



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 19515.000064/2007-13  
**Recurso n°** 504.273 Voluntário  
**Acórdão n°** **1302-000.526 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de fevereiro de 2011  
**Matéria** IRPJ - DEPÓSITOS BANCÁRIOS  
**Recorrente** NORF ESPORTES BAR E RESTAURANTE LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

Ementa:

**PRECLUSÃO.**

À luz do que dispõe o artigo 17 do Decreto n°. 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei n°. 9.532, de 1997, as matérias que não tenham sido expressamente contestadas, considerar-se-ão não impugnadas. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para delas tomar conhecimento em sede de recurso voluntário.

**DESPESAS OPERACIONAIS. COMPROVAÇÃO.**

Em conformidade com a legislação tributária, a comprovação de dispêndios para fins de dedução deve ser feita com suporte em documentos que, além de deixarem fora de dúvida a titularidade do ônus e demonstrarem a adequada contabilização dos valores envolvidos, permitam aferir a intrínseca relação entre o gasto e a fonte produtora dos rendimentos.

**MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.**

Não há que se falar em aplicação concomitante sobre a mesma base de incidência quando resta evidente que as penalidades, não obstante derivarem do mesmo preceptivo legal, decorrem de obrigações de naturezas distintas.

**INCONSTITUCIONALIDADE. CONFISCO.**

Em conformidade com o disposto na súmula n°. 2, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**JUROS SELIC.**

---

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 da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, pelo voto de qualidade negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junior, Daniel Salgueiro da Silva e Irineu Bianchi, que afastavam a multa isolada.

“documento assinado digitalmente”

Marcos Rodrigues de Mello

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Daniel Salgueiro da Silva, Irineu Bianchi, Eduardo de Andrade e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junior.

## Relatório

NORF ESPORTES BAR E RESTAURANTE LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, São Paulo, que manteve, na íntegra, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), relativas ao ano-calendário de 2003, formalizadas a partir da imputação das seguintes infrações:

### I – PIS/COFINS

- INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO, APURADA A PARTIR DO CONFRONTO DA ESCRITURAÇÃO COM AS DCTF;

### II – IRPJ/CSLL

- GLOSA DE DESPESAS;

- MULTA ISOLADA EM RAZÃO DA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ANTECIPAÇÕES OBRIGATÓRIAS (ESTIMATIVAS);

- RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS;

- INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO, DETECTADA A PARTIR DA CONSTATAÇÃO DE DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES DECLARADOS A TÍTULO DE ESTIMATIVA NA DIPJ E OS CONSIGNADOS NAS DCTF APRESENTADAS.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 624/736), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que os Autos de Infração deveriam ser reformados e, conseqüentemente, anulados, visto que não guardavam relação com o disposto na legislação que regulamenta a matéria;

- que juntava os comprovantes correspondentes às despesas com aluguéis;

- que o Conselho de Contribuinte já teria pacificado entendimento no sentido de repelir a cumulação da multa isolada com a multa proporcional incidente sobre as exações, visto que a base de cálculo seria a mesma, o que caracterizaria verdadeiro *bis in idem*;

- que, relativamente às penalidades aplicadas, deveria ser observado o disposto no art. 150, VI, da CF/88, que veda a utilização do tributo com efeito de confisco;

- que o emprego da taxa selic na cobrança dos juros de mora seria ilegal e inconstitucional.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº. 16-19.657, de 26 de novembro de 2008, pela procedência dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

*PIS. COFINS. INSUFICIÊNCIA DE VALORES DECLARADOS/RECOLHIDOS. IRPJ. GLOSAS DE DESPESAS. RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS. INSUFICIÊNCIA DE VALORES DECLARADOS / RECOLHIDOS. CSLL. INSUFICIÊNCIA DE VALORES DECLARADOS/RECOLHIDOS. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.*

*Consideram-se como não impugnadas aquelas matérias não expressamente contestadas pela defesa apresentada, na forma do art. 17 do Decreto no 70.235/1972. Lançamento Procedente.*

*DESPESAS OPERACIONAIS. DESPESAS COM ALUGUÉIS. ELEMENTOS APRESENTADOS INSUFICIENTES À COMPROVAÇÃO.*

*A simples apresentação de elementos, buscando com os mesmos comprovar a efetividade das despesas, sem, entretanto, qualquer identificação a vinculá-los ao bem locado, é insuficiente a tal comprovação, que deve se dar mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, bem como serem necessárias à atividade do contribuinte. De serem mantidos as glosas efetuadas a tal título.*

*MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. COMPATIBILIDADE. PERMISSIVOS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE.*

*Não são incompatíveis as exigências, simultâneas, de multas isoladas e da multa de ofício, estas incidentes sobre o valor do tributo apurado pela ação fiscal, visto que, para ambas, existem permissivos legais a estabelecerem tais exigências, ainda que de maneira concomitante, aos quais se encontra vinculado o autuante. Descabe à autoridade administrativa a apreciação de alegações formuladas no sentido de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de exigências objeto dos lançamentos. Exigências mantidas.*

*JUROS DE MORA. TAXA SELIC. ILEGALIDADE E/OU INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Conforme acima, descabe às autoridades administrativas a apreciação de alegações formuladas nesse sentido, visto faltarlhe competência para tal, que foi atribuída, de maneira exclusiva, ao Poder Judiciário, na forma do art. 102, I, "a" da Constituição Federal.*

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 793/813, posteriormente aditado por meio do documento de fls. 814/849.

Nas referidas peças, esclarece, primeiramente, que sua contestação ficará limitada à discussão acerca das seguintes matérias: (i) da glosa de despesas, notadamente, quanto aos aluguéis pagos; (ii) inadmissibilidade de exigência cumulativa da multa isolada e multa de ofício; e (iii) inconstitucionalidade da multa e da utilização da Taxa Selic.

Nessa linha, argumenta:

- que não merece prosperar o entendimento exarado pela autoridade julgadora, pois os boletos acostados, de fato, referem-se ao aluguel pago por ela, pelo uso do imóvel localizado na Avenida Helio Pellegrino, sendo certo que outra razão não haveria para constar o seu nome como "sacado" no boleto, senão o fato de ser a locatária do imóvel;

- que a tempos o Conselho de Contribuintes pacificou entendimento no sentido de repelir a aplicação cumulada da multa de ofício e da multa isolada, posto incidirem sobre mesma base de cálculo, caracterizando verdadeiro *bis in idem*;

- que todos os princípios e vedações ao poder de tributar pertinentes ao tributo estendem-se à multa de natureza tributária, restando indubitável que a penalidade pecuniária não pode ter caráter confiscatório, visto que é a própria Constituição Federal que veda ao tributo tal qualidade;

- que a taxa selic não pode ser aplicada como se fosse efetivamente uma taxa de juros, eis que sua natureza não reflete a característica de indenização, a qual é própria dos juros moratórios.

Não obstante a observação feita pela contribuinte acerca dos limites de sua contestação, no aditamento de fls. 814/849 trouxe alegações acerca dos seguintes aspectos:

- CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA em virtude da ausência de entrega dos documentos que embasaram a autuação;

- IMPRESTABILIDADE DAS INFORMAÇÕES SUPOSTAMENTE FORNECIDAS PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS, em razão de não constar ciência do requisitado nos formulários de Requisição de Movimentação Financeira (RMF);

- BASE DE CÁLCULO INDEVIDA DA ESTIMATIVA, pois o fiscal autuante considerou o valor da glosa de despesas, alterando o seu resultado e descumprindo a norma legal;

- IMPRESTABILIDADE DA TRIBUTAÇÃO DO PIS E DA COFINS, vez que, inexistindo nos autos os originais e as cópias das DCTF, a autuação resta baseada em mera suposição;

- GLOSA INDEVIDA DE DESPESAS OPERACIONAIS, visto que elas foram devidamente escrituradas, individualizadamente, no Livro Caixa, entregues à Fiscalização (a contribuinte solicita a concessão de prazo de 60 (sessenta) dias para a apresentação dos documentos solicitados);

Processo nº 19515.000064/2007-13  
Acórdão n.º **1302-000.526**

**S1-C3T2**  
Fl. 865

---

- ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA UTILIZAÇÃO DA  
TAXA SELIC para cálculo de juros de mora.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), relativas ao ano-calendário de 2003, formalizadas a partir da imputação das seguintes infrações: a) insuficiência de recolhimento; b) glosa de despesas (IRPJ/CSLL); c) multa isolada em razão da falta de recolhimento de antecipações obrigatórias (estimativas); d) ausência de tributação de resultados operacionais (IRPJ/CSLL).

Destaco, de início, a delimitação da lide feita em primeira instância.

Nessa linha, transcrevo, abaixo, excertos do voto condutor da decisão de primeiro grau acerca de tal delimitação.

*Cumpre informar, em princípio, por todo o acima posto, que o contribuinte, apesar das várias irregularidades das quais foi acusado de praticar, limitou-se a apresentar defesa, apenas, em relação à pequena parcela das glosas efetuadas (despesas com aluguéis), contra as exigências das penalidades concomitantemente aplicadas (multas isoladas e de ofício) e contra a aplicação da taxa Selic como juros de mora.*

*Restaram, portanto, sem qualquer menção, pela impugnação trazida, no que toca às devidas contestações, os seguintes tópicos das autuações: (a) insuficiência nos valores declarados/recolhidos, que culminaram nas lavraturas dos Autos de Infração de COFINS (f Is. 586) e PIS (f Is. 594); (b) glosas de despesas (excepcionando-se as relativas aos aluguéis, que a seguir serão objeto de apreciação) e, (c) resultados operacionais não declarados e falta de recolhimento da CSLL, que vieram a determinar parte das exigências relativas ao IRPJ (f Is. 609/610) e à CSLL (f Is. 616); (d) insuficiência de valores declarados/recolhidos, que veio a corresponder a parte do lançamento de IRPJ (f Is. 609), e; (e) também, insuficiência nos valores declarados/recolhidos, que propiciaram o lançamento relativo à CSLL (f Is. 601/602).*

*Dessa maneira, na forma do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, tais matérias devem ser dadas por não impugnadas, visto não haverem sido contestadas, de maneira expressa, pela impugnação apresentada, de forma que deverá ser dado prosseguimento a cobrança das parcelas respectivas de cada um dos lançamentos a elas (matérias não impugnadas) correspondentes. E o citado dispositivo assim fala:*

*"Art. 17 Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante." (grifei).*

Cabe esclarecer, ainda, que a Recorrente não trouxe, em sede de recurso, qualquer contestação acerca do pronunciamento acima.

Observo, também, que a própria Recorrente, em âmbito preliminar, afirma:

*Esclarece a Recorrente que o presente recurso voluntário limitar-se-á à discussão (i) da glosa de despesas<sup>1</sup>, notadamente, quanto aos alugueres pagos pela Recorrente, (h) inadmissibilidade de exigência cumulativa da multa isolada e multa de ofício, bem como (iii) inconstitucionalidade da multa e da utilização da Taxa Selic.*

Não obstante, por meio de aditamento (fls. 814/849), a Recorrente traz, a bem da verdade, uma “nova” peça recursal, em que, inovando, alega:

- ter havido CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA em virtude da ausência de entrega dos documentos que embasaram a autuação;

- a IMPRESTABILIDADE DAS INFORMAÇÕES SUPOSTAMENTE FORNECIDAS PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS, em razão de não constar ciência do requisitado nos formulários de Requisição de Movimentação Financeira (RMF);

- ser indevida a BASE DE CÁLCULO DA ESTIMATIVA, pois o fiscal autuante considerou o valor da glosa de despesas, alterando o seu resultado e descumprindo a norma legal;

- ser IMPRESTÁVEL A TRIBUTAÇÃO DO PIS E DA COFINS, vez que, inexistindo nos autos os originais e as cópias das DCTF, a autuação resta baseada em mera suposição;

- ser indevida a GLOSA DAS DESPESAS OPERACIONAIS, visto que elas foram devidamente escrituradas, individualizadamente, no Livro Caixa, entregues à Fiscalização (a contribuinte solicita a concessão de prazo de 60 (sessenta) dias para a apresentação dos documentos solicitados).

Resta patente, pois, que tais argumentos não podem ser recepcionados nesta fase processual, eis que dizem respeito a matérias não impugnadas.

Como já foi dito, a contribuinte só se insurgiu na fase impugnatória contra a glosa das despesas com aluguéis, contra a exigência da multa isolada e contra a aplicação da taxa Selic.

Assim, somente em relação a essas matérias cabe apreciação.

### DESPESAS DE ALUGUÉIS

<sup>1</sup> Apesar de a Recorrente dar a idéia de que, por meio do recurso, iria trazer razões de defesa relacionadas às despesas glosadas além das que já haviam sido apresentadas na impugnação, na peça apresentada em 16 de janeiro de 2009 limitou-se a contestar a glosa das DESPESAS DE ALUGUÉIS.

Sustenta a Recorrente que não merece prosperar o entendimento exarado pela autoridade julgadora de primeira instância, pois os boletos acostados, de fato, referem-se ao aluguel pago por ela, pelo uso do imóvel localizado na Avenida Helio Pellegrino, sendo certo que outra razão não haveria para constar o seu nome como "sacado" no boleto, senão o fato de ser a locatária do imóvel.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 568/581, a partir da apresentação de uma nova escrituração contábil elaborada pela contribuinte, foi ela intimada a comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, determinadas despesas.

Porém, decorrido o prazo estabelecido, a Recorrente nada apresentou.

Dentre as despesas especificadas no Termo de Intimação, encontrava-se a indicada como referente a aluguéis, no montante de R\$ 190.465,08.

Em sede de impugnação, objetivando reduzir o montante da glosa feita pela Fiscalização a título de despesa de aluguel, a contribuinte aportou aos autos documentos que, somados, totalizaram R\$ 45.805,08. Para ela, referida documentação comprovaria, de forma cabal, a despesa em questão.

Às fls. 661/673, foram juntados boletos bancários que, não obstante façam referência a aluguel e indiquem a Recorrente como "sacado", não são suficientes à comprovação pretendida.

Desacompanhados que estão de documentos complementares, referidos boletos não permitem sequer afirmar se o "aluguel" neles referenciados envolveu bem intrinsecamente relacionado à fonte produtora dos rendimentos submetidos à tributação pela Recorrente, e se os recursos utilizados no seu pagamento foram devidamente contabilizados.

Nem mesmo correlação entre os valores estampados nos citados boletos como devidos mensalmente (R\$ 4.156,05) e o total apropriado como despesa (R\$ 190.465,08), existe.

Nesse diapasão, creio que o decidido em primeira instância não seja merecedor de qualquer reparo.

#### MULTA ISOLADA

Alega a Recorrente que o então Conselho de Contribuintes pacificou entendimento no sentido de repelir a aplicação cumulada da multa de ofício e da multa isolada, posto incidirem sobre mesma base de cálculo, caracterizando verdadeiro *bis in idem*.

Com a devida permissão e ciente da existência de pronunciamentos deste Colegiado que convergem para o alegado pela Recorrente, filio-me ao entendimento de que, no caso, inexistente duplicidade de incidência sobre um mesmo fato, pois, na situação sob análise, se está diante de duas infrações distintas, quais sejam: a) falta de recolhimento do imposto e da contribuição, apurada a partir da recomposição das respectivas bases de cálculo (seja em razão da nova escrituração apresentada pela própria contribuinte, seja em razão das glosas efetuadas no procedimento homologatório; e b) falta de recolhimento das antecipações obrigatórias (estimativas), devidas a partir da recomposição das bases de cálculo.

A meu ver, a norma legal aplicada (art. 44 da Lei nº. 9.430/96) revela obrigações distintas que, uma vez inobservadas, podem ensejar a aplicação da sanção. A primeira, consubstanciada no dever de recolher imposto e contribuição com base em estimativa a que se submetem as pessoas jurídicas que, por opção, apuram o resultado tributável anualmente. A segunda, decorrente da opção em questão, surge em consequência da eventual apuração de saldo positivo no resultado tributável anual.

Tenho que o fato de as infrações terem sido apuradas por meio de um mesmo procedimento revela, apenas, concomitância de verificação das irregularidades, não constituindo, contudo, causa capaz de fazer desaparecer a infração antes cometida.

Destaco que a variação do aspecto temporal da apuração reflete a evidência de que, no caso, estamos diante de duas infrações absolutamente distintas.

Tome-se, por exemplo, a situação em que, no curso do período-base de incidência, apurou-se receita omitida e, em razão disso, aplicou-se a multa isolada em virtude da insuficiência de recolhimento das estimativas devidas. Noutra oportunidade, restou verificado que a mesma receita, antes omitida, também não foi considerada nas bases de cálculo do tributo e da contribuição devidos. Fica claro que, nessa circunstância, o tributo, assim como a contribuição, serão lançados com a multa de ofício correspondente, não havendo que se falar, nesse caso, em duplicidade de sanção sobre o mesmo fato.

#### CONFISCO E IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

Alega a Recorrente que todos os princípios e vedações ao poder de tributar pertinentes ao tributo estendem-se à multa de natureza tributária, restando indubitável que a penalidade pecuniária não pode ter caráter confiscatório, visto que é a própria Constituição Federal que veda ao tributo tal qualidade. Diz que a taxa selic não pode ser aplicada como se fosse efetivamente uma taxa de juros, eis que sua natureza não reflete a característica de indenização, a qual é própria dos juros moratórios.

Como é cediço, a apreciação acerca de eventual violação a preceitos constitucionais escapa à competência das autoridades julgadoras administrativas, conforme súmula CARF nº. 2, abaixo transcrita.

*Súmula CARF nº. 2: O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

No que tange ao juros de mora, a matéria foi também já foi sumulada por este Colegiado, conforme reprodução abaixo.

*Súmula CARF nº. 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.*

Assim, diante de todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 2011

Processo nº 19515.000064/2007-13  
Acórdão n.º **1302-000.526**

**S1-C3T2**  
Fl. 870

---

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães