



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

**Processo nº**

12963.000803/2010-45

**Recurso nº**

Voluntário

**Acórdão nº**

**1803-002.322 – 3ª Turma Especial**

**Sessão de**

27 de julho de 2014

**Matéria**

LUCRO REAL

**Recorrente**

AGROPECUÁRIA GOIANO COMÉRCIO DE FERTILIZANTES LTDA

**Recorrida**

FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

NULIDADE. DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

LUCRO REAL.

Caracterizada a falta de recolhimento, cabe à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ). COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do IRPJ, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

A base de cálculo da CSLL, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada,

cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subseqüentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento.

#### JUROS DE MORA.

Tem cabimento a incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Selic sobre débitos tributários não pagos nos prazos legais.

#### MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

A multa de ofício proporcional é uma penalidade pecuniária aplicada em razão de inadimplemento de obrigações tributárias apuradas em lançamento direto com a comprovação da conduta culposa.

#### DOUTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

#### INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

#### LANÇAMENTO DECORRENTE.

O lançamento de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que o informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento em parte ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Ausente justificadamente o Conselheiro Henrique Heiji Erbano.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur José André Neto, Ricardo Diefenthäler, Henrique Heiji Erbano, Meigan Sack Rodrigues e Carmen Ferreira Saraiva.

## Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 130-135, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$161.328,81 a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de tributação com base no lucro real anual referente ao ano-calendário de 2008.

O lançamento se fundamenta na falta de recolhimento do tributo e do adicional, cuja apuração foi efetivada pelo cotejo entre as informações constantes na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 07-60, na Declaração de Débitos e Créditos Tributáveis Federais (DCTF), fls. 61-68 com valores zerados e os valores de receita escriturada no Livro Diário, fls. 81-90, no Livro Razão, fls. 91-117, no Livro de Apuração do Lucro Real, fls. 118-125, cujos valores coincidem com aqueles constantes no Livro de Registro da Apuração do ICMS, em conformidade com o Termo de Constatação Fiscal, fls. 128-129:

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 542 e art. 841 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foi constituído o seguinte crédito tributário pelo lançamento formalizado neste processo:

II – O Auto de Infração às fls. 136-141 a exigência do crédito tributário no valor de R\$74.444,25 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 37 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 28 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996.

Cientificada, a Recorrente apresenta a impugnação, fls. 160-189, com as alegações abaixo sintetizadas.

Faz um relato sobre a ação fiscal dizendo que a competência para o julgamento do feito em primeira instância é da DRJ/Juiz de Fora/MG e suscita que:

Do direito da contribuinte de compensar a totalidade do prejuízo com o lucro obtido no ano seguinte [dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa]

A interpretação jurídica das normas tributárias deve sempre se nortear pelos princípios constitucionais e pelas normas hierarquicamente superiores.

Nesta esteira nossa Constituição Federal limitou por competência a possibilidade para criar tributos, visando garantir que sobre um mesmo fato gerador não incidirão diversos tributos da competência de entes federativos distintos, [art. 153 e art. 154 da Constituição Federal e art. 43 do Código Tributário Nacional] [...].

Pela interpretação da norma acima citada defini-se como conceito de renda o acréscimo ao patrimônio auferido dentro de um período de tempo, desta forma tem-se que deduzindo as despesas após o ganho obtido, o excedente será caracterizado como renda. Desta forma se tributarmos o ganho sem a dedução das despesas e

lógico concluir que estar-se-ia tributando o patrimônio e não o a renda, e nesse caso os fatos não se subsumem à hipótese de incidência do Imposto de Renda e da CSLL.

Por outra banda no caso de empresas, o acréscimo patrimonial denomina-se LUCRO, que equivale a definição de renda como acima definido, então teremos que o lucro pode ser definido como: "o resultado dentro de um determinado período de tempo mensurável, diminuído os prejuízos acumulados".

Quando uma empresa tem prejuízos ela está perdendo parte de seu capital (patrimônio), desta forma no ano seguinte, se ela auferir lucro, parte desse ganho não será tributado porque dele serão deduzidas as perdas anteriores. O mecanismo serve para recompor o patrimônio perdido. A tributação sem a compensação integral, portanto, 41) significa que a empresa está pagando tributo (IR e CSLL) sobre o seu capital e não sobre a sua renda/lucro.

O fato acima narrado é inconstitucional porque o Imposto sobre a Renda e a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, como o próprio nome diz podem incidir somente sobre o lucro mas nunca sobre o patrimônio.

Como mencionado a Constituição Federal atribuiu competência à União para instituir imposto sobre a renda e não sobre o patrimônio, entretanto o legislador ao elaborar a Lei nº 9.065/95 que limita em 30% a compensação dos prejuízos de um exercício com o lucro obtido no exercício seguinte evitam de inconstitucionalidade referida lei.

As normas estampadas em nossa carta Magna devem ser cumpridas a risca, não se pode ignorar e conviver com uma norma que afronta nossa Constituição desrespeitando e criando tributos ou mesmo limitando o direito dos contribuintes no abatimento de seus tributos.

A sistemática de apuração do Imposto de Renda, estabelecida pela Lei nº 9.065/95, permite a tributação do patrimônio das empresas, pois enquanto existir prejuízo acumulado, as mesmas não têm lucro e, consequentemente, renda, e sim mera recomposição patrimonial.

Assim sendo, a Lei nº 9.065/95, ao determinar a base de cálculo do tributo extravasaram seus limites constitucionais ao restringirem a compensação dos prejuízos fiscais.

Diante do exposto, fica claro e evidente que a contribuinte tem o direito de ver compensado o prejuízo total havido no ano de 2007 com o lucro obtido no exercício de 2008.

Desta forma requer-se o total provimento da presente Manifestação de Inconformidade, reconhecendo o direito da impugnante de compensar o prejuízo total ocorrido no ano calendário de 2007 no valor de (R\$301.371,25) com o lucro obtido no ano calendário de 2008 no valor de R\$527.090,99, com a consequente EXTINÇÃO do auto de infração impugnado e do crédito tributário que o mesmo representa.

Está registrado como ementa do Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/JFA/MG nº 09-44.421, de 05.06.2013, fls. 170-174:

#### ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.  
COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.**

Lavrado o Auto principal, devem também ser lavrados os Autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN (Lei nº 5.172, de 1966), devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificada em 08.08.2013, fls. 176 e 189, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 23.08.2013, fls. 177-182, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Acrescenta que o recurso voluntário é apresentado regularmente e suscita que:

**PRELIMINARMENTE**

Da nulidade da decisão por ausência de cumprimento do artigo 31 do Decreto 70.235 [de 06 de março de 1972] [...]

A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências [...]

Note-se [...] que a decisão que ora se pretende anular não aponta em qualquer momento o auto de infração ao qual se refere, não indica todos os argumentos trazidos na impugnação pelo recorrente.

A decisão administrativa deve observar o princípio da legalidade e, portanto, a sua inobservância implica na nulidade do ato, devendo retornar o processo para nova decisão. [...]

As questões postas para apreciação da primeira instância administrativa, embora haja divergência de sua possibilidade de arguição, devem ser apresentadas sob pena de ferir de morte o princípio da legalidade, da ampla defesa e supressão de instância.

Da possibilidade de se arguir inconstitucionalidade na esfera administrativa

O tema ainda é controvérsio e passa pela análise da função jurisdicional da Administração quando julga o processo administrativo.

A Administração Pública quando julga conflitos postos para análise pelos contribuintes exercem jurisdição na melhor acepção do termo e daí decorre a conclusão de que exercem jurisdição.

O próprio princípio da legalidade estrita dá amparo a este entendimento, ou seja, se a Administração deve observar a lei, porque não deveria observar a Lei Maior?

O propósito do processo administrativo é o mesmo do processo judicial no sentido em que ambos buscam a composição de conflito.

O primeiro oferece a chance de a administração rever seus próprios atos e evitar o ajuizamento de ação na esfera judicial e neste sentido deve observar todo o sistema jurídico, inclusive e especialmente a CF.

A esfera administrativa quando reavalia seus atos por impugnação do administrado/contribuinte exerce jurisdição na melhor acepção do termo já que o processo administrativo tem o propósito de compor conflitos.

Embora o tema seja controvertido, há que se verificar que existem posições de doutrinadores e juristas em favor da possibilidade da Administração deixar de aplicar lei por flagrante inconstitucionalidade.

#### Da autuação

Em sua fundamentação fática o ilustre auditor argumenta que, da análise dos documentos e livros entregues pela contribuinte "verificou-se que as Declarações entregues a Receita Federal (DIPJ e DCTF) estão zeradas, contudo, o valor das receitas constantes do livro Diário e Razão é igual aos valores transcritos no livro de apuração de ICMS".

Afirma que as DIPJ's entregues, referentes aos anos calendário 2007 e 2008, apontam a opção da Recorrente pela contabilização de sua escrita fiscal através da sistemática do lucro real. Que no ano de 2007 foi apurado Prejuízo no valor de (R\$301.371,25) e em 2008 um Lucro Líquido no valor de R\$527.090,99, valores transpostos para apuração do Lucro real e para base de cálculo da CSLL.

Apesar de apurado lucro apurado no ano calendário de 2008 não foi constatado nenhum recolhimento para a União Federal referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e ainda do adicional de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Com estas considerações foi lavrado auto de infração MPF nº 0611200/00297/10, impondo multa e juros que somados ao tributo devido totalizou crédito tributário no valor de R\$235.773,06 [...].

Esta a síntese dos fatos.

#### MÉRITO

##### Do direito da contribuinte de compensar a totalidade do prejuízo com o lucro obtido no ano seguinte

A interpretação jurídica das normas tributárias deve sempre se nortear pelos princípios constitucionais e pelas normas hierarquicamente superiores.

Nesta esteira nossa Constituição Federal limitou por competência a possibilidade para criar tributos, visando garantir que sobre um mesmo fato gerador não incidirão diversos tributos da competência de entes federativos distintos, [art. 153 e art. 154 da Constituição Federal e art. 43 do Código Tributário Nacional] [...].

Pela interpretação da norma acima citada defini-se como conceito de renda o acréscimo ao patrimônio auferido dentro de um período de tempo, desta forma tem-se que deduzindo as despesas após o ganho obtido, o excedente será caracterizado como renda.

Desta forma se tributarmos o ganho sem a dedução das despesas é lógico concluir que estar-se-ia tributando o patrimônio e não o a renda, e nesse caso os fatos não se subsumem à hipótese de incidência do Imposto de Renda e da CSLL.

Por outra banda no caso de empresas, o acréscimo patrimonial denomina-se lucro, que equivale a definição de renda como acima definido, então teremos que o lucro pode ser definido como: "o resultado dentro de um determinado período de tempo mensurável, diminuído os prejuízos acumulados".

Quando uma empresa tem prejuízos ela está perdendo parte de seu capital (patrimônio), desta forma no ano seguinte, se ela auferir lucro, parte desse ganho não será tributado porque dele serão deduzidas as perdas anteriores. O mecanismo serve para recompor o patrimônio perdido. A tributação sem a compensação integral, portanto, significa que a empresa está pagando tributo (IRPJ e CSLL) sobre o seu capital e não sobre a sua renda/lucro.

O fato acima narrado é inconstitucional, porque o [IRPJ e a CSLL], como o próprio nome diz podem incidir somente sobre o lucro, mas nunca sobre o patrimônio.

Como mencionado a Constituição Federal atribuiu competência à União para instituir imposto sobre a renda e não sobre o patrimônio, entretanto o legislador ao elaborar a Lei nº 9.065/95 que limita em 30% a compensação dos prejuízos de um exercício com o lucro obtido no exercício seguinte evitam de inconstitucionalidade referida lei.

As normas estampadas em nossa carta Magna devem ser cumpridas a risca, não se pode ignorar e conviver com uma norma que afronta nossa Constituição desrespeitando e criando tributos ou mesmo limitando o direito dos contribuintes no abatimento de seus tributos.

A sistemática de apuração do Imposto de Renda, estabelecida pela Lei nº 9.065/95, permite a tributação do patrimônio das empresas, pois enquanto existir prejuízo acumulado, as mesmas não têm lucro e, consequentemente, renda, e sim mera recomposição patrimonial.

Assim sendo, a Lei nº 9.065/95, ao determinar a base de cálculo do tributo extravasaram seus limites constitucionais ao restringirem a compensação dos prejuízos fiscais.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Diante do exposto, fica claro e evidente que a contribuinte tem o direito de ver compensado o prejuízo total havido no ano de 2007 com o lucro obtido no exercício de 2008.

Desta forma requer-se o total provimento do presente Recurso Voluntário, reconhecendo-se o direito da recorrente de compensar o prejuízo total ocorrido no ano calendário de 2007 no valor de (R\$301.371,25) com o lucro obtido no ano calendário de 2008 no valor de R\$527.090,99, com a consequente EXTINÇÃO do auto de infração impugnado e do crédito tributário que o mesmo representa.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, 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. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes<sup>1</sup>.

As manifestações unilaterais da RFB foram formalizadas por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade, ou seja, para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria

<sup>1</sup> Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de

de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. Tratando-se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais<sup>2</sup>.

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumprí-la ou impugná-la no prazo legal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

A autoridade tributária tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos<sup>3</sup>.

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.<sup>4</sup> Desse modo, não tem validade jurídica a alegação da Recorrente.

Em relação ao argumento de que “as questões postas para apreciação da primeira instância administrativa, embora haja divergência de sua possibilidade de arguição, devem ser apresentadas sob pena de ferir de morte o princípio da legalidade, da ampla defesa e supressão de instância”, a Recorrente não indica minuciosamente as questões que entende não foram enfrentadas naquela ocasião, demonstrando o prejuízo processual supostamente experimentado.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Ainda, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formou livremente sua convicção, em conformidade do princípio da persuasão racional<sup>5</sup>. Assim, os Autos de Infração, fls. 138-156 e o Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/SDR/BA nº 15-26.988, de 04.05.2011, fls. 312-323, contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos no processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que

<sup>2</sup> Fundamentação legal: art. 179 da Constituição Federal, art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965, § 2º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

<sup>3</sup> Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

<sup>4</sup> Fundamentação legal: 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.

<sup>5</sup> Fundamentação legal: art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pelas defendantes, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente discorda do lançamento de ofício.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados.

O lucro real, trimestral ou anual, é determinado pelo lucro líquido do período de apuração ajustado, nos termos legais, pelas adições dos valores que não sejam dedutíveis e dos os ganhos e rendimentos de capital e pelas exclusões dos valores autorizados, do prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, das perdas no recebimento de créditos decorrentes das suas atividades e das provisões expressamente autorizadas. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta excluídos, via de regra, as vendas canceladas, os descontos concedidos incondicionalmente e os impostos incidentes sobre vendas. Excepcionalmente a legislação prevê taxativamente as hipóteses em que a pessoa jurídica pode deduzir outras parcelas da receita bruta.

O lucro bruto é o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua seu objeto e corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços e o custo dos bens e serviços vendidos. O lucro operacional é o lucro bruto excluídos os custos e as despesas operacionais necessárias, usuais e normais à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora incorridas para a realização operações exigidas pela sua atividade econômica apropriadas simultaneamente às receitas que gerarem, em conformidade com o regime de competência e com o princípio da independência dos exercícios. O lucro líquido é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações e deve ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

Caracterizada a falta de recolhimento, cabe à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente<sup>6</sup>.

<sup>6</sup> Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

O lançamento se fundamenta na falta de recolhimento que foi efetivada pelo cotejo entre as informações constantes na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 07-60, na Declaração de Débitos e Créditos Tributáveis Federais (DCTF), fls. 61-68 com valores zerados e os valores de receita escriturada no Livro Diário, fls. 81-90, no Livro Razão, fls. 91-117, no Livro de Apuração do Lucro Real, fls. 118-125, cujos valores coincidem com aqueles constantes no Livro de Registro da Apuração do ICMS, em conformidade com o Termo de Constatação Fiscal, fls. 128-129, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano, tem-se:

No exercício das funções inerentes ao cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal de número 0611200-2010-00297, procedemos à fiscalização da pessoa jurídica acima qualificada, relativamente ao período de 01/01/2007 a 31/12/2008 sendo objeto de verificação a correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrita fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O Termo de Início de Fiscalização ocorreu em 12/07/2010, ficando o contribuinte intimado a apresentar os livros contábeis e fiscais da empresa, juntamente com os demais documentos necessários ao bom andamento da fiscalização (folha 01 e 02).

De posse dos documentos supracitados, a análise dos dados permitiu-nos verificar que as Declarações entregues à Receita Federal (DIPJ e DCTF) estão com valores zerados, contudo, o valor das receitas constantes do livro Diário e Razão é igual aos valores transcritos no livro de apuração do ICMS.

As DIPJs entregues pelo Contribuinte, referentes aos anos-calendário 2007 e 2008, apontam a sua opção pelo Lucro Real Anual como forma de tributação do lucro e dessa forma a escrituração dos livros obrigatórios, deverá ser mantida em registro permanente, em obediência aos preceitos da legislação comercial, bem como aos princípios fundamentais da contabilidade, devendo observar métodos e critérios contábeis e uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Conforme mencionado acima o contribuinte se sujeita ao regime de tributação com base no lucro real anual, apurado em 31 de dezembro, sendo o seu cálculo demonstrado no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR (folhas 117a 124).

Na análise das demonstrações contábeis transcritas no Diário verificamos que a empresa apresentou Prejuízo de R\$ 301.371,25 em 2007 e Lucro Líquido de R\$ 527.090,99 em 2008, valores esses que foram devidamente transpostos para a apuração do Lucro Real e, também, para a base de cálculo da CSLL (folhas 88 e 104; 118 e 122).

Fica evidenciado que a despeito da DIPJ e DCTF estarem zeradas o contribuinte demonstrou de forma consistente com a norma legal, no LALUR, Lucro Real nos anos-calendário de 2007 e 2008, conforme transcrito a seguir (folhas 118 e 122):

Ano-Calendário	Lucro Real	IRPJ	Adicional de IRPJ	Base de Cálculo de CSLL	CSLL
2007	(301.371,25)	0,00	0,00	(301.371,25)	0,00
2008	436.679,61	65.501,94	19.667,96	436.679,61	39.301,16

Assim sendo, não constando dos arquivos da Receita Federal nenhum recolhimento em nome do Contribuinte, nos valores acima demonstrados (folha 126), procederemos ao Lançamento de Ofício do IRPJ e Adicional no ano-calendário de 2008, por ausência de recolhimento, em razão dos fatos relatados.

O lançamento da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) é relativo à mesma irregularidade apurada no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, portanto, tem o mesmo fundamento fático.

As suas alegações desprovidas de um conjunto probatório robusto não estão comprovadas nos autos. Desse modo, infere-se que houve falta de recolhimento de tributos. Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada pela defendant, nesse caso, não é acertada.

A Recorrente diz que tem direito à compensação de prejuízo fiscal para fins de apuração de IRPJ devido e de base de cálculo negativa para fins de apuração da CSLL devida.

Os prejuízos que podem ser apurados pela pessoa jurídica são de duas modalidades:

a) o apurado na Demonstração do Resultado do período de apuração, conforme determinado pelo art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. O prejuízo apurado nessa modalidade é conhecido como prejuízo contábil ou comercial, pois é obtido por meio da escrituração comercial do contribuinte; e

b) o apurado na Demonstração do Lucro Real e registrado no Lalur (que parte do lucro líquido contábil do período mais adições menos exclusões e compensações).

O prejuízo apurado nessa modalidade é conhecido como prejuízo fiscal, o qual é compensável para fins da legislação do IRPJ.

O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na lei, observado o limite máximo, para compensação, de 30% (trinta por cento) do referido lucro líquido ajustado. Tem como requisito que a pessoa jurídica mantenham os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para compensação

A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, também poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da

referida contribuição social, determinado em anos-calendário subseqüentes, observado o limite máximo de redução de 30% (trinta por cento).

Os prejuízos não operacionais, apurados pelas pessoas jurídicas, a partir de 1º de janeiro de 1996, somente podem ser compensados com lucros da mesma natureza, observado o limite legal.

Os prejuízos fiscais podem ser compensados independentemente de qualquer prazo, observado em cada período de apuração o limite de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado.<sup>7</sup>

Cabe ressaltar que aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor<sup>8</sup>.

Tem cabimento transcrever o enunciado da Súmula CARF sobre a matéria:

*Súmula CARF nº 3: Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.*

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

Tendo em vista o princípio da legalidade previsto no art. 37 da Constituição Federal e o art. 15 e o art. 16 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, que vinculam a Administração Pública, devem ser alterados os valores tributáveis apurados de ofício, para que sejam compensados, no ano-calendário de 2008:

(a) com o valor da base de cálculo do IRPJ, o prejuízo fiscal no limite legal de 30%;

(b) com o valor da base de cálculo da CSLL, a base de cálculo negativa no limite legal de 30%.

Observe-se que devem ser alterados os valores referentes às compensações de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa no Sapli pela autoridade responsável pela execução dessa decisão. A afirmação suscitada pela defendant, destarte, é pertinente em parte nesse particular.

A Recorrente discorda da incidência de juros de mora equivalentes à taxa Selic.

<sup>7</sup> Fundamentação legal: art. 15 e art. 16 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 31 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 42 e art. 58 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 32 e art. 33 do Decreto-Lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987.

Documento assinado digitalmente em 04/09/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 04/09/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Autenticado digitalmente em 04/09/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 04/09/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Impresso em 05/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, e se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês<sup>9</sup>. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais, nos termos da Súmula CARF nº 4.

Por conseguinte, os débitos tributários não pagos nos prazos legais são acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, seja qual for o motivo determinante da falta. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em recurso especial repetitivo nº 1.111.175/SP, cujo trânsito em julgado ocorreu em 09.09.2009<sup>10</sup> e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF<sup>11</sup>. A proposição afirmada pela defendant, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional e ainda discorda da aplicação da multa de ofício isolada determinada sobre a base de cálculo estimada, por haver concomitância com a aplicação da multa de ofício proporcional.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A aplicação da multa de ofício proporcional pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Tem como requisito necessário a comprovação, de plano, da conduta culposa do agente, que é a falta cometida contra um dever, por ação ou omissão, de forma a evidenciar a inobservância de diligência que deveria ser observada quando da prática de um ato a que se está obrigado. No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratados nos autos<sup>12</sup>. No presente caso, houve constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional.

Tem-se que a multa de ofício proporcional pode ser reduzida nos seguintes percentuais, se o sujeito passivo, uma vez notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos lançados de ofício:

<sup>9</sup> Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional.

<sup>10</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1111175/SP. Ministra Relatora: Denise Arruda. Primeira Seção, Brasília, DF, 10 de junho de 2009. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre\\_Documento.asp?sSeq=892437&sReg=200900188256&sData=20090701&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre_Documento.asp?sSeq=892437&sReg=200900188256&sData=20090701&formato=PDF)>. Acesso em: 31 ago.2011.

<sup>11</sup> Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional, art. 5º e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, Súmulas CARF nºs 4 e 5 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

<sup>12</sup> Fundamentação Legal: art. 142, art. 149 e art. 150 do Código Tributário Nacional, art. 44 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 21 do Decreto-lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968, bem como art. 7º

– 50% (cinquenta por cento), se efetuar o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento;

– 40% (quarenta por cento), se requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento;

– 30% (trinta por cento), se efetuar o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância; e

– 20% (vinte por cento), se requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância<sup>13</sup>.

No presente caso, houve constituição do crédito tributário pelo lançamento direito e a Recorrente não efetuou o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos lançados de ofício até a notificação da decisão administrativa de primeira instância, de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional no percentual de 75% (setenta e cinco por cento). A inferência denotada pela defendant, nesse caso, não é acertada.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, 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<sup>14</sup>. A alegação relatada pela defendant, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade<sup>15</sup>.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendant, desse modo, não tem cabimento.

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo<sup>16</sup>. O lançamento de CSLL sendo decorrente das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

<sup>13</sup> Fundamentação legal: art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 14 de julho de 2007 e art. 6º Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

<sup>14</sup> Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

<sup>15</sup> Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

Documento assinado digitalmente em 04/09/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 04/09/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Autenticado digitalmente em 04/09/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 04/09/2014 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Impresso em 05/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em assim sucedendo, voto por dar provimento em parte ao recurso voluntário, observando devem ser alterados, pela autoridade responsável pela execução dessa decisão, os valores tributáveis apurados de ofício, para que sejam compensados, no ano-calendário de 2008: (a) com o valor da base de cálculo do IRPJ, o prejuízo fiscal no limite legal de 30%; e (b) com o valor da base de cálculo da CSLL, a base de cálculo negativa no limite legal de 30%.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva