



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.011409/2005-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.830 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 09 de agosto de 2023
Recorrente PLANOS TÉCNICOS DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

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.

LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO. PERCENTUAL MÍNIMO.

A pessoa jurídica deve realizar, no mínimo, dez por cento do lucro inflacionário existente em 31 de dezembro de 1995, no caso de apuração anual de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Autos de Infração – Lucro Real

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$102.254,86 de tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado no regime de lucro real referente aos anos-calendário de 200 e 2001, e-fls. 02-13:

001 - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL
LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO - REALIZAÇÃO MÍNIMA

Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real apurado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, do lucro inflacionário realizado sem observância do percentual de realização mínima previsto na legislação de regência.

Ressaltamos que este procedimento se restringiu ao confronto dos dados fiscais declarados nas DIPJ - anos-calendário 2.000 e 2.001 com as informações internas contidas nos Sistemas de Informação deste Fisco que são alimentados pelo próprio contribuinte em suas declarações dos anos-calendário anteriores, conforme Demonstrativo do Lucro Inflacionário gerado pela Sistema SAPLI, que faz parte integrante do presente Auto de Infração.

Mês/Ano	Saldo Lucro Infl.	Saldo Lucro Infl.	Realização Mínima	
	em 31/12/1995	Período Anterior	Valor Realizado	Dif. Apurada
12/2000	2.399.448,30	1.919.561,10	239.944,83 0,00	239.944,83
12/2001	2.399.448,30	1.679.616,27	239.944,83 0,00	239.944,83
Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto		Multa(%)	
31/12/2000	R\$ 239.944,83		75,00	
31/12/2001	R\$ 239.944,83		75,00	

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 8º da Lei nº 9.065/95;

Arts. 6º e 7º, da Lei nº 9.249/95;

Arts. 249, inciso I, e 449, do RIR/99.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 4ª Turma DRJ/FOR/CE nº 08-19.105, de 19.10.2010, e-fls. 101-107:

LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO INCENTIVADA. DECADÊNCIA.

A realização incentivada do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, em trinta e seis quotas, à alíquota de 15% (quinze cinco por cento), constitui lançamento por homologação, sujeito ao prazo decadencial contado na forma do artigo 150 do CTN.

LUCRO INFLACIONÁRIO. REALIZAÇÃO MÍNIMA.

A partir de 1º de janeiro de 1996, a pessoa jurídica deve considerar realizado mensalmente, no mínimo, 1/120 do lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995, corrigido monetariamente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acórdão

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar Procedente em parte o Lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. [...]

Assim, voto no sentido de julgar procedente em parte o lançamento, para reformular a exigência relativa ao IRPJ, da seguinte forma (valores expressos em reais):

Período Base	Valor lançado	Valor mantido
01/01/2001 a 31/12/2001	41.990,341	9.833,85

Sobre a exigência mantida incide a multa de 75% e os juros moratórios calculados com base na taxa Selic.

Recurso Voluntário

Notificada em 13.12.2010, e-fl. 112, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 10.01.2011, e-fls. 113-120, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II — PRELIMINAR N.º 1:

DA PRECLUSÃO APÓS 360 DIAS

4. Há muito que a sociedade clamava pela celeridade processual, não apenas no administrativo, como também no judiciário. No administrativo, com mais razão, porque, afinal de contas, o Administrador é a parte contrária, a exercer o estranho poder de "seqüestrar" indebitamente por muito e muitos anos o direito do Administrado. (De um lado, o administrador a empunhar a faca pelo cabo; do outro, o administrado a segurá-la, lâmina. Ainda há quem pense que a anomalia atende pelo nome de "interesse público".)

5. Com a implantação do ESTADO GERENCIAL, vide Emenda Constitucional no 19 — princípio da eficiência, art. 37 da CF —, adveio a Lei Geral do Processo • Administrativo Federal:

Art. 49. Concluída a instrução de processo administrativo, a Administração tem o prazo de até trinta dias para decidir, salvo prorrogação por igual período expressamente motivada. (Lei n.º 9.784/09)

6. O Fisco? Não tomou conhecimento! Nem a Administração Pública jamais obedeceu. Em precedente jurisprudencial, o Ministro Joaquim Barbosa (STF)

determinou em processo em que pugnavam os Estados de Minas e Rio de Janeiro, numa modorra sem fim: [...]

7. Adveio um novo aperfeiçoamento muito mais amplo: a Emenda Constitucional 45/04 que determinou, não como norma de gestão ao serviço público (art. 37 da CF), mas como direito fundamental da cidadania, do art. 5.º, cláusula pétrea.

Sim, isto mesmo, agora como cláusula pétrea inserida no art. 5.º da Carta do Brasil:

Art. 5.º (...)

LXXVIII a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a • razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.

8. E, na decorrência dessa Emenda Constitucional, tal como se fora "lei complementar que a regulamentasse", é que surgiu a lei fiscal de tributos (Super Receita) e impôs:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte. (Lei n.º 11.457/2007)

9. É fundamental dar alguma notícia sobre a gênese dessa Lei n.º 11.457, de 19.03.2007. Oriunda do Projeto de Lei do Executivo n.º 6.272/05, cuidando, dentre outros temas, da centralização dos tributos e contribuições federais, inclusive INSS, num único lugar, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, a chamada Super-Receita.

No bojo das emendas do Congresso Nacional, a n.º 4, do Senado (Demóstenes Torres), que veio a constituir o seu artigo 24. [...]

11. Nesse prazo dos "360 dias", da Lei n.º 11.457/07, o Fisco não proferiu, nos autos, a decisão a que estava obrigado, simplesmente porque não o quis. Sem esquecer que mandou "cevar" a conta do administrado, porque todos os valores estão automaticamente engordados pela Selic. Em suma, tirou o Fisco proveito de sua própria mora (ilegalidade, desobediência e torpeza). O preço de descumprir a lei, Constituição Federal inclusa, é, naturalmente, a nulidade do ato descumpridor. Nula, por conseguinte, a sentença retardada, porque em afronta ao ordenamento; e, em segundo, porque preclusa.

12. Esses institutos — a preclusão, a decadência, a perempção e a prescrição no campo fiscal — fundados em marcos temporais, do calendário — são garantias essenciais à segurança jurídica e atuam em prol do princípio constitucional da proibição de penas perpétuas. De fato, a fuga — por melhor que seja o esconderijo —, não deixa de ser um tipo de pena: a perda do ambiente, da família e dos amigos; às vezes, até da pátria. Por isto mesmo, a fuga, inclusive em sua versão "virtual", a demora processual, há de ter um fim, sob pena de que essa "pena" torne-se despótica á pela perpetuidade. Isto de levar anos e anos com uma faca à jugular do administrado, à espera de que um dia o príncipe se digne a decidir, não condiz com o estado civilizado. Afinal, aproveita a quem demorar anos e anos com o processo?

13. E, por favor, não se alegue insuficiência nos quadros do serviço público. Candidatos, aos milhares, neste exato instante, estão a alisar os bancos dos cursinhos preparatórios. Concurso público! Sim, realizem-se os concursos. O desemprego? É claro, seria um contingente a menos.

14. Não é possível, ao fundamento da cidadania, é suportar o argumento vencido de um suposto "interesse público" porque, no fim das contas não há proteção alguma aos interesses do Estado se o administrador amarra o processo, anos e anos, dentro da gaveta, quando podia resolvê-lo em pouco mais de 48 horas. Se resolvesse rápido, rápido também haveria o Fisco de auferir o seu direito, executando o recebível ou liberar, noutra medida, o administrado ao pesadelo da espera (fuga) sem fim.

Realmente, para um caso banal como este, em que a autoridade vem lançando sucessivas cobranças, todas iguais, bastava aplicar, no ato, a mesma decisão aos mesmos processos. Não há nenhuma justificativa para ensebar o cordão por anos a fio. [...]

16. No julgamento aqui recorrido, a autoridade julgadora teria constatado que o auditor errou em valores e períodos. Pois bem, assumindo-se indevidamente de uma tarefa que não lhe compete (porque privativa da autoridade do lançamento), a autoridade do julgamento entendeu de "aperfeiçoar" o lançamento, assim o vejamos:

Assim, no do saldo do lucro inflacionário existente em 31.12.1995, o autuante deveria ter incluído somente as parcelas apuradas pelo contribuinte após 1992 (...). (fls. 99, terceiro parágrafo).

17. O juiz-administrativo constata que o "investigador" encarregado da apuração errou. Passo seguinte, arrega-se das prerrogativas de autoridade do lançamento, para "re-lançar":

Em vista disso, recorre-se aos valores de lucro inflacionário apurado pelo contribuinte em suas declarações (...). (fls. 99, quarto parágrafo)

18. E "re-lança", assim o vejamos:

Elabora-se a seguir a tabela que demonstra a correta base de dados.

19. O verbete "elabora-se" da frase acima transcrita equivale a "elaboramos", pois oriundo de uma Turma, plural, com voto de cada um.

20. Por melhores que tenham sido as intenções da autoridade do julgamento, falta-lhe a prerrogativa de anular o lançamento que lhe competia apenas apreciar e julgar, impedida assim de criar um lançamento novo. Típica usurpação de função, causadora da maior insegurança jurídica. Pior, desprovida da impessoalidade, porque estaria "re-lançando" e ao mesmo tempo julgando em causa própria aquilo que acabara de lançar. [...]

No que concerne ao pedido conclui que:

IV - Do Pedido

20. Pede-se seja este recurso recebido em seu efeito suspensivo para, no final, dar-lhe provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

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

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito do lançamento de ofício no valor de R\$23.947,39 (R\$102.254,86 - R\$ 78.307,47) em 06.12.2005 dos anos-calendário de 2001 e 2001 objeto da lide no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. 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.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula n.º 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa 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 n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

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 n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento n.º 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Prescrição

A Recorrente argui que o procedimento foi alcançado pela prescrição.

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

O Recurso Especial Repetitivo n.º 1120295/SP – Tema 383 - proferido Pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):

1. O prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário conta-se da data estipulada como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada (mediante DCTF, GIA, entre outros), nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que, não obstante cumprido o dever instrumental de declaração da exação devida, não restou adimplida a obrigação principal (pagamento antecipado), nem sobreveio quaisquer das causas suspensivas da exigibilidade do crédito ou interruptivas do prazo prescricional (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 658.138/PR, Rel. Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministra Eliana Calmon, julgado em 14.10.2009, DJe 09.11.2009; REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008; e AgRg nos EREsp 638.069/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 25.05.2005, DJ 13.06.2005).

2. A prescrição, causa extintiva do crédito tributário, resta assim regulada pelo artigo 174, do Código Tributário Nacional, verbis: "Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. Parágrafo único. A prescrição se interrompe: I - pela citação pessoal feita ao devedor; I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp n.º 118, de 2005) II - pelo protesto judicial; III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor."

3. A constituição definitiva do crédito tributário, sujeita à decadência, inaugura o decurso do prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário.

4. A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei (dever instrumental adstrito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação), é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

5. O aludido entendimento jurisprudencial culminou na edição da Súmula 436/STJ, verbis: "A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco."6. Consequentemente, o dies a quo do prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário declarado, mas não pago, é a data do vencimento da obrigação tributária expressamente reconhecida.

O Recurso Especial n.º 1113959/RJ proferido Pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):

3. O recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto perdurar o contencioso administrativo, nos termos do art. 151, III do CTN, desde o lançamento (efetuado concomitantemente com auto de infração), momento em que não se cogita do prazo decadencial, até seu julgamento ou a revisão *ex officio*, sendo certo que somente a partir da notificação do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional, afastando-se a incidência decadência intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, pela ausência de previsão normativa específica.

A objeção de prescrição que é a perda do direito de ação em que o direito material torna-se inexigível. Em matéria tributária, é o prazo em que a Fazenda Pública tem para impulsionar a cobrança dos débitos tributários contra o sujeito passivo. Somente a partir da data em que a Recorrente é notificada do resultado da decisão definitiva em relação à matéria objeto da fase litigiosa regularmente instaurada no procedimento tem início a contagem do prazo prescricional (art. 42 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 174 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que enquanto não há decisão definitiva, após instaurado a fase litigiosa no procedimento, os débitos confessados ficam com a exigibilidade suspensa e assim não estão alcançados pela prescrição (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional e art. 14, art. 15, art. 16 e art. 42 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Somente a partir da data em que a Recorrente é notificada do resultado da decisão definitiva em relação à matéria objeto da fase litigiosa regularmente instaurada no procedimento tem início a contagem do prazo prescricional. Ressalte-se que por enquanto não há decisão definitiva, e assim, após instaurada a fase litigiosa no procedimento, os débitos confessados ficam com a exigibilidade suspensa e não estão alcançados pela prescrição (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional e art. 14, art. 15, art. 16 e art. 42 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972). O presente processo administrativo fiscal encontra-se em curso contemplando débitos com exigibilidade suspensa desde a instauração regular da fase litigiosa no procedimento e por isso com o prazo de prescrição interrompido.

O presente processo administrativo fiscal encontra-se em curso contemplando débitos com exigibilidade suspensa desde a instauração regular da fase litigiosa no procedimento e por isso com o prazo de prescrição interrompido (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional).

Ademias, há subsunção ao enunciado constituído, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Tem-se que no presente caso não transcorreu o prazo para homologação tácita da compensação dos débitos declarados, que é de cinco anos, contados da data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Sobre a legislação processual tributária aplicável, a Lei nº 9.873, de 23 de novembro de 1999, que trata do prazo de prescrição para o exercício de ação punitiva pela Administração Pública Federal, prevê:

Art.1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

Por seu turno, a Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, no Capítulo II estabelece as atribuições da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional da seguinte forma:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

O princípio da especialidade revela que a norma especial afasta a incidência da norma geral (§ 2º do art. 2º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942 - Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro). O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1973, regula especificamente o processo administrativo fiscal e foi recepcionado como lei ordinária pelo inciso I do art. 22 da Constituição Federal de 1988. Esta é a legislação processual a ser aplicada no presente caso.

Logo, diferentemente do entendimento da Recorrente, no presente caso não há que se falar em prescrição.

Lançamento de Ofício

A Recorrente discorda do lançamento de ofício.

A pessoa jurídica pode determinar o IRPJ ou a CSLL com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário nas condições de tempo, lugar e forma previstos no art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e nos art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. O lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária (art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

Sobre o lucro inflacionário, a Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, determina:

Art. 4º Considera-se lucro inflacionário, em cada ano-calendário, o saldo credor da conta de correção monetária, ajustado pela diminuição das variações monetárias e das receitas e despesas financeiras computadas na determinação do lucro líquido do ano-calendário.

§ 1º Proceder-se-á ao ajuste mediante a dedução, do saldo credor da conta de correção monetária, de valor correspondente à diferença positiva entre a soma das despesas financeiras com as variações monetárias passivas e a soma das receitas financeiras com as variações monetárias ativas.

§ 2º O lucro inflacionário a tributar será registrado em conta especial do Livro de Apuração do Lucro Real, e o saldo transferido do ano-calendário anterior será corrigido, monetariamente, com base na variação do valor da UFIR verificada entre o primeiro dia seguinte ao do balanço de encerramento do ano-calendário anterior e o dia seguinte ao do balanço do exercício da correção.

Art. 5º Em cada ano-calendário considerar-se-á, realizada parte do lucro inflacionário proporcional ao valor, realizado no mesmo período, dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária.

§ 1º O lucro inflacionário realizado em cada ano-calendário será calculado de acordo com as seguintes regras:

a) será determinada a relação percentual entre o valor dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária, realizado no ano-calendário, e a soma dos seguintes valores:

a.1) a média do valor contábil do ativo permanente no início e no final do ano-calendário;

a.2) a média dos saldos, no início e no fim do ano-calendário, das contas representativas do custo dos imóveis não classificados no ativo permanente, das contas representativas das aplicações em ouro, das contas representativas de adiantamentos a fornecedores de bens sujeitos à correção monetária, salvo se o contrato prever a indexação do crédito, e de outras contas que venham a ser determinadas pelo Poder Executivo, considerada a natureza dos bens ou valores que representem;

b) o valor dos bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária, realizado no ano-calendário, será a soma dos seguintes valores:

b.1) custo contábil dos imóveis existentes no estoque no início do ano-calendário e baixados no curso deste;

b.2) valor contábil, corrigido monetariamente até a data da baixa, dos demais bens e direitos do ativo sujeitos à correção monetária, baixados no curso do ano-calendário;

b.3) quotas de depreciação, amortização e exaustão, computadas como custo ou despesa operacional do ano-calendário;

b.4) lucros ou dividendos, recebidos no ano-calendário, de quaisquer participações societárias registradas como investimento;

c) o montante do lucro inflacionário realizado do ano-calendário será determinado mediante a aplicação da percentagem de que trata a alínea a sobre o lucro inflacionário do mesmo ano-calendário;

d) a percentagem de que trata a alínea a será também aplicada, em cada ano, sobre o lucro inflacionário, apurado nos anos-calendário anteriores, excetuado o lucro inflacionário acumulado, existente em 31 de dezembro de 1994.

§ 2º O contribuinte que optar pelo diferimento da tributação do lucro inflacionário não realizado deverá computar na determinação do lucro real o montante do lucro inflacionário realizado (§ 1º) ou o valor determinado de acordo com o disposto no art. 6º, e excluir do lucro líquido do ano-calendário o montante do lucro inflacionário do próprio ano-calendário.

Art. 6º A pessoa jurídica deverá considerar realizado em cada ano-calendário, no mínimo, dez por cento do lucro inflacionário, quando o valor, assim determinado, resultar superior ao apurado na forma do § 1º do art. 5º.

Parágrafo único. A realização de que trata este artigo aplica-se, inclusive, ao valor do lucro inflacionário apurado no próprio ano-calendário.

Art. 7º Nos casos de incorporação, fusão, cisão total ou encerramento de atividades, a pessoa jurídica incorporada, fusionada, cindida ou que encerrar atividades deverá considerar integralmente realizado o lucro inflacionário acumulado.

§ 1º Na cisão parcial, a realização será proporcional à parcela do ativo, sujeito à correção monetária, que tiver sido vertida.

§ 2º Para os efeitos deste artigo, considera-se lucro inflacionário acumulado a soma do lucro inflacionário de anos-calendário anteriores, corrigido monetariamente, deduzida das parcelas realizadas.

Art. 8º A partir de 1º de janeiro de 1996, a pessoa jurídica deverá considerar realizado mensalmente, no mínimo, 1/120 do lucro inflacionário, corrigido monetariamente, apurado em cada ano-calendário anterior.

Parágrafo único. A parcela realizada na forma deste artigo integrará a base de cálculo do imposto de renda devido mensalmente.

Por seu turno, a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, prevê:

Art. 6º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão corrigidos monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos-base posteriores.

Nesse sentido, o saldo do lucro inflacionário remanescente em 31 de dezembro de 1995, atualizado monetariamente até essa data, será realizado proporcional ao valor, realizado no mesmo período, dos bens e direitos do ativo existentes em 31 de dezembro de 1995. A partir de 1º de janeiro de 1996, a pessoa jurídica deverá realizar, no mínimo, dez por cento do lucro inflacionário existente em 31 de dezembro de 1995, no caso de apuração anual de imposto de renda ou dois e meio por cento no caso de apuração trimestral. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real que optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre a base de cálculo estimada, deverá acrescentar à mesma, no mínimo, um cento e vinte avos, do saldo do lucro inflacionário remanescente, existente em 31 de dezembro de 1995.

Vale esclarecer que a norma específica que trata do processo administrativo fiscal estabelece que a impugnação, cuja apresentação regular instaura a fase litigiosa no procedimento, deve conter todas as alegações e instruída com os elementos de prova que as justificam, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais (art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Tendo em vista o princípio da concentração da defesa pela via estreita de dilação probatória que o rege, cabe a Recorrente o ônus da prova de seus argumentos com a finalidade de alterar do ato administrativo, já que a atuação da autoridade julgadora limita-se ao controle da sua legalidade, por expressa previsão legislativa (art. 145 do Código Tributário Nacional). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade

material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN n.º 591, de 17 de abril de 2014).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações, já que a alteração do lançamento de ofício não dispensa a respectiva comprovação.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados a partir dos assentos contábeis obrigatórios acompanhados dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal, conforme o disposto no art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como no art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Porém, as divergências apontadas na peça de defesa não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural do direito pleiteado. A proposição da Recorrente, por conseguinte, não pode ser sancionada.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 4ª Turma DRJ/FOR/CE n.º 08-19.105, de 19.10.2010, e-fls. 101-107, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015):

O lançamento foi efetuado em virtude de revisão das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) dos anos-calendário de 2000 e 2001.

A fiscalização apurou que o sujeito passivo deixou de adicionar ao lucro real parcelas de lucro inflacionário, considerando-se a realização mínima obrigatória (art. 8º da Lei 9.065, de 1995), no montante de R\$ 239.944,83, nos citados períodos, tomando-se por base o valor de R\$ 2.399.433,40, apurado pela fiscalização, correspondente ao lucro inflacionário a realizar ao final do ano de 1995.

O contribuinte argumenta que os valores cobrados tomaram por base um saldo de lucro inflacionário em 31/12/1992, o qual, segundo ele, teria sido realizado, mesmo que de maneira equivocada, em trinta e seis parcelas, conforme Art. 31, III, da Lei 8.541, de 1992, daí portanto o argumento da ocorrência de decadência trazido na impugnação.

Engana-se o impugnante ao afirmar que o saldo do lucro inflacionário acumulado que está sendo tributado nos autos advém, exclusivamente, do lucro inflacionário apurado até o ano-calendário de 1992, pois ele mesmo anexa cópias do Livro de apuração do Lucro Real — LALUR (fl. 69-verso) onde consta apuração de lucro inflacionário após 1992.

Conforme o demonstrativo do lucro inflacionário emitido pelo sistema Sapli da SRF, à fl. 10, o saldo do lucro inflacionário acumulado existente em 31/12/1995 (R\$ 2.399.443,40), que serviu de base na autuação, foi composto por duas parcelas: 1º) valores diferidos de períodos apurados até 31/12/1992 e 1º) valores apurados pelo contribuinte após 1992, conforme se observa nos dois últimos quadros da citada folha dos autos. Assim, há de se analisar de forma separada essas duas parcelas.

Em primeiro lugar aqui se abordada a questão da decadência suscitada na impugnação e que atingiria a parcela de lucro inflacionário apurado até 31/12/1992, a qual teria sido realizada de forma incentivada pelo contribuinte na forma prevista pelo Art. 31, III, da Lei 8.541, de 1992.

Transcreve-se aqui a legislação citada:

Lei 8.541,

Art. 30. A pessoa jurídica deverá considerar realizado mensalmente, no mínimo, 11240, ou o valor efetivamente realizado, nos termos da legislação em vigor, do lucro inflacionário acumulado e do saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPCIBTNF (Lei n.º 8.200, de 28 de junho de 1991, art. 3.º).

Art. 31. A opção da pessoa jurídica o lucro inflacionário acumulado e o saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPCIBTNF (Lei n.º 8.200, de 28 de junho de 1991, art. 3.º) existente em 31 de dezembro de 1992 corrigidos monetariamente, poderão ser considerados realizados mensalmente e tributados da seguinte forma:

I - 1/120 à alíquota de vinte por cento; ou

II - 1160 à alíquota de dezoito por cento; ou

III - 1136 à alíquota de quinze por cento; ou

IV - 1112 à alíquota de dez por cento, ou V - em cola única à alíquota de cinco por cento.

§ 1º O lucro inflacionário acumulado realizado na forma deste artigo será convertido em quantidade de Ufir diária pelo valor desta no último dia do período-base.

§ 2º O imposto calculado nos termos deste artigo será pago até o último dia útil do mês subsequente ao da realização, reconvertido para cruzeiro, com base • na expressão monetária da Ufir diária vigente no dia anterior ao do pagamento.

§ 3º O imposto de que trata este artigo será considerado como de tributação exclusiva.

§ 4º A opção de que trata o caput deste artigo, que deverá ser feita até o dia 31 de dezembro de 1994, será irrevogável e manifestada através do pagamento do imposto sobre o lucro inflacionário acumulado, cumpridas as instruções baixadas pela Secretaria da Receita Federal. (grifos nossos)

Portanto, com o advento da Lei 8.541, de 1992, o Estado autorizou a realização integral do lucro inflacionário acumulado até 31/12/1992, mediante sua tributação exclusiva, à alíquota de 15% (artigo 31, III). A opção era da pessoa jurídica, irrevogável, que a realizava através do pagamento do tributo (artigo 31, § 4º), com a

indicação no campo 4 do DARF do código 3320 (§ 2º do art. 9º da IN SRF Nº 096, de 30/11/1993). Assim, a legislação autorizou ao contribuinte reconhecer, por sua própria iniciativa, o fato gerador do tributo, simplesmente promovendo sua quitação. A característica tributária daquela opção é de lançamento por homologação (artigo 150 do Código Tributário Nacional).

Nesse contexto, tem-se que o interessado explicitou sua opção irrevogável e definitiva de realização integral do seu saldo de lucro inflacionário acumulado até 31/12/1992, na forma prevista no artigo 31, III, da Lei 8.541, de 1992, bem como da IN SRF Nº 096/93, mediante recolhimentos retratados nos extratos de fls. 80/82. Portanto, pela legislação acima reproduzida, considera-se que o lucro inflacionário acumulado foi realizado nos meses correspondentes aos recolhimentos.

Note-se, ainda, que a IN SRF Nº 096/1993 ao baixar normas sobre a tributação do lucro inflacionário à alíquota reduzida, na forma do art. 31 da Lei 8.541/92, determinou, em seu art. 13 que, caso fossem apuradas, após a opção, eventuais diferenças no saldo do lucro inflacionário acumulado e saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, existentes em 31 de dezembro de 1992, sobre a parcela excedente apurada, a pessoa jurídica não poderia pleitear a mudança da opção.

Assim, o exercício incorreto da opção pela realização beneficiada do saldo do lucro inflacionário acumulado até 31 de dezembro de 1992, na forma estabelecida na Lei 8.541, de 1992, ensejaria lançamento de ofício pela diferença entre a alíquota favorecida e a alíquota normal.

Todavia, mesmo que existisse alguma diferença no valor recolhido, por erro ou lapso material, face à decadência, não poderia mais ser exigido em 09/12/2005, data da ciência do auto de infração, qualquer tributo sobre o lucro inflacionário acumulado existente em 31/12/1992 o qual deve, portanto, ser considerado integralmente baixado mediante sua realização incentivada por opção definitiva do interessado (artigo 31, III e § 3º da Lei 8.541, de 1992).

Dessa forma, torna-se desnecessário analisar se o valor total do saldo do lucro inflacionário acumulado constante do SAPLI em dezembro do ano-calendário de 1992 (fl. 09) foi integralmente quitado pelo pagamento efetuado, pois, mesmo se encontrada alguma diferença no saldo do lucro inflacionário acumulado e saldo credor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, existentes em 31 de dezembro de 1992, expirou o prazo de a Fazenda Pública lançar o tributo correspondente sobre a parcela excedente apurada, a teor do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Assim, no cálculo do saldo de lucro inflacionário existente em 31/12/1995, o atuante deveria ter incluído somente as parcelas apuradas pelo contribuinte após 1992 e não realizadas, visto que, para essas parcelas não há que se falar em decadência, pois a autuação, cientificada em 09/12/2005, foi feita sobre valores de realização mínima não tributados pelo contribuinte nos anos calendário de 2000 e 2001 (art. 8º da Lei nº 9.249, de 1995).

. Em vista disso, recorre-se aos valores de lucro inflacionado apurado pelo contribuinte em suas Declarações de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - DIRPJ dos anos-calendário posteriores a 1992 (fls. 83/96). Ressalte-se que as DIRPJ eram instrumentos de confissão de dívida.

Registre-se que as cópias do LALUR anexadas pelo contribuinte aos autos não contemplam a conta "Lucro Inflacionário" referente ao ano de 1995, entretanto observa-se que os valores de lucro inflacionário demonstrados na tabela anterior referentes a fevereiro, março, julho, novembro e dezembro de 1994 são confirmados pelos valores escriturados pelo contribuinte no LALUR do ano de 1994 (fl. 69-verso).

Posto isso, as exigências devem ser recalculadas da seguinte forma:

Fato Gerador	Saldo do lucro inflacionário em 31/12/1995	Realização mínima
31/12/2000	766.237,67	76.623,77
31/12/2001	766.237,67	56.479,17

[...]

CÁLCULO DO IRPJ SOBRE O LUCRO REAL - ANO-CALENDÁRIO 2000

Linha [...]	DESCRIÇÃO [...]	Valor Declarado [...]	Valor Revisado [...]
12/18	(=) IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-9.955,07	-9.955,08

[...]

CÁLCULO DO IRPJ SOBRE O LUCRO REAL - ANO-CALENDÁRIO 2001

Linha [...]	DESCRIÇÃO [...]	Valor Declarado [...]	Valor Revisado [...]
12/18	(=) IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	0,00	9.883,85

[...]

Assim, voto no sentido de julgar procedente em parte o lançamento, para reformular a exigência relativa ao IRPJ, da seguinte forma (valores expressos em reais):

Período Base	Valor lançado	Valor mantido
01/01/2001 a 31/12/2001	41.990,341	9.833,85

Sobre a exigência mantida incide a multa de 75% e os juros moratórios calculados com base na taxa Selic.

Assim sendo, o Acórdão da 4ª Turma DRJ/FOR/CE nº 08-19.105, de 19.10.2010, e-fls. 101-107, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência

No que concerne aos entendimentos jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit n.º 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva