



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14094.720001/2017-33
ACÓRDÃO	1301-007.566 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LOJAS AVENIDA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

PRELIMINAR CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CONFIGURADA.

Na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis, não importando em cerceamento de defesa pelo fato de ter sido negada.

RETIFICAÇÃO DE DCTF. MALHA DCTF.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde.

IRPJ. CSLL. SUBVENÇÃO. BENEFÍCIO DE ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EQUIPARAÇÃO À SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO. ARTIGO 30 DA LEI Nº 12.973/14. LEI COMPLEMENTAR Nº 160/2017.

Não demonstrado que os benefícios fiscais de ICMS concedidos cumprem os requisitos previstos na Lei Complementar nº 160/2017 e no artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, deve ser mantida a não homologação das retificações de IRPJ e CSLL.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PROVA.

A adoção do procedimento de diligência e/ou perícia objetiva, única e tão-somente, dirimir dúvidas com relação às provas anteriormente carreadas ao processo, não se prestando, portanto, a suprimir o encargo que cabe aos sujeitos ativo e passivo da relação tributária processual, quanto à formação da demonstração probatória que a cada um compete.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e o pedido de diligência e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores lagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Eduarda Lacerda Kanieski.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 14-70.426, proferido pela 6ª Turma da DRJ/RPO que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo a não homologação das retificações em questão, relativamente aos valores apurados no ajuste anual do IRPJ e CSLL, anos-calendário 2012, 2013 e 2014.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Trata-se de retificações de Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF referentes aos meses de março/2013, março/2014, setembro de 2014 e março/2015, onde o contribuinte pretendeu as seguintes reduções/exclusões de débitos anteriormente declarados:

TRIBUTO	COD. RECEITA	PA	DE	PARA
IRPJ	2430	Aj. Ex 2013 AC 2012	178.681,88	0,00
IRPJ	2430	Aj. Ex 2014 AC 2013	6.545.014,43	0,00
IRPJ	2430	Aj. Ex 2015 AC 2014	2.931.302,55	0,00
CSLL	6773	Aj. Ex 2013 AC 2012	80.909,29	0,00
CSLL	6773	Aj. Ex 2014 AC 2013	2.356.205,19	0,00
CSLL	6773	Aj. Ex 2015 AC 2014	1.090.070,61	0,00
COFINS	5856	09/2014	726.396,40	530.477,09

Por meio do Despacho Decisório de fls. 512 a 515, cujos trechos principais estão reproduzidos a seguir, as retificações pretendidas não foram homologadas pela DRF/Cuiabá:

[...]

Exercício 2013 (ano-calendário 2012)

4. O contribuinte foi intimado a apresentar comprovação das retificações intentadas por meio de sua escrituração contábil e/ou fiscal, no entanto, não trouxe o balancete de verificação, o demonstrativo do resultado do período, tampouco o Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), firmados por seu representante legal e pelo profissional de contabilidade responsável (registrado no respectivo conselho de classe).

5. Confrontando-se as Declarações de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) transmitidas pelo contribuinte, é possível concluir que as retificações por ele pretendidas decorrem preponderantemente da exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL do valor de R\$ 7.051.750,80, a título de “doações e subvenções para investimento” (fls. 128 e 139). Uma vez que não foram apresentados documentos hábeis e idôneos a demonstrar a origem dessa exclusão e o atendimento aos requisitos previstos na legislação tributária, impõe-se a rejeição das retificações.

Exercício 2014 (ano-calendário 2013)

6. Também para este período de apuração, não foi apresentada a escrituração contábil e/ou fiscal, a fim de permitir a conferência dos valores devidos a título de IRPJ e CSLL.

7. O contribuinte argumenta que os valores declarados e parcialmente pagos a título de ajuste anual, de R\$ 6.545.014,43 (IRPJ) e R\$ 2.356.205,19 (CSLL), na verdade, corresponderiam às estimativas (apuradas com base em balanço de redução) do mês de dezembro, vencidos em 31/01/2014.

8. Esse argumento não está em consonância com as informações constantes da DIPJ 2014 (original), apresentada pelo contribuinte em 27/06/2014 (fls. 395/447). Em todos os meses, teria sido levantado balanço de suspensão ou redução, havendo tributo a pagar para os meses de abril, maio, junho e novembro. Mas nenhum dos valores foi declarado ou pago. O valor do ajuste anual apontado

nessa DIPJ corresponde a R\$ 4.805.459,01 para IRPJ e R\$ 1.801.767,02 para a CSLL.

9. Antes da entrega dessa DIPJ original, o contribuinte já havia confessado na DCTF de março de 2014 (transmitida em 09/05/2014) os valores de R\$ 6.545.014,43 (IRPJ) e R\$ 2.356.205,19 (CSLL), a título de ajuste anual. Parte destes débitos foi paga (pagamento posteriormente alterado), parte parcelada no âmbito do processo administrativo nº 10183.722875/2014-22 (pedido de parcelamento protocolizado em 19/12/2014).

10. Já pela DIPJ retificadora (fls. 448/502), transmitida em 25/11/2016, as apurações mensais teriam resultado em valores a pagar para os meses de junho a dezembro. A estimativa referente ao mês de dezembro não confere com o valor informado originalmente a título de ajuste anual (em DCTF). O contribuinte não declarou, nem pagou os valores relativos aos meses de junho a novembro e, somente em 01/12/2016, os valores de R\$ 6.545.014,43 (IRPJ) e R\$ 2.356.205,19 (CSLL) foram informados pelo contribuinte na DCTF de dezembro (retificadora) e excluídos da DCTF de março de 2014 (em malha). Em seguida (04/01/2017), nova retificadora da DCTF de dezembro foi transmitida, majorando o valor da estimativa do IRPJ para R\$ 7.015.975,67 e da CSLL para R\$ 2.723.702,99.

11. Há poucas semelhanças entre a apuração constante da DIPJ original e a da retificadora. Os resultados do exercício (contábil) apontados nessas declarações e no Sped Contábil (ECD – Dados Agregados – fls. 503/508) são absolutamente divergentes entre si. De acordo com a DIPJ retificadora, foram excluídos do lucro líquido os valores de R\$ 6.678.358,25, referente “doações e subvenções para investimento”, e R\$ 2.146.484,18 referente a “outras exclusões”, para os quais também nada foi trazido a fim de demonstrar a sua origem e amparo legal.

12. Além do fato de o contribuinte não ter trazido documentos atinentes à sua escrituração contábil e fiscal, a pretendida exclusão do ajuste anual do IRPJ não pode ser acolhida, na medida em que as estimativas mensais apuradas não foram integralmente pagas, não se aplicando o permissivo previsto no art. 231, IV, do Decreto nº 3.000/99 (RIR). No caso, o contribuinte informou na última DCTF de dezembro que o valor de R\$ 3.525.455,32 estaria com a exigibilidade suspensa por medida judicial, o que já foi desconsiderado por este Serviço, conforme Informação Fiscal Secat nº 0204/14 (fls. 61/62 do processo nº 10183.722875/2014-22).

13. O contribuinte pleiteou a substituição do código de receita do IRPJ parcelado (nº 10183.722875/2014-22), de 2430 (IRPJ – ajuste anual) para 2362 (IRPJ – estimativa mensal). Tal pedido não pode ser deferido, já que a Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, em seu artigo 14, inciso VI, veda a concessão de parcelamento (ordinário) de débitos relativos a pagamento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL. Oportuno salientar que o parcelamento simplificado de que trata o artigo 14-C da citada lei, ao qual não se aplicam as vedações estabelecidas no artigo 14, está limitado ao valor consolidado de R\$ 1.000.000,00.

14. No caso da CSLL, também não houve o recolhimento integral do valor declarado a título de estimativa, remanescendo um saldo devedor de R\$ 367.497,80.

15. Ante a insuficiência probatória, bem como o não pagamento integral das estimativas apuradas, constantes da DIPJ retificadora, o que implica em valor a pagar no ajuste anual, impõe-se a rejeição das exclusões pleiteadas.

Exercício 2015 (ano-calendário 2014)

16. De acordo com a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) retificadora (fls. 509/511), transmitida em 14/12/2016, observa-se que houve levantamento de balanços de redução ou suspensão para todos os períodos do ano-calendário e que os valores a pagar a título de estimativas para o mês de dezembro (encerramento do exercício) corresponderiam a R\$ 1.376.140,90 (IRPJ) e R\$ 1.074.824,87 (CSLL).

17. Entretanto, em data posterior, vale frisar, em 04/01/2017 (fls. 256/271), o contribuinte confessou na DCTF de dezembro que os valores devidos seriam R\$ 3.389.940,32 (IRPJ) e R\$ 1.260.625,35 (CSLL).

18. Uma vez que a inclusão de débito em DCTF importa em confissão de dívida, ao passo que a ECF possui natureza apenas informativa, e que essa DCTF foi apresentada posteriormente à última ECF transmitida, é de se considerar devidos, para o mês de dezembro de 2014, os valores de R\$ 3.389.940,32 (IRPJ) e R\$ 1.260.625,35 (CSLL). Oportuno registrar que o contribuinte não aduziu documentos e esclarecimentos acerca dessa divergência.

19. Parte desses valores foi extinta (sob condição resolutória) por compensação e parte por pagamento, restando saldos devedores de R\$ 458.637,76 e R\$ 170.554,74, respectivamente em relação ao IRPJ e CSLL.

20. Tendo em conta que os valores a pagar a título de estimativa do mês de dezembro (apurado com base em balanço de redução) não foram integralmente extintos pelo contribuinte, cabe a rejeição das retificações, porquanto os valores devidos no encerramento e não pagos devem compor o ajuste anual.

21. No que concerne à Cofins do mês de setembro, é de se reconhecer a perda de objeto da presente análise, vez que a matéria (o suposto crédito decorrente do pagamento a maior desse débito) será objeto de julgamento pela DRJ no processo nº 10183.901736/2015-44, em razão de manifestação de inconformidade tempestivamente protocolizada pelo contribuinte (fls. 303/393).

CONCLUSÃO

22. No uso das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e tendo em vista o disposto no art. 145 e 149 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e no art. 10 da Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015, DECIDO:

a) NÃO HOMOLOGAR as retificações em questão, relativamente aos valores apurados no ajuste anual do IRPJ e CSLL, anos-calendário 2012, 2013 e 2014; e b)

b) RECONHECER a PERDA DE OBJETO quanto à análise de malha DCTF, relativamente à retificação da Cofins do mês de setembro de 2014.

Cientificada desta decisão em 16/03/2017 (Termo de Ciência à fl. 518), a interessada apresentou em 17/04/2017 (Termo de Solicitação de Juntada à fl. 519) a Impugnação de fls. 522 a 542, onde alega, em síntese:

[...]

4. A DRF Cuiabá, visando obter esclarecimentos sobre as retificações realizadas pela Requerente, emitiu o Termo de Intimação nº 01301/2017/100000019311467.

Por conta disso, em 25/01/2017 (doc. 2), a Requerente apresentou manifestação explicando basicamente:

> Em relação às retificações relacionadas ao ano-calendário de 2012 (exercício 2013), a redução dos débitos de IRPJ e CSLL decorreu basicamente da exclusão de valor de R\$ 7.051.750,80 da base de cálculo de ambos os tributos a título de "doações e subvenções para investimento", as quais, como se verá adiante, não deveriam efetivamente ser adicionados ao lucro real e ao lucro líquido ajustado;

> Em relação ao ano-calendário de 2013 (exercício 2014), as retificações apresentadas decorreram basicamente da equivocada informação/preenchimento dos Documentos de Arrecadação de Receitas Federais ("DARFs") e das DCTF's para dezembro de 2014 com códigos correspondentes a ajuste anual do IRPJ e CSLL, quando o correto seria informar nos DARF's os códigos correspondentes ao pagamento das estimativas mensais que foram efetivamente devidas durante o ano de 2013 e que, por conta de um equívoco da Requerente, não haviam sido quitadas nas respectivas datas de vencimento; e

> Em relação ao ano-calendário de 2014 (exercício 2015), as retificações apresentadas decorreram basicamente da equivocada informação/preenchimento de DARF's e DCTF's referentes a março de 2015 com códigos correspondentes a ajuste anual do IRPJ e CSLL, quando o correto seria informar nos DARF's os códigos correspondentes ao pagamento de estimativas mensais efetivamente devidas durante o ano de 2014 e que, por conta de um equívoco da Requerente, não haviam sido quitadas nas respectivas datas de vencimento.

[...]

PRELIMINAR DE NULIDADE

8. Como mencionado acima, o Despacho Decisório não homologou as retificações simplesmente porque a Requerente não teria apresentado documentos suficientes que as justificassem, tendo havido a emissão de um único Termo de Intimação endereçado à Requerente, sem oferecimento de oportunidade para novos esclarecimentos e/ou juntada de documentos complementares.

9. Em momento algum, a DRF Cuiabá intimou a Requerente para, por exemplo, complementar a documentação apresentada na manifestação de 25.1.2017. Ao contrário, a alegação genérica no sentido de que "não foram apresentados documentos hábeis e idôneos" foi a única circunstância que serviu de base para a DRF Cuiabá presumir que todas as retificações apresentadas não possuíam base lógica e documental.

[...]

11. De fato, apesar de ter a possibilidade de solicitar documentos complementares que poderiam evitar o Despacho Decisório, a DRF Cuiabá optou pelo caminho mais célere, qual seja, de simplesmente negar as retificações apresentadas com base no argumento genérico de suposta falta de apresentação de todos os documentos de natureza contábil e/ou fiscal pertinentes. E, para tanto, presumiu que as retificações apresentadas pela Requerente estariam inconsistentes.

13. Nesse sentido, a autora menciona que o antigo Conselho de Contribuintes ("CC") e, mais recentemente, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") já declararam a nulidade de decisões baseadas em presunções que não respeitaram o princípio da unidade da prova, também denominado por alguns doutrinadores como princípio da unicidade probatória.

[...]

15. Enfim, não se justifica a não homologação de retificações com base em premissas pouco seguras e que se sustentem pela análise de elementos isolados, e não a partir de um amplo conjunto probatório que sempre esteve à disposição das Autoridades Fiscais.

[...]

18. A precipitada não homologação das retificações impediu que a Requerente apresentasse outros (e extremamente relevantes) documentos e informações, além daqueles apresentados em resposta ao Termo de Intimação nº 01301/2017/100000019311467 expedido no curso da fiscalização.

19. Como consequência desse cenário, o Despacho Decisório deve ser declarado nulo, na linha, inclusive, do entendimento já manifestado pelo atual CARF e antigo CC:

20. O cenário descrito acima e os precedentes de CC e CARF acima mencionados são suficientes para que se reconheça a nulidade integral do Despacho Decisório, o que acarretará na automática homologação das retificações informadas pela Requerente, sob pena de se admitir grave violação aos princípios da unidade da prova, do contraditório, da ampla defesa e da boa-fé, ainda mais se levados em conta os fatores que a Requerente passa a expor na sequência.

MÉRITO

21. Além das razões preliminares apresentadas acima, a Requerente passa a demonstrar as razões pelas quais o Despacho Decisório merece ser reformado, de modo que as retificações apresentadas pela Requerente sejam devidamente homologadas.

I. ANO-CALENDÁRIO 2012

22. De acordo com o Despacho Decisório, a exclusão efetuada na base de cálculo do IRPJ e CSLL (R\$ 7.051.750,80) a título de "doações e subvenções para investimento (fls. 128/139)" não teriam sido demonstrados por meio de "documentos hábeis e idôneos a demonstrar a origem dessa exclusão e o atendimento aos requisitos previstos na legislação tributária".

23. A Requerente passa a demonstrar que tal exclusão se justifica diante do correto tratamento tributário aplicável aos valores decorrentes de incentivos fiscais ligados ao Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços ("ICMS") que lhe foram concedidos pelo Estado de Mato Grosso do Sul ("MS").

24. Em síntese, diante do que dispõem a legislação aplicável e a jurisprudência administrativa atualmente em vigor, tais incentivos possuem a natureza de "subvenção para investimento", razão pela qual não devem ser oferecidos à tributação do IRPJ e da CSLL. A exclusão do valor de R\$ 7.051.750,80 decorreu exatamente desse fato.

25. Desde já a Requerente ressalta que não é objeto desta Impugnação comprovar exaustivamente que todos os requisitos exigidos pela legislação tributária foram cumpridos para que os valores recebidos a título de "subvenção para investimento" não fossem tributados pelo IRPJ e pela CSLL.

27. CASO A FISCALIZAÇÃO FEDERAL NÃO CONCORDE, DEVERÁ INSTAURAR PROCEDIMENTO PRÓPRIO DE FISCALIZAÇÃO PARA, EVENTUALMENTE, QUESTIONAR O ENTENDIMENTO DA REQUERENTE VIA AUTO DE INFRAÇÃO. A ESTREITA VIA INVESTIGATÓRIA DO PROCEDIMENTO DECORRENTE DA MALHA NÃO AUTORIZA AS AUTORIDADES FISCAIS A QUESTIONAREM ENTENDIMENTOS JURÍDICOS DOS CONTRIBUINTES QUE POSSAM NÃO SER ACEITOS PELO PRÓPRIO FISCO FEDERAL, DESDE QUE, É CLARO, VIA AUTO DE INFRAÇÃO.

28. A partir disso, e em face do que alegou a DRF Cuiabá no parágrafo 4 do Despacho Decisório, a Requerente, inicialmente, instrui a presente Impugnação com o balancete de verificação, o Demonstrativo de Resultado do Exercício ("DRE") e o Livro de Apuração do Lucro Real ("LALUR") para fins de comprovação das retificações realizadas no ano de 2012 (docs. 3 e 4).

(a) Conceito de subvenção para investimento

30. O conceito de subvenção é oriundo do Direito Financeiro e está definido no artigo 12 da Lei nº 4.320, de 17.3.1964 ("Lei 4.320/64"), que estabelece normas gerais para a elaboração e controle dos orçamentos públicos. Essa Lei define as

subvenções como transferências de recursos do Poder Público em favor de uma entidade (pública ou privada), sem a exigência de uma contrapartida direta em bens ou serviços, destinadas a cobrir "despesas de custeio das entidades beneficiadas".

[...]

33. Por outro lado, as subvenções para investimento às quais a lei tributária se refere correspondem a um tipo de "transferência de capital", definida pelo artigo 12, § 6º, da Lei 4.320/64, como uma dotação orçamentária para investimento, feita em benefício de pessoa jurídica de direito público ou privado, a título de "auxílios" ou "contribuições".

[...]

35. Um exemplo típico de subvenção para investimento são os benefícios fiscais concedidos às empresas para incentivar, por exemplo, a implantação de uma indústria em determinada região geográfica, com vistas à geração de empregos e ao fomento da economia local.

36. Vale notar que o CARF já analisou essa questão diversas vezes, sendo possível fixar, a partir das reiteradas decisões sobre o tema, o seguinte conceito: a subvenção para investimento é uma transferência de recursos públicos, sem caráter contraprestacional, destinada obrigatoriamente à realização de determinado investimento, podendo assumir as formas de isenções ou reduções de impostos (entre outras) concedidas pelo Poder Público como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos:

[...]

37. Em linhas gerais, a jurisprudência do CARF exige que a subvenção para investimento atenda a três requisitos específicos: (i) animus: a intenção do Poder Público ao transferir os recursos deve corresponder à realização de determinado investimento; (ii) vinculação: é preciso que a pessoa jurídica efetivamente utilize os recursos transferidos em prol do empreendimento subvencionado; e (iii) titularidade: a pessoa jurídica beneficiária da subvenção deve ser a titular do empreendimento subvencionado, como ilustra a seguinte ementa:

[...]

(b) IRPJ e CSLL: legislação aplicável

[...]

40- Em linhas gerais, no que diz respeito ao IRPJ e à CSLL devidos pelas empresas sujeitas à tributação com base no regime de lucro real, caso da Requerente, as subvenções para custeio devem ser incluídas na base de cálculo dos tributos, ao passo que as subvenções para investimento estão expressamente excluídas. NO PRESENTE CASO, COMO OS INCENTIVOS FISCAIS LIGADOS AO ICMS CONCEDIDOS PELO MS PARA A REQUERENTE CONSISTEM EM SUBVENÇÃO PARA

INVESTIMENTO, OS VALORES CORRESPONDENTES DEVEM SER EXCLUÍDOS DAS BASES DE CÁLCULO DE IRPJ E CSLL

[...]

42. Por outro lado, o tratamento das subvenções para investimento sofreu algumas alterações ao longo do tempo. A questão era objeto dos artigos 38 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26.12.1977 ("DL 1.598/77"), e 443 do RIR, que previam expressamente que as subvenções para investimento não seriam computadas na determinação do lucro real, desde que observados determinados requisitos.

43. A Lei nº 11.941, de 27.5.2009 ("Lei 11.941/09"), alterou as regras aplicáveis às subvenções para investimento, principalmente no que diz respeito à forma de contabilizar os valores respectivos, mas manteve a exclusão de tais valores do lucro real, conforme determinação de seu artigo 18.

44. Atualmente, isto é, em período já posterior ao ano-calendário em que as retificações foram feitas (2012). a questão está disciplinada pelo artigo 30 da Lei nº 12.973, de 13.5.2014 ("Lei 12.973/14"), que estabelece expressamente a exclusão das subvenções para investimento do cálculo do lucro real, desde que sejam observados determinados requisitos.

(c) Incentivo fiscal estadual concedido pelo MS

49. A Requerente é beneficiária de incentivo fiscal concedido pelo MS no contexto do Programa Estadual de Fomento à Industrialização, ao Trabalho, ao Emprego e à Renda ("MS-Empreendedor"), o qual tem respaldo na Lei Complementar Estadual nº 93, de 5.11.2001 ("LC MS 93/01"), regulamentada pelo Decreto Estadual nº 10.604, de 21.12.2001 ("Decreto MS 10.604/01").

50. Os incentivos foram concedidos por meio do Termo de Acordo nº 398, de 8.4.2009 (e seus aditivos, doe. 5), celebrado com a Secretaria da Fazenda do MS ("Termo de Acordo 398/09"), sendo eles: (i) crédito outorgado de ICMS correspondente a 3% do valor das operações de saídas interestaduais destinadas às suas filiais; (ii) crédito presumido correspondente a 50% do valor do ICMS incidente nas operações de saídas interestaduais de mercadorias importadas, quando a alíquota aplicável for superior a 4% ou crédito presumido sobre o valor do imposto devido em saídas interestaduais de mercadorias importadas sujeitas à alíquota interestadual de 4%, de tal forma que a alíquota efetiva aplicada seja de 2% - com base nos documentos recebidos, esse benefício teria perdido eficácia em 30.6.2015; (iii) diferimento do ICMS incidente na importação de determinadas mercadorias (expressamente indicadas) para o momento da sua saída promovida pelo estabelecimento localizado no MS; (iv) regime especial de apuração mensal do diferencial de alíquota de ICMS devido nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado e de bens de uso e consumo; e (v) dispensa do recolhimento do ICMS Garantido (antecipação) na entrada de mercadorias oriundas de outros Estados.

[...]

52. Enfim, a análise acima evidencia que é correto o enquadramento desse incentivo como subvenção para investimento, o que justifica a não tributação dos respectivos valores por IRPJ e CSLL e, portanto, as retificações apresentadas pela Requerente.

53. Reitere-se, uma vez mais, que o objetivo dos esclarecimentos acima é apenas justificar a exclusão do valor de R\$ 7.051.750,80 pela Requerente e a retificação dos documentos fiscais do exercício de 2013 (ano-calendário de 2012). Eventual questionamento relacionado ao enquadramento de tal incentivo como subvenção para investimento só poderia ser discutido no âmbito de procedimento administrativo instaurado especificamente para esse fim, que eventualmente culmine com a lavratura de Auto de Infração.

54. O que se tem demonstrado na presente Impugnação é que a retificação da DCTF referente ao ano-calendário de 2012 tem origem em documentos fiscais e contábeis da Requerente e, mais do que isso, em uma análise criteriosa da legislação federal que disciplina a apuração da base de cálculo de IRPJ e CSLL.

Nesse sentido, e no contexto de um procedimento administrativo decorrente de Malha, devem ser admitidas as retificações das DCTF's que impõem a redução de valores de IRPJ e CSLL a pagar para o ano-calendário de 2012.

II. ANO-CALENDARIO 2013

55. Conforme já mencionado, o Despacho Decisório mencionou que as alegações da Requerente no sentido de que os valores declarados e pagos de IRPJ e CSLL corresponderiam, na verdade, a estimativas mensais e não ao ajuste anual) não estaria compatível com informações constantes da DIPJ 2014 (original), bem como suportado por "escrituração contábil e/ou fiscal, a fim de permitira conferência dos valores devidos a título de IRPJ e CSLL".

56. Nesse sentido, e em face do que alegou a DRF Cuiabá no parágrafo 6 do Despacho Decisório, a Requerente traz com esta Impugnação os seguintes documentos relativos à escrituração contábil e fiscal do ano-calendário de 2013 (docs. 6 a 8): balancetes de verificação, DRE e LALUR.

[...]

58. Com efeito, os documentos anexos permitem identificar que, em 31.3.2014, a Requerente efetuou pagamentos de IRPJ e de CSLL (doc. 4 da Manifestação de 25.1.2017), utilizando-se dos códigos 2430 (IRPJ) e 6773 (CSLL), como se tais valores fossem devidos a título de ajuste devido por conta do fechamento do ano-calendário.

59. No entanto, ao revisar seus procedimentos contábeis e fiscais, a Requerente notou que os pagamentos realizados com os códigos correspondentes a ajuste anual (2430 e 6773) deveriam ter sido realizados com os códigos correspondentes a estimativas mensais devidas pela Requerente para determinados meses do ano de 2013 (códigos 2362 e 2484, relativos ao recolhimento de estimativas mensais

de IRPJ e CSLL, respectivamente) e que, por mero equívoco, não foram pagos no vencimento dos tributos.

60. Justamente por conta dessa situação resumida acima, e que foi detalhadamente exposta na Manifestação de 25.1.2017, a Requerente apresentou DCTF's retificadoras para os meses de março de 2014 e dezembro de 2013 (doc. 8 da Manifestação de 25.1.2017), de tal sorte a declarar os valores corretos devidos a título de estimativa (dezembro de 2013) e excluir os valores que não eram devidos a título de ajuste (março de 2014).

61. Enfim, ditas retificações refletiram exatamente a situação "corrigida" por meio da apresentação das REDARF's correspondentes (doc. 9 da Manifestação), ocasião em que os pagamentos realizados em 31.3.2014 passaram a constar com os códigos corretos (2362 e 2484).

62. Conforme também informado na Manifestação de 25.1.2017, a Requerente também retificou a DIPJ 2014 (doc. 9), correspondente ao ano-calendário 2013, passando a indicar um valor negativo a título de "Imposto de Renda a pagar" (página 15 da DIPJ 2014 retificadora) e um valor de apenas R\$ 94.004,24 a título de "CSLL a pagar", deixando de constar os valores originalmente declarados como devidos desses tributos: R\$ 6.545.014,43 (IRPJ) e R\$ 2.356.205,19 (CSLL).

63. Esses novos valores informados na DIPJ 2014 retificadora parecem ter sido ignorados pelo Despacho Decisório, que se limitou a reiterar os valores informados na DIPJ 2014 originária.

64. Esse é um ponto que merece ser revisto, se preciso em sede de diligência, até porque confirmam que os valores pagos pela Requerente a título de estimativa (que, originalmente, foram incorretamente considerados como a título de ajuste) compuseram a apuração de IRPJ e CSLL e, assim, foram considerados para fins do valor devido ao final de 2013 a título desses tributos - no caso do IRPJ, especificamente, esses valores compõem o SALDO NEGATIVO apurado pela Requerente naquele exercício.

65. Vale notar ainda que, conforme esclarecido na Manifestação de 25.1.2017, os valores relativos aos juros e multa devidos por conta da condição de mora a que ficou sujeita a Requerente (pagamento das estimativas dos meses de junho a dezembro de 2013 pagos em março de 2014) já foram devidamente compensados por meio das PER/DCOMP's apresentadas no dia 3.1.2017 (doc. 10).

66. Diante dos esclarecimentos trazidos pela Requerente na Manifestação de 25.1.2017, os quais foram resumidos nesta Impugnação, resta evidenciada a necessidade de reforma do Despacho Decisório, de modo que as retificações apresentadas pela Requerente quanto ao ano-calendário de 2013 sejam devidamente homologadas, já que está absolutamente claro, especialmente a partir de sua DIPJ 2014 retificadora e de seus documentos contábeis, que a Requerente não deveria ter recolhido os valores originalmente pagos a título de ajuste para os cofres públicos federais, mas sim a título de estimativas apuradas

ao longo do ano-calendário de 2013, as quais compuseram a apuração fiscal daquele exercício.

III. ANO-CALENDÁRIO 2014

67. Conforme já mencionado, o Despacho Decisório afirmou que o argumento da Requerente (no sentido de que os valores declarados e pagos de IRPJ e CSLL corresponderiam, na verdade, a estimativas mensais e não ao ajuste anual) não estaria compatível com informações constantes da DCTF de dezembro de 2014, ao passo que "o contribuinte não aduziu documentos e esclarecimentos acerca dessa divergência".

68. Nesse sentido, e em face do que alegou a DRF Cuiabá no parágrafo 18 do Despacho Decisório, a Requerente traz ao conhecimento desta DRJ os seguintes documentos relativos à escrituração contábil e fiscal do ano de 2014 (docs. 11 a 13): balancetes de verificação, DRE e LALUR.

[...]

70. Com efeito, em 1º.4.2015, a Requerente efetuou pagamentos de IRPJ e de CSLL (doc. 10 da Manifestação de 25.1.2017), utilizando-se dos códigos 2430 (IRPJ) e 6773 (CSLL), como se tais valores fossem devidos a título de ajuste realizado por conta do fechamento do ano-calendário.

71. No entanto, ao revisar seus procedimentos contábeis e fiscais, a Requerente notou que os pagamentos realizados com os códigos correspondentes a ajuste anual (2430 e 6773) deveriam ter sido realizados com os códigos correspondentes a estimativas mensais devidas pela Requerente para determinados meses do ano de 2014 (códigos 2362 e 2484, relativos ao recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, respectivamente) e que, por mero equívoco, não foram pagos no vencimento dos tributos.

72. Justamente por conta da situação resumidamente explicada acima, e que foi detalhadamente exposta na Manifestação de 25.1.2017, a Requerente apresentou DCTF retificadora dos meses de dezembro/2014 e março/2015 (doc. 14 da Manifestação de 25.1.2017).

73. Enfim, ditas retificações visam refletir a retificação pretendida pela Requerente no que diz respeito aos DARF's indevidamente preenchidos, de tal modo que os pagamentos realizados em 1º .4.2015 passassem a constar com os códigos corretos (2362 e 2484).

74. Conforme também informado na Manifestação de 25.1.2017, a Requerente também retificou a ECF 2015 (doc. 14), correspondente ao ano-calendário 2014, passando a indicar valores negativos a título de "Imposto de Renda a pagar" (-1.555.161,65) a título de "CSLL a pagar" (-15.255,74), deixando de constar os valores originalmente declarados como devidos desses tributos: RS 6.545.014,43 (IRPJ) e R\$ 2.356.205,19 (CSLL).

75. Esses novos valores informados na ECF 2015 retificadora parecem ter sido ignorados pelo Despacho Decisório, que se limitou a reiterar os valores informados na DCTF de Dezembro de 2014.

76. Esse é um ponto que merece ser revisto, se preciso em sede de diligência, até porque confirmam que os valores pagos pela Requerente a título de estimativa (que, originalmente, foram incorretamente considerados como a título de ajuste) compuseram a apuração de IRPJ e CSLL e, assim, foram considerados para fins dos SALDOS NEGATIVOS apurados ao final de 2014 a título desses tributos.

77. Vale notar, ainda, que, conforme esclarecido na Manifestação de 25.1.2017, os valores relativos aos juros e multa devidos por conta da condição de mora a que ficou sujeita a Requerente (pagamento das estimativas do mês de dezembro/2014) já foram devidamente compensados por meio das PERD/COMP's apresentadas no dia 3.1.2017 (doc. 15).

[...]

79- Isto, por sua vez, torna improcedente a informação contida no Despacho Decisório no sentido de que "os valores a pagar a título de estimativa do mês de dezembro (apurado com base em balanço de redução) não foram integralmente extintos pelo contribuinte", uma vez que tais valores foram devidamente recolhidos, tendo ocorrido apenas e tão somente um equívoco no que diz respeito aos códigos de recolhimento, conforme evidenciado acima e esclarecido de forma contundente na Manifestação de 25.1.2017.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA

81- Ao longo desta Impugnação, a Requerente demonstrou a pertinência das retificações apresentadas em relação ao ano-calendário de 2012 (redução dos débitos de IRPJ e CSLL em face da exclusão do valor de R\$ 7.051.750,80 a título de "doações e subvenções para investimento"), bem como em relação aos anos-calendário de 2013 e 2014 (retificações apresentadas basicamente em razão do equivocado preenchimento dos DARF's com códigos correspondentes a ajuste anual de IRPJ e CSLL, quando o correto seria informar os códigos correspondentes ao pagamento de estimativas mensais efetivamente devidas durante o ano de 2013 e 2014).

82. Mais do que isso, a Requerente trouxe ao processo administrativo as provas documentais "exigidas" pelo Despacho Decisório (ref. escrituração contábil e/ou fiscal) que comprovam a procedência das retificações apresentadas.

83. Por conta disso dessas evidências e esclarecimentos ora prestados, nos termos do artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, a Requerente pleiteia a conversão do julgamento da presente Impugnação em diligência, para que, se for considerado necessário, tenha a oportunidade de prestar as informações complementares porventura necessárias para comprovar a correção das informações trazidas por meio da Manifestação de 25/01/2017 e resumidas nesta impugnação.

84. No caso de ser considerada necessária a realização da diligência, a Requerente já apresenta abaixo os quesitos cujas respostas permitirão que o processo seja saneado e, assim, esteja pronto para adequado julgamento:

[...]

86. Diante disso, a Requerente pleiteia, inicialmente, seja dado INTEGRAL PROVIMENTO a esta IMPUGNAÇÃO, declarando-se NULO o Despacho Decisório e, por consequência, homologadas todas as retificações apresentadas para os anos-calendário de 2012, 2013 e 2014.

87. No remoto caso de não se reconhecer a nulidade, a Requerente tem como demonstrada a improcedência do Despacho (no mérito), uma vez que, ao longo desta Impugnação, restou comprovada a pertinência das retificações apresentadas em relação ao ano-calendário de 2012 (redução dos débitos de IRPJ e CSLL em face da exclusão do valor de R\$ 7.051.750,80 a título de "doações e subvenções para investimento"), bem como em relação aos anos-calendário de 2013 e 2014 (retificações apresentadas em razão do equivocado preenchimento das guias DARF's com códigos correspondentes a ajuste anual de IRPJ e CSLL, quando o correto seria informar os códigos correspondentes ao pagamento de estimativas mensais efetivamente devidas durante o ano de 2013 e 2014).

88. Dessa forma, no caso de restar superada a alegação de nulidade da autuação, a Requerente pleiteia seja dado INTEGRAL PROVIMENTO à presente IMPUGNAÇÃO a fim de que sejam devidamente HOMOLOGADAS AS RETIFICAÇÕES DAS DCTF'S REFERENTES AOS ANOS-CALENDÁRIOS DE 2012 a 2014, com o consequente cancelamento de quaisquer valores que porventura sejam exigidos da Requerente que decorram dessas retificações.

89. Caso se entenda que os documentos e esclarecimentos apresentados não sejam suficientes para o processamento e a homologação das retificações, então a Requerente pleiteia, nos termos do artigo 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, seja determinada a conversão do julgamento da presente Impugnação em DILIGÊNCIA, para que tenha a oportunidade de prestar as informações e os documentos necessários para comprovar a legitimidade das retificações apresentadas nos anos de 2012, 2013 e 2014.

90. Ainda nesse contexto, a Requerente protesta pela posterior juntada de documentos adicionais que sejam necessários para a melhor elucidação dos fatos

Naquela oportunidade, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, analisando os argumentos da interessada, julgou improcedente a Impugnação, cujo julgamento é sintetizado na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

São considerados nulos somente atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), não havendo que se falar em nulidade quando observado no despacho decisório o disciplinamento do Processo Administrativo Fiscal (PAF).

RETIFICAÇÃO DE DCTF. MALHA DCTF.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde.

IRPJ. CSLL. SUBVENÇÃO. BENEFÍCIO FISCAL DE ICMS.

As subvenções para investimentos passíveis de exclusão da apuração do lucro real são aquelas que, concedidas pelo Poder Público com a intenção de que sejam destinadas a investimento, sejam efetiva e especificamente aplicadas pelo beneficiário nos investimentos previstos, definidos e valorados pelo ente governamental concedente, devendo haver absoluta correspondência e vinculação entre a percepção da vantagem e a aplicação dos recursos.

Não havendo esta comprovação, a subvenção é tida como de custeio e, como tal, tributada, compondo a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PROVA.

Indefere-se o pedido de diligência quando não preenchidos os requisitos legais previstos para sua formulação, bem como quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação. A prova documental deve ser apresentada quando da manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou demonstrar no presente caso.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, reiterando as razões de defesa apresentadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Trata o presente processo de análise de DCTFS retificadoras referentes aos meses de março/2013, março/2014 e março/2015, apresentadas pelo contribuinte e que ficaram retidas em malha, em razão de redução para “zero” dos débitos de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual, nos anos-calendário 2012, 2013 e 2014, com fundamento no art. 10 da IN RFB nº 1599/2015, que assim dispõe:

Art. 10. As DCTF retificadoras poderão ser retidas para análise com base na aplicação de parâmetros internos estabelecidos pela RFB.

§ 1º O sujeito passivo ou o responsável pelo envio da DCTF retida para análise será intimado a prestar esclarecimentos ou apresentar documentação comprobatória sobre as possíveis inconsistências ou indícios de irregularidade detectados na análise de que trata o caput.

§ 2º A intimação poderá ser efetuada de forma eletrônica, observada a legislação específica, prescindindo, neste caso, de assinatura.

§ 3º O não atendimento à intimação no prazo determinado ensejará a não homologação da retificação.

§ 4º Não produzirão efeitos as informações retificadas:

I - enquanto pendentes de análise; e

II - não homologadas.

§ 5º É facultado ao sujeito passivo, no prazo de 30 (trinta) dias contado da data da ciência da decisão que não homologou a DCTF retificadora, apresentar impugnação dirigida à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de sua jurisdição, nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Em conformidade com o dispositivo acima, o contribuinte foi intimado pela Fiscalização a apresentar os esclarecimentos necessários sobre a pretendida redução dos tributos e a apresentar documentação contábil/fiscal comprobatória.

Após análise dos esclarecimentos e documentação apresentada pela interessada (fls. 16 a 394), a Fiscalização emitiu o despacho decisório de fls. 512 a 515, não homologando as retificações pretendidas pela interessada.

Contra esta decisão, foi interposta Impugnação, a qual, em sentido semelhante, não fora acolhida, concluindo a DRJ por não homologar as retificações efetuadas.

Em recurso, a recorrente defende a reforma integral do acórdão, renovando suas alegações de defesa apresentadas em Impugnação, cujos argumentos serão a seguir reanalisados:

Da Preliminar de Nulidade

Inicialmente, alega a Interessada que a decisão recorrida padece de nulidade porque negou as retificações apresentadas com base em argumento genérico de suposta falta de apresentação de todos os documentos de natureza contábil e/ou fiscal pertinentes, e que deveria deferir o pedido de diligência.

Equivoca-se.

Não houve o cerceamento do direito de defesa alegado, uma vez tanto o contraditório como a ampla defesa foram assegurados ao contribuinte por meio da impugnação interposta, cujos documentos juntados foram apreciados pela Autoridade julgadora de primeira instância, conforme se depreende da leitura da decisão por ela proferida.

Ressalte-se, por oportuno, que é na impugnação o momento em que se instaura a fase litigiosa do processo, permitindo a apresentação de provas e contrarrazões.

Com referência aos reclamos de cerceamento de defesa por ter sido negada diligência/perícia pretendida, não há como prevalecer seus argumentos.

Entendeu a DRJ, especificamente quanto à realização de diligência e perícia que o contribuinte não ressaltou a relevância destas providências, afigurando-se prescindível a realização em dados, cuja demonstração seria ônus do contribuinte.

Além do mais, consignou que o procedimento de diligência e/ou perícia objetiva única e tão-somente dirimir dúvidas com relação às provas carreadas ao processo, não se prestando, portanto, a suprimir o encargo que cabe aos sujeitos ativo e passivo da relação tributária processual, quanto à formação da demonstração probatória que a cada um compete.

Com efeito, entendendo o contribuinte haver necessidade de análise de seus livros fiscais e contábeis, deveria fazer acostá-los aos autos, pelo menos em parte, correlacionando seus argumentos com os apontamentos contidos nos referidos livros fiscais, de forma a convencer o julgador acerca da regularidade de seus procedimentos. Não o fazendo, de fato, não há que se realizar perícia/diligência acerca de dados cuja demonstração seja ônus do contribuinte, pois não cabe ao julgador substituí-lo na produção de provas.

Portanto, rejeito a preliminar suscitada.

Ano-Calendário 2012

O contribuinte pretende reduzir para “zero” os débitos de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual informados na DCTF de março/2013.

A fiscalização constatou que as retificações pretendidas decorrem preponderantemente da exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL do valor de R\$

7.051.750,80, a título de “doações e subvenções para investimento”. Como não foram apresentados documentos hábeis e idôneos para comprovação da origem desta exclusão e o atendimento aos requisitos previstos na legislação tributária, a retificação não foi homologada.

Em recurso, a Interessada inicialmente alega que o procedimento de malha não autoriza o questionamento de entendimentos jurídicos por ela adotados e que tais entendimentos somente poderiam ser questionados por meio de Auto de Infração. Digo eu, rejeita-se de logo tal alegação, pois o procedimento de malha encontra-se previsto em legislação, não havendo a limitação defendida quanto ao questionamento dos entendimentos jurídicos adotados pelo contribuinte.

De fato, a dedução de valores que afetam a base de cálculo dos tributos, importando na sua redução ou exclusão, devem ser verificados pela Fiscalização no procedimento de malha, para verificar sua adequação à legislação tributária.

Assim, como as reduções para “zero” dos débitos de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual do exercício de 2013, ano-calendário de 2012, têm como causa preponderante a dedução do valor de R\$ 7.051.750,80 da base de cálculo do IRPJ e CSLL, a título de subvenções para investimento, faz-se necessário verificar se esta dedução está de acordo com a legislação tributária.

Sobre este ponto, a CSRF tem manifestado entendimento de que a subvenção passível de exclusão do Lucro Real é aquela que observa os requisitos do art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011, 2012

INCENTIVOS FISCAIS DE ICMS CONCEDIDOS PELO ESTADO DA PARAÍBA.

CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. EQUIPARAÇÃO À SUBVENÇÃO DE INVESTIMENTO. ARTIGO 30 DA LEI Nº 12.973/14. LEI COMPLEMENTAR Nº 160/2017. EXCLUSÃO DO LUCRO REAL. LEGITIMIDADE.

Uma vez demonstrado que os benefícios fiscais de ICMS concedidos pelo Estado da Paraíba cumprem os requisitos previstos na Lei Complementar nº 160/2017 e no artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, correta a manutenção do tratamento fiscal aplicável às subvenções para investimento, podendo, assim, as receitas dali decorrentes serem excluídas do cômputo do Lucro Real.

(Acórdão nº 9101-006.174, relator Alexandre Evaristo Pinto, sessão em 13.07.2022)

Os elementos constantes dos autos não permitem concluir que as exigências previstas no art. 30 da Lei nº 12.973/2014, acima referidas, foram cumpridas.

Como as reduções nos valores apurados de IRPJ e CSLL, pretendidas pelo contribuinte, decorrem preponderantemente da exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL do

valor de R\$ 7.051.750,80, a título de “doações e subvenções para investimento”, não há como acatar as retificações.

Logo, deve ser mantida a não homologação das retificações de IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário de 2012.

Ano-Calendário 2013

O contribuinte pretende a alteração dos débitos de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual e informados na DCTF de março/2014.

De acordo com o Despacho Decisório, as retificações não foram homologadas devido a inconsistências entre a DIPJ original, DIPJ retificadora e DCTFs entregues. A fiscalização apurou ainda que as estimativas mensais não foram integralmente pagas, especialmente a estimativa de dezembro, no valor de R\$ 3.525.455,32, informada na última DCTF entregue como suspensa por medida judicial, o que já foi desconsiderado pela fiscalização, conforme informação fiscal Secat Nº 0204/2014, às fls. 61/62 do processo nº 10183.722875/2014-22.

Em recurso, a recorrente tece as mesmas considerações de sua Impugnação e, considerando que elas já foram analisadas pela decisão recorrida, faço uso do art. 50¹, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999, para adotar seus fundamentos como razões de decidir deste voto:

[...]

Na ficha 12A – Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real, da DIPJ retificadora, o contribuinte deduziu R\$ 3.525.455,32 na linha 22 (Parcelamento Formalizado de IR sobre a Base de cálculo Estimada). Veja-se a transcrição desta Ficha a seguir:

Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral	
Discriminação	Valor
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
01. À Aliquota de 15%	4.084.183,79
02. Adicional	2.698.789,19
DEDUÇÕES	
03. (-) Operações de Caráter Cultural e Artístico	0,00
04. (-) Operações de Aquisição de Vale-Cultura (Lei nº 12.761/2012, art. 10)	0,00
05. (-) Programa de Alimentação do Trabalhador	163.367,35
06. (-) Desenvolvimento Tecnológico Industrial / Agropecuário	0,00
07. (-) Atividade Audiovisual	0,00
08. (-) Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente	0,00
09. (-) Fundos Nacional, Estaduais ou Municipais do Idoso (Lei nº 12.213/2010)	0,00
10. (-) Atividades de Caráter Desportivo	0,00
11. (-) Progr. Nac. Apoio à Atenção Oncológica - PRONON (Lei 12.715/12, arts. 1º e 4º)	0,00
12. (-) Progr. Nac. Apoio Atenção Saúde Pessoa Defic. - PRONAS/PCD (L. 12.715/12, 3º e 4º)	0,00
13. (-) Valor Remuneração da Prorrogação Licença-Maternidade (Lei nº 11.770/2008)	0,00
14. (-) Isenção e Redução do Imposto	0,00
15. (-) Redução por Reinvestimento	0,00
16. (-) Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital	0,00
17. (-) Imp. de Renda Ret. na Fonte	170.525,07
18. (-) IR Retido na Fonte por Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)	0,00
19. (-) IR Retido na Fonte p/ Demais Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei nº 10.833/2003)	0,00
20. (-) Imp. Pago Inc. s/ Ganhos no Mercado de Renda Variável	0,00
21. (-) Imp. de Renda Mensal Pago por Estimativa	3.019.559,11
22. (-) Parcelamento Formalizado de IR sobre a Base de Cálculo Estimada	3.525.455,32
23. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-95.933,87
24. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR DE SCP	0,00
25. IMPOSTO DE RENDA SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O CUSTO ORÇADO E O CUSTO EFETIVO	0,00
26. IMPOSTO DE RENDA POSTERGADO DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00

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

[...]

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

1. No entanto, como apontado pela Fiscalização o contribuinte pleiteou a substituição do código de receita do IRPJ parcelado no processo nº 10183.722875/2014-22, de 2430 (IRPJ – ajuste anual) para 2362 (IRPJ – estimativa mensal), mas tal pedido foi indeferido naquele processo, pois a Lei nº 10.522/2002, em seu art.14, inc. VI, veda a concessão de parcelamento (ordinário) de débitos de estimativa mensal de IRPJ e CSLL.
2. Assim, incabível a dedução de R\$ 3.525.455,32 na linha 22. a título de parcelamento formalizado de IR sobre a base de cálculo estimada.
3. No caso da CSLL, a Fiscalização também apontou a existência de um saldo devedor de R\$ 367.497,80.
4. Pelo exposto, não há como acatar as retificações pretendidas na DCTF de março/2014.

Ano-Calendário 2014

Neste ano-calendário, o contribuinte pretende reduzir para “zero” os débitos de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual e informados na DCTF de março/2015.

De acordo com a fiscalização, a escrituração contábil fiscal (ECF) retificadora (fls. 509/511), transmitida em 14/12/2016, o IRPJ e a CSLL devidos a título de estimativa para o mês de dezembro corresponderia a R\$ 1.376.140,90 (IRPJ) e R\$ 1.074.824,87 (CSLL), porém, o contribuinte confessou em DCTF transmitida em 04/01/2017, portanto, em data posterior, os valores de R\$ 3.389.940,32 (IRPJ) e R\$ 1.260.625,35 (CSLL). E o contribuinte não apresentou documentos acerca desta divergência. Informa ainda a Fiscalização que parte destes débitos foram extintos por pagamento parte por compensação, restando saldos devedores de R\$ 458.637,76 (IRPJ) e R\$ 170.554,74 (CSLL). Dadas estas divergências e os saldos devedores das estimativas de dezembro, a Fiscalização rejeitou as retificações pretendidas pelo contribuinte na DCTF de março/2015, referentes ao IRPJ e à CSLL apurados no ajuste anual.

Sobre o ponto, em recurso, a Interessada volta a alegar que em 01/04/2015 efetuou recolhimentos de IRPJ e CSLL utilizando-se dos códigos 2430 (IRPJ) e 6773 (CSLL) como se tais valores fossem devidos a título de ajuste no fechamento do ano-calendário, mas ao verificar seus procedimentos contábeis e fiscais, percebeu que os pagamentos realizados com aqueles códigos deveriam ter sido realizados com os códigos de estimativas mensais para determinados meses do ano de 2014 e que por equívoco não foram pagos no vencimento. Diz ainda que apresentou DCTFs retificadoras para os meses de dezembro/2014 e março/2015 visando refletir as a retificação pretendida referentes aos Darfs indevidamente preenchidos.

Informa que retificou a ECF/2015 correspondente ao ano-calendário de 2014, onde passou a indicar valores negativos de IRPJ a pagar (- 1.555.161,65) e CSLL a pagar (- 15.255,74), deixando de constar os valores originalmente declarados a pagar e um valor de R\$ 94.004,24 de CSLL a pagar, deixando de constar os valores originalmente declarados como devidos desses

tributos: R\$ 6.545.014,43 (IRPJ) e R\$ 2.356.205,19 (CSLL). Informa que as multas e juros da estimativa mensal de dezembro/2014 foram devidamente compensados por meio de Per/Dcomps apresentados em 03/01/2017. Entende que é improcedente a informação contida no despacho decisório no sentido de que “os valores a pagar a título de estimativa do mês de dezembro (apurado com base em balanço de redução) não foram integralmente pagos pelo contribuinte”, uma vez que tais valores foram devidamente recolhidos, tendo ocorrido um equívoco nos códigos de recolhimento.

Esses mesmos argumentos também foram analisados pela DRJ. Por também concordar com seus fundamentos, utilizo como razões de decidir deste voto, transcrevendo-os a seguir:

Conforme constatado pela Fiscalização, há divergências entre os valores da estimativa mensal de IRPJ e CSLL referentes a dezembro/2014, informadas na Escrituração Contábil Fiscal – ECF retificadora e aqueles declarados na DCTF retificadora de dezembro.

De fato, podemos constatar que na ECF retificadora entregue em 14/12/2016, os débitos de IRPJ e CSLL a pagar referentes às estimativas de dezembro/2014 apresentam valores de R\$ 1.376.140,90 e R\$ 1.074.824,87, respectivamente (vide ECF às fls. 511/512), enquanto que a DCTF retificadora apresentada em 04/01/2017 (fls. 256/271) informam débitos de IRPJ no montante de R\$ 3.389.940,32 e de CSLL no valor de R\$ 1.260.625,35.

Ou seja, os valores de IRPJ e CSLL informados na DCTF retificadora do mês de dezembro/2014 não estão amparadas pela Escrituração Contábil Fiscal retificadora apresentada pelo contribuinte em 14/12/2016.

Observe-se que os valores de IRPJ e CSLL apurados por estimativa mensal em dezembro/2014 influenciam diretamente os valores de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual.

Em razão da discrepância apontada, não podemos afirmar que as retificações pretendidas pelo contribuinte na DCTF retificadora de março/2015 (redução para “zero” dos débitos de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual realizado em 31/12/2014), estão amparadas pela escrituração contábil fiscal, causando dúvidas sobre a exatidão das alterações pleiteadas.

[...]

Por fim, o contribuinte continua promovendo retificações na DCTF de dezembro/2014 e na Escrituração Contábil Fiscal – ECF do exercício de 2015, ano-calendário de 2014, mesmo após a impugnação apresentada, tendo apresentado até o momento, duas DCTFs retificadoras, uma em 30/05/2017 e outra 01/06/2017, após a impugnação, totalizando 08 DCTFs retificadoras para o mês de dezembro/2014. Quanto à ECF, consta a apresentação de uma ECF retificadora apresentada após a impugnação, em 21/06/2017, totalizando 04 escriturações retificadoras.

Observe-se as telas a seguir:

Relação das DCTFs entregues referentes a dezembro/2014:

CNPJ	Período	Data Recepção	Período Inicial	Período Final	Situação	Tipo/Status	Nº Declaração
00.819.201/0001-15	Dezembro/2014	24/02/2015	01/12/2014	31/12/2014	Normal	Original/Cancelada	100.2014.2015.1861649729
00.819.201/0001-15	Dezembro/2014	15/07/2015	01/12/2014	31/12/2014	Normal	Retificadora/Cancelada	100.2014.2015.1881678345
00.819.201/0001-15	Dezembro/2014	04/11/2016	01/12/2014	31/12/2014	Normal	Retificadora/Cancelada	100.2014.2016.1821716116
00.819.201/0001-15	Dezembro/2014	01/12/2016	01/12/2014	31/12/2014	Normal	Retificadora/Cancelada	100.2014.2016.1881704971
00.819.201/0001-15	Dezembro/2014	04/01/2017	01/12/2014	31/12/2014	Normal	Retificadora/Cancelada	100.2014.2017.1851711598
00.819.201/0001-15	Dezembro/2014	22/03/2017	01/12/2014	31/12/2014	Normal	Retificadora/Cancelada	100.2014.2017.1881710330
00.819.201/0001-15	Dezembro/2014	30/05/2017	01/12/2014	31/12/2014	Normal	Retificadora/Cancelada	100.2014.2017.1831731408
00.819.201/0001-15	Dezembro/2014	01/06/2017	01/12/2014	31/12/2014	Normal	Retificadora/Ativa	100.2014.2017.1851725868

Na última DCTF retificadora do mês de dezembro/2014, apresentada em 01/06/2017, o IRPJ devido por estimativa apresenta o valor de R\$ 2.931.302,55, e a CSLL tem o valor de R\$ 1.090.070,61.

31072017061826278085446
DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS
TRIBUTÁRIOS FEDERAIS
INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

D C T F MENSAL - 3.30
CNPJ: 00.819.201/0001-15
Nº Declaração: 100.2014.2017.1851725868

Dezembro/2014
Tipo/Status: Retificadora/Ativa

Informações do Débito - IRPJ

Código de Receita	Período de Apuração	Débitos Apurados	Créditos Vinculados	Saldo a Pagar
2362-01	Dez/2014	2.931.302,55	2.931.302,55	0,00

31072017061826278090001
DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS
TRIBUTÁRIOS FEDERAIS
INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

D C T F MENSAL - 3.30
CNPJ: 00.819.201/0001-15
Nº Declaração: 100.2014.2017.1851725868

Dezembro/2014
Tipo/Status: Retificadora/Ativa

Informações do Débito - CSLL

Código de Receita	Período de Apuração	Débitos Apurados	Créditos Vinculados	Saldo a Pagar
2484-01	Dez/2014	1.090.070,61	1.090.070,61	0,00

Também houve a entrega de uma Escrituração Contábil Fiscal – ECF retificadora para o exercício de 2015, ano-calendário de 2014, apresentada após a impugnação, em 21/06/2017, totalizando 4 ECFs retificadoras, conforme pesquisa a seguir:

Pesquisa de arquivos

Selecione um sistema: SPED ECF

Selecione um tipo de arquivo: Escrituração

Selecione um tipo de pesquisa: CNPJ e Período da Escrituração

Preencha os campos para refinar a busca (os campos marcados com * são obrigatórios)

Data de início *: 01/01/2014

Data de fim *: 31/12/2014

CNPJ *: 00.819.201/0001-15

SCP:

Resultado da pesquisa

SCP	Data Início	Data Fim	Transmissão	Retificadora	Recbo
001-15	01/01/2014 00:00:00	31/12/2014 00:00:00	21/06/2017 11:46:17	☒	09268A55D1F54A0589ACB2FE144D9E3B58F86D93-4
001-15	01/01/2014 00:00:00	31/12/2014 00:00:00	14/12/2016 17:54:04	☒	E6FA72DEC1E219C6ABDCBAE7152481B59FFB4F77-9
001-15	01/01/2014 00:00:00	31/12/2014 00:00:00	29/11/2016 11:31:22	☒	C625292442738311BE99936D97EDC0B0947193086-5
001-15	01/01/2014 00:00:00	31/12/2014 00:00:00	15/07/2016 12:09:27	☒	07ED6703C89E15CDDC9C8DAE7A5EBF3F26D30A1F0-8
001-15	01/01/2014 00:00:00	31/12/2014 00:00:00	30/09/2015 12:41:35	☐	92B259EE085A46827023F4B158F41DD1E5746C67-1

Na última ECF, apresentada em 21/06/2017, não foi apurado débito de estimativa mensal de IRPJ referente a dezembro/2014, e a CSLL a pagar apresenta o valor de R\$ 227.651,45. Confira-se:

REGISTRO - N620
Registro N620 - Apuração do IRPJ Mensal Por Estimativa

Esrituração

Spед ECF

Pesquisar		
Código	Descrição	Valor
1	Base de Cálculo do Imposto de Renda	2.568.842,42
2	IMPOSTO DE RENDA APURADO	
3	A Aliquota de 15%	385.326,36
4	Adicional	232.884,24
5	Diferença de IR Devida pela Mudança ...	0,00
6	DEDUÇÕES	
7	(-)Operações de Caráter Cultural e Art...	0,00
8	(-)Operações de Aquisição de Vale-Cu...	0,00
9	(-)Programa de Alimentação do Trabal...	15.413,05
10	(-)Desenvolvimento Tecnológico Indus...	0,00
11	(-)Atividade Audiovisual	0,00
12	(-)Fundos dos Direitos da Criança e d...	0,00
13	(-)Fundos Nacional, Estaduais ou Mun...	0,00
14	(-)Atividades de Caráter Desportivo	0,00
15	(-)Programa Nacional de Apoio à Aten...	0,00
16	(-)Programa Nacional de Apoio à Aten...	0,00
17	(-)Valor da Remuneração da Prorroga...	0,00
18	(-)Isenção e Redução do Imposto	0,00
19	(-)Redução por Reinvestimento	0,00
20	(-)Imposto de Renda Devido em Mes...	0,00
20.1	Imposto de Renda Devido no Mês	602.797,55
21	(-)Imposto de Renda Retido na Fonte	602.797,55
22	(-)Imposto Pago no Exterior sobre Lucr...	0,00
23	(-)Imposto de Renda Retido na Fonte ...	0,00
24	(-)Imposto de Renda Retido na Fonte ...	0,00
25	(-)Imposto de Renda Pago sobre Gan...	0,00
26	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	0,00

REGISTRO - N660
Registro N660 - Apuração da CSLL Mensal Por Estimativa

Escrituração

Sped ECF

	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maio	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
Pesquisar												
Código	Descrição											Valor
1	CÁLCULO DA CSLL											
2	Base de Cálculo da CSLL											2.568.842,42
3	CSLL Apurada											231.195,82
4	DEDUÇÕES											
5	(-)Isenção sobre o Lucro da Exploraç...											0,00
6	(-)Isenção sobre o Lucro da Exploraç...											0,00
7	(-)Isenção sobre o Lucro da Exploraç...											0,00
8	(-)Isenção sobre o Lucro da Exploraç...											0,00
9	(-)Isenção sobre o Lucro da Exploraç...											0,00
10	(-)Recuperação de Crédito de CSLL (...)											0,00
11	(-)Créditos sobre Depreciação de Ben...											0,00
12	(-)CSLL Devida em Meses Anteriores											0,00
12.1	CSLL Devida no Mês											231.195,82
13	(-)Imposto Pago no Exterior sobre Lucr...											0,00
14	(-)CSLL Retida na Fonte por Órgãos, A...											0,00
15	(-)CSLL Retida na Fonte pelas Demai...											0,00
16	(-)CSLL Retida na Fonte por Pessoas ...											3.544,37
17	(-)CSLL Retida na Fonte por Órgãos, A...											0,00
18	CSLL A PAGAR											227.651,45

Portanto, repita-se, como as estimativas mensais de IRPJ e CSLL influenciam diretamente o ajuste anual, em razão da discrepância apontada entre a DCTF de dezembro/2014 e a ECF, não há como afirmar-se que as retificações pretendidas pelo contribuinte na DCTF retificadora de março/2015 (redução para “zero” dos débitos de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual realizado em 31/12/2014), estão amparadas pela escrituração contábil fiscal, causando dúvidas sobre a exatidão das alterações pleiteadas.

Pedido de Diligência

Quanto ao tópico, a decisão recorrida assim se manifestou:

Pedido de Diligência

(...), na solicitação de diligência e/ou perícia devem ser atendidos os requisitos previstos para sua formulação, sob pena de indeferimento, a teor do já citado art. 16, inciso IV, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

De fato, é condição para a formulação do pedido de realização de diligências e/ou perícias a exposição não só dos quesitos, mas também dos motivos que a justifiquem, de forma a consagrar outro princípio norteador da Administração Tributária, não menos importante, qual seja, o da economia processual.

Ademais, a adoção do procedimento de diligência e/ou perícia, acima mencionado, objetiva, única e tão-somente, dirimir dúvidas com relação às provas anteriormente carreadas ao processo, não se prestando, portanto, a suprimir o encargo que cabe aos sujeitos ativo e passivo da relação tributária processual, quanto à formação da demonstração probatória que a cada um compete.

[...]. No caso, indefere-se o pedido de diligência, pois presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção do julgador.

De outro lado, registre-se restar pacificado nesta Turma de Julgamento o entendimento da admissibilidade de apreciação de todas as provas juntadas aos autos, até o momento do julgamento, em atenção ao princípio da verdade material.

Também neste ponto, a decisão deve prevalecer pelos mesmos fundamentos.

Conclusão

Do exposto, rejeito a preliminar de nulidade e o pedido de diligência e no mérito, voto por negar provimento ao recurso, mantendo os termos da decisão recorrida.

Assinado Digitalmente

JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA