



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.727255/2022-91
ACÓRDÃO	1101-001.382 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRANSCONTINENTAL EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017, 2018

NORMAS PROCESSUAIS. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. ANÁLISE DO MÉRITO PELA INSTÂNCIA AD QUEM. PRECLUSÃO.

O não conhecimento da impugnação apresentada pelo contribuinte limita o objeto do Recurso Voluntário as razões que consideram intempestiva a impugnação. E, caso essas razões sequer tenham sido invocadas em sede de Recurso Voluntário, não há fundamento para o seu conhecimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, negar provimento, nos termos do voto do relator.

Sala de Sessões, em 10 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (efls. 7874/7892) contra acórdão da DRJ, efls. 7839/7844, que não conheceu da impugnação administrativa (efls.7816/7834) por intempestividade.

Para síntese dos fatos, reproduzo o relatório do acórdão recorrido:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, entre 2017 e 2018, verificou-se as seguintes infrações: IRPJ e CSLL lançados em razão da glosa de despesas financeiras indevidas na ECF e de adições não computadas na apuração do lucro real.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal, a empresa em epígrafe é atuante no setor de incorporação imobiliária, com apuração no lucro real trimestral. Fundada em 1967 com o nome de SUL BRASILEIRO SP CRÉDITO IMOBILIÁRIO S.A., ela era credenciada como agente do Sistema Financeiro de Habitação (SFH). Para exercer suas atividades, contraiu empréstimos com outras entidades do SFH, como o extinto Banco Nacional de Habitação, a Caixa Econômica Federal (CEF), a Empresa Gestora de Ativos (EMGEA) e o Banco Central. De acordo com o relatório fiscal: “Os contratos com a CEF foram objeto de cobrança judicial, com citação da fiscalizada, razão pela qual as despesas incorridas deveriam ter sido adicionadas ao lucro real.

Além disso, as despesas financeiras tiveram seus cálculos revistos em 2019, mas os valores indevidos foram mantidos em ECF.” O contribuinte revisou o cálculo de seus contratos com a CEF para recompor a apuração correta do passivo junto ao banco. Partindo desses novos cálculos, a Fiscalização aproveitou esse arquivo para calcular, a cada trimestre, o valor correto da despesa financeira no período. A diferença entre a despesa escriturada e a despesa correta é o valor glosado pela fiscalização.

Tabela 6: alteração da base de cálculo de tributos em razão do recálculo de despesas financeiras

Período de Apuração	Despesas em contratos com a CEF - cálculo original	Despesas em contratos com a CEF - cálculo da revisão	Diferença na base de cálculo
T01/2017	369.166.011,12	40.829.647,74	-328.336.363,38
T02/2017	365.428.967,83	39.296.940,49	-326.132.027,34
T03/2017	390.742.848,50	38.634.326,33	-352.108.522,17
T04/2017	396.105.981,79	35.476.693,93	-360.629.287,86
T01/2018	410.986.284,03	35.404.719,30	-375.581.564,73
T02/2018	430.407.204,08	36.518.229,23	-393.888.974,85
T03/2018	450.713.572,47	36.848.558,16	-413.865.014,31
T04/2018	471.945.758,41	36.772.993,00	-435.172.765,41

A outra infração diz respeito a adição de despesas indedutíveis relacionadas aos débitos com citação em processo de cobrança, visto que conforme o art. 342 do Regulamento do Imposto de Renda vigente à época dos fatos (RIR 3.000/99), o

contribuinte deveria ter adicionado, após a citação, as despesas financeiras incorridas sobre débito vencido e não pago: Art. 342. Após dois meses do vencimento do crédito, sem que tenha havido o seu recebimento, a pessoa jurídica credora poderá excluir do lucro líquido, para determinação do lucro real, o valor dos encargos financeiros incidentes sobre o crédito, contabilizado como receita, auferido a partir do prazo definido neste artigo (Lei nº 9.430, de 1996, art. 11). § 1º Ressalvadas as hipóteses das alíneas "a" e "b" do inciso II do § 1º do art. 340, o disposto neste artigo somente se aplica quando a pessoa jurídica houver tomado as providências de caráter judicial necessárias ao recebimento do crédito (Lei nº 9.430, de 1996, art. 11, § 1º). (...) § 3º A partir da citação inicial para o pagamento do débito, a pessoa jurídica devedora deverá adicionar ao lucro líquido, para determinação do lucro real, os encargos incidentes sobre o débito vencido e não pago que tenham sido deduzidos como despesa ou custo, incorridos a partir daquela data (Lei nº 9.430, de 1996, art. 11, § 3º). § 4º Os valores adicionados a que se refere o parágrafo anterior poderão ser excluídos do lucro líquido, para determinação do lucro real, no período de apuração em que ocorra a quitação do débito por qualquer forma (Lei nº 9.430, de 1996, art. 11, § 4º)

Nessa condição, o Termo de Verificação Fiscal apontou que as despesas financeiras deveriam ter sido adicionadas no ajuste do lucro real (e da base de cálculo da CSLL) nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, art. 11, § 3º: Art. 11. Após dois meses do vencimento do crédito, sem que tenha havido o seu recebimento, a pessoa jurídica credora poderá excluir do lucro líquido, para determinação do lucro real, o valor dos encargos financeiros incidentes sobre o crédito, contabilizado como receita, auferido a partir do prazo definido neste artigo. (...) § 3º A partir da citação inicial para o pagamento do débito, a pessoa jurídica devedora deverá adicionar ao lucro líquido, para determinação do lucro real, os encargos incidentes sobre o débito vencido e não pago que tenham sido deduzidos como despesa ou custo, incorridos a partir daquela data.

Assim, com a revisão promovida pelo contribuinte, culminando no lançamento extemporâneo na ECD de 2019 e no lançamento fiscal, os débitos em cobrança com citação também acompanharam a revisão do cálculo. Desse modo, a despesa financeira revista pela fiscalização, representando o saldo correto de juros, encargos e correções com base em informações do próprio contribuinte, é o valor que, segundo a Fiscalização, deve ser adicionado no ajuste do lucro real, conforme tabela abaixo:

Período de Apuração	Lucro Líquido apurado pela fiscalização	Despesas em contratos com a CEF - cálculo da revisão (ajuste)	Lucro Real ajustado pela fiscalização
T01/2017	32.355.409,26 D	40.829.647,74	8.474.238,48 C
T02/2017	32.354.046,85 D	39.296.940,49	6.942.893,64 C
T03/2017	29.969.203,22 D	38.634.326,33	8.665.123,11 C
T04/2017	22.351.152,68 D	35.476.693,93	13.125.541,25 C
T01/2018	30.423.256,65 D	35.404.719,30	4.981.462,65 C
T02/2018	27.928.055,68 D	36.518.229,23	8.590.173,55 C
T03/2018	28.364.049,97 D	36.848.558,16	8.484.508,19 C
T04/2018	38.098.408,21 D	36.772.993,00	1.325.415,21 D

Ciente do auto de infração em 16 de dezembro de 2022, o contribuinte não apresentou impugnação dentro do prazo, tendo sido lavrado o Termo de Revelia em 01 de fevereiro de 2023.

Após o prazo, o contribuinte apresentou impugnação 26 de março de 2023. Em sede preliminar, sustenta a tempestividade da impugnação, alegando ter tomado ciência efetiva do lançamento fiscal apenas em 15 de março de 2023.

Afirmou ainda que em pese a notificação de lançamento teria sido realizada no dia 16 de dezembro do ano anterior, referida notificação seria nula por não atender aos requisitos legais previstos no artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

É o relatório

Nada obstante, o acórdão da DRJ, nos termos do voto condutor, não conheceu da impugnação, conforme ementa abaixo:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário:

2017, 2018

PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Inexistindo vícios na notificação do auto de infração, considera-se intempestiva a impugnação apresentada após trintídio legal.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

E reforça, em seu voto:

Não conheço da impugnação. Os autos de infração objeto do processo ora analisado foram lavrados em 14/12/2022 e o contribuinte teve ciência mediante via postal no dia 16/12/2022:

AVISO DE RECEBIMENTO – AR			ETIQUETA CÓDIGO DE BARRAS OU Nº DE REGISTRO DO OBJETO
ETIQUETA OU INDICAÇÃO MÃO PRÓPRIA	DATA DA POSTAGEM	UNIDADE DE POSTAGEM	QB 66628513 7 BR
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DESTE AR			USO EXCLUSIVO DOS CORREIOS
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM OSASCO Serviço de Fiscalização - Sefis – AFRFB. V.B. Rua Avelino Lopes, 170 – 5º andar – Centro – Osasco/SP CEP: 06090-902			TENTATIVAS DE ENTREGA
DESTINATÁRIO			MUDOU-SE ENDEREÇO INSUFICIENTE NÚMERO INEXISTENTE DESCONHECIDO RECUSADO NÃO PROCURADO AUSENTE FALCIDO: INFORMAÇÃO DO PORTEIRO/SÍNDICO OUTROS
TRANSCONTINENTAL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA RUA DA CONSOLAÇÃO, Nº 382 - 9º ANDAR - CONSOLAÇÃO SÃO PAULO / SP 01302-908 Processo: 0811300.2021.00400 Natureza do Objeto: SVA, CD CONTENDO AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ E CSLL, ORIENTAÇÕES, TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTO E ENCERRAMENTO PARCIAL.			CARIMBO DA UNIDADE DE DESTINO 16 DEZ 2022 SPM
NOME E ASS. RECEBEDOR	R.G. RECEBEDOR	DATA DE RECEBIMENTO	RUBRICA E MATRÍCULA DO EMPREGADO
TIAGO ESTREVI		16/12/22	M. 15746.727255-0

(...)Entretanto, o contribuinte só apresentou impugnação em 26/03/2023, ou seja, fora do prazo, afirmando que a referida notificação é nula por não atender aos requisitos legais expressamente previstos no artigo 10 do Decreto 70.235, de 1972 (...)

Devidamente cientificado, o recorrente interpôs recurso voluntário (efls. 7874/7892) tempestivo contra o acórdão de piso, repisando os argumentos já expostos na impugnação administrativa, e assim sumarizados: tempestividade da impugnação administrativa,

pois o contribuinte teria sido cientificado em 15/03/2023; nulidade da intimação anterior e realizada em 16/12/2022 por ofensa ao art. 10 do Decreto 70.235/72. Na sequência, defende que ocorreu a decadência do direito de cobrar os tributos de IRPJ e CSLL e, no mérito, que (i) as despesas financeiras deduzidas pela Recorrente não deveriam ter sido adicionadas à base de cálculo do IRPJ e CSL; e (ii) apuração dos valores lançados no presente auto de infração são incompatíveis com aqueles constantes nas suas demonstrações financeiras. Ainda, no mérito, sustenta: i) IV.1 – A correta contabilização das despesas financeiras oriundas das obrigações da Recorrente com a Caixa Econômica Federal em face da IV.2 – A incorreta apuração da base de cálculo do IRPJ nos exercícios de 2.017 e 2.018 – impossibilidade de lançamento de tributo quando ajuste do saldo não resultar em resultado tributável e requerendo: “Diante de todo o exposto, requer-se seja reformado o julgado de primeira instância, anulando-se o auto de infração, cancelando-se os débitos de IRPJ e CSL relativos ao anos-base 2017 e 2.018 objeto do Auto de Infração em questão em todos os seus efeitos”.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF, para apreciação e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator

Registra-se inicialmente que não há dúvidas acerca da tempestividade do Recurso Voluntário apresentado.

Já quanto à análise da peça impugnatória, conforme documentos apresentados aos autos, constata-se que a data da intimação ocorreu em 16/12/2022:

VR AVISO DE RECEBIMENTO – AR			ETIQUETA CÓDIGO DE BARRAS OU Nº DE REGISTRO DO OBJETO			FL 7810		
ETIQUETA OU INDICAÇÃO MÃO PRÓPRIA		DATA DA POSTAGEM		UNIDADE DE POSTAGEM		QB 66628513 7 BR		
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DESTE AR						USO EXCLUSIVO DOS CORREIOS		
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM OSASCO Serviço de Fiscalização - Sefis – AFRFB. V.B. Rua Aveilino Lopes, 170 – 5º andar – Centro – Osasco/SP CEP: 06090-902						TENTATIVAS DE ENTREGA		
DESTINATÁRIO						CARIMBO CLASSE DE SERVIÇO		
TRANSCONTINENTAL EMPREENDEIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA RUA DA CONSOLAÇÃO, Nº 382 - 9º ANDAR - CONSOLAÇÃO SÃO PAULO / SP 01302-908 Processo: 0811300.2021.00400 Natureza do Objeto: SVA, CD CONTENDO AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ E CSLL, ORIENTAÇÕES, TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTO E ENCERRAMENTO PARCIAL.						Mudou-se Endereço Insuficiente Número Inexistente Desconhecido Recusado Não Procurado Ausente Falecido Informação do Porteiro/Síndico Outros		
NOME E ASS. RECEPTOR		R.G. RECEBEDOR		DATA DE RECEBIMENTO		RUBRICADO EM ATOS DO EMPREGADO		
Tiago Esteves				16/12/22		Ass. Carlos Santos 0303.725-0		

Assim, considerando-se o prazo de 30 dias, previsto no inciso V do art. 10 do Decreto n. 70.235/1972, entendo que esse encerrou-se em 17/01/2023.

Entretanto, a peça impugnatória apenas foi apresentada em 26/03/2023:

TERMO DE ANÁLISE DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA

Em 26/03/2023 21:29:11 foi registrada a Solicitação de Juntada de Documentos ao processo citado acima. Essa solicitação envolve o(s) documento(s) abaixo relacionado(s):

* IMPUGNAÇÃO

Para a Solicitação de Juntada de Documentos descrita acima foi(ram) identificada(s) justificativa(s)/observação(s) conforme segue:

A Solicitação de Juntada de Documentos teve o(s) seguinte(s) documento(s) aceito(s):

* IMPUGNAÇÃO

E o(s) seguinte(s) documento(s) não foi(ram) aceito(s):

Nenhum documento foi rejeitado.

Data de Emissão: 04/04/2023 10:56:32 - Instruir Processo / Dossiê - Procedimental - EDUARDO MIZOBUTI
ECOB-CAE-ECOB-DEVAT08-VR
CAE-ECOB-DEVAT08-VR
ECOB-DEVAT08-VR
VR 08RF DEVAT

Note-se que a ora Recorrente não impugnou tempestivamente, sendo certo que não é qualquer manifestação do contribuinte que caracteriza a impugnação, devendo estarem preenchidos os requisitos prescritos no art. 16 do Decreto 70.235/72, cuja redação é de hialina clareza:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

VI - a síntese dos motivos de fato e de direito em que se fundamenta o pedido. (Vide Medida Provisória nº 75, de 2002) Rejeitada

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993) § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Reforça esse entendimento o disposto no art. 17 do mesmo Decreto:

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

Assim, não tendo sido apresentada impugnação tempestiva, não se instaurou a lide, nos termos do art. 14 do indigitado Decreto, em que consta expressamente que: “A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”.

Logo, embora entenda que a alegação da Recorrente, no que tange à tempestividade da Impugnação, mereça ser conhecida, uma vez demonstrada a intempestividade da impugnação administrativa, não podem ser conhecidas as demais alegações apresentadas pelo contribuinte em sede recursal, pois preclusas. Este entendimento já foi por mim adotado no julgamento do Processo Administrativo n. 10935.005819/2010-56, acórdão n. 1201-005.369:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do Fato Gerador:19/10/2010

IMPUGNAÇÃO. INTEMPESTIVIDADE.

Em concreto, não há dúvida fundada e razoável acerca do momento inicial da contagem do prazo para apresentação de Manifestação de Inconformidade, desse modo, não há como interpretar os disciplinamentos constantes do Decreto nº 70.235/72 de forma favorável ao contribuinte.

NORMAS PROCESSUAIS. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. ANÁLISE DO MÉRITO PELA INSTÂNCIA AD QUEM. PRECLUSÃO.

O não conhecimento da impugnação apresentada pelo contribuinte limita o objeto do Recurso Voluntário as razões que consideram intempestiva a impugnação. E, caso essas razões sequer tenham sido invocadas em sede de Recurso Voluntário, não há fundamento para o seu conhecimento.

Não há, portanto, como analisar os demais argumentos apresentados pelo contribuinte, em face da perda do objeto, por força da aplicação do art. 14, 16 e 17 do Decreto Lei n.70.235/1972, já que manifesta a intempestividade da impugnação administrativa.

Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, nego provimento.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz