



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.727092/2014-01
ACÓRDÃO	1101-002.095 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de fevereiro de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	RIO PARANAPANEMA ENERGIA S.A. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

ERRO DE ESCRITURAÇÃO IMPUTÁVEL A EXERCÍCIO ANTERIOR. CORREÇÃO.

A regra é a de que períodos de competência não se contaminam. Para viabilizar a exceção, o caminho possível é a compensação, secundada pelas devidas retificações de declaração e anotações em conta de “Ajuste de Exercícios Anteriores” (arts. 1º e 4º da Instrução Normativa SRF nº 166, de 23 de dezembro de 1999, arts. 186, § 1º, 177, caput, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976), mas tudo sem influenciar o resultado contábil do período de competência em curso.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 108. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 108, de observância obrigatória pelos integrantes deste Colegiado, incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA. NORMA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. SÚMULA CARF Nº 103.

Não deve ser conhecido o recurso de ofício contra decisão de primeira instância que exonerou o contribuinte do pagamento de tributo e/ou multa no valor inferior a R\$ 15.000.000,00 (Quinze milhões de reais), nos termos do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, c/c o artigo 1º da Portaria MF nº 02, de 17/01/2023, a qual, por tratar-se norma processual, é aplicada imediatamente, em detrimento à legislação vigente à época da

interposição do recurso, que estabelecia limite de alçada inferior ao hodierno, a teor dos ditames da Súmula CARF nº 103.

PAF. APECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 98 e 123, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

RIO PARANAPANEMA ENERGIA S.A., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, cientificado em 06/10/2014 (A.R. às e-fl. 251), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, decorrente de Glosa de Provisões indedutíveis, em relação ao ano-calendário 2010, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 229/239, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 241/246, e demais documentos que instruem o processo.

Com mais especificidade, a presente autuação decorreu dos seguintes fatos constantes do TVF, *in verbis*:

“[...]”

I-PROVISÕES INDEDUTÍVEIS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL.

A- DOS FATOS

A empresa foi regulamentemente intimada, em 02.09.2014 a apresentar a esta fiscalização, quais os motivos das provisões constituídas, conforme extrato de sua contabilidade, de acordo com extrato encaminhado (vide anexo I) a esta fiscalização, totalizando R\$ 9.818.010,05 (nove milhões, oitocentos e dezoito mil e dez reais e cinco centavos), e a informar, outrossim, se este valor foi adicionado ao lucro líquido do exercício para fins de apuração do lucro real, abrindo oportunidade para se manifestar e comprovar sua dedução.


LUIZ TADEU DA SILVA
AFRFB – MATR. SIPE 18.814

Respondendo à Intimação a sociedade fiscalizada declarou que o extrato apresentado no valor de R\$ 9.818.010,05, não pode ser integralmente considerado como valor a ser adicionado para fins de apuração lucro real. Disse ainda que as várias apropriações de despesa, atendem ao “regime de competência”, sendo que o vocábulo “provisão”, utilizado no histórico, refere-se apenas à “... forma como o sistema “ERP” (sic), realiza a contabilização e sua re-contabilização, no momento da revisão fiscal da fatura ou nota fiscal”. Aduziu, ainda, relativamente às informações de que, por si só, alguns itens não possam sendo adicionados para fins de apuração do lucro real, que o critério para destacar despesas e provisões **não dedutíveis não** está no histórico do lançamento, mas sim na natureza dos custos e despesas e, no caso das provisões, no regime de competência fiscal. Dessarte, o representante do contribuinte em seu alegado limitou-se a apenas e tão somente estas argumentações.

Em caso de litígio fiscal somente "a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por DOCUMENTOS HÁBEIS e IDÔNEOS, segundo sua natureza ou assim definidos em preceitos legais", parágrafo primeiro do art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 85.450/80.

Claramente depreende-se então que a pura e simples escrituração dos fatos nos livros comerciais e fiscais não faz prova a favor do contribuinte.

É mister que os fatos sejam comprovados por documentos hábeis no sentido estritamente jurídico do termo emprestado pelo legislador na construção da norma antes citada.

No presente caso muito embora o contribuinte tenha escriturado em sua contabilidade inúmeras despesas, com a rubrica de "PROVISÕES", não apresentou, nem facultou os documentos comprobatórios das despesas para exame, apesar de regularmente intimado.

A regra geral de definição do Lucro Real baseado no lucro líquido, ou seja, contábil, é no sentido de que, em princípio, todos os gastos da empresa são dedutíveis.

É claro que a lei, não podendo prever uma a uma as inumeráveis atividades e espécies de dispêndios da empresa, parte da definição genérica de que todos os custos e todas as despesas são admitidas na apuração da base de cálculo do imposto de renda e estabelece as exceções para o cálculo do lucro tributável.

Nos casos em que não haja dispositivo específico, a dedutibilidade das despesas é admitida se forem observadas as quatro regras básicas:

a-não constituírem inversões de capital;

b-serem necessárias;

c-estarem devidamente comprovadas e escrituradas;

d-serem debitadas no período-base competente.

A desobediência de qualquer uma das regras tornam indedutíveis as despesas.

No caso em questão, o contribuinte não apresentou os documentos ou comprovantes, referentes a parte de despesas denominadas de "PROVISÃO", no valor de R\$ 9.818.010,05.

A jurisprudência vem, reiteradamente, nestes casos, se pronunciando pela indedutibilidade de tais despesas.

De acordo com a legislação tributária as provisões dedutíveis na apuração do lucro real são somente aquelas autorizadas em regulamento ou pelo Ministério da Fazenda, entre as quais não se inclui os dispêndios contabilizados com denominação de provisões conforme ocorreu no caso específico sob exame.

[...]"

Após regular processamento, a contribuinte apresentou impugnação, de e-fls. 263/281, a qual, após análise preliminar da autoridade julgadora de primeira instância (DRJ Ribeirão Preto/SP), ensejou a determinação de diligência fiscal, nos termos da Resolução nº 14-4.564, de e-fls. 1.346/1.353.

Em observância à diligência supra, a autoridade fazendária elaborou Informação Fiscal, de e-fls. 2.565/2.576, contemplando os esclarecimentos solicitados, em defesa da reversão de parte das glosas procedidas, determinando, ainda, a intimação da contribuinte para manifestação, o que veio a ocorrer, às e-fls. 2.922/2.927, corroborando os termos da defesa inaugural e rechaçando em parte a Informação Fiscal retro.

Remetido o processo à 15ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, a impugnação fora julgada procedente em parte, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 14-104.482, de 29 de janeiro de 2020, de e-fls. 2.980/2.999, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2010

ERRO DE ESCRITURAÇÃO IMPUTÁVEL A EXERCÍCIO ANTERIOR. CORREÇÃO.

A regra é a de que períodos de competência não se contaminam. Para viabilizar a exceção, o caminho possível é a compensação, secundada pelas devidas

retificações de declaração e anotações em conta de “Ajuste de Exercícios Anteriores” (arts. 1º e 4º da Instrução Normativa SRF nº 166, de 23 de dezembro de 1999, arts. 186, § 1º, 177, caput, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976), mas tudo sem influenciar o resultado contábil do período de competência em curso.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte”

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 3.011/3.023, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após substancioso relato das fases e fatos que permeiam a demanda, insurge-se contra a exigência fiscal remanescente e, mais precisamente, quanto ao “Caso 1” ressalta a necessidade de cancelamento, diante da comprovação da bitributação da mesma receita.

Em defesa de sua pretensão, mesmo concordando com o teor do acórdão recorrido, alega que a questão central não fora dirimida, tendo em vista que *no exercício de dezembro de 2009 a Recorrente não possuía o valor efetivo das operações de venda de energia, seja no MRE da CCEE, seja no mercado spot, uma vez que apenas possuía estimativa dos preços a serem praticados, por conta de peculiaridades do setor.*

E, assim, *conforme lhe é defeso (art. 177 da Lei nº 6.404/76 – regime de competência) a Recorrente passou ao ajuste da sua contabilidade em janeiro de 2010, de forma que os valores a maior levados à tributação ainda em dezembro de 2009 fossem excluídos de seu lucro real, como forma de evitar a bitributação de referidos valores.*

Neste contexto, *sustenta que, ainda que apenas o valor de R\$ 20.634,17 não tenha sido revertido, é importante observar que referido valor foi tributado tanto na provisão de receita de 2009 quando da glosa de sua reversão em 2010, o que implica em clara bitributação, razão pela qual a autuação fiscal não merece prosperar nesse ponto.*

Opõe-se, ainda, à manutenção da exigência consubstanciada no “Caso 4 – Gastos com Pesquisa & Desenvolvimento”, aduzindo para tanto que *juntou em sua inicial os Livros Diário no qual constam de forma genérica a destinação da verba para P&D e o Livro Razão no qual é possível se verificar a destinação pormenorizada da verba relacionada. E ao contrário das demais receitas indicadas nesse item, o valor remanescente não pode ser vinculado a um único pagamento, mas sim a diversos. Isso porque, nos termos do artigo 2º da Lei nº 9.991/00 a Recorrente destina, mensalmente, 1% de sua receita operacional líquida à pesquisa e desenvolvimento (“P&D”), composto da seguinte maneira: (i) 0,4% destinado ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (“FNDCT”); (ii) 0,2% destinado ao Ministério de Minas e*

Energia (“MME”); e (iii) 0,4% reservado a projetos de P&D a serem patrocinados pela Recorrente após a devida aprovação pela ANEEL.

Dessa forma, entende ser possível constatar que toda receita de R\$ 279.756,85 foi destinada a projetos de P&D, inclusive alguns desses projetos são de longa duração (muitas vezes, superior a um ano) e o valor só é reconhecido contabilmente e baixado do passivo após a sua conclusão e aprovação do relatório final pela ANEEL.

Alega ser indevida a aplicação da multa de ofício sobre a exigência fiscal sob análise, no percentual de 75%, por considerá-la abusiva, extorsiva e expropriatória, além de confiscatória, malferindo o disposto no artigo 105, inciso IV, da Constituição Federal, impondo seja reduzida a um percentual razoável.

Contrapõe-se, ainda, à incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício, por absoluta ausência de previsão legal, o que acaba por malferir o princípio da legalidade, nos termos da jurisprudência administrativa transcrita na peça recursal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, decorrente de Glosa de Provisões indedutíveis, em relação ao ano-calendário 2010, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 229/239, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 241/246, e demais documentos que instruem o processo.

Diante da impugnação manejada pela contribuinte, a autoridade julgadora de primeira instância, após inicial conversão do julgamento em diligência, entendeu por bem decretar a improcedência parcial do feito, revertendo parte das glosas procedidas pela fiscalização, o que ensejou a interposição de Recurso de Ofício, com base no disposto no inciso I, do artigo 34, do Decreto nº 70.235/1972, c/c a Portaria MF nº 63/2017, objeto de análise nesta assentada.

RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício não deve ser conhecido, como passaremos a demonstrar.

Não obstante a legislação invocada pela autoridade julgadora de primeira instância, ao recorrer de ofício da decisão que julgou procedente em parte o lançamento fiscal, o recurso

não merece ser conhecido, em virtude de não alcançar, nesta oportunidade, o limite de alçada imposto pela legislação de regência hodierna, senão vejamos:

Consoante se infere da decisão ora guerreada, o recurso de ofício da autoridade fazendária encontrou amparo no artigo 34, inciso, do Decreto nº 70.235/1972, c/c artigo 1º da Portaria MF nº 63/2017, que assim prescrevem:

“Decreto nº 70.235/1972

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Portaria MF nº 63/2017

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Art. 3º Fica revogada a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.”

Entrementes, referida Portaria fora revogada pela Portaria MF nº 02, de 17/01/2023, elevando o valor do limite de alçada para a monta de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

E, como é de conhecimento daqueles que lidam como processo administrativo fiscal, as normas processuais são aplicadas com esteio no disposto na legislação por ocasião do julgamento da demanda.

É o que se extrai do Enunciado da Súmula CARF nº 103, de observância obrigatório por este Colegiado, que assim preleciona:

“Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.”

Neste cenário, constatando-se que o crédito tributário exonerado pelo julgador recorrido não alcança o atual limite de alçada, impõe-se não conhecer do Recurso de Ofício, mantendo-se, assim, a decretação da procedência parcial do lançamento.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo ao exame das alegações recursais.

No mérito, pretende a contribuinte a reforma, em parte, do Acórdão recorrido, o qual manteve parcialmente a exigência fiscal, e, mais precisamente, quanto ao “Caso 1” ressalta a necessidade de cancelamento, diante da comprovação da bitributação da mesma receita.

Em defesa de sua pretensão, mesmo concordando com o teor do acórdão recorrido, alega que a questão central não fora dirimida, tendo em vista que *no exercício de dezembro de 2009 a Recorrente não possuía o valor efetivo das operações de venda de energia, seja no MRE da CCEE, seja no mercado spot, uma vez que apenas possuía estimativa dos preços a serem praticados, por conta de peculiaridades do setor.*

E, assim, conforme lhe é defeso (art. 177 da Lei nº 6.404/76 – regime de competência) a Recorrente passou ao ajuste da sua contabilidade em janeiro de 2010, de forma que os valores a maior levados à tributação ainda em dezembro de 2009 fossem excluídos de seu lucro real, como forma de evitar a bitributação de referidos valores.

Neste contexto, sustenta que, *ainda que apenas o valor de R\$ 20.634,17 não tenha sido revertido, é importante observar que referido valor foi tributado tanto na provisão de receita de 2009 quando da glosa de sua reversão em 2010, o que implica em clara bitributação, razão pela qual a autuação fiscal não merece prosperar nesse ponto.*

Opõe-se, ainda, à manutenção da exigência consubstanciada no “Caso 4 – Gastos com Pesquisa & Desenvolvimento”, aduzindo para tanto que *juntou em sua inicial os Livros Diário no qual constam de forma genérica a destinação da verba para P&D e o Livro Razão no qual é possível se verificar a destinação pormenorizada da verba relacionada. E ao contrário das demais receitas indicadas nesse item, o valor remanescente não pode ser vinculado a um único pagamento, mas sim a diversos. Isso porque, nos termos do artigo 2º da Lei nº 9.991/00 a Recorrente destina, mensalmente, 1% de sua receita operacional líquida à pesquisa e desenvolvimento (“P&D”), composto da seguinte maneira: (i) 0,4% destinado ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (“FNDCT”); (ii) 0,2% destinado ao Ministério de Minas e Energia (“MME”); e (iii) 0,4% reservado a projetos de P&D a serem patrocinados pela Recorrente após a devida aprovação pela ANEEL.*

Dessa forma, entende ser possível constatar que toda receita de R\$ 279.756,85 foi destinada a projetos de P&D, inclusive alguns desses projetos são de longa duração (muitas vezes, superior a um ano) e o valor só é reconhecido contabilmente e baixado do passivo após a sua conclusão e aprovação do relatório final pela ANEEL.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem

o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido na forma daquele decisório.

Destarte, como alinhavado acima, tratando-se de recurso voluntário em que aduz basicamente as mesmas alegações lançadas na impugnação, nos reportamos à decisão recorrida, a qual se debruçou com muita propriedade a respeito das matérias postas em debate, de onde pedimos vênia para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, na esteira dos preceitos inscritos no artigo 114, § 12º, inciso I, do RICARF, sobretudo considerando que aludido processo fora convertido em diligência pelo julgador recorrido, de maneira a esclarecer as acusações fiscais, oportunizando, mais uma vez, a empresa de apresentar provas de suas alegações, senão vejamos:

“[...]”

DO NOMEADO “CASO 1” CONSTANTE DO RELATÓRIO DA DILIGÊNCIA FISCAL.

8. Com respeito ao que identificado por “caso 1”, conforme resultado diligencial, permaneceria na base da autuação o importe de R\$ 5.647.840,01, contra o que o Interessado se insurge sob a alegação de que, em dezembro/2009, não disporia de certeza sobre a quantificação do preço de venda de energia elétrica, circunstância justificadora do seu procedimento contábil.

9. Conforme documento de fl. 492, da lavra do próprio Contribuinte (que a traz em sua impugnação), a receita de venda de energia elétrica, competência de dezembro/2009, assim se comportou:

9.1. No âmbito do Mecanismo de Realocação de Energia – MRE:

a) Prevista pelo Contribuinte e, efetivamente, levada à tributação: R\$ 3.858.055,67.

b) Efetiva: R\$ 3.754.525,95.

c) Diferença (a – b): (R\$ 103.529,72), a significar que fora ofertado à tributação receita além do devido.

9.2. No mercado de curto prazo (spot, à vista):

a) Prevista pelo Contribuinte e, efetivamente, levada à tributação: R\$ 1.789.784,34.

b) Efetiva: R\$ 1.872.679,89.

c) Diferença (a – b): R\$ 82.895,55, a significar que fora ofertado à tributação receita aquém do devido.

10. Reproduza-se parte do documento em referência (fl. 492):

APURAÇÃO DO RESULTADO DE DEZEMBRO/09 - CONTABILIZAÇÃO PARANAPANEMA

1) M.R.E. (R\$)	
Previsto =	3.858.055,67
Realizado =	3.754.525,95
Diferença =	-103.529,72
2) SPOT (R\$)	
Previsto =	1.789.784,34
Realizado =	1.872.679,89
Diferença =	82.895,55

11. Ora, só por aí já se percebe que, de forma alguma, seria de se admitir que o Interessado subtraísse à tributação, já no ano-calendário seguinte, em 2010, o importe total e equivalente a R\$ 5.647.840,01 (=3.858.055,67 + 1.789.784,34), pois, efetivamente, pertinente ao mês de dezembro/2009, houve-se por bem reconhecer uma receita de R\$ 5.627.205,84 (=3.754.525,95 + 1.872.679,89). Quando muito, poder-se-ia cogitar d'uma reversão de provisão de receita, em 2010, da ordem de R\$ 20.634,17, correspondente ao excesso dessa rubrica ofertado à tributação em 2009, isto é R\$ 5.647.840,01 – R\$ 5.627.205,84, ou R\$ 103.529,72 – R\$ 82.895,55.

12. Ocorre que, no ponto, venia concessa à Fiscalização e ao Contribuinte, um e outro têm apenas razões parciais.

13. A favor do Interessado corre a circunstância de que o afirmado impacto redutor do resultado de 2010, como decorrência da sistemática contábil por ele adotada, não foi de R\$ 5.647.840,01 (ponto de vista da Fiscalização), mas de R\$ 20.634,17. É isto que se evidencia na contabilidade do Contribuinte. Está em trecho do Livro Diário, à fl. 493. As contas de resultado 611.0313 e 611.0314 (referidas pela Fiscalização), em janeiro/2010, não são só debitadas do importe de R\$ 5.647.840,01, mas também são igualmente creditadas no monte de R\$ 5.627.205,84. Ou seja, a influência desse movimento, no resultado de 2010, foi tal que, em termos líquidos, o reduziu em R\$ 20.634,17. Eis, assim, o motivo pelo qual se confere a razão parcial ao argumento da Fiscalização no quesito em destaque. Veja-se (fl. 493):

O PAULO DERAT		LIVRO DIÁRIO		Fl. 3066			
Entidade:	Duke Energy International, Geração Paranapanema S/A			Número de Ordem do Livro:	205		
Período da Escrituração:	01/01/2010 a 31/12/2010		CNPJ:	02.998.301/0001-81			
Período Selecionado:	01 de Janeiro de 2010 a 31 de Dezembro de 2010						
Data	Nº da Conta	Nome da Conta	Centro de Custo	Histórico	Nº do Lançamento	Valor	D/C
31/01/2010	1121192			Rev. parcial CT20000338 Prov. Dez/09- MRE	CTT000109831	R\$ 3.858.055,67	C
31/01/2010	1121192			Rev. parcial CT20000338 Prov. Dez/09- SPOT	CTT000109831	R\$ 1.789.784,34	C
31/01/2010	2110121			Aprop. Resultado CCEE Dez/09 Recontabilização	CTT000109831	R\$ 123,11	C
31/01/2010	2110121			Aprop. Resultado CCEE Dez/09 Liminares	CTT000109831	R\$ 81.649,25	C
31/01/2010	6110313.R30			Provisão CCEE Jan/2010 MRE	CTT000109831	R\$ 3.434.676,57	C
31/01/2010	6110313.R30			Aprop. Resultado CCEE Dez/09 MRE	CTT000109831	R\$ 3.754.525,95	C
31/01/2010	6110314.R40			Aprop. Resultado CCEE Dez/09 Recontabilização	CTT000109831	R\$ 9.431,48	C
31/01/2010	6110314.R40			Provisão CCEE Jan/2010 SPOT	CTT000109831	R\$ 2.399.692,65	C
31/01/2010	6110314.R40			Aprop. Resultado CCEE Dez/09 SPOT	CTT000109831	R\$ 1.872.679,89	C
31/01/2010	6310916			Aprop. Resultado CCEE Dez/09 Correção Monet., Juros e Multa	CTT000109831	R\$ 191.389,91	C
31/01/2010	1121192			Aprop. Resultado CCEE Dez/09 Correção Monet., Juros e Multa	CTT000109831	R\$ 191.389,91	D
31/01/2010	1121192			Aprop. Resultado CCEE Dez/09 Recontabilização	CTT000109831	R\$ 9.431,48	D
31/01/2010	1121192			Provisão CCEE Jan/2010 MRE	CTT000109831	R\$ 3.434.676,57	D
31/01/2010	1121192			Provisão CCEE Jan/2010/09 SPOT	CTT000109831	R\$ 2.399.692,65	D
31/01/2010	1121192			Aprop. Resultado CCEE Dez/09 MRE	CTT000109831	R\$ 3.754.525,95	D
31/01/2010	1121192			Aprop. Resultado CCEE Dez/09 SPOT	CTT000109831	R\$ 1.872.679,89	D
31/01/2010	6110313.R30			Rev. parcial CT20000338 Prov. Dez/09- MRE	CTT000109831	R\$ 3.858.055,67	D
31/01/2010	6110314.R40			Rev. parcial CT20000338 Prov. Dez/09- SPOT	CTT000109831	R\$ 1.789.784,34	D
31/01/2010	6150135.498			Aprop. Resultado CCEE Dez/09 Recontabilização	CTT000109831	R\$ 123,11	D
31/01/2010	6350752			Aprop. Resultado CCEE Dez/09 Liminares	CTT000109831	R\$ 81.649,25	D

14. D'outra volta, realmente não é de se admitir alguma espécie de "reparo", em 2010, d'uma equívoco de lançamento contábil havido no curso de 2009. Sobre o assunto é suficiente a ponderação já trazida pela Fiscalização. A regra é a de que períodos de competência não se contaminam. Para viabilizar a exceção, o caminho possível é a compensação, secundada pelas devidas retificações de declaração e anotações em conta de "Ajuste de Exercícios Anteriores" (arts. 1º e 4º da Instrução Normativa SRF nº 166, de 23 de dezembro de 1999, arts. 186, § 1º, 177, caput, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976), mas tudo sem influenciar o resultado contábil do período de competência em curso. Eis em reprise os enunciados normativos:

[IN SRF nº 166, de 1999]

Art. 1º. A retificação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR anteriormente entregue, efetuada por pessoa jurídica, dar-se-á mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

[...]

Art. 4º. Quando a retificação da declaração apresentar imposto menor que o da declaração retificada [é a ótica do Interessado, que teria ofertado à tributação receita em excesso, no monte de R\$ 20.634,17], a diferença apurada, desde que paga, poderá ser compensada ou restituída.

[Lei nº 6.404, de 1976]

Art. 186. A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados discriminará:

I - o saldo do início do período, os ajustes de exercícios anteriores e a correção monetária do saldo inicial;

[...]

§ 1º. Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes.

[...]

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

15. Na espécie, se, à razão de sobre-avaliação de receita do mês de dezembro/2009, o IRPJ e a CSLL apuráveis dentro daquele ano-calendário foram, de fato, superdimensionados, seria o caso de o Contribuinte, percebido o equívoco já em 2010, anotar os seguintes lançamentos contábeis:

15.1. Pela diferença paga a maior (em 2009) e a ser disputada em procedimento compensatório:

D (débito) – IRPJ e CSLL a Recuperar (Ativo Circulante)

C (crédito) – Ajustes de Exercícios Anteriores (Patrimônio Líquido).

15.2. E, pela transferência do valor do ajuste à conta de Lucros (ou Prejuízos)

Acumulados:

D (débito) – Ajustes de Exercícios Anteriores (Patrimônio Líquido);

C (crédito) – Lucros ou Prejuízos Acumulados (Patrimônio Líquido)

16. Isso sim, mas não, pura e simplesmente, pretender reduzir a receita da competência de 2010, dela subtraindo o excesso dessa rubrica ofertado à tributação em 2009. Eis, assim, o motivo pelo qual se confere a razão parcial ao argumento do Contribuinte no quesito em destaque.

DO NOMEADO “CASO 4” CONSTANTE DO RELATÓRIO DA DILIGÊNCIA FISCAL.

17. Com respeito ao que identificado por “caso 4”, conforme resultado diligencial, permaneceria na base da autuação o importe de R\$ 279.756,85, contra o que o Interessado se insurge sob a alegação de permissivo legal veiculado no art. 2º da Lei nº 9.991, de 24 de julho de 2000.

18. Eis, em reprise, a fundamentação da Fiscalização:

19. Retome-se o corpo do texto legal mencionado:

Art. 2º As concessionárias de geração e empresas autorizadas à produção independente de energia elétrica ficam obrigadas a aplicar, anualmente, o montante de, no mínimo, 1% (um por cento) de sua receita operacional líquida em pesquisa e desenvolvimento do setor elétrico, excluindo-se, por

isenção, as empresas que gerem energia exclusivamente a partir de instalações eólica, solar, biomassa, pequenas centrais hidrelétricas e cogeração qualificada, observado o seguinte: (“Caput” do artigo com redação dada pela Lei nº 10.438, de 26/4/2002)

20. Uma só pergunta tudo resolve. Ora, se as "concessionárias de geração e empresas autorizadas à produção independente de energia elétrica" estão obrigadas a “aplicar, anualmente, o montante de, no mínimo, 1% (um por cento) de sua receita operacional líquida em pesquisa e desenvolvimento do setor elétrico”, como é que se espera que se viabilize a comprovação dessa precisa conduta? A dizer, não faz sentido algum o Contribuinte apoiar sua linha de defesa ao singelo argumento de que “não há um comprovante de pagamento específico referente ao valor mencionado” (fl. 2927). Há sim! E ele mesmo – Contribuinte – a ele se refere: aval da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL. A propósito, colaciona-se uma espécie de perguntas e respostas afetas ao tema, recolhidas do sítio eletrônico da referida Agência (<https://www2.aneel.gov.br/area.cfm?idArea=722&idPerfil=3> ; consulta feita em 21/01/2020):

1. De onde vem a obrigação de investimento em P&D no setor elétrico?

A lei nº 9.991/2000 determina que as empresas concessionárias, permissionárias e autorizadas do setor de energia elétrica são obrigadas a aplicar anualmente um

percentual de sua Receita Operacional Líquida (ROL) em pesquisa e desenvolvimento (P&D).

2. Para onde vão os recursos destinados a P&D pela Lei nº 9.991/2000?

Os recursos destinados à P&D do setor elétrico estão distribuídos da seguinte forma:

40% deverão ser recolhidos para o Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT), fundo gerido pela Financiadora de Estudos e Projetos (FINEP);

40% deverão ser destinados para projetos de pesquisa e desenvolvimento, segundo regulamentos estabelecidos pela Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL) e;

20% deverão ser recolhidos ao Ministério de Minas e Energia (MME), a fim de custear os estudos e pesquisas de planejamento da expansão do sistema energético, bem como os de inventário e de viabilidade necessários ao aproveitamento dos potenciais hidrelétricos.

3. Como funciona a execução da parcela dos recursos de P&D regulado pela ANEEL?

A ANEEL regulamenta a forma de investimento dos recursos destinados ao seu Programa de P&D por meio do “Manual do Programa de Pesquisa e

Desenvolvimento Tecnológico do Setor de Energia Elétrica”, que traz as diretrizes e procedimentos para a elaboração, submissão, avaliação das propostas e dos resultados obtidos, contabilização dos gastos e fiscalização da execução dos projetos de P&D. Os recursos ficam em posse das empresas de energia, provisionados em uma conta contábil específica, sendo atualizados pela taxa Selic a partir do segundo mês subsequente ao reconhecimento contábil da receita. As empresas, por sua vez, podem, a qualquer tempo, submeter projetos de P&D à ANEEL. Estes somente serão reconhecidos como investimento no Programa após aprovação pela Agência.

4. Quais são os critérios utilizados pela ANEEL para avaliar um projeto?

Para a aprovação, um projeto de P&D será avaliado sob os critérios de originalidade, aplicabilidade, relevância e razoabilidade dos custos.

5 . Quem está obrigado a investir em P&D?

Todas as empresas distribuidoras, transmissoras e geradoras dos serviços de energia elétrica. Excluem-se da obrigação, por isenção, as empresas que gerem energia exclusivamente a partir de instalações eólica, solar, biomassa, pequenas centrais hidrelétricas e cogeração qualificada.

[...]

8. Em que área as empresas podem investir?

A ANEEL disponibiliza em seu sítio a lista de temas para investimento em P&D. São eles:

Fontes alternativas de geração de energia elétrica

Geração Termelétrica

Gestão de Bacias e Reservatórios

Meio Ambiente

Segurança

Eficiência Energética

Planejamento de Sistemas de Energia Elétrica

Operação de Sistemas de Energia Elétrica

Supervisão, Controle e Proteção de Sistemas de Energia Elétrica

Qualidade e Confiabilidade dos Serviços de Energia Elétrica

Medição, faturamento e combate a perdas comerciais

Outro.

21. Muito que bem. E onde estão os projetos capitaneados pelo Interessado? Onde está o de acordo da ANEEL? Como a ANEEL os avaliou? Quais

os resultados obtidos até então? Como foi o acompanhamento de execução dos projetos de P&D? Para qual(is) área(s), das acima listadas, direcionou-se o suposto investimento? Por absoluta falta de prova, a glosa apontada pela Fiscalização em seu relatório diligencial remanesce como tal. [...]”

Observe-se, que a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação, além de suscitar a improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de rechaçar a pretensão fiscal.

Em outras palavras, constata-se que o caso dos autos se trata de matéria de observância às normas de contabilidade (inviabilizando o ajuste de uma eventual receita declarada equivocadamente num ano, em outro adiante) ou mesmo questão eminentemente de prova e, a contribuinte em sua peça recursal não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de confrontar a acusação fiscal e/ou entendimento do julgador recorrido, como acima demonstrado.

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia ao contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Neste sentido, não se cogita em improcedência do feito, tendo em vista que o fiscal atuante agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

DOS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Insurge-se, ainda, a contribuinte contra a incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício, por absoluta ausência de previsão legal, o que acaba por malferir o princípio da legalidade, nos termos da jurisprudência administrativa transcrita na peça recursal.

Mais uma vez, inobstante seu esforço argumentativo, sem razão a recorrente!

Isto porque, afora as inúmeras digressões a respeito da matéria, certo é que a jurisprudência mansa e pacífica deste Colegiado caminha em sentido oposto ao pleito da recorrente, reconhecendo a validade da incidência dos juros sobre a multa de ofício, na esteira da Súmula CARF nº 108, de observância obrigatória, com o seguinte Enunciado:

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

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expresso sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, na forma ali decidida, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

DA ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

Destarte, relativamente às questões de inconstitucionalidades/ilegalidades arguidas pelo contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a multa e juros ora exigidos encontrarem respaldo na legislação de regência, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 1.634/2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103- A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da

Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” E, segundo o artigo 123, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.”

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão do contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

Neste sentido, no mérito, não se cogita em improcedência do procedimento fiscal, tendo em vista que as autoridades fazendárias pretéritas agiram da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE:

- 1) NÃO CONHECER DO RECURSO DO OFÍCIO, em razão de não estar abarcado pelo valor do limite de alçada atualmente exigido;
- 2) CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira