



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18471.000683/2007-07
RESOLUÇÃO	1402-001.840 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL PIGC EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

Sala de Sessões, em 14 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício contra o Acórdão nº 12-116.026, da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

Retornam os presentes autos à esta DRJ por força do Acórdão n. 9101-004251 – CSRF -1ª. Turma de 09/07/2019, de fls. 107093/10110. Os embargos de declaração, então apostos pelo sujeito passivo, fls. 107010/107037, visaram o Acórdão n. 9010-992.975, de 09/04/2017, proferido em consequência de Recurso Especial da PFN com o objetivo de reformar o acórdão n. 1401-000.788, de 09/05/2012, fls. 347/358, que negou provimento ao recurso de ofício objeto do Acórdão n. 12.23 340 - 2ª. Turma da DRJ/RJ, de 19/032009, fls. 232/331.

O acórdão da 2ª Turma desta DRJ foi assim sintetizado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA-IRPJ Ano-calendário: 2004 ARBITRAMENTO DE RESULTADOS. LEI N. 8.981/95. ART. 47. Se a pessoa jurídica tributada com base no lucro real opta pelo silêncio ante reiteradas intimações à apresentação de livros/documentos que fundamentem suas apropriações contábeis/fiscais, impõe-se o arbitramento de lucros.

ARBITRAMENTO DE RESULTADOS. O arbitramento de resultados da pessoa jurídica, obedecidas as prescrições legais é ato administrativo legal, legítimo e incondicional.

ARBITRAMENTO DE RESULTADOS. DILIGÊNCIAS/PERÍCIAS. Incabível diligência ou perícia para aferição de custos/despesas ante o arbitramento de resultados, dada a essência desse regime tributário, de exclusão de custos/despesas na apuração do resultado.

ARBITRAMENTO DE RESULTADOS. PESSOA JURÍDICA DEDICADA A OPERAÇÕES DE ALIENAÇÃO IMOBILIÁRIA. O arbitramento de resultados de pessoa jurídica dedicada a operações imobiliárias será efetuado na forma do artigo 49 da Lei nº 8.981/95, se comprovado o custo de aquisição do imóvel alienado, ou, com fundamento no artigo 16 da Lei nº 9.249/95, não comprovado aquele.

PENALIDADE AGRAVAMENTO.

Inquestionável o aumento de penalidade quando o sujeito passivo queda-se omissos ante sucessivas intimações aos mesmos fatos.

Impugnação procedente em parte.

2.1.- Tal decisão decorreu dos seguintes fatos:

2.1.1.- reiteradamente intimado a apresentar livros/documentos de sua escrituração contábil (a pessoa jurídica optara pela tributação com base no lucro real), fls. 6, o contribuinte remanesceu omissos na apresentação dos livros/documentos que fundamentaram apropriações e seus reflexos na DIPJ.

2.1.2.- A auditoria promoveu o arbitramento de resultados com fundamento no art. 49 da Lei n. 8981/95, tomada, com base de cálculo a totalidade da receita bruta, e, sobre a prestação de serviços, o coeficiente de 38,4%, fls. 89.

2.1.3.- A penalidade foi agravada, 112,5%, ante o procedimento omissivo do sujeito passivo durante o curso da auditoria.

2.4.- A decisão de primeira instância, inclusive por proposição alternativa ao arbitramento, do próprio contribuinte, fls. 147, inciso 106, formalizou, conforme ementado:

O arbitramento de resultados de pessoa jurídica dedicada a operações imobiliárias será efetuado na forma do artigo 49 da Lei n° 8.981/95, se comprovado o custo de aquisição do imóvel alienado, ou, com fundamento no artigo 16 da Lei n° 9.249/95, não comprovado aquele.

3.- Formulados recurso de ofício e recurso voluntário, este último protocolado em 26/07/2007, fls. 111, através da qual, em síntese, são reiteradas as alegações impugnatórias, fls. 112/152, inclusive quanto à penalidade agravada, 112,5%, 3.1.- em 09/05/2012, o CARF, através do Acórdão n. 1401-000.788-41. Câmara/1ª. Turma Ordinária, fls. 347/358, foi:

3.1.1.- negado provimento ao recurso de ofício; 3.1.2.- ratificado o entendimento de arbitramento de resultados da pessoa jurídica dedicada a atividades imobiliárias (construção, compra e venda de imóveis), quanto ao fundamento legal do arbitramento quando a pessoa jurídica não comprove os respectivos custos de aquisição, conforme ementado às fls. 347, argumentos às fls. 351/354, fundado nos quais concluiu o acórdão em comento, fls. 353/354:

Vejo então que a solução da DRJ é a mais justa e calcada em uma adequada interpretação lógico/sistemática. Ou seja, a regra do art. 16 da Lei n. 9249/95 não ser conjugada sempre com a regra do art. 49 da Lei n. 8981/95, pois a primeira só se aplica onde o contribuinte não logrou comprovar os custos, ou seja, onde o lucro real não foi possível se fazer presente.

3.2.- quanto ao recurso voluntário, apenas desagravou a penalidade, a reduzindo para 75%.

3.3.- Ocorre que, em 19/04/2011, isto é, quase mais de 13 meses antes do Acórdão n. 1401-000.788-41. Câmara/1ª. Turma Ordinária, de 09/05/20102, o sujeito passivo protocolou junto ao CARF pleito de desistência do recurso voluntário para os fins de inclusão do débito no parcelamento instituído pela Lei n. 11.941/2009, fls. 380.

3.3.1.- Por inexplicável lapso administrativo o pleito em questão não foi juntado aos autos. Daí a decisão também sobre o recurso voluntário.

4.- Cientificada em 15/10/2012, fls. 410, a PFN acostou aos autos o recurso especial de fls. 414/433, através do qual pugnou pela nulidade do acórdão n.

1401-000.788-41. Câmara/1ª. Turma Ordinária quanto à sua manifestação sobre o recurso voluntário e pela manutenção do arbitramento com fundamento no art. 49 da Lei n. 8981/95.

4.1.- Por sua vez, ciente do recurso especial da PFN, fls. 106974 e 106976, o sujeito passivo não apresentou contrarrazões ao mesmo recurso.

5.- Através do Acórdão n. 9101-002.975 – 1ª. Turma, de 06/07/2017, a Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu, fls. 106979/106991:

5.1.- por unanimidade de votos julgar insubsistente a parte da decisão proferida no do Acórdão n. 1401-000.788-41. Câmara/1ª. Turma Ordinária, que apreciou o recurso voluntário:

5.2.- por voto de qualidade, restabelecer o arbitramento de resultados efetuado pela autoridade fiscal com fundamento no art. 49 da Lei n. 8981/95 (RIR/99, art. 534)

6.- Cientificado o contribuinte em 06/04/2017, fls. 107008, apresentou embargos de declaração ao Acórdão n. 9101-002.975 – 1ª. Turma, sob as seguintes alegações, em síntese, fls. 10710/100737:

6.1.- uma vez que aludido acórdão decidiu pelo arbitramento com fundamento no art. 49 da Lei n.8981/95, o processo deveria retornar à DRJ de origem para análise dos documentos que comprovam o custo de aquisição dos imóveis alienados em 2004; 6.2.- análise da penalidade de 112,5% em relação aos débitos restabelecidos, por se tratar de matéria já sumulada à época do recurso especial da PFN, e da qual não houve desistência para adesão ao programa de parcelamento especial.

7.- Admitidos os embargos de declaração em 12/12/2017, fls. 107078, através do Acórdão 91010004.251 – CSRF/1ª. Turma, de 09/07/2019, decidiu, por maioria de votos os acolher parcialmente, para transformar os embargos de declaração em embargos infringentes e considerar acessórios os custos dos imóveis adquiridos e o agravamento da penalidade, baixado o processo a esta DRF para se pronunciar a respeito desses pontos.

É o Relatório

A DRJ/RJO julgou procedente em parte a impugnação apresentada, prolatando a seguinte decisão:

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros desta Turma, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado: (I) por maioria, não converter o julgamento em diligência, vencido o sr. Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil Guilherme Henrique da Silva Ribeiro, que apresentará declaração de voto; e (II) por maioria, DAR provimento PARCIAL à Impugnação, para considerar devidos R\$ 2.922.737,19 em Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), acrescidos de multa de 112.5% e juros de

mora, vencido o sr. relator Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil Roberto William Gonçalves.

Em face do que foi decidido, o foi impetrado Recurso de Ofício, nos seguintes termos:

Deste ato o Presidente da Turma recorre de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, consoante Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

O contribuinte foi cientificado por meio eletrônico através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 02/10/2020 (fl 107250) e apresentou recurso voluntário (fls. 107253/107287) em 03/11/2020, conforme "TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA", fl 107251, alegando em síntese que não é cabível a multa agravada e erro de cálculo na determinação do lucro arbitrado, além de pedir a manutenção do cômputo dos custos dos imóveis vendidos na determinação do lucro arbitrado.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Iabrudi Catunda**, Relator

Da tempestividade e admissibilidade do recurso voluntário

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e, por preencher todos os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Da admissibilidade do recurso de ofício

O valor de IRPJ exonerado pela instância julgadora *a quo*, considerando apenas o principal, sem a multa de ofício agravada, foi na monta de R\$ 27.044.199,97, conforme quadro abaixo constante do Acórdão recorrido:

Período	IRPJ em discussão (1)	IRPJ a pagar (2)	IRPJ exonerado (3) = (1) - (2)
1º Trimestre	6.948.617,83	1.191.531,28	5.757.086,55
2º Trimestre	7.650.255,98	824.639,56	6.825.616,42
3º Trimestre	7.521.421,37	0,00	7.521.421,37
4º Trimestre	7.846.641,98	906.566,35	6.940.075,63
Soma	29.966.937,16	2.922.737,19	27.044.199,97

Tendo em vista que o valor exonerado foi maior que o estabelecido pela Portaria MF nº 2/2023 de R\$ 15.000.000, tomo conhecimento do recurso de ofício, conforme estabelecido pelo art 34, Inciso I do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, do Processo Administrativo Fiscal (PAF)

Dos fatos

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), no ano-calendário 2004, decorrentes de arbitramento do lucro sobre a receita de imóveis e de prestação de serviços. Os valores dos créditos tributários lançados foram acrescidos de multa de ofício agravada, nos termos do art. 44, inciso I, § 2º, da Lei nº9.430/96, além dos juros de mora.

Em julgamento da impugnação apresentada a, então existente, DRJ/RJO1, julgou parcialmente procedente, mantendo o arbitramento do lucro e a multa agravada, mas entendeu que no caso em discussão deveria ser aplicado o art. 16 da Lei n. 9.249/95, considerando o disposto no art. 49 da Lei 8.981/95, no caso de receita proveniente de venda de imóveis:

14.1.- De fato, ao fisco foi dado o conhecimento apenas da inquestionável receita bruta (visto que declarada pelo próprio contribuinte), sendo-lhe vedada a auditoria de • custos/despesas pelo silêncio da pessoa jurídica. Por consequência, ante sua explícita opção, a esta impunha-se o arbitramento do resultado na forma do artigo 16, antes citado. Não, do artigo 49, visto que não comprovados os custos dos imóveis vendidos (Lei n. 8.981/95, art. 49).

14.2.- Suprido, pois, os lapsos, legal e material, pelo próprio impugnante, os pressupostos da legalidade estrita e objetiva e da verdade material, inafastáveis na determinação e exigência de quaisquer créditos tributários em favor da União (CTN, arts. 97 e 142), impõem a adequação da base de cálculo do resultado tributável nas alienações imobiliárias, ao comando do artigo 16 da Lei n. 9.249/95, antes citado. Isto é, 9,6% da receita bruta das alienações imobiliárias.

Em função da exoneração do crédito tributário foi impetrado recurso de ofício. Por sua vez, a autuada apresentou recurso voluntário, por discordar da parte mantida.

Em julgamento de ambos os recursos a 1ª Turma da 4ª Câmara, Acórdão nº 1401-000.788, negou provimento ao recurso de ofício e deu provimento parcial ao recurso voluntário apenas para desagrar a multa de ofício em 50%.

Inconformada com a decisão a Fazenda Nacional impetrou recurso especial, julgado pela 1ª Turma da CSRF, Acórdão nº 9101-002.975.

Em sessão realizada em 06 de julho de 2017, a CSRF decidiu por considerar insubsistente a parte da decisão proferida no Acórdão nº 1401-000.788 que apreciou o recurso voluntário, em função da desistência da autuada em relação a parte mantida pela DRJ, e restabelecer o arbitramento efetuado pela autoridade fiscal com base no artigo 534 do RIR/99.

Em julgamento de embargos interpostos pela autuada a CSRF decidiu pelo seu acolhimento parcial para determinar o retorno à DRJ para apreciação em relação à necessidade de apuração dos custos dos imóveis adquiridos e ao agravamento da multa de ofício.

Em novo julgamento da impugnação contra o auto de infração, Acórdão 12-116.026, a DRJ/RJO decidiu por considerá-la parcialmente procedente, considerando como devido de IRPJ o valor de R\$ 2.922.737,19, acrescidos da multa de 112,5%.

Da delimitação da lide

Devido ao pedido de desistência efetuado pela atuada o arbitramento do lucro com relação às receitas provenientes da prestação de serviços esta matéria não mais faz parte lide.

Em julgamento do recurso especial, impetrado pela Fazenda Nacional, a 1ª Turma da CSRF decidiu pelo restabelecimento do arbitramento efetuado pela autoridade fiscal com base no artigo 534 do RIR/99:

Art. 534. As pessoas jurídicas que se dedicarem à venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, ao loteamento de terrenos e à incorporação de prédios em condomínio terão seus lucros arbitrados, deduzindo-se da receita bruta trimestral o custo do imóvel devidamente comprovado (Lei nº 8.981, de 1995, art. 49, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Observe-se que este foi justamente o fundamento utilizado pela DRJ para exoneração parcial do crédito tributário, decisão mantida pela 1ª Turma da 4ª Câmara do CARF.

Ocorre que, na realidade, a CSRF entendeu que, embora deva ser aplicado o 534 do RIR/99, os custos dos imóveis deveriam ser comprovados, o que, segundo a Câmara Superior, não logrou êxito a atuada:

Caso o contribuinte não atenda às obrigações impostas pelo lucro real, e seja apurada pela autoridade fiscal nova base de cálculo com base no arbitramento, não há sentido entender que a impossibilidade de apuração do custo de aquisição ensejaria aplicação da regra geral do lucro arbitrado. Foi o próprio contribuinte que deu causa à situação, não manteve seus registros contábeis e documentação probatória de maneira adequada. Sendo do ramo imobiliário, tinha conhecimento do regramento específico. Sabia que a base de cálculo seria apurada deduzindo-se o custo de aquisição. Se não manteve o contribuinte documentação de suporte apta a lastrear o custo de aquisição, resta desprovido de sustentação entendimento no sentido de que não se poderia apurar a base de cálculo tomando-se a receita bruta. No caso, cabe à autoridade fiscal aplicar a legislação, e determinar o lucro arbitrado conforme o art. 49 da Lei nº 8.981, de 1995, e efetuar o lançamento fiscal com base nos elementos probatórios disponíveis. Caso contrário, estaria aplicando um arbitramento condicional, vinculando-se à conduta da contribuinte. Veja o absurdo da situação: a contribuinte não mantém escrituração, não faz prova do custo de aquisição, não cumpre com suas obrigações tributárias, e o final escaparia do regime de tributação própria para as empresas do seu ramo de atividade. O sistema de tributação não ampara o benefício da própria torpeza.

Em apreciação dos embargos interpostos pela autuada a CSRF, os acolheu parcialmente para corrigir esta decisão, esclarecendo, em suas razões de decidir, conforme trecho do voto vencedor da Conselheira Edeli Pereira Bessa:

Assim, frente à possibilidade de apreciação destes documentos, o retorno dos autos à DRJ se impõe para decisão acerca dos argumentos subsidiários antes não apreciados. Os embargos, assim, devem ser acolhidos em parte porque o vício constatado, além de não caracterizar contradição, não é sanado pela determinação de que a DRJ aprecie os documentos, mas sim que aprecie os argumentos subsidiários deduzidos em impugnação sob a nova diretriz de tributação fixada no acórdão embargado, definindo se aquelas alegações impõem a apreciação dos documentos apresentados.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de, neste primeiro ponto, acolher em parte os embargos para suprir a omissão identificada, e assim atribuir efeitos infringentes no sentido de dar provimento ao recurso especial da PGFN para manter a autuação realizada com respaldo no art. 49 da Lei nº 8.981/95, mas com retorno dos autos à DRJ para apreciação dos argumentos subsidiários trazidos em impugnação.

Portanto, é de se concluir, que a Câmara Superior manteve a autuação realizada, mas com respaldo no art 49 da Lei nº 8.981/95, regulamentado pelo art 534 do RIR/99, com retorno dos autos à DRJ para apreciação dos argumentos subsidiários, não apreciados por ocasião do primeiro julgamento.

Da mesma maneira entendeu pela necessidade de apreciação do agravamento da multa da parte exonerada:

Porém, mais relevante que esta estipulação administrativa, é avaliar, também aqui, se no curso do contencioso administrativo outros argumentos subsidiários foram apresentados contra o crédito tributário restabelecido com o provimento do recurso especial da PGFN. E, sob esta ótica, resta fora de dúvida que o agravamento da penalidade foi contestado desde a impugnação, vez que apreciado no Acórdão nº 1401-000.788, porém em relação à parcela do crédito tributário mantida na decisão de 1ª instância.

Neste contexto, portanto, resta patente que a autoridade julgadora de 1ª instância deixou de apreciar aquele argumento por adotar premissa suficiente para exonerar o tributo principal lançado. Na mesma linha, o Colegiado a quo não se debruçou sobre o tema por manter a exoneração promovida na decisão de 1ª instância. Assim, o argumento subsidiário somente volta a demandar apreciação quando afastada a premissa que justificava a exoneração anterior do tributo principal.

Contudo, sob a premissa de que tal argumento é passível de apreciação ainda que não suscitado em contrarrazões, como antes exposto, a discussão subsequente repousa na necessidade de se demandar nova apreciação da matéria pelas

instâncias inferiores, vez que a motivação do agravamento da penalidade sobre o crédito tributário restabelecido com o provimento do recurso especial era a mesma apreciada no âmbito do recurso voluntário e, ali foi afastada com fundamento já consolidado neste Conselho: (...)

Portanto, a lide se restringe à comprovação dos custos dos imóveis vendidos, e o novo cálculo do arbitramento do lucro, além do agravamento da multa em relação à parte exonerada. Ambas em discussão no recurso de ofício em apreciação.

Da necessidade de diligência

A DRJ/RJO, por maioria de votos, decidiu por considerar todo o valor do custo de imóvel informado pela autuada em virtude da existência de “Parecer Técnico Tributário”, de fls 107.163/107-193, adotando-o como único elemento de prova.

Neste sentido, entendo que este Parecer não deve ser considerado como único documento que comprove os custos dos imóveis vendidos para abatimento da receita bruta no cálculo do lucro arbitrado.

Trago aqui a declaração de voto do julgador Guilherme Henrique da Silva Ribeiro, utilizando-a como minha as razões de decidir pela conversão do julgamento em diligência:

Entendi, durante a sessão de julgamento, que o presente feito deveria ser convertido em diligência, para que a determinação da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no que se refere especificamente à apreciação dos custos, fosse primeiramente efetuada pela autoridade lançadora, pelas razões expostas a seguir.

Pelo que pude depreender do voto proferido pelo nobre redator do voto vencedor, este, no que se refere aos custos, levou em consideração integralmente o Parecer Técnico apresentado pelo interessado, de fls. 107.163/107.193.

Com a devida venia, e respeitando as opiniões divergentes, entendo que tal Parecer Técnico deveria ter sido, ao menos, submetido ao crivo do contraditório, e, a meu juízo, a autoridade lançadora, por direito, seria quem deveria auditá-lo.

Digo isso por uma simples razão. Quando esta autoridade efetuou o lançamento, e intimou o interessado a apresentar os custos incorridos, esta ficou inerte. Então a autoridade lançadora, acertadamente, considerou o custo como zero. Ocorre que, no transcorrer do processo, o interessado apresentou a documentação referente aos custos, e a Câmara Superior de Recursos Fiscais achou por bem, em que pese, a meu juízo, a extemporaneidade de tal comprovação de custos, já que inexiste a figura do arbitramento condicional, que esses custos fossem analisados. Nada mais razoável que quem o fizesse primeiramente fosse a autoridade lançadora, já que a ela não foi dada essa oportunidade à época.

Além disso, mas não menos importante, praticamente todo custo declarado na DIPJ pelo interessado (R\$ 114.900.871,56) teria sido comprovado pelo referido

Parecer Técnico (R\$ 114.900.835,56), mesmo num ambiente de alta complexidade, considerando que o interessado é uma empresa construtora, com diversos empreendimentos e uma contabilidade bem específica. A rigor, depreende-se que o interessado possuiria toda a documentação de suporte de seus lançamentos contábeis, fato este que, por si só, já demandaria uma auditoria por parte da autoridade lançadora, com o objetivo de referendar, total ou parcialmente, ou não referendar, os números apresentados no Parecer Técnico.

Por fim, como não disponho de elementos para fazer juízo de valor acerca do citado Parecer Técnico, sem que antes tivesse passado pela auditoria da autoridade lançadora, votei para converter o julgamento em diligência, para que a matéria, eventualmente controvertida a respeito dos custos, chegasse para julgamento na DRJ, tendo sido vencido.

Sendo assim voto pela conversão do presente julgamento em diligência para que a unidade de origem verifique se as escriturações contábeis e fiscais, lastreadas com documentação comprobatória de seus registros, referendam o Parecer Técnico trazido pela autuada às fls 107.163/107.193, ou em que proporção, com relação aos custos dos imóveis vendidos que podem ser abatidos da receita bruta, base de cálculo do lucro arbitrado.

Os resultados obtidos deverão constar em relatório circunstanciado, que deverá ser dado ciência à autuada, com prazo de trinta dias para sua manifestação caso seja de seu interesse.

Findado o prazo, apresentada ou não a manifestação, os autos deverão retornar à essa turma para prosseguimento do julgamento.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda - Relator