



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.733034/2011-75
ACÓRDÃO	1401-007.650 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BR MALLS ADMINISTRACAO E COMERCIALIZACAO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

IRPJ E CSLL. REGIME DE COMPETÊNCIA. RECONHECIMENTO DE RECEITAS. POSTERGAÇÃO.

A postergação do reconhecimento de receitas decorrente da emissão de notas fiscais em período subsequente à efetiva prestação dos serviços configura inobservância ao regime de competência, resultando em recolhimento a menor de IRPJ e CSLL.

A disponibilidade econômica ou jurídica da renda, que caracteriza o fato gerador dos tributos, ocorre no momento da prestação do serviço, independentemente da formalização documental posterior.

É incabível a análise de arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade em sede administrativa, conforme Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Mantidas a multa de ofício e os juros de mora, por serem consectários legais da infração. Conforme Súmula CARF nº 108: “Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de conversão do julgamento do Recurso Voluntário em diligência, vencidos os conselheiros Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin e Fernando Augusto Carvalho de Souza, para, no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário

Sala de Sessões, em 15 de outubro de 2025.

Assinado Digitalmente

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fernando Augusto Carvalho de Souza, Daniel Ribeiro Silva, Paulo Elias da Silva Filho (substituto[a] integral), Andressa Paula Senna Lísias, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Luiz Augusto de Souza Goncalves, substituído (a) pelo(a) conselheiro(a) Paulo Elias da Silva Filho.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-87.963, proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJO), que negou provimento à impugnação apresentada e manteve a exigência de créditos tributários de IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora.

O lançamento teve origem em Auto de Infração lavrado pela fiscalização da Receita Federal do Brasil, sob o Mandado de Procedimento Fiscal nº 00918/2010.

A ação fiscal, iniciada em 05 de março de 2010, teve como objeto o ano-calendário de 2007. Após análise de documentos e notas fiscais da Recorrente, a fiscalização constatou que, embora as receitas declaradas estivessem regularmente comprovadas e não houvesse diferença de receita omitida a tributar, a empresa teria efetuado o pagamento de IRPJ e CSLL a menor.

A acusação fiscal fundamentou-se na alegação de postergação de IRPJ e CSLL, decorrente da prática da Recorrente de realizar parte dos serviços em determinado mês e emitir as notas fiscais correspondentes no mês subsequente. Tal conduta, segundo a fiscalização,

resultou em recolhimento a menor nos trimestres de março, junho, setembro e dezembro de 2007, configurando inobservância do regime de competência na escrituração das receitas.

Em consequência, foram constituídos créditos tributários de IRPJ no valor de R\$ 71.761,64 e de CSLL no valor de R\$ 19.889,05, ambos acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora. A

Da Impugnação Administrativa:

Em 07 de novembro de 2011, a Recorrente apresentou impugnação, alegando, em síntese:

Não configuração de disponibilidade econômica ou jurídica: Argumentou que a cobrança dos serviços de gerenciamento de shoppings somente pode ser apurada após o término de cada mês, conforme cláusulas contratuais. Antes de findo o mês, não possuía meios para quantificar tais montantes, uma vez que a medição dos serviços é realizada apenas após o último dia do mês. Assim, a disponibilidade econômica ou jurídica, necessária para a configuração do fato gerador do IRPJ e CSLL, somente ocorreria com a mensuração e emissão da nota fiscal.

Nascimento do direito ao rendimento pelo regime de competência: Defendeu que, no regime de competência, as receitas devem ser realizadas quando nasce o direito ao rendimento, o que, no caso, se daria com a medição dos serviços e a emissão da nota fiscal.

Violação ao Princípio da Capacidade Contributiva: Sustentou que a exigência fiscal violava o princípio da capacidade contributiva ao considerar receita tributável em momento anterior à efetiva disponibilidade econômica.

Da Decisão da DRJ/RJO:

A 9ª Turma da DRJ/RJO, por meio do Acórdão nº 12-87.963, negou provimento à impugnação, mantendo os créditos tributários exigidos. Os principais fundamentos da decisão foram:

Incompetência para apreciar inconstitucionalidade/ilegalidade: A DRJ não conheceu da alegação de violação ao princípio da capacidade contributiva, invocando a vedação aos órgãos de julgamento administrativo de afastar a aplicação de normas sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme o Art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

Inobservância do Regime de Competência: Entendeu que a Recorrente, embora adotasse o regime de competência, o fez de forma incorreta, pois as receitas deveriam ser apropriadas no mês da efetiva prestação dos serviços, independentemente da emissão da nota fiscal.

Fato Gerador e Disponibilidade: Afirmou que o fato gerador dos tributos ocorre no mês da efetiva prestação dos serviços, momento em que a disponibilidade econômica e jurídica já se faz presente, por haver acréscimo patrimonial decorrente de um direito contratual, mesmo sem

disponibilidade financeira imediata. Citou jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (AgRg nos EDcl no REsp 1.232.796 RS).

Princípio da Confrontação: Mencionou a inobservância do princípio contábil da confrontação das receitas e despesas correlatas, que exige a contabilização no mesmo período de ocorrência.

Do Recurso Voluntário:

A Recorrente, devidamente intimada em 26 de março de 2018 (e novamente em 23 de junho de 2018), interpôs Recurso Voluntário em 24 de abril de 2018 (e reapresentou em 18 de julho de 2018), reiterando os argumentos apresentados na impugnação e introduzindo novos pontos:

- a) Insiste que a disponibilidade econômica ou jurídica e o nascimento do direito ao rendimento só ocorrem com a mensuração dos serviços e a emissão da nota fiscal, citando doutrina e o Parecer Normativo CST 58/77, FIPECAFI e o Art. 1º da Lei nº 8.846/94.
- b) Inaplicabilidade da imputação – Pagamento do principal já efetuado: Alega que, mesmo na hipótese de postergação, o principal dos tributos (IRPJ e CSLL) foi devidamente recolhido, ainda que a destempo. Argumenta que, a partir da Lei nº 9.430/96, é incabível a aplicação do método da imputação proporcional, devendo ser cobrados apenas os acréscimos legais (multa e juros).
- c) Inaplicabilidade da multa de ofício de 75%: Sustenta que a multa de ofício de 75% é indevida em casos de mero pagamento a destempo. Aponta que a redação do Art. 44 da Lei nº 9.430/96, alterada pela Lei nº 11.488/07, removeu a previsão de multa de ofício para "pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória", restringindo sua aplicação à "falta de pagamento ou recolhimento", "falta de declaração" e "declaração inexata".

Ao final requer o provimento do Recurso Voluntário para o cancelamento integral do Auto de Infração. Subsidiariamente, caso este Conselho entenda pela ocorrência de pagamento a destempo, pleiteia o cancelamento da cobrança dos valores principais e da multa de ofício de 75%, mantendo-se apenas a exigência de juros de mora. Adicionalmente, solicita a baixa do processo em diligência para confirmar o recolhimento dos valores principais, conforme as informações da fiscalização.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Preliminarmente, cumpre reiterar que este Conselho, na esfera administrativa, não detém competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas, conforme pacificado pelo Art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

No mérito, a controvérsia principal reside na correta aplicação do regime de competência para o reconhecimento das receitas e, conseqüentemente, na determinação do momento do fato gerador do IRPJ e da CSLL.

A Recorrente argumenta que a disponibilidade econômica ou jurídica, essencial para a tributação, somente se materializa com a mensuração dos serviços e a emissão da nota fiscal, atos que formalizam e precificam a transação.

Contudo, antes de adentrar na análise aprofundada dessas teses, observa-se que o Recurso Voluntário trouxe à baila questões fáticas e jurídicas que demandam esclarecimentos adicionais por parte da autoridade fiscal.

A Recorrente alega que os valores principais dos tributos foram efetivamente recolhidos, ainda que em momento posterior ao devido. Tal afirmação, se comprovada, teria impacto direto na exigência do principal e na própria base de cálculo da multa de ofício.

A jurisprudência deste Conselho tem se posicionado no sentido de que, a partir da vigência da Lei nº 9.430/96, a aplicação do método da imputação proporcional é incabível quando o principal do tributo já foi recolhido, ainda que a destempo, devendo-se exigir apenas os acréscimos moratórios. A confirmação desse recolhimento é, portanto, um pressuposto fático indispensável para a correta aplicação do direito.

Ademais, a discussão sobre a aplicabilidade da multa de ofício de 75% em casos de pagamento extemporâneo, à luz da alteração do Art. 44 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.488/07, exige uma manifestação clara da Fiscalização sobre a subsistência da infração que a fundamenta, considerando a distinção entre "falta de pagamento" e "pagamento a destempo".

A ausência de informações precisas nos autos sobre a efetividade e as datas dos pagamentos dos valores principais, bem como a falta de uma manifestação específica da Fiscalização sobre as teses de inaplicabilidade da imputação e da multa de ofício, impede a formação de um juízo de valor completo e seguro por esta instância.

Para garantir o devido processo legal, a ampla defesa e a busca pela verdade material, bem como para que este Conselho possa proferir um julgamento com a máxima precisão e justiça, torna-se imperiosa a conversão do julgamento em diligência.

Proposta de Diligência – Rejeitada por maioria.

Assim, proponho que os autos sejam remetidos à origem para que a Fiscalização responsável pelo Auto de Infração se manifeste e comprove os seguintes quesitos:

- **Confirmação de Recolhimento dos Valores Principais:** Que a Fiscalização confirme, de forma expressa e detalhada, se os valores principais de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), referentes aos períodos de apuração de março/2007, junho/2007, setembro/2007 e dezembro/2007, objeto do Auto de Infração, foram efetivamente recolhidos pela Recorrente BR MALLS ADMINISTRAÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO LTDA. (CNPJ: 02.299.270/0001-70). Em caso afirmativo, que sejam discriminados os valores de IRPJ e CSLL pagos para cada um dos trimestres mencionados.
- **Datas de Recolhimento e Comprovação:** Que sejam informadas as datas exatas em que os recolhimentos dos valores principais de IRPJ e CSLL foram realizados para cada período de apuração de 2007. Que sejam anexadas aos autos cópias dos Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (DARFs) ou outros comprovantes de pagamento que atestem o recolhimento desses valores principais, caso ainda não constem no processo ou para fins de confirmação.
- **Recálculo do Crédito Tributário:** Com base na confirmação dos pagamentos e suas respectivas datas, que a Fiscalização proceda ao recálculo do crédito tributário, segregando os valores principais de IRPJ e CSLL que foram efetivamente recolhidos (ainda que a destempo) dos acréscimos legais (multa de mora e juros). Que seja especificado, de forma clara, se, após a consideração desses pagamentos, remanesce alguma diferença de principal a ser exigida para cada tributo e período.
- **Após a formulação e juntada do Relatório de Diligência,** deverá ser dado vista à recorrente, para que se manifeste, dentro do prazo legal vigente, garantindo o contraditório e a ampla defesa.
- **Posterior retorno ao CARF para continuidade do julgamento.**

Em tendo restado vencida na proposta de diligência, passo a enfrentar os demais pontos do recurso voluntário.

Da Arguição de Inconstitucionalidade e/ou Ilegalidade.

A Recorrente arguiu a inconstitucionalidade e/ou ilegalidade da exigência fiscal. Contudo, é cediço que a competência para declarar a inconstitucionalidade de leis ou atos normativos, bem como para afastar sua aplicação por ilegalidade, é privativa do Poder Judiciário.

No âmbito administrativo, os órgãos de julgamento estão vinculados à estrita observância da legislação vigente.

Nesse sentido, a Súmula CARF nº 2 dispõe que *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Embora a súmula se refira expressamente à inconstitucionalidade, o princípio subjacente se estende à análise de ilegalidade, uma vez que a esfera administrativa não detém prerrogativa para desconsiderar a validade de normas editadas pelo Poder Legislativo ou Executivo.

Assim, rejeita-se a preliminar.

Do Mérito

Do Regime de Competência e do Reconhecimento de Receitas.

A controvérsia central reside na correta aplicação do regime de competência para o reconhecimento das receitas e, conseqüentemente, para a apuração do IRPJ e da CSLL.

O regime de competência, princípio fundamental da contabilidade e base para a apuração dos tributos sobre o lucro no Brasil, estabelece que as receitas e despesas devem ser reconhecidas no período em que ocorrem os fatos geradores que as originam, independentemente do recebimento ou pagamento.

No contexto da prestação de serviços, o fato gerador da receita se configura com a efetiva prestação do serviço, momento em que surge o direito do prestador de exigir a contraprestação.

A Lei nº 6.404/76 (Lei das S.A.), em seu art. 177, § 3º, e o Decreto-Lei nº 1.598/77, que fundamentam as normas contábeis e fiscais, respectivamente, são claros ao determinar que as demonstrações financeiras devem ser elaboradas de acordo com o regime de competência. O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99, art. 247 e seguintes) reforça essa premissa ao dispor sobre a apuração do lucro real e presumido.

A alegação da Recorrente de que a disponibilidade econômica ou jurídica da renda somente ocorreria com a medição dos serviços e a emissão da nota fiscal não encontra amparo na legislação tributária e contábil.

A disponibilidade econômica se materializa quando o contribuinte adquire o direito de usufruir da renda, ou seja, quando o serviço é prestado e o direito ao crédito se estabelece. A disponibilidade jurídica, por sua vez, ocorre quando o direito ao crédito é adquirido, independentemente de sua exigibilidade imediata ou da formalização documental.

A emissão da nota fiscal é um ato formal e documental que comprova a prestação do serviço e o valor devido, mas não é o elemento constitutivo do fato gerador da receita sob a ótica do regime de competência.

A postergação da emissão da nota fiscal para o mês subsequente à prestação do serviço, como comprovado no Termo de Verificação Fiscal, tem o efeito prático de transferir a receita para um período fiscal posterior, resultando em um diferimento indevido da tributação.

Não assiste razão à Recorrente ao argumentar que a ausência de medição ou de nota fiscal impede a liquidez e certeza da receita. O direito ao recebimento nasce com a prestação do serviço. A quantificação exata pode ser apurada posteriormente, mas a receita já é devida no período da prestação. Admitir o contrário implicaria em desvirtuar o regime de competência, permitindo ao contribuinte manipular o momento do reconhecimento da receita e, conseqüentemente, o período de apuração e recolhimento dos tributos.

Portanto, a conduta da Recorrente de reconhecer as receitas apenas no mês da emissão da nota fiscal, quando esta ocorria em período posterior à prestação do serviço, configura inobservância às normas do regime de competência, justificando a glosa fiscal.

Da Multa de Ofício e Juros de Mora

A manutenção da exigência principal de IRPJ e CSLL, decorrente da correta aplicação do regime de competência, implica, por consequência lógica e legal, na manutenção da multa de ofício e dos juros de mora.

A multa de ofício de 75% incide sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, recolhimento a menor ou falta de declaração, conforme previsto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96. Uma vez configurado o recolhimento a menor dos tributos em razão da postergação indevida das receitas, a aplicação da penalidade é medida que se impõe.

Os juros de mora, por sua vez, são devidos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do tributo, calculados pela taxa SELIC, nos termos do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96. Tendo em vista que o recolhimento dos tributos ocorreu a menor e fora do prazo legal, a incidência dos juros de mora é igualmente devida.

Essa é a determinação da Súmula CARF nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Não há, nos autos, qualquer elemento que justifique o afastamento ou a redução da multa ou dos juros.

Conclusão:

Pelo exposto, o voto é no sentido de CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin

ACÓRDÃO 1401-007.650 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 12448.733034/2011-75

DOCUMENTO VALIDADO