a contabilidade registrou no mês seguinte, ou em alguns meses seguintes. Neste caso estamos diante da postergação de impostos, portanto, deveria a digna Auditora apenas cobrar as diferenças decorrentes do reconhecimento da receita por ter pago imposto em datas diferentes do devido, ou compensando os valores declarados dos apurados pela fiscalização (sic)”*. Todas as alegações e demonstrativos constantes do recurso voluntário relativos à CSLL não foram objeto de apreciação por parte da DRJ, haja vista não terem sido formuladas na impugnação.
- 6) Reitera o pedido de diligência e perícia apontando os quesitos que gostaria que fossem respondidos;
- 7) Que teria havido erro na elaboração do “Quadro 9” constante da decisão recorrida, mais especificamente na determinação do imposto adicional de 10%, cuja base teria sido erroneamente avaliada, pois a Autoridade Julgadora teria deixado de considerar que tal parcela seria incidente sobre o montante superior a R\$20.000,00 mensais de lucro auferido. Referido erro teria sido reproduzido em todos os demais trimestres;
- 8) Reitera os argumentos relativos à nulidade do auto de infração pela falta de apresentação do Mandado de Procedimento Fiscal;
- 9) Também reitera a alegação de nulidade do lançamento por cerceamento do seu direito de defesa em face da demora em disponibilizar o processo administrativo ao contribuinte e seu defensor;
- 10) Argui a decadência relativamente aos três primeiros trimestres de 2002, do lançamento realizado nos autos do processo n.º 10980.012155/2007-31, que teria sido objeto de ciência em 25/09/2007;
- 11) Reitera a argumentação acerca da inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC e da configuração de confisco em relação à incidência do imposto de renda sobre rendimentos financeiros.

Afinal vieram os autos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Fl. 11 do Acórdão n.º 1401-006.083 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10980.009360/2007-19

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Como vimos no Relatório, a Recorrente não se conformou com o teor da decisão recorrida, apesar de a mesma ter provido em parte a sua impugnação. Ainda irrisignada, pontuou os seguintes argumentos no sentido de reformar o acórdão proferido pela DRJ/BHE e desconstituir o auto de infração na sua totalidade:

- 1) Nulidade do auto de infração pela falta de apresentação do Mandado de Procedimento Fiscal;
- 2) Nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa em face da demora na disponibilização do processo administrativo à Contribuinte e seu defensor;
- 3) Decadência relativamente aos três primeiros trimestres de 2002, do crédito tributário exigido através do lançamento realizado nos autos do processo n.º 10980.012155/2007-31;
- 4) Erro no “*demonstrativo de folhas 78 **processo 10980.012155/2007-31**, referente ao quarto trimestre de 2003, especificamente no mês de novembro de 2003, retenção do bradesco código de aplicação 6800 onde constou rendimento de R\$39.694,71 e retenção de 738,88, o correto da retenção é R\$7.938,88, portanto, valor de R\$7.200,00 de imposto retido na fonte a menor*” (sic); (grifei)
- 5) Falta de aproveitamento do IRRF incidente sobre as receitas financeiras autuadas nestes autos e no processo n.º 10980.012155/2007-31;
- 6) Algumas receitas financeiras apuradas pela Fiscalização foram consideradas em duplicidade, tendo sido exigidas tanto em 2004 como em 2005;
- 7) Erro na elaboração do “Quadro 9” constante da decisão recorrida;
- 8) Aplicação da Lei n.º 11.196/2005 em relação a todo o período objeto da autuação;
- 9) No tocante à CSLL, alega a insubsistência do lançamento, pelo cometimento de erros por parte da Autoridade Fiscal na determinação dos fatos geradores de determinadas receitas, alegando postergação do seu pagamento;
- 10) Inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC e da configuração de confisco em relação à incidência do imposto de renda sobre rendimentos financeiros;

11) Reitera o pedido de diligência e perícia apontando os quesitos que gostaria que fossem respondidos;

O recurso é bastante extenso e, na mesma medida, muito confuso. A Recorrente misturou alegações que seriam cabíveis nestes autos com outras pertinentes tão somente ao processo n.º 10980.012155/2007-31. Tais pontos não serão conhecidos no presente voto, constituindo-se dos itens 1, 2, 4 e parte do 5, acima enumerados. Em relação a este último, nos manifestaremos tão somente em relação à alegação de falta de aproveitamento do IRRF nos presentes autos. Em relação à alegação de decadência (item 3), apesar de não ter sido aventada na impugnação e ter sido referida pela Contribuinte tão somente ao processo n.º 10980.012155/2007-31, será objeto de apreciação por parte deste Julgador por constituir-se de matéria cognoscível, inclusive, de ofício.

Os itens 6, 7 e 9 também não devem ser conhecidos, haja vista que as alegações neles contidas não compuseram a impugnação, não tendo sido, portanto, objeto de apreciação por parte da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte, a DRJ/BHE. Não se constituindo em matéria de ordem pública, sua apreciação está irremediavelmente preclusa. Ao contrário, se fossem conhecidas, importariam em supressão de instância, o que não vejo como superar.

Assim, restariam à apreciação desta Turma os itens 5 (em parte), 8, 10 e 11. Em praticamente todos esses itens a Recorrente repete *ipsis litteris* o teor da impugnação, a exemplo dos itens 5, 10 e 11. Nestes, usarei da prerrogativa inculpada no art. 57, § 3º, do Regimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, para reproduzir o teor da decisão recorrida, com a qual me coaduno inteiramente, para adotar como minhas as razões já expendidas no acórdão de piso. De se registrar que no item 5 a Recorrente inovou em relação à impugnação ao inserir diversos demonstrativos, na tentativa de evidenciar os erros cometidos pela Fiscalização, em seu entendimento, ao não aproveitar a totalidade do IRRF incidente sobre as receitas financeiras objeto da autuação; também neste caso, conheceremos apenas em parte das respectivas alegações haja vista a ocorrência da preclusão consumativa.

O único item que apresenta algo novo em relação à decisão recorrida, dialogando, entretanto, com a mesma, é o item 8, que será tratado de forma diferenciada.

Passemos, pois, à análise das alegações que restaram para ser apreciadas, item por item.

1) Da Decadência

Argui a Recorrente a decadência relativamente aos três primeiros trimestres de 2002, em função da ciência do lançamento em 25/09/2007. Ao fazê-lo, está se referindo ao auto de infração protocolado no processo administrativo fiscal n.º 10980.012155/2007-31. Entretanto, suas alegações em relação àquele processo também refletem nos presentes autos, pelo menos parcialmente. No presente caso, o auto de infração foi cientificado à Recorrente em 30/07/2007.

Há que se asseverar, de plano, que se está diante do lançamento dito por homologação, nos termos do art. 150 do CTN, uma vez que a lei atribuiu à pessoa jurídica o dever de antecipar o pagamento do imposto de renda sem prévio exame da autoridade tributária, mediante a apuração e recolhimento do quantum devido, com antecipação a qualquer

procedimento da repartição fiscal. Tal modalidade de lançamento opera-se pelo ato em que a autoridade administrativa, ao tomar conhecimento da atividade de pagamento exercida pelo sujeito passivo, expressamente a homologa. Nesse caso, segundo disposição do § 4º do mesmo artigo, a decadência opera-se em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, se a autoridade administrativa não homologar o lançamento antes de decorrido o quinquênio, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por conseguinte, efetuado o pagamento antecipado do imposto a que se refere o art. 150 do CTN, sem dolo, fraude ou simulação, e a Fazenda Pública não vier, dentro do prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, expressamente homologar o lançamento, este será considerado tacitamente homologado, e definitivo e bom o pagamento antecipado.

No caso em apreço não há dúvidas de que houve pagamento de IRPJ e de CSLL durante todo o ano calendário de 2002. É o que se deduz da análise da DIPJ de e-fls. 09/41; segundo as informações constantes da declaração, a Contribuinte apurou imposto e contribuição a pagar em todos os trimestres do respectivo ano calendário, sendo que tais valores foram aproveitados, inclusive, pela Autoridade Fiscal nos autos de infração de e-fls. 174/192 e e-fls. 689/701.

Aplicando-se o art. 150, § 4º, do CTN à apuração trimestral, como é o caso concreto, para o ano-calendário de 2002 o decurso do prazo fatal teria ocorrido respectivamente em 31/03/2007, 30/06/2007 e 30/09/2007. Como a ciência da autuação deu-se em 30/07/2007, o lançamento relativo aos dois primeiros trimestres de 2002 foram alcançados pela decadência.

Portanto, dou provimento parcial ao recurso neste ponto para reconhecer a decadência dos dois primeiros trimestres de 2002 e determinar o afastamento da exigência do IRPJ e da CSLL em relação a esses períodos de apuração.

2) Falta de aproveitamento do IRRF incidente sobre as receitas financeiras

Neste ponto, vejamos o inteiro teor da decisão recorrida, que assim se manifestou (v. e-fls. 901/902):

Saliente-se que, segundo o disposto no art. 526 do RIR/1999, que integra o Subtítulo IV pertinente às regras de tributação pelo lucro presumido, para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo.

O Impugnante postulou pela dedução ou compensação do IRRF incidente sobre os rendimentos de aplicações financeiras. Contudo, a dedução solicitada foi feita no lançamento.

Primeiramente, no que toca ao processo n.º 10980.009360/2007-19, relativamente ao lançamento do IRPJ, a Autuante informou na descrição dos fatos que: 'foram compensados os valores do IRPJ apurados nas DIPJ'. Sendo assim, o IRRF incidente sobre os valores dos rendimentos contabilizados (que é o objeto do presente lançamento) estão devidamente deduzidos.

Quanto ao processo nº 10980.012155/2007-31, cujo lançamento considerou apenas os rendimentos de aplicações financeiras não contabilizados, a dedução do IRRF não contabilizado está devidamente indicada nos demonstrativos fiscais constantes daquele processo.

Conforme se vê daqueles demonstrativos, a tributação somente alcançou os trimestres de 2002, tendo a Autuante relatado na descrição dos fatos que: *"a partir do primeiro trimestre/2003 não foi constituído o crédito tributário em decorrência do valor do IRRF não contabilizado ser superior ao devido"*.

Em suma, os valores do IRRF incidente sobre os rendimentos de aplicações financeiras foram devidamente deduzidos ou compensados nas exigências do IRPJ, constituídas nos dois processos.

Por outro lado, em relação ao IRRF, notadamente, incidente sobre as receitas de juros que compõem as bases de cálculo do IRPJ, a título de "juros de mútuo" e "rendimentos de debêntures", não foi feita nenhuma dedução no lançamento.

(...)

Sendo assim, nos períodos em que a Fiscalização incluiu aquelas receitas na composição das bases de cálculo, consolidadas na planilhas fiscais, de fls. 166/171, sob os títulos de "Juros de Mútuo" e "Rend. Debêntures", os correspondentes valores das retenções devem ser deduzidos, até o limite da base de cálculo tributada (percentual de retenção de 20%), nos respectivos períodos trimestrais de apuração do IRPJ devido. O quadro abaixo indica os valores do IRRF, a serem deduzidos na apuração final do imposto. Valores em R\$:

(...)

A decisão recorrida é acertada, pois deixa evidente que o IRRF incidente sobre as receitas financeiras no ano calendário de 2002 foi devidamente compensado pela Autoridade Fiscal. Resta claro a partir da leitura da "Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais" (v. e-fls. 186), bem assim do "Demonstrativo de Apuração" (v. e-fls. 175), integrantes do auto de infração de e-fls. 174/192, que a Autoridade Fiscal compensou o Imposto de Renda a Pagar apurado na DIPJ/2003 (v. e-fls. 11/12). Vide abaixo a compensação feita pela Autoridade Fiscal no auto de infração:

Trimestre	Multa (%)	Imposto Apurado	(-) Val. Compensar	Imposto Devido
1	75,00	26.786,60	11.018,97	15.767,63
2	75,00	27.431,85	10.650,55	16.781,30
3	75,00	32.506,73	11.529,02	20.977,71
4	75,00	26.740,45	11.117,70	15.622,75

O Imposto de Renda a Pagar apurado na DIPJ/2003, por via indireta, leva em conta no seu cálculo o IRRF retido sobre os rendimentos que compuseram a base de cálculo do lançamento.

Outrossim, a Recorrente teve todas as oportunidades possíveis para comprovar sua alegação de que a Autoridade Fiscal não teria computado o IRRF incidente sobre as receitas

financeiras tributadas erroneamente pela Contribuinte. Ainda durante o procedimento fiscal, a Recorrente foi intimada a refazer as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, incluindo as receitas financeiras no seu cômputo, conforme o disposto nas normas que regem a apuração pelo lucro presumido, entretanto ficou inerte (vide e-fls. 6/8 e 186/187). Na impugnação ao auto de infração foi absolutamente genérica em suas alegações (v. e-fls. 204), vide abaixo:

a — falta de compensação do imposto de renda retido na fonte sobre receitas financeiras, como demonstrado em documento "Valores da Receita Financeira";

A planilha de e-fls. 233/237, denominada de "Valores da Receita Financeira" foi juntada aos autos desacompanhada de qualquer outro documento ou livro fiscal que lhe desse fundamento. Dessa maneira fica impossível validar as informações contidas no referido demonstrativo nem tampouco verificar a forma como teriam sido contabilizados os rendimentos, se pelo valor líquido ou integral.

Por último, no recurso voluntário de e-fls. 941/1000 a Recorrente insiste na mesma tese, desta feita elaborando inúmeros demonstrativos que não ajudam em nada no deslinde da pendenga (v. e-fls. 958/979), haja vista a confusão que conseguiu fazer ao misturar as alegações relativas a este processo com o de nº 10980.012155/2007-31, através do qual estão sendo exigidos o IRPJ e a CSLL decorrentes da falta de contabilização das receitas financeiras. Como já dito, neste processo estamos a tratar tão somente das receitas financeiras contabilizadas mas que não foram somadas à base de cálculo do imposto (apurado pelo lucro presumido).

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso neste ponto.

3) Aplicação da Lei nº 11.196/2005 em relação a todo o período objeto da autuação

A Recorrente alega que a decisão recorrida não teria contemplado a receita de juros decorrentes de inadimplência dos prestamistas, receita essa que seria acessória e, portanto, deveria ser tributada juntamente com a receita do principal. Também argui que não teria lógica a aplicação da Lei nº 11.196/2005 tão somente a partir de 01/01/2006, pois a norma deveria retroagir para beneficiar o Contribuinte, além do que tal mudança na legislação teria vindo apenas para legalizar postulação antiga dos Contribuintes deste ramo.

A decisão recorrida assentou que as receitas de juros previstos contratualmente cobrados pela inadimplência do contrato, sendo variações monetárias e, portanto, receitas financeiras, devem ser integralmente adicionadas às correspondentes bases de cálculo. Também aduz que somente a partir de 1º de janeiro de 2006 é que existe determinação legal expressa no sentido que seja aplicado o percentual de 8%, para determinação do lucro presumido, e de 12%, para a base de cálculo da CSLL.

Com inteira razão a decisão recorrida.

A Lei 11.196/05, expressamente, veio a estabelecer que se aplique o percentual do lucro presumido sobre as receitas financeiras, de forma específica, ao caso ora analisado.

Segue a reprodução do artigo específico:

Art. 34. Os arts. 15 e 20 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 15.

(...)

§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato." (NR)

De acordo com o permissivo legal, não há dúvidas sobre como se proceder. As receitas financeiras das pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamentos passam a se submeter à aplicação do percentual de 8% sobre a receita bruta auferida mensalmente quando da apuração da base de cálculo do IRPJ.

A alegação do contribuinte de que esse dispositivo teria sido alterado tão somente para sanear uma dúvida, ou seja, que seu caráter seria apenas interpretativo, devendo sua aplicação ser retroativa, é razoável. Entretanto, o próprio legislador determinou a vigência da norma, de forma expressa, a partir de 01/01/2006. Vejam:

Art. 132. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

(...)

IV – a partir de 1º de janeiro de 2006, em relação ao disposto:

(...)

b) nos arts. 17 a 27, 31 e 32, 34, 70 a 75 e 76 a 90 desta Lei;

Isso afasta, ao meu ver, qualquer possibilidade de se considerar como meramente interpretativo o dispositivo e, por conseguinte, aplicá-lo retroativamente.

Desse modo, as receitas financeiras devem ser, indistintamente, adicionadas à base de cálculo presumida do IRPJ e da CSLL dos anos calendários de 2002 a 2005.

Também neste ponto, nego provimento ao recurso.

4) Inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC e da configuração de confisco em relação à incidência do imposto de renda sobre rendimentos financeiros

A arguição de inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC já há muito tempo foi definitivamente resolvida no âmbito do CARF, não exigindo muito esforço para sua solução. Falo especificamente da Súmula CARF n.º 4, abaixo reproduzida:

Súmula CARF n.º 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME n.º 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Já as alegações de configuração de confisco em relação à incidência do imposto de renda sobre rendimentos financeiros também é matéria sumulada neste Tribunal, mais especificamente a Súmula 02, *in verbis*:

Súmula CAREF n.º 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, nego provimento ao recurso também desta feita.

5) Do pedido de diligência e perícia

Assim como já tinha feito na impugnação, também no recurso voluntário a Recorrente propugna pela realização de diligência e perícia, apontando os quesitos que gostaria fossem respondidos.

Reitero o disposto na decisão recorrida, com a qual me coaduno inteiramente, para também negar o pedido, senão vejamos:

O contribuinte postula pela realização de perícia.

Contudo, tal pedido há de ser indeferido, pois não atende aos requisitos formais necessários à formulação do pedido de perícia. Isso porque, à luz do art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235, de 1972, a impugnação mencionará as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, justificando tal pleito e ainda **com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados** e indicação de perito. Tais requisitos formais devem ser obrigatoriamente atendidos, senão considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia, conforme reza o § 1º do mesmo art. 16.

Ademais, ainda que não se leve em conta o aspecto formal na postulação de perícia, mesmo assim essa não deve ser deferida. Nesse sentido, cumpre registrar que cabe ao administrador tributário, por força do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, determinar a realização de diligências e perícias quando as entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.

Esclareça-se ainda que a regra do processo administrativo fiscal é de que são conhecidos todos os documentos que instruírem a impugnação formalizada por escrito tempestivamente. Note-se também que é da essência da relação processual que as alegações de parte a parte estejam devidamente instruídas com as respectivas provas (arts. 14, 15 e 16, inciso III, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com alterações posteriores).

No que refere à posterior juntada de documentos, como se disse, a impugnação, além de conter a exposição dos motivos de fato e de direito com os quais o autuado contesta o lançamento, deve ser instruída com todos os documentos e meios hábeis a comprovar a verdade dos fatos nela articulados. Isso porque a posterior apresentação de provas não é permitida, salvo em situações muito especiais, taxativamente, apontadas pelo legislador, à luz do § 4º do art. 16, do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972.

Cumprе ressaltar que o entendimento da Fiscalização sobre o assunto foi consubstanciado no auto de infração, no TVF, e nos demonstrativos conexos, além das provas documentais juntadas nos autos.

Assim, não se cogita a realização de perícia neste caso, quando estão presentes nos autos os elementos suficientes para a solução do litígio, não podendo a autoridade julgadora suprir eventual falta do contribuinte no que concerne à formação de provas de sua defesa.

Nestes termos, não deve ser acatado o pedido de perícia.

Apesar de a Contribuinte ter apontado os quesitos que gostaria de ver respondidos pela perícia requerida, atendendo, portanto, a um dos requisitos formais à formulação de pedidos tais, conforme bem assentado na decisão recorrida, não há reparos a se fazer em relação ao acórdão *a quo*.

Inicialmente, cabe referir que o processo administrativo tributário é informado pelo princípio do livre convencimento motivado, o qual permite ao julgador que analise o caso concreto à luz da legislação pertinente e firme seu convencimento a partir da prova constante dos autos, devendo relatar os fundamentos de sua decisão e os motivos que o levaram a determinada conclusão. Em caso de eventual necessidade de aprofundamento da análise dos fatos apresentados, o julgador pode solicitar a realização de diligência, a ser efetuada pela autoridade atuante ou outra de mesma competência.

Ademais, o indeferimento de pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, eis que a sua realização é providência determinada em função do juízo formulado pela autoridade julgadora.

No caso dos autos não vislumbro a necessidade de procrastinação do processo para atender aos quesitos formulados pela recorrente no seu recurso voluntário. No nosso entendimento, as provas carreadas aos autos são mais do que suficientes para resolver a lide, não havendo necessidade de maiores digressões para solucionar as questões principais postas a juízo. Se o recorrente tem necessidade de produzir mais provas a seu favor, esse não é mais o momento adequado para tanto. Teve inúmeras oportunidades no decorrer deste processo, que se iniciou com a abertura do procedimento fiscal em 2007, ou seja, a quatorze anos atrás.

Em razão do princípio do livre convencimento motivado que rege o processo administrativo tributário, eventual necessidade de diligência para esclarecer algum ponto do julgamento poderá ser decidida pela turma julgadora, se for o caso.

Assim, rejeita-se o pedido de perícia.

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do recurso para, na parte em que conhecida, negar o pedido de perícia e diligência para, no mérito, dar-lhe parcial provimento tão somente para reconhecer a decadência relativamente aos dois primeiros trimestres do ano calendário de 2002.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves