



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720141/2019-81
ACÓRDÃO	1402-007.270 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LINCOLN ELECTRIC DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014

INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA. NULIDADE DA DECISÃO A QUO. NÃO CONFIGURAÇÃO. SÚMULA CARF Nº163.

Não caracteriza cerceamento do direito de defesa ou ofensa aos princípios da verdade material e do devido processo legal o indeferimento de diligência considerada prescindível pela autoridade julgadora. Não se configura, portanto, a hipótese de nulidade da decisão de primeira instância nos termos da Súmula CARF nº 163: “O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

LUCRO LUÍQUIDO. DESPESAS NÃO ESPECIFICADAS. DESPESAS ESCRITURADAS E NÃO COMPROVADAS.

Não podem ser consideradas na apuração do lucro líquido valores correspondentes a despesas não especificadas e/ou não escrituradas e/ou não comprovadas.

ECD. RETIFICAÇÃO. DILAÇÃO DO PRAZO REGULAMENTAR. IMPOSSIBILIDADE.

A autoridade fiscal não detém competência para autorizar a retificação da ECD após o término do prazo regulamentar, por ausência de previsão legal para dilação do referido prazo.

REGIMENTO INTERNO DO CARF. PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023. APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, I.

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 109-020.812, pela 12ª Turma da DRJ09 que julgou improcedente a Impugnação, manteve o lançamento.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

Trata o processo de impugnação da contribuinte contra procedimento fiscal, decorrente da análise de sua escrituração e da documentação contábil e fiscal apresentada, relativo ao ano-calendário de 2014, que culminou nos seguintes lançamentos de ofício, lavrados na DELEX – São Paulo, em 27/03/2019:

	IRPJ	CSLL
Tributo	700.471,37	829.150,44
Juros de Mora	309.118,01	249.103,04
Multa Proporcional	525.353,52	621.862,80
Total	1.534.942,90	1.700.116,28

Do Termo de Verificação Fiscal, fls. 16-38, extraio as seguintes informações relevantes:

III- B) APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL

Em relação à apuração do IRPJ e da CSLL referente aos três primeiros trimestres, o contribuinte não transportou o valor do Lucro Líquido apurado no bloco L300 para o bloco M300 para apuração do Lucro Real. Esse ponto foi demonstrado no Termo de intimação e Constatação nº 02.

Nesse termo deixamos claro o que determina o manual de elaboração da ECF e como o contribuinte procedeu.

Em resposta ao TIF 02, ele alega que algumas contas redutoras da Receita Bruta e conseqüentemente do Lucro Líquido, não constam do bloco L300, essas contas seriam: de ICMS sobre Vendas e PIS/COFINS sobre vendas:

Ou seja, a soma das contas de ICMS, PIS e COFINS supracitadas, para 1º trimestre, nos dá um total de R\$ 6.480.307,97 de impostos que foram pagos.
Temos abaixo a abertura dos valores por trimestre:

Contas	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total 2014
0000948002 - ICMS S/RECEITA DE VENDAS	3.240.500,25	3.155.623,62	3.231.965,02	2.615.735,53	12.243.824,42
0000948003 - PIS S/RECEITA DE VENDAS	577.912,20	528.924,04	549.446,06	415.732,23	2.072.014,53
0000948004 - COFINS S/RECEITA DE VENDAS	2.661.895,52	2.436.253,98	2.530.409,46	1.914.883,25	9.543.442,21
Total	6.480.307,97	6.120.801,64	6.311.820,54	4.946.351,01	23.859.281,16

Entretanto, mesmo pegando o RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO ANTES DO IRPJ E DA CSLL – ATIVIDADE GERAL e deduzindo essas contas não chegamos ao valor utilizado pelo contribuinte, vejamos:

	A	B	C	D	E	F
	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO ANTES DO IRPJ E DA CSLL – ATIVIDADE GERAL (BLOCO L300)	ICMS SOBRE VENDAS	PIS SOBRE VENDAS	COFINS SOBRE VENDAS	Valor esperado de LLAIR (A-B-C-D)	Lucro Líquido Antes do IRPJ (BLOCO M300)
1º Trim	R\$ 7.701.343,62	R\$ 3.240.500,25	R\$ 577.912,20	R\$ 2.661.895,52	R\$ 1.221.035,65	R\$ 586.095,62
2º Trim	R\$ -4.833.286,81	R\$ 3.155.623,62	R\$ 528.924,04	R\$ 2.436.253,98	R\$ -10.954.086,45	R\$ -1.160.488,55
3º Trim	R\$ 4.452.977,06	R\$ 3.231.965,02	R\$ 549.448,06	R\$ 2.530.409,46	R\$ -1.858.843,48	R\$ -2.315.488,97

Legenda:

COLUNA	DESCRIÇÃO
A	Valor do Lucro Líquido antes do IR e da CSLL constante do Bloco L300
B	ICMS incidente sobre vendas informado pelo Contribuinte
C	PIS sobre vendas informado pelo Contribuinte
D	COFINS sobre vendas informado pelo Contribuinte
E	Valor de Lucro Líquido que o contribuinte deveria ter utilizado para Cálculo do Lucro Real e posterior cálculo do IR e da CSLL
F	Lucro Líquido que o Contribuinte utilizou para fins de Cálculo do Lucro Real e depois por consequência do IR e da CSLL

Pelas tabelas demonstradas acima, verificamos que o contribuinte considerou um valor de Lucro Líquido menor (no primeiro e terceiro trimestre) que deveria no cálculo do Lucro Real, que posteriormente serviria para se chegar ao valor de IR e CSLL devidos.

IV- AUTUAÇÃO

[...]

IV.A - INSUFICIÊNCIA NA DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL

[...]

Pelo que foi explanado no item III- B) APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL, fica evidente que o contribuinte não se ateuve à legislação para apuração do Lucro Líquido, o que comprometeu a apuração do Lucro Real. Este Lucro Real é o valor utilizado no cálculo tanto do IRPJ quanto da CSLL.

Assim, em relação ao IRPJ, ele foi recolhido de forma insuficiente, o valor devido foi recalculado conforme demonstrado abaixo:

Apuramos o Lucro Real por meio do Lucro Líquido após as correções das contas redutoras de Receita Bruta, conforme demonstrado no item III- B) APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL.

Primeiro Trimestre

M300 – Demonstração do lucro Real – 1º Trimestre					
ID do registro	Código	Descrição	LLAIR Errado		RECALCULO
			Valor	Histórico	Valor
M300	1	ATIVIDADE GERAL	0,00		0,00
M300	2	Lucro Líquido Antes do IRPJ	586.095,62		1.221.035,65
M300	3	Ajuste do Regime Tributário de Transição ? RTT	0,00		0,00
M300	4	Lucro Líquido Após ajustes do RTT	586.095,62		1.221.035,65
M300	5	ADIÇÕES	0,00		0,00

M300	6	Provisões Não Dedutíveis	9.359.832,74	Provisões não dedutíveis	9.359.832,74
M300	7	Custos Não Dedutíveis	0,00		0,00
M300	8	Despesas Operacionais - Parcelas Não Dedutíveis	-134.675,84	Despesas operacionais	-134.675,84
M300	8.01	Realização de ativos ineditáveis	0,00		0,00
M300	9	Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido	0,00	IMPOSTO CSLL	0,00
M300	93	SOMA DAS ADIÇÕES (IRPJ)	9.225.156,90		9.225.156,90
M300	94	EXCLUSÕES	0,00		0,00
M300	95	()Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis	9.210.859,65	REVERSAO	9.210.859,65
M300	168	SOMA DAS EXCLUSÕES (IRPJ)	9.210.859,65		9.210.859,65
M300	169	LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	600.392,87		1.235.332,90
M300	170	(-)Compensação de Prejuízo do Próprio Período - Atividade Rural	0,00		0,00
M300	171	LUCRO REAL APÓS A COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	600.392,87		1.235.332,90
M300	172	COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00		0,00
M300	173	(-) Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos Anteriores - Atividades em Geral	180.117,86	Compensacao prej. fiscal	370.599,87
M300	174	(-) Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos Anteriores - Atividade Rural	0,00		0,00
M300	175	LUCRO REAL	420.275,72		864.733,03
M300	349	LUCRO REAL	0,00		0,00

[...]

Após cálculo do Lucro Real apuramos o valor devido de IR e CSLL para o primeiro trimestre tendo em vista que no segundo e terceiro trimestre o Contribuinte acumulou Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL.

IR 1º Trimestre

N630 – Apuração do IRPJ com base no Lucro Real				Com erro de Lucro Real	RECALCULO
ID do registro	Código	Descrição	Valor		
N630	1	BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	420.274,76		864.733,03
N630	2	IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	0,00		
N630	3	A Alíquota de 15%	63.041,21		129.709,95
N630	4	Adicional	36.027,48		80.473,30
N630	5	DEDUÇÕES	0,00		
N630	6	(-) Operações de Caráter Cultural e Artístico	0,00		
N630	7	(-) Operações de Aquisição de Vale-Cultural (Lei nº 12.761/2012, art. 10)	0,00		
N630	8	(-) Programa de Alimentação do Trabalhador	7.451,75		7.451,75
N630	9	(-) Desenvolvimento Tecnológico Industrial / Agropecuário	0,00		
N630	10	(-) Atividade Audiovisual	0,00		
N630	11	(-) Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente	0,00		
N630	12	(-) Fundos Nacional, Estaduais ou Municipais do Idoso (Lei nº 12.213/2010, art. 3º)	0,00		
N630	13	(-) Atividades de Caráter Desportivo	0,00		
N630	14	(-) Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica - PRONON (Lei nº 12.715/2012, arts. 1º a 4º)	0,00		
N630	15	(-) Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência - PRONAS/PCD (Lei nº 12.715/2012, arts. 3º e 4º)	0,00		
N630	16	(-) Valor da Remuneração da Prorrogação da Licença-Maternidade (Lei nº 11.770/2008, art. 5º)	0,00		
N630	17	(-) Isenção e Redução do Imposto	0,00		
N630	18	(-) Redução por Reinvestimento	0,00		
N630	19	(-) Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital	0,00		
N630	20	(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	0,00		
N630	21	(-) Imposto de Renda Retido na Fonte por Órgãos, Autarquias e Fundações Federais (Lei nº 9.430/1996, art. 64)	0,00		
N630	22	(-) Imposto de Renda Retido na Fonte pelas Demais Entidades da Administração Pública Federal (Lei nº 10.833/2003, art. 34)	0,00		
N630	23	(-) Imposto Pago Incidente sobre Ganhos no Mercado de Renda Variável	0,00		
N630	24	(-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	0,00		
N630	25	(-) Parcelamento Formalizado de IR sobre a Base de Cálculo Estimada	0,00		
N630	26	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	91.616,94		202.731,51
N630	27	IMPOSTO DE RENDA SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O CUSTO ORÇADO E O CUSTO EFETIVO	0,00		
N630	28	IMPOSTO DE RENDA POSTERGADO DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00		

Após o cálculo do Imposto a pagar consultamos nos sistemas internos da Receita Federal o quanto foi declarado em DCTF e o quanto foi efetivamente pago em DARF no primeiro Trimestre de 2014 e chegamos aos seguintes valores:

IR insuficiente:

	Imposto de Renda a pagar	Declarado em DCTF	Pag. DARF	Insuficiência
1º Trim.	R\$ 202.731,51	R\$ 91.616,94	R\$ 91.616,94	R\$ 111.114,57

CSLL insuficiente:

	CSLL a pagar	Declarado em DCTF	Pag. DARF	Insuficiência
1º Trim.	R\$ 77.825,97	R\$ 37.824,73	R\$ 37.824,73	R\$ 40.001,24

a) A Fiscalização não considerou outras contas de resultado que serviriam como redutoras do Lucro Líquido antes do IRPJ. Assim em relação ao primeiro trimestre, a Fiscalização obteve um valor final de R\$ 1.221.035,65, enquanto a Impugnante chegou ao valor de R\$ 586.095,62, após ter deduzido todas as contas retro mencionadas, conforme resumo abaixo (fls. 168):

LAIR	7.701.343,62 (i) Valor lançado no Registro L300
ICMS	-3.240.500,25
PIS	-577.912,20
COFINS	-2.661.895,52
	1.221.035,65 (ii) Valor calculado pelo fiscal
Varição cambial realizada	393.600,23 (iii) Varição cambial que não foi lançada
Varição cambial não real.	-655.630,38 (iii) Varição cambial que não foi lançada
	959.005,50
Demais despesas não registradas	-372.910,24 (iv) Lançamentos não registrados na ECF
Lucro líquido correto	586.095,26

Em síntese, a Fiscalização não considerou como redutoras do Lucro Líquido as contas 918100 -Variação Cambial Ativa/Passiva Realizada e 918200 - Variação Cambial Ativa/Passiva não Realizada, bem como outras despesas não registradas na ECF (que totalizaram R\$ 372.910,24)

b) Tal fato também se constata nos demais trimestres autuados (2º e 3º trimestre), ou seja, a fiscalização não considerou as outras “Contas de Resultado”, que deveriam ter sido computadas como dedutíveis do Lucro Líquido antes do IRPJ e CSLL, justamente por não terem sido imputadas no PVA;

c) Torna-se imperioso que esse órgão julgador se atenha às informações e valores aqui apresentados, haja vista que, em todos os trimestres autuados, a Impugnante informou, como Lucro Líquido antes do IRPJ (Coluna F – fls. 24) o valor correto para fins de apuração do IRPJ e CSLL, não havendo, portanto, incongruências na apuração do Lucro Líquido;

d) A Impugnante pleiteia a esse órgão julgador que reanalise as informações, valores e contas informados pela Impugnante, de modo que o julgamento seja, por respeito à verdade material, convertido em diligência, apurando cada detalhe e lançamento que deveria compor a ECF/2014 e que, ao final, não ocasionaram insuficiência de recolhimento de IRPJ e CSLL, pois, como comprovado, o Lucro Líquido antes do IRPJ e CSLL, informado pela Impugnante em sua ECF/2014, está correto, embora haja equívocos de lançamentos de contas em blocos de resultado;

e) Impende esclarecer que, quando foi solicitado à Impugnante a retificação da ECF no item 3 do termo de intimação fiscal N°1, demonstrou-se que não é mais possível/permitido à Impugnante modificar o plano de contas da ECF, sem que haja a alteração do plano de contas da ECD e essa, por sua vez, teria de ser retificada, mas, a Receita Federal do Brasil não permite que seja a ECD retificada, já que expirado o prazo para tanto;

f) Em relação ao 1º trimestre de 2014, a contribuinte acabou por recolher IRPJ e CSLL a maior que o devido (DARF de IRPJ, pago em 30/04/14, no valor de R\$ 220.592,38 e DARF de CSLL, pago em 30/04/14, no valor de R\$ 89.424,31). Referidos valores foram, inclusive, informados em DCTF retificadora, em março de 2014 (v. fls. 181). Os pagamentos realizados a maior foram objeto de compensação pela impugnante, com débitos de IRPJ e CSLL referentes aos segundo semestre de 2014 (v. fls. 184-187). No entanto, conforme reconheceu a própria autoridade autuante, a contribuinte apurou prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL no aludido segundo trimestre, de onde se conclui que tais compensações foram indevidas. Assim sendo, o direito creditório em favor da contribuinte deve ser reconhecido de ofício por este órgão julgador. Mencionou precedente do CARF em defesa do seu entendimento, fls. 189-190.

Nestes termos, requereu:

- a) a conversão do julgamento em diligência, para verificação das despesas dedutíveis e recomposição dos valores lançados, tendo em vista que outras contas redutoras do lucro líquido antes do IRPJ e CSLL deveriam ter sido consideradas;
- b) cancelamento das presentes exigências, posto que não houve a alegada insuficiência de recolhimento de IRPJ e CSLL no 1º trimestre de 2014;
- c) reconhecimento da ocorrência de recolhimento a maior a título de IRPJ e CSLL, referentes ao 2º trimestre de 2014;
- d) cancelamento da multa de 75%, tendo em vista a não existência de nenhum débito a título de IRPJ e CSLL, no primeiro trimestre de 2014.

Protestou pela juntada posterior de documentos complementares, bem como a possibilidade de sustentação oral em qualquer fase processual.

Por sua vez, a 12ª Turma/DRJ09 julgou improcedente o lançamento, mantendo o crédito tributário em litígio. A decisão restou assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

LUCRO LÍQUIDO. DESPESAS NÃO ESPECIFICADAS. DESPESAS NÃO ESCRITURADAS. DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

Não podem ser consideradas na apuração do lucro líquido valores correspondentes a despesas não especificadas e/ou não escrituradas e/ou não comprovadas.

ECD. RETIFICAÇÃO. DILAÇÃO DO PRAZO REGULAMENTAR. IMPOSSIBILIDADE.

A autoridade fiscal não detém competência para autorizar a retificação da ECD após o término do prazo regulamentar, por ausência de previsão legal para dilação do referido prazo.

ECD. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO PELA AUTORIDADE FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

Dispositivos legais e regulamentares apenas autorizam a retificação de ofício de declarações apresentadas pela contribuinte (tais como a DCTF), mas não autorizam a retificação de ofício da escrituração fiscal ou contábil da contribuinte (tais como ECD ou ECF).

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. REJEIÇÃO.

Rejeita-se pedido de realização de diligência quando os elementos de prova constantes dos autos são amplamente suficientes para o julgamento do litígio.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. PROCEDIMENTOS. PRAZO.

Deve a contribuinte apresentar pedido de restituição e/ou compensação por meio de PER/DCOMP, respeitado o prazo decadencial de 5 anos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Discordando da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário reproduzidos argumentos veiculados em sede de impugnação, alegando, em síntese que:

PRELIMINARMENTE

3.1. DA NECESSÁRIA CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA – VERDADE MATERIAL

3.2. DA IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DA ECF

4. SUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ E CSLL

Ao final, requereu:

4. DO PEDIDO

Ante o exposto, requer a Recorrente seja o presente Recurso Voluntário conhecido e provido, para que seja reconhecida a suficiência de recolhimento de IRPJ e CSLL, no 1º Trimestre de 2014, seja porque a fiscalização não considerou outras contas de Resultado - Bloco K355, que deveriam ter sido utilizadas como redutora do referido Lucro Líquido e o consequente cancelamento da multa regulamentar imposta em razão destes créditos tributários inexistentes.

Adicionalmente, requer-se o reconhecimento de que houve pagamento maior de IRPJ e CSLL, no 1º Trimestre de 2014, sendo que, embora tenham sido, tais recolhimentos, objeto de compensação com débitos de IRPJ e CSLL, no 2º trimestre de 2014, fato é que foi apurado Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL, no 2º Trimestre de 2014.

Requer-se, ainda, seja determinada a baixa dos autos em diligência, para que seja demonstrada a verdade material dos fatos e a verificação dos valores da recomposição apresentada neste feito, pois, repise-se, a fiscalização não levou em consideração as contas de Resultado na ECF/2014, que deveriam ser utilizadas como redutoras do Lucro Líquido antes do IRPJ e CSLL.

Por fim, pugna-se que seja conferido o direito à sustentação oral da Recorrente, nos termos legais.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, o litígio refere-se ao Autos de Infração, lavrados em razão de Termo de Verificação Fiscal TDPF-F nº 08.1.65.00-2018-00300-8, para a cobrança de IRPJ e CSLL em desfavor da Recorrente, referentes ao segundo trimestre de 2014, uma vez que teria havido a entrega de ECF em 30.09.2015 com escrituração inexata ou omissa.

A fiscalização, após o refazimento do Lucro Real, apurou insuficiência de recolhimento de IRPJ, para o primeiro trimestre, no importe de R\$ 111.114,57 e de recolhimento de CSLL, também para o primeiro trimestre, no importe de R\$ 40.001,24, conforme consta no Termo de Fiscalização. Quanto ao segundo e terceiro trimestre, a fiscalização assevera que a Recorrente acumulou prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL.

A Recorrente apresentou Impugnação alegando, em síntese, que não houve insuficiência de recolhimento de IRPJ e CSLL, pois: (i) na recomposição de lançamentos em contas na ECF de 2014, demonstrada nestes autos, é possível verificar que não foram computadas contas, como, por exemplo, a de variação cambial, e demais despesas não registradas; (ii) não houve prejuízo ao Fisco Federal; (iii) Houve, na realidade, recolhimento a maior de IRPJ e CSLL no 1º trimestre de 2014 (a Recorrida indica débito de IRPJ de R\$ 111.114,57, porém, houve recolhimento de R\$ 220.592,38, via DARF, e a Recorrida indica débito de CSLL de R\$ 40.001,24, de paga em 30/04/14, porém, houve recolhimento de R\$ 89.424,31, via DARF, recolhimentos estes que foram comprovados nestes autos, às fls. 258 e 260 deste feito).

Segundo a Recorrente, embora tais recolhimentos a maior tenham sido objeto de compensação com supostos débitos de IRPJ e CSLL no 2º trimestre de 2014 (PER/DCOMP n.ºs 27948.88771.200814.1.3.04-5187 e 37382.81709.200814.1.3.04-7807), a própria fiscalização reconhece e atesta que: “no segundo e no terceiro trimestre de 2014 o contribuinte acumulou Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL”.

Dessa forma, como raciocínio lógico, poder-se-ia concluir, conforme a Recorrente, que as compensações por ela realizadas, com débitos de IRPJ/CSLL no 2º trimestre de 2014, período esse que foi atestada a existência de prejuízo fiscal e base cálculo negativa de CSLL, devem ser canceladas de ofício por este órgão julgador, reconhecendo-se os recolhimentos originais realizados a maior no 1º trimestre de 2014.

A DRJ, ao apreciar a referida defesa, entendeu por bem indeferir o pedido de diligência e manter o lançamento em sua integralidade.

Em sede recursal, a Recorrente aduziu que *“as afirmações trazidas pela d. Fiscalização vão de encontro com aquelas trazidas a partir da recomposição ofertada pela ora Recorrida. Logo, se não era possível verificar a real composição do montante total devido a título de IRPJ e CSLL, cabia ao órgão julgador converter o julgamento em diligência, a fim de que fosse feita uma análise detida da escrituração contábil e de todas as declarações da Recorrente no período, para, em respeito ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo, verificar a efetiva realidade dos fatos – não apenas “escolher” um deles aleatoriamente, como foi feito neste caso”*.

Em seguida, a Recorrente pleiteou fosse reconhecida a suficiência de recolhimento de IRPJ e CSLL, no 1º Trimestre de 2014, seja porque a fiscalização não considerou outras contas de Resultado - Bloco K355, que deveriam ter sido utilizadas como redutora do referido Lucro Líquido e o consequente cancelamento da multa regulamentar imposta em razão destes créditos tributários inexistentes.

Também solicitou que houvesse o reconhecimento de pagamento maior de IRPJ e CSLL, no 1º Trimestre de 2014, sendo que, embora tenham sido, tais recolhimentos, objeto de compensação com débitos de IRPJ e CSLL, no 2º trimestre de 2014, fato é que foi apurado Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL, no 2º Trimestre de 2014.

Por fim, requer-se, baixa dos autos em diligência, para demonstração da verdade material dos fatos e a verificação dos valores da recomposição apresentada neste feito, pois, repise-se, a fiscalização não levou em consideração as contas de Resultado na ECF/2014, que deveriam ser utilizadas como redutoras do Lucro Líquido antes do IRPJ e CSLL.

Em suma, a Recorrente apresentou recurso voluntário ratificando os argumentos delineados em sua impugnação.

PRELIMINARMENTE

A Recorrente, em preliminar recursal, alegou a nulidade da decisão recorrida sob o argumento de que houve o indeferimento, pela d. DRJ, de seu pedido de diligência, o prejudicando e cerceando seu direito de defesa.

Em que se pese seu esforço argumentativo, a nulidade suscitada não merece acolhida, pois a alegação não se enquadra nas hipóteses de nulidade no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972, que rege a matéria:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os **despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (Destacou-se)

Apresentada a referida legislação verifica-se que, *in casu*, nenhuma das hipóteses de nulidade restou configurada. Afinal, a decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente notificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Veja que o enfrentamento das questões na peça de defesa pela Recorrente denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Em tempo, as autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ademais, já está sumulado por este Tribunal o entendimento de que não caracteriza cerceamento do direito de defesa ou ofensa aos princípios da verdade material e do devido processo legal o indeferimento de diligência considerada prescindível pela autoridade julgadora (Súmula CARF nº 163).

Em suma, está claro que as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não condiz com a realidade a alegação da Recorrente.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

MÉRITO

Em se tratando das questões de mérito, a Recorrente argumentou a impossibilidade de a retificação da ECF e que os equívocos constatados pela fiscalização de lançamentos nas contas de resultado, na ECF/2014 foram objeto de “tentativa” de retificação pela Recorrente, mas que não lhe foram permitidas, por conta de impossibilidade sistêmica de alteração da ECD e ECF, nos moldes do §1º do artigo 7º da Instrução Normativa nº RFB nº 1.774/17.

Afirma que deve haver o reconhecimento suficiência de recolhimento de IRPJ e CSLL, no 1º Trimestre de 2014, seja porque a fiscalização não considerou outras contas de Resultado - Bloco K355, que deveriam ter sido utilizadas como redutora do referido Lucro Líquido e o conseqüente cancelamento da multa regulamentar imposta em razão destes créditos tributários inexistentes e, ainda, de que houve pagamento maior de IRPJ e CSLL, no 1º Trimestre de 2014, sendo que, embora tenham sido, tais recolhimentos, objeto de compensação com débitos de IRPJ e CSLL, no 2º trimestre de 2014, fato é que foi apurado Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL, no 2º Trimestre de 2014.

Contudo, não razão não lhe assiste, pois como se demonstra por trechos do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 16-35), transcritos abaixo, com os quais deixo consignado minha expressa concordância e adoto como parte de minhas razões de decidir, o lançamento deve mantido:

“Em 20/04/2018, o contribuinte foi cientificado do início do procedimento fiscal por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DTE. Nesse termo foi solicitado documentos diversos referentes à constituição da pessoa Jurídica.

Em 08/05/2018 o contribuinte realizou a solicitação de juntada via DTE dos documentos solicitados no Termo de Início.

Em 18/06/2018 o fiscalizado teve ciência por meio do seu DTE do Termo de Continuidade 01, nesse termo ele teve ciência também da alteração do Auditor-Fiscal responsável pelo caso.

Em 06/08/2018 o contribuinte teve ciência via DTE do Termo de Continuidade 02.

Em 21/08/2018 o contribuinte teve ciência do Termo de Intimação Fiscal nº 01 – TIF 01, nesse termo solicitamos o atendimento dos seguintes pontos:

Itens a cumprir	Prazo
1. Recibo de transmissão da Escrituração Contábil Digital (ECD), instituída pela Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007, por meio do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007 - De 01/01/2014 até 31/12/2014	20 dia(s) corrido(s)
2. Explicar/justificar o motivo que levou o contribuinte entregar a Escrita Fiscal Contábil – ECF referente ao 4º Trimestre com os valores zerados, de forma que as contas de Receita ficaram com lançamentos a Débito e as contas redutoras de receita e despesas com lançamentos a Crédito com o acumulado dos 03 primeiros trimestres. Caso tenha alguma legislação que respalde esse procedimento favor apresentar.	20 dia(s) corrido(s)
3. Refazer toda Escrita Contábil Fiscal – ECF de forma que possa representar as informações fiscais que se referem à apuração do	20 dia(s) corrido(s)

Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) do quarto trimestre do período de apuração de 2014.	
4. Apresentar memória de cálculo referente ao IRPJ a recolher declarado em DCTF e o IRPJ recolhido em DARF para o período de apuração de 2014. Caso existam divergências apresentar justificativas e embasamento legal.	

Em 05/09/2018 o contribuinte protocolou pedido de dilação de prazo para resposta do TIF 01, o qual foi acatado pela fiscalização.

Em 09/10/2018 o contribuinte realizou a solicitação de juntada de documentos em resposta ao TIF 01.

Em resposta ao item 01 ele procedeu a juntada do Recibo de entrega da ECD.

Em resposta ao item 02 ele alega que:

Conforme as análises feitas no ponto solicitado acima, constatamos que por um problema no campo "tipo de lançamento" dos lançamentos de encerramento no registro I200 da ECD foram gerados os valores invertidos para o 4º trimestre da ECF. Os lançamentos de encerramento deveriam ter sido informados no sistema com o tipo de lançamento "E" que caracteriza o lançamento como encerramento e não influenciam nos valores apurados para o mês de dezembro, apenas fazendo a apuração e transporte dos valores da DRE para o Lucro ou Prejuízo do exercício no PL. Ao invés disso, na ECD os lançamentos de encerramento ficaram com o tipo de lançamento "N" que caracteriza o lançamento como lançamento normal, como qualquer outro lançamento de operação diário.

Já em resposta ao item 03 ele alega que não foi possível concluir.

Em relação ao item 04 o fiscalizado apresenta apenas os valores de Lucro líquido antes do Imposto de Renda, informa que utilizou o Lucro pelo custo real. Entretanto, ele não apresenta a memória de Cálculo de como chegou até esse Lucro Líquido:

Descrição	1.Q 2014	2.Q 2014	3.Q 2014	4.Q 2014	Total 2014
Lucro Antes do IR e da CSLL (Custo Standard)	1.366.577,88	(1.023.150,03)	(211.057,07)	(2.287.980,01)	(2.155.609,23)
Lucro Antes do IR e da CSLL (Custo Real)	586.095,26	(1.160.488,55)	(2.315.488,97)	(2.974.492,84)	(5.864.375,10)

Entendemos que o item 03 não foi atendido de nenhuma forma e, em 29/11/2018, reintimamos o contribuinte a atender o item nº 03 do TIF 01.

Em 14/12/2018 o contribuinte realiza solicitação de juntada em resposta a Reintimação do item 03 do TIF01. Nessa resposta ele alega que seria necessário retificar a ECD para depois proceder a retificação da ECF:

Pelo exposto, tendo em vista a impossibilidade de se efetuar a substituição da ECD do ano-base 2014, para que, então, seja possível a retificação da ECF a que se

Conforme observa-se no Termo de Intimação e Constatação Fiscal nº 02, o qual a ciência se deu em 06/02/2019, o contribuinte não seguiu o que determina o manual de elaboração da ECF referente a apuração do Lucro Líquido para determinação do Lucro Real e posteriormente apuração do IR e da CSLL.

A Lincoln deveria ter utilizado os valores da linha 3.01 do "bloco" L300 (DRE) o que não ocorreu. Nesse contexto intimamos o contribuinte a cumprir o seguinte item:

Itens a cumprir	Prazo
Intimamos o contribuinte para esclarecer o motivo que não utilizou nos três primeiros trimestres os valores de Lucro Líquido antes do IRPJ/CSLL, conforme determina o manual. Favor apontar a legislação que balizou esse comportamento.	05 dias

Em 11/02/2019 o contribuinte protocolou resposta ao TIF 02, informando que o valor do Lucro Líquido constante do Bloco L300 não corresponde à realidade pois estariam faltando algumas contas redutores do Lucro líquido como: o ICMS sobre Vendas, PIS e COFINS sobre Vendas.

O primeiro, se refere à possível falta de algumas contas no plano de contas apresentado, bem como o fato de que no DRE não foram reportadas algumas contas de impostos sobre as vendas. A título de exemplo: verifica-se que as contas de **ICMS, PIS e de COFINS entre outras, não aparecem no DRE**, o que, por si só acaba por criar um valor superior.

Ou seja, a soma das contas de ICMS, PIS e COFINS supracitadas, para **1º trimestre**, nos dá um total de R\$ 6.480.307,97 de impostos que foram pagos.

Temos abaixo a abertura dos valores por trimestre:

Contas	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total 2014
0000948002 - ICMS S/RECEITA DE VENDAS	3.240.500,25	3.155.623,62	3.231.965,02	2.615.735,53	12.243.824,42
0000948003 - PIS S/RECEITA DE VENDAS	577.912,20	528.924,04	549.446,06	415.732,23	2.072.014,53
0000948004 - COFINS S/RECEITA DE VENDAS	2.661.895,52	2.436.253,98	2.530.409,46	1.914.883,25	9.543.442,21
Total	6.480.307,97	6.120.801,64	6.311.820,54	4.946.351,01	23.859.281,16

III- A) ENTREGA DA ECF

Durante o procedimento fiscal, constatamos que o contribuinte entregou a ECF em 30/09/2015, porém, essa escrituração continha informações inexatas e omissões.

ECF	
ID do registro:	0000
Identificador do arquivo:	LECF
Código da versão do layout:	0001
Contribuinte:	53.910.899/0001-46
Nome empresarial:	LINCOLI
Indicador de início do período:	Regular (Início no primeiro dia do ano)
Indicador de situação especial e outros eventos:	Normal (Sem ocorrência de situação especial ou evento)
Patrimônio remanescente em caso de cisão (%):	
Data da situação especial ou evento:	
Data inicial:	01/01/2014
Data final:	31/12/2014
Escrituração retificadora:	ECF original
Número do recibo anterior:	
Tipo de ECF:	ECF de empresa não participante de SCP como sócio ostens
Identificação da SCP:	
Transmissão:	30/09/2015 16:45:04

Um dos erros foi a não contabilização de algumas contas redutoras da Receita Bruta, conforme o próprio contribuinte informou na resposta do TIF 02.

O contribuinte foi intimado e reintimado a retificar a ECF e ele não procedeu essa retificação durante o procedimento fiscal, alegou um desafio em retificar o plano de contas na ECD. Entretanto, nem a retificação com o plano de contas atual ele se dispôs em realizar.

III- B) APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL

Em relação à apuração do IRPJ e da CSLL referente aos três primeiros trimestres, o contribuinte não transportou o valor do Lucro Líquido apurado no bloco L300 para o bloco M300 para apuração do Lucro Real. Esse ponto foi demonstrado no Termo de intimação e Constatação nº 02.

Nesse termo deixamos claro o que determina o manual de elaboração da ECF e como o contribuinte procedeu.

Em resposta ao TIF 02, ele alega que algumas contas redutoras da Receita Bruta e conseqüentemente do Lucro Líquido, não constam do bloco L300, essas contas seriam: de ICMS sobre Vendas e PIS/COFINS sobre vendas:

Ou seja, a soma das contas de ICMS, PIS e COFINS supracitadas, para 1º trimestre, nos dá um total de R\$ 6.480.307,97 de impostos que foram pagos. Temos abaixo a abertura dos valores por trimestre:

Contas	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total 2014
0000948002 - ICMS S/RECEITA DE VENDAS	3.240.500,25	3.155.623,62	3.231.965,02	2.615.735,53	12.243.824,42
0000948003 - PIS S/RECEITA DE VENDAS	577.912,20	528.504,04	549.446,06	415.732,23	2.072.014,53
0000948004 - COFINS S/RECEITA DE VENDAS	2.661.895,52	2.436.253,98	2.530.409,46	1.914.883,25	9.543.442,21
Total	6.480.307,97	6.120.801,64	6.311.820,54	4.946.351,01	23.859.281,16

Entretanto, mesmo pegando o RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO ANTES DO IRPJ E DA CSLL – ATIVIDADE GERAL e deduzindo essas contas não chegamos ao valor utilizado pelo contribuinte, vejamos:

	A	B	C	D	E	F
	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO ANTES DO IRPJ E DA CSLL – ATIVIDADE GERAL (BLOCO L300)	ICMS SOBRE VENDAS	PIS SOBRE VENDAS	COFINS SOBRE VENDAS	Valor esperado de LLAIR (A-B-C-D)	Lucro Líquido Antes do IRPJ (BLOCO M300)
1º Trim.	R\$ 7.701.343,62	R\$ 3.240.500,25	R\$ 577.912,20	R\$ 2.661.895,52	R\$ 1.221.035,65	R\$ 586.099,62
2º Trim.	R\$ 4.833.759,61	R\$ 3.155.623,62	R\$ 528.504,04	R\$ 2.436.253,98	R\$ 10.954.089,45	R\$ 1.161.499,55
3º Trim.	R\$ 4.482.977,08	R\$ 3.231.965,02	R\$ 549.446,06	R\$ 2.530.409,46	R\$ 1.858.943,48	R\$ 2.315.488,97

Legenda:

COLUNA	DESCRIÇÃO
A	Valor do Lucro Líquido antes do IR e da CSLL constante do Bloco L300
B	ICMS incidente sobre vendas informado pelo Contribuinte
C	PIS sobre vendas informado pelo Contribuinte
D	COFINS sobre vendas informado pelo Contribuinte
E	Valor de Lucro Líquido que o contribuinte deveria ter utilizado para Cálculo do Lucro Real e posterior cálculo do IR e da CSLL
F	Lucro Líquido que o Contribuinte utilizou para fins de Cálculo do Lucro Real e depois por consequência do IR e da CSLL

Pelas tabelas demonstradas acima, verificamos que o contribuinte considerou um valor de Lucro Líquido menor (no primeiro e terceiro trimestre) que deveria no cálculo do Lucro Real, que posteriormente serviria para se chegar ao valor de IR e CSLL devidos”

(...)

O cumprimento das obrigações acessórias por parte do contribuinte é de fundamental importância para que o Fisco possa de fato exercer o seu trabalho.

A entrega com erro e omissão causa um grande distúrbio na análise estatísticas das informações, sem falar que não tem como verificar se o contribuinte cumpriu de fato a Obrigação Principal, pois as declarações apresentam erros e omissões.

Sem as obrigações acessórias, como a ECF, corretamente preenchidas e entregues, o Fisco fica impedido de realizar a administração tributária, principalmente as etapas de estudos e seleção e de cobrança dos créditos tributários devidos, prejudicando a capacidade de selecionar e detectar os indícios de fraude com evidentes consequências deletérias para a administração tributária causadas pela omissão por parte do contribuinte.

Dessa forma, fica evidente que o contribuinte, ao entregar sua ECF com erros e omissões nos valores de contas redutoras de Receita Bruta, incorreu na infração administrativa descrita acima. Conforme demonstrado na tabela abaixo, verifica-se que algumas contas da ECF Original estão com seus valores zerados:

1º Trimestre:

21	20.239	L300	3.01.01.01.02.03	(-) ICMS	A	6	4	3.01.01.01.02	0,00	C
22	20.240	L300	3.01.01.01.02.04	(-) COFINS Sobre Receita Bruta	A	6	4	3.01.01.01.02	0,00	C
23	20.241	L300	3.01.01.01.02.05	(-) PIS/PASEP Sobre Receita Bruta	A	6	4	3.01.01.01.02	0,00	C

2º Trimestre

21	21.396	L300	3.01.01.01.02.03	(-) ICMS	A	6	4	3.01.01.01.02	0,00	
22	21.397	L300	3.01.01.01.02.04	(-) COFINS Sobre Receita Bruta	A	6	4	3.01.01.01.02	0,00	
23	21.398	L300	3.01.01.01.02.05	(-) PIS/PASEP Sobre Receita Bruta	A	6	4	3.01.01.01.02	0,00	

3º Trimestre

21	22.553	L300	3.01.01.01.02.03	(-) ICMS	A	6	4	3.01.01.01.02	0,00	
22	22.554	L300	3.01.01.01.02.04	(-) COFINS Sobre Receita Bruta	A	6	4	3.01.01.01.02	0,00	
23	22.555	L300	3.01.01.01.02.05	(-) PIS/PASEP Sobre Receita Bruta	A	6	4	3.01.01.01.02	0,00	

Como observamos os valores estão zerados ao passo que os valores corretos, inclusive informados pelo contribuinte em resposta ao TIF 02 e checados nos sistemas internos da Receita Federal, seriam:

	ICMS SOBRE VENDAS	PIS SOBRE VENDAS	COFINS SOBRE VENDAS	TOTAL
1º Trim.	R\$ 3.240.500,25	R\$ 577.912,20	R\$ 2.661.895,52	R\$ 6.480.307,97
2º Trim.	R\$ 3.155.623,62	R\$ 528.924,04	R\$ 2.436.253,98	R\$ 6.120.801,64
3º Trim.	R\$ 3.231.965,02	R\$ 549.446,06	R\$ 2.530.409,46	R\$ 6.311.820,54

No presente caso o contribuinte não faz jus ao desconto de 50% na multa, tendo em vista que ele não procedeu a retificação da sua ECF.

IV.A - INSUFICIÊNCIA NA DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL

A legislação do IRPJ e da CSLL determina como deve ser apurado o Lucro Real, que servirá de base de cálculo para apuração de ambos os tributos.

O regulamento do Imposto de renda vigente à época dos fatos geradores tinha a seguinte redação:

Conceito de Lucro Real

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do

período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).

§ 3º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores (Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º).

Dessa forma, para se apurar o Lucro Real corretamente, é necessário calcular previamente o Lucro Líquido de forma correta.

Pelo que foi explanado no item III- B) APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL, fica evidente que o contribuinte não se ateu à legislação para apuração do Lucro Líquido, o que comprometeu a apuração do Lucro Real. Este Lucro Real é o valor utilizado no cálculo tanto do IRPJ quanto da CSLL.

Assim, em relação ao IRPJ, ele foi recolhido de forma insuficiente, o valor devido foi recalculado conforme demonstrado abaixo:

Apuramos o Lucro Real por meio do Lucro Líquido após as correções das contas redutoras de Receita Bruta, conforme demonstrado no item III- B) APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL.

Primeiro Trimestre

M300 – Demonstração do lucro Real – 1º Trimestre

ID do registro	Código	Descrição	LLAIR	Histórico	RECALCULO
			Valor		Valor
M300	1	ATIVIDADE GERAL	0,00		0,00
M300	2	Lucro Líquido Antes do IRPJ	586.095,62	LUCRO LÍQUIDO ANTES IRPJ	1.221.035,66
M300	3	Ajuste do Regime Tributário de Transição ? RTT	0,00		0,00
M300	4	Lucro Líquido Após ajustes do RTT	586.095,62		1.221.035,66
M300	5	ADIÇÕES	0,00		0,00
M300	6	Provisões Não Dedutíveis	9.359.832,74	Provisões não dedutíveis	9.359.832,74
M300	7	Custos Não Dedutíveis	0,00		0,00
M300	8	Despesas Operacionais - Parcelas Não Dedutíveis	-134.675,84	Despesas operacionais	-134.675,84
M300	8.01	Realização de ativos indedutíveis	0,00		0,00
M300	9	Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido	0,00	IMPOSTO CSLL	0,00
M300	93	SOMA DAS ADIÇÕES (IRPJ)	9.225.156,90		9.225.156,90
M300	94	EXCLUSÕES	0,00		0,00
M300	95	(-)Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis	9.210.859,65	REVERSAO	9.210.859,65
M300	168	SOMA DAS EXCLUSÕES (IRPJ)	9.210.859,65		9.210.859,65
M300	169	LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	600.392,87		1.235.332,90
M300	170	(-)Compensação de Prejuízo do Próprio Período - Atividade Rural	0,00		0,00
M300	171	LUCRO REAL APÓS A COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	600.392,87		1.235.332,90
M300	172	COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00		0,00
M300	173	(-) Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos Anteriores - Atividades em Geral	180.117,86	Compensação prej. fiscal	370.599,87
M300	174	(-) Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos Anteriores - Atividade Rural	0,00		0,00
M300	175	LUCRO REAL	420.275,72		864.733,03
M300	349	LUCRO REAL	0,00		0,00

Segundo Trimestre

M300 – Demonstração do lucro Real - 2º Trimestre

ID do registro	Código	Descrição	LLAIR	Histórico	RECALCULO
			Valor		Valor
M300	1	ATIVIDADE GERAL	0,00		0,00
M300	2	Lucro Líquido Antes do IRPJ	-1.160.488,55	LUCRO LÍQUIDO ANTES IRPJ	-10.954.088,45
M300	3	Ajuste do Regime Tributário de Transição ? RTT	0,00		0,00
M300	4	Lucro Líquido Após ajustes do RTT	-1.160.488,55		-10.954.088,45
M300	5	ADIÇÕES	0,00		0,00
M300	6	Provisões Não Dedutíveis	9.891.994,55	Provisões não dedutíveis	9.891.994,55
M300	7	Custos Não Dedutíveis	0,00		0,00
M300	8	Despesas Operacionais - Parcelas Não Dedutíveis	920.695,25	Despesas operacionais	920.695,25
M300	8.01	Realização de ativos indedutíveis	0,00		0,00
M300	93	SOMA DAS ADIÇÕES (IRPJ)	10.812.689,80		10.812.689,80
M300	94	EXCLUSÕES	0,00		0,00

M300	95	(-)Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis	9.359.832,74	REVERSAO	9.359.832,74
M300	168	SOMA DAS EXCLUSÕES (IRPJ)	9.359.832,74		9.359.832,74
M300	169	LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	292.368,51		-9.501.231,39
M300	170	(-)Compensação de Prejuízo do Próprio Período - Atividade Rural	0,00		0,00
M300	171	LUCRO REAL APOS A COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	292.368,51		-9.501.231,39
M300	172	COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00		0,00
M300	173	(-) Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos Anteriores - Atividades em Geral	87.866,55	COMPENSAÇÃO	
M300	174	(-) Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos Anteriores - Atividade Rural	0,00		0,00
M300	175	LUCRO REAL	204.672,96		-9.501.231,39

Terceiro Trimestre

M300 – Demonstração do lucro Real - 3º Trimestre					
ID do registro	Código	Descrição	Valor	Histórico	RECALCULO
M300	1	ATIVIDADE GERAL	0,00		0,00
M300	2	Lucro Líquido Antes do IRPJ	-2.315.488,97	LUCRO LÍQUIDO ANTES IRPJ	-1.858.843,48
M300	3	Ajuste do Regime Tributário de Transição ? RTT	0,00		0,00
M300	4	Lucro Líquido Após ajustes do RTT	-2.315.488,97		-1.858.843,48
M300	5	ADIÇÕES	0,00		0,00
M300	6	Provisões Não Dedutíveis	9.854.767,22	Provisões não dedutíveis	9.854.767,22
M300	7	Custos Não Dedutíveis	0,00		0,00
M300	8	Despesas Operacionais - Parcelas Não Dedutíveis	914.475,94	Despesas operacionais	914.475,94
M300	93	SOMA DAS ADIÇÕES (IRPJ)	10.769.243,16		10.769.243,16
M300	94	EXCLUSÕES	0,00		0,00
M300	95	(-)Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis	9.891.944,55	REVERSAO	9.891.944,55
M300	168	SOMA DAS EXCLUSÕES (IRPJ)	9.891.944,55		9.891.944,55
M300	169	LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	-1.438.190,36		-981.544,87
M300	170	(-)Compensação de Prejuízo do Próprio Período - Atividade Rural	0,00		0,00
M300	171	LUCRO REAL APOS A COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	-1.438.190,36		-981.544,87
M300	172	COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00		0,00
M300	173	(-) Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos Anteriores - Atividades em Geral	0,00		0,00

M300	175	LUCRO REAL	-1.438.190,36		-981.544,87
M300	174	(-) Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos Anteriores - Atividade Rural	0,00		0,00

Após cálculo do Lucro Real apuramos o valor devido de IR e CSLL para o primeiro trimestre tendo em vista que no segundo e terceiro trimestre o Contribuinte acumulou Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL. (...)

Após o cálculo do Imposto a pagar consultamos nos sistemas internos da Receita Federal o quanto foi declarado em DCTF e o quanto foi efetivamente pago em DARF no primeiro Trimestre de 2014 e chegamos aos seguintes valores:

IR insuficiente:

	Imposto de Renda a pagar	Declarado em DCTF	Pag. DARF	Insuficiência
1º Trim.	R\$ 202.731,51	R\$ 91.616,94	R\$ 91.616,94	R\$ 111.114,57

CSLL insuficiente:

	CSLL a pagar	Declarado em DCTF	Pag. DARF	Insuficiência
1º Trim.	R\$ 77.825,97	R\$ 37.824,73	R\$ 37.824,73	R\$ 40.001,24

Ademais, como não houve nenhum argumento ou documentos novos que justifiquem uma nova visão dos fatos, e por entender que a decisão *a quo* analisou detalhadamente as questões, não se furtando à nenhum exame (e que foram basicamente os mesmos trazidos em seu Recurso Voluntário), adoto como razões de decidir as externadas pela decisão recorrida (Acórdão nº 109-020.812, da 12ª Turma da DRJ09, sessão de 25 de janeiro de 2024, de relatoria do Julgador Eduardo Gabriel de Góes Vieira Ferreira Fogaça), tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, nos termos do art. 50, inciso V e § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

V - decidam recursos administrativos;

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

c/c art. 114, § 12, inciso I, do Novo Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023²:

PEDIDO DE REAPURAÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO DO 1º TRIMESTRE DE 2014

“Conforme relatado, a impugnante defende que na apuração do lucro líquido do primeiro trimestre de 2014 sejam considerados os valores das contas 918100 -Variação Cambial Ativa/Passiva Realizada e 918200 - Variação Cambial Ativa/Passiva não Realizada, bem como outras despesas não registradas na ECF (que totalizaram R\$ 372.910,24).

No entender da impugnante, é imperioso que esse órgão julgador se atenha às informações e valores aqui apresentados, haja vista que, em todos os trimestres autuados, a Impugnante informou, como Lucro Líquido antes do IRPJ (Coluna F –fls. 24) o valor correto para fins de apuração do IRPJ e CSLL, não havendo, portanto, incongruências na apuração do Lucro Líquido.

Por esta razão, pleiteou que esse órgão julgador reanalise as informações, valores e contas informados pela Impugnante, posto que o Lucro Líquido antes do IRPJ e CSLL, informado pela Impugnante em sua ECF/2014, está correto, embora haja equívocos de lançamentos de contas em blocos de resultado.

Acrescentou que, quando foi solicitado a retificação da ECF no item 3 do termo de intimação fiscal N°1, a contribuinte (ora impugnante) alegou que não era mais possível/permitido à Impugnante modificar o plano de contas da ECF, sem que houvesse alteração do plano de contas da ECD e essa, por sua vez, teria de ser retificada, mas, a Receita Federal do Brasil não permite que seja a ECD retificada, já que expirado o prazo para tanto.

Os argumentos da impugnante não merecem prosperar.

De plano, merece registro o fato de que, no curso dos procedimentos de fiscalização, a contribuinte foi intimada a apresentar memória de cálculo referente ao IRPJ a recolher declarado em DCTF e o IRPJ recolhido em DARF, para todos os trimestres de 2014 (Termo de Intimação Fiscal nº 01, recebido em 21/08/2018).

² Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

[...]

§ 12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

Em resposta a esta solicitação, a contribuinte limitou-se a apresentar os valores de Lucro líquido antes do Imposto de Renda, abstendo-se de apresentar a memória de cálculo de como chegou até esse Lucro Líquido.

Diante do não atendimento da primeira intimação, a autoridade fiscal reintimou o contribuinte a esclarecer o motivo pelo qual não utilizou, nos três primeiros trimestres de 2014, os valores de lucro líquido antes do IRPJ/CSLL, apontando a legislação que eventualmente amparasse seu procedimento (Termo de Intimação Fiscal nº 2, recebido em 06/02/2019).

Em resposta a esta intimação, a contribuinte informou que o valor do Lucro Líquido constante do Bloco L300 não correspondia à realidade, pois estariam faltando algumas contas redutores do Lucro líquido como: o ICMS sobre Vendas, PIS e COFINS sobre Vendas. Complementou sua resposta apresentando o seguinte demonstrativo destes valores que deveriam ser deduzidos na apuração do lucro líquido:

Ou seja, a soma das contas de ICMS, PIS e COFINS supracitadas, para 1º trimestre, nos dá um total de R\$ 6.480.307,97 de impostos que foram pagos.
Temos abaixo a abertura dos valores por trimestre:

Contas	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total 2014
0000940002 - ICMS S/RECEITA DE VENDAS	3.240.500,25	3.155.623,62	3.231.965,00	2.615.735,53	12.243.824,42
0000940003 - PIS S/RECEITA DE VENDAS	577.912,20	528.924,04	549.446,06	415.732,23	2.072.014,53
0000940004 - COFINS S/RECEITA DE VENDAS	2.661.895,52	2.436.253,98	2.530.409,46	1.914.883,25	9.543.442,21
Total	6.480.307,97	6.120.801,64	6.311.820,54	4.946.351,01	23.859.281,16

Como facilmente se observa, no curso do procedimento fiscal a contribuinte somente fez referência às despesas de ICMS, PIS e COFINS incidentes sobre receita de venda. Nenhuma referência foi feita a outras despesas eventualmente dedutíveis (tais como despesas de variações cambiais ou “outras despesas” não especificadas e não contabilizadas).

A autoridade fiscal então verificou a escrituração da contribuinte, bem como as suas notas fiscais de venda, tendo se certificado da existência das aludidas despesas de impostos incidentes sobre vendas, as quais forma consideradas no cálculo do lucro líquido antes do IRPJ e da CSLL.

Na fase impugnatória, contudo, de maneira totalmente inovadora, a contribuinte (ora impugnante) alegou a existência de outras despesas, que também deveriam ser consideradas na apuração do lucro líquido antes do IRPJ e da CSLL, quais sejam, despesas líquidas de variação cambial e “outras despesas” não especificadas (e também não registradas na ECF).

No que tange à variação cambial, conforme anteriormente apontado, a impugnante limitou-se a alegar a existência de despesas líquidas a esse título. Absteve-se, contudo, se comprovar a existência de direitos e obrigações indexadas a moedas estrangeiras, ao longo do ano-calendário de 2014, que pudessem justificar a contabilização de valores nas contas 918100 -Variação Cambial Ativa/Passiva Realizada e 918200 - Variação Cambial Ativa/Passiva não Realizada. Absteve, igualmente, de demonstrar algebricamente o cálculo das alegadas variações cambiais (tanto ativas quanto passivas).

Importante destacar que o ônus da prova compete a quem alega. Em outras palavras, competiria à própria contribuinte produzir as provas visando demonstrar suas alegações. Diante da ausência desta comprovação, as alegadas despesas líquidas de variações cambiais não podem ser consideradas na apuração do lucro líquido e, conseqüentemente, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, referentes ao primeiro trimestre de 2014.

Com ainda mais razão, também não podem ser consideradas na apuração do lucro líquido as alegadas “outras despesas”, as quais não foram especificadas e reconhecidamente não foram registradas pela contribuinte na sua escrituração.

Para que tais despesas pudessem ser consideradas seria imprescindível a identificação da sua natureza, para que se possa avaliar se tais gastos eram, de fato, necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Além disso, tais despesas deveriam ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos e devidamente escriturados pela contribuinte.

No caso sob análise, nenhum destes requisitos foi cumprido pela contribuinte.

Conseqüentemente, tais despesas também não podem ser consideradas na apuração do lucro líquido e, conseqüentemente, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, referentes ao primeiro trimestre de 2014.

Pedido de reconhecimento de direito creditório referente ao segundo trimestre de 2014

Conforme relatado, a contribuinte alegou que, em relação ao 1º trimestre de 2014, acabou por recolher IRPJ e CSLL a maior que o devido, conforme DARF de IRPJ no valor de R\$ 220.592,38 e DARF de CSLL no valor de R\$ 89.424,31, ambos pagos em 30/04/14.

Referidos valores foram, inclusive, informados em DCTF retificadora, em março de 2014 (v. fls. 181). Os pagamentos realizados a maior foram objeto de compensação pela impugnante, com débitos de IRPJ e CSLL referentes aos segundo trimestre de 2014 (v. fls. 184-187).

A impugnante acrescentou que, conforme reconheceu a própria autoridade autuante, a contribuinte apurou prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL no aludido segundo trimestre, de onde se conclui que tais compensações foram indevidas. Assim sendo, o direito creditório em favor da contribuinte deve ser reconhecido de ofício por este órgão julgador. Mencionou precedente do CARF em defesa do seu entendimento, fls. 189-190.

Tal alegação não merece prosperar.

Inicialmente, cumpre registrar que os valores efetivamente recolhidos referentes ao primeiro trimestre de 2014 foram devidamente considerados pela autoridade autuante, que os deduziu corretamente do montante a pagar, tanto a título de IRPJ quanto a título de CSLL, conforme se observa a seguir:

IR insuficiente:				
	Imposto de Renda a pagar	Declarado em DCTF	Pag. DARF	Insuficiência
1º Trim.	R\$ 202.731,51	R\$ 91.616,94	R\$ 91.616,94	R\$ 111.114,57

CSLL insuficiente:				
	CSLL a pagar	Declarado em DCTF	Pag. DARF	Insuficiência
1º Trim.	R\$ 77.825,97	R\$ 37.824,73	R\$ 37.824,73	R\$ 40.001,24

Quanto ao eventual pagamento indevido a título de IRPJ e CSLL, referente ao segundo trimestre de 2014, a contribuinte deveria ter apresentado o correspondente pedido de restituição e/ou compensação por meio de PER/DCOMP, respeitado o prazo decadencial de 5 anos, em conformidade com a legislação de regência.

Nenhuma autoridade da RFB, incluindo este colegiado julgador, detém competência para reconhecer de ofício eventuais direitos creditórios em nome da contribuinte, por absoluta ausência de previsão legal neste sentido.

Este colegiado somente teria competência para apreciar eventual manifestação de inconformidade, em face de despacho decisório que não reconhecesse, integral ou parcialmente, o direito creditório pleiteado pela contribuinte, por meio de PER/DCOMP.

Nestes termos, indefiro o pedido de reconhecimento de ofício de suposto direito creditório, referente ao segundo trimestre de 2014.

Pedido de cancelamento da multa de ofício

Por fim, a impugnante requereu o cancelamento da multa de ofício de 75%, tendo em vista a não existência de nenhum débito a título de IRPJ e CSLL, relativo ao primeiro trimestre de 2014.

Tal pedido merece ser indeferido.

Como facilmente se observa, o único fundamento do pedido formulado pela impugnante foi a suposta inexistência de débito de IRPJ e CSLL, referente ao primeiro trimestre de 2014, sob a alegação de que deveriam ser deduzidas, na apuração do lucro líquido, despesas líquidas de variação cambial e “outras despesas” não especificadas (e não registradas na ECF).

No entanto, conforme restou demonstrado no corpo do presente voto, as aludidas despesas não resultaram comprovadas, razão pela qual efetivamente não devem ser deduzidas para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, referentes ao primeiro trimestre de 2014.

Em outras palavras, estão corretos os valores lançados a título de IRPJ e CSLL, relativos ao primeiro trimestre de 2014, razão pela qual é devida a multa de ofício de 75%, incidente sobre os valores destes débitos, em estrita conformidade com a legislação de regência.

(...)

Assim analisada a matéria, julgo improcedente a presente impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário em litígio.”

Por fim, a Recorrente requereu a realização de sustentação oral. Quanto a isso, no sítio institucional constam os formulários eletrônicos e todas as informações necessárias ao exercício da sustentação oral especificados na “Carta de Serviços CARF”. Nesse sentido, a Recorrente deve observar a forma, o tempo e o local previstos nas normas regulamentares para alcançar este desiderato.

Ante o exposto, oriento meu voto sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por negar provimento.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça