



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16095.720086/2019-37
ACÓRDÃO	1101-001.376 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PANDURATA ALIMENTOS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016

NULIDADE DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

É nula, por preterição do direito de defesa, a decisão que deixa de enfrentar todos os argumentos deduzidos na impugnação que sejam essenciais à solução da lide administrativa, à luz do que determina o art. 59, II, do Decreto 70.235, de 1972

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para declarar nulidade da decisão recorrida, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 16 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado) e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, e-fls. 327/404, contra Acórdão da DRJ, e-fls. 272/315, que julgou improcedente impugnação administrativa, e-fls. 158/211, contra autuação, e-fls. 105/137, lavrada pela autoridade de origem e suportada em procedimento fiscal (e-fls. 02 e ss) que, bem sintetizadas em TVF, e-fls. 138/416, sobre autos de infração de IRPJ e CSLL (fls. 105/137), relativos aos anos-calendário de 2016, e respectivas multas e juros moratórios, que resultaram no seguinte resultado, conforme síntese fática do Acórdão recorrido, e-fls. 272/315:

Trata o processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e multa regulamentar por preenchimento incorreto do LALUR, relativos ao ano calendário de 2016.

2. O auto de infração de IRPJ (fls. 105/120) exige o recolhimento de R\$ 32.714.698,05 de imposto e R\$ 24.536.023,51 de multa de lançamento de ofício, além dos encargos legais. O lançamento resultou de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias da interessada, em que foram apuradas as seguintes infrações, narradas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 138/146:

Exclusões/compensação não autorizadas na apuração do Lucro Real: nos períodos de 01/2016 a 12/2016. Enquadramento legal no art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 4º, 5º, 12 a 15, 16 §§ 2º e 3º, 26, 64 caput, 67 caput e § único, 68 e 69 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014; arts. 247 e 250 do RIR/1999. Multa de 75%.

3. O auto de infração de CSLL (fls. 121/132) exige o recolhimento de R\$ 11.777.291,30 de contribuição e R\$ 8.832.968,46 de multa de lançamento de ofício, além dos encargos legais. Foram apuradas as seguintes infrações, narradas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 138/146:

Exclusões Indevidas da Base de Cálculo Ajustada da CSLL. Exclusões Indevidas: nos períodos de 01/2016 a 12/2016. Enquadramento legal nos arts. 2º e 3º da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996. Multa de 75%.

4. O auto de infração de multa regulamentar (fls. 133/135) exige o recolhimento de R\$ 3.925.763,77 de multa. Foram apuradas as seguintes infrações, narradas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 138/146:

Não preenchimento/Preenchimento incorreto do LALUR: no período de 12/2016. Enquadramento legal nos arts. 249, 250, 251 e 948 do RIR/1999; art. 22 do Decreto- Lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968.

5. Cientificada em 09/08/2019, conforme AR de fl. 154, em 09/09/2019, a interessada apresentou impugnação aos lançamentos, às fls. 158/211, que se resume a seguir:

Contra a autuação o contribuinte apresentou impugnação administrativa, e-fls. 158/211, narrando as seguintes circunstâncias fáticas, conforme sintetizado no acórdão recorrido:

DOS FATOS

a. A Impugnante é pessoa jurídica de direito privado que, em razão do regular exercício de sua atividade, está sujeita ao recolhimento de tributos arrecadados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (União Federal), em especial o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, nos termos do Código Tributário Nacional, das Leis nos 9.779/1999, 9.249/1995, 9.250/1995, 9.430/1996, 10.168/2000, 10.332/2001, Lei 12.973/2014, Decreto-Lei nº 5.844/1943, Decreto nº 1.041/1994, Decreto nº 3.000/1999, dentre outros, e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, instituída pela Lei nº 7.689/1988, com as alterações perpetradas pelas Leis nos 7.856/1989, 9.249/1995, 11.727/2008, dentre outras.

b. Diante da implementação da expansão de suas atividades fabris, de distribuição e de criação de um centro logístico para melhor escoamento dos produtos industrializados, a Impugnante firmou Protocolo de Intenções com o Estado de Minas Gerais em troca de determinados benefícios fiscais na apuração do ICMS.

c. Dentre esses benefícios, destaca-se o crédito presumido de ICMS nos termos e condições do Regime Especial firmado, cuja natureza desses valores e atendimento aos requisitos legais os enquadram indubitavelmente como uma subvenção para investimento prevista no artigo 30, da Lei nº 12.973/2014.

d. E como efeito direto da citada previsão legal, os valores subvencionados foram regularmente considerados pela Impugnante na determinação do seu lucro real para, consequentemente, não integrarem a base de cálculo para incidência do IRPJ e CSLL.

e. Ocorre que, para sua surpresa, mesmo após amplos e detalhados esclarecimentos apresentados pela Impugnante à Autoridade Fiscal sobre o tratamento contábil-fiscal dado à subvenção para investimento, foram lavrados os Autos de Infração e Imposição de Multa - AIIM ora impugnados em conjunto (mesmo Processo Administrativo) para constituição de crédito tributário de IRPJ, CSLL e Multa por Obrigação Acessória, nas competências de 01/01/2016 a 31/12/2016, com o valor principal somado de R\$ 44.491.989,35, valor da multa de obrigação acessória de R\$ 3.925.763,77, com acréscimo de multa punitiva (75%) de R\$ 33.368.991,97, juros de R\$ 10.267.771,79, totalizando R\$ 92.054.516,88 (noventa e dois milhões, cinquenta e quatro mil, quinhentos e dezesseis reais e oitenta e oito centavos), atualizado para 07/2019.

f. Como fundamentação legal da suposta infração, a Autoridade Fiscal lançou os tributos que reputou devidos (IRPJ/CSLL), a multa de Obrigação Acessória (3% do valor omitido, inexato ou incorreto) e a penalidade aplicável (multa punitiva no importe de 75% do principal), e juros de mora calculados pela SELIC, por aplicação dos seguintes dispositivos:

g. No tocante à fundamentação sobre o qual se pauta a presente autuação, extrai-se da leitura do Termo de Verificação Fiscal que a D. Autoridade Fiscal trouxe um único e singelo fundamento: "a suposta ausência de "registro de Reserva de Lucros (Reserva de Incentivos Fiscais)" pela Impugnante dos valores de subvenção para investimento excluídos da apuração do lucro real no ano-calendário 2016, nos termos do artigo 443, do RIR/99 (alterações da Lei nº 12.973/14)."

h. Já de início, e em complemento a todos os demais tópicos da presente Impugnação que demonstrarão a regularidade da postura da Impugnante, faz-se necessário destacar dois aspectos que externalizam os vícios e equívocos na lavratura do Auto de Infração ora guerreado, o inquinando de insubsistência desde o seu nascimento.

i. Primeiro, a Impugnante registrou, sim, na Reserva de Lucros (Reserva de Incentivos Fiscais) os valores de subvenção para investimento excluídos da apuração do lucro real no ano calendário 2016, conforme se comprova na ECF ano calendário 2017 (docs. inclusos: Livro Razão e Balanço Patrimonial, e respectivo recibo de entrega).

j. Conforme a legislação e as normas infralegais atinentes ao tratamento contábil-fiscal a ser dado à subvenção para investimento, é inequívoca a inexistência de data-limite ou obrigação de contemporaneidade para o registro da Reserva de Lucros.

k. Assim, a obrigação de registro que a D. Autoridade Fiscal utiliza como cerne de sua autuação foi regularmente efetuado no ano calendário 2017 (docs. comprobatórios), o que, por si, valida e resguarda a produção de todos os efeitos de desoneração advindos da subvenção de investimento em comento.

l. E segundo, depreende-se da estrutura do Auto de Infração, segmentada por apurações trimestrais do ano calendário 2016, que a D. Autoridade Fiscal se equivocou quanto à real sistemática de apuração do IRPJ e da CSLL da Impugnante, qual seja, a sistemática a apuração anual, com o recolhimento de estimativas mensais ou balanço de suspensão ou de redução.

m. A despeito da aparente ausência de efeitos à tributação final de IRPJ/CSLL no ano calendário objeto da autuação ora respondida, fato é que a consideração equivocada da sistemática de apuração trimestral aparenta ter levado a D. Autoridade Fiscal à aplicação in concreto à Impugnante do tratamento contábil-fiscal do §4º, art. 198, da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017:

n. § 4º No caso de período de apuração trimestral do IRPJ e da CSLL, o registro na reserva de incentivos fiscais deverá ser efetuado até 31 de dezembro do ano em curso.

o. Conforme apontado acima, a Impugnante apurou o IRPJ/CSLL do ano calendário 2016 pela sistemática da apuração anual e registrou regularmente os valores da subvenção para investimento no ano calendário seguinte, de forma que não lhe é aplicável o limite temporal trazido pela IN RFB nº 1.700/17, ainda mais por se tratar de limitação ilegal, por não estar presente na Lei 12.973/2014 ou em qualquer outra legislação.

p. Assim, em que pese as conclusões da D. Autoridade Fiscal e seu esforço em demonstrar supostas irregularidades na apuração do IRPJ e CSLL do Ano-Calendário 2016 (Exercício 2017), a Impugnante entende que a autuação, com a devida vênia, carece de materialidade jurídica, está eivada de vícios insanáveis, desvirtua a regra matriz de incidência dos respectivos tributos e não representa corretamente o contexto da subvenção para investimento pelo fato de ignorar completamente os demais elementos jurídicos relacionados.

q. Sobre o tema, é o artigo 30, da Lei nº 12.973/2014, que traz os diversos elementos que configuram a subvenção para investimento, considerando a natureza dos valores e tratamentos atribuídos pelo contribuinte:

r. Verifica-se que previamente ao registro na Reserva de Lucros (alicerce única da presente autuação), existem outros elementos concretos que demonstram a regularidade da subvenção para investimento e do tratamento contábil-fiscal a ser empregado, que devem necessariamente ser analisados em um contexto de (i) vinculação direta a um estímulo de implantação ou expansão de empreendimentos econômicos; (ii) utilização para absorção de prejuízos fiscais; (iii) aumento do capital social (integralização) e (iv) vedação de repartição em dividendos.

s. E aplicando esses elementos à realidade fático-jurídica da Impugnante, nota-se que esta cumpriu efetivamente os comandos legais para caracterização material e efetiva da subvenção para investimento, na medida em que:

t. possui protocolo de intenções com o Estado de Minas Gerais para estimular a implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, atendendo a todas as formalidades legais (inclusive com Regime Especial relacionado);

u. realizou investimentos multimilionários direcionados para a implantação e ampliação da unidade em Extrema/MG, o que foi reconhecido na autuação;

v. efetivou aumento significativo do ativo fixo das unidades de Extrema/MG em razão do direcionamento da subvenção para a capitalização da empresa;

w. não distribuiu os valores subvencionados/capitalizados como dividendos;

x. não realizou em nenhum momento eventual restituição do capital aos sócios ou ao titular; e

y. contrariamente ao imputado na autuação: realizou o correto registro na Reserva de Lucros (reserva de incentivos fiscais).

z. Portanto, ao contrário da linha de autuação construída pela D. Autoridade Fiscal, todos os elementos destacados devem necessariamente ser considerados na apuração e convencimento acerca da regularidade do tratamento contábil-fiscal da subvenção para investimento da Impugnante e respectiva desconsideração do montante no lucro real para incidência do IRPJ e CSLL.

aa. Trata-se de uma relação jurídico-tributária complexa e contínua, com diversos elementos e requisitos legais que se perduram e se confirmam tão somente no tempo futuro, não podendo ser analisada de forma discriminada (temporal e material) e sem respaldo nos demais elementos concretos que lhe são intrinsecamente relacionados.

bb. Todas essas informações podem ser facilmente comprovadas pela análise dos documentos disponibilizados pela Impugnante tanto no decorrer do procedimento de fiscalização como ora acostados, mas que foram desconsiderados pela D. Autoridade Fiscal no convencimento e estruturação do lançamento fiscal combatido, ainda que imprescindíveis e indissociáveis do contexto da subvenção para investimento analisada.

cc. Dessa forma, torna-se indispensável a exposição do tratamento legal e dos demais elementos que respaldam a subvenção para investimento no contexto da

Impugnante, cujos aspectos são muito mais abrangentes do que as simplórias conclusões trazidas no Termo de Verificação anexo à autuação.

dd. Nesse sentido, à luz dos princípios consagrados no ordenamento jurídico e pacificados pela jurisprudência dos Tribunais Pátrios, a Impugnante demonstrará a integral improcedência da autuação aqui guerreada, conforme elementos fáticos e fundamentos de direito a seguir aduzidos.

Assim, a petição impugnatória apresentou os seguintes fundamentos, conforme sintetizado no acórdão recorrido: **preliminarmente**, alegou a nulidade absoluta da autuação em face da ausência de observância a todos os elementos e requisitos legais da subvenção para investimento; a nulidade absoluta da autuação pelo incorreto enquadramento da impugnante na sistemática de apuração trimestral; **já no mérito** (das razões de improcedência da autuação. débito principal de IRPJ e CSLL), alegou as seguintes fundamentos: da inobservância de todos os elementos fáticos, jurídicos e temporais da subvenção para investimento, inclusive nos demais exercícios; da ausência de relação jurídica entre a incidência tributária do IRPJ / CSLL (base de cálculo / lucro tributável) e o registro na reserva de lucros (obrigação acessória); da inexistência de previsão legal / normativa que delimite expressamente o limite temporal para registro na reserva de lucros; da necessidade de aplicação do artigo 21, parágrafo único, da LINDB para afastar o ônus anormal, excessivo e desproporcional da autuação; a necessidade de afastamento da multa pelo descumprimento de obrigação acessória, pelos seguintes fundamentos: do cancelamento da multa em razão da inexistência de previsão legal / normativa que delimite expressamente o limite temporal para registro na reserva de lucros; do caráter confiscatório e desproporcional da multa pelo suposto descumprimento de obrigação acessória e; subsidiariamente, caso não seja afastada a multa, que se dê a manutenção somente da multa pelo descumprimento da obrigação acessória; além disso, alegou o caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada de ofício no importe de 75% do débito principal e a não incidência de juros sobre a multa.

Contudo, o Acórdão da DRJ, e-fls. 272/315, manteve a autuação, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2016

NULIDADE. ALEGAÇÃO DE NECESSIDADE DE ANALISAR

TODOS OS REQUISITOS PARA A FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO.

Descabe alegar nulidade por falta de apreciação de todos os requisitos para a fruição de benefício, eis que o descumprimento de uma única condição é suficiente para descaracterizar o direito.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2016

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. REGISTRO EM RESERVA DE LUCROS. CONDIÇÃO PARA FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO.

As subvenções para investimento e as doações feitas pelo poder público não serão computadas na determinação do lucro real, desde que seja registrada em reserva de lucros no exercício do recebimento das receitas.

MULTA REGULAMENTAR. PREENCHIMENTO INCORRETO DO LALUR/ECF.

O sujeito passivo que deixar de apresentar o Lalur (ECF), ou apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, sujeita-se à multa regulamentar equivalente à 3% do valor omitido, inexato ou incorreto.

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2016

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Os percentuais da multa de ofício, exigíveis em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico

JUROS SOBRE MULTA. CABIMENTO. ART. 161 DO CTN. ART. 61 DA LEI Nº 9.430/96.

A incidência de juros sobre multa tem amparo legal, pois o art. 161 do CTN prevê sua aplicação para “o crédito” e o art. 61 da Lei nº 9.430/96 o faz para “os débitos”, sendo que ambos os termos alcançam o tributo e a multa, e esta não foi ressalvada pelo legislador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, e-fls. 327/404, repisando e reafirmando os argumentos já expostos na petição impugnatória, para concluir o seguinte:

(a) o v. acórdão restou omissos pela ausência de consideração e apreciação do pedido de nulidade da autuação fiscal face ao incorreto enquadramento da Recorrente na sistemática de apuração trimestral do IRPJ (tópico “II.B”) da Impugnação) - conforme se verifica dos cálculos e planilhas presentes nos Autos de Infração -, em violação aos princípios da legalidade, devido processo legal, contraditório, ampla defesa e publicidade (artigos 5º, LIV e LV e 37, da CF), bem como às disposições expressas dos artigos 31 e 59, II, do Decreto nº 70.235/1972;

(b) a Recorrente rechaçou especificamente cada um dos argumentos defendidos pelos N. Julgadores da 2ª Turma da DRJ/CTA no v. acórdão, ao passo que se consubstanciam em genéricas, rasas e infundas assertivas que, em verdade, estão totalmente dissociadas de realidade fático-jurídica dos autos;

(c) para o correto tratamento da subvenção para investimento, a Recorrente, comprovadamente, (a.1) celebrou protocolo de intenções com o Governo do Estado de Minas Gerais, (a.2) realizou investimentos multimilionários para implantação e expansão de suas unidades em Extrema/MG, (a.3) efetivou aumento significativo do ativo fixo de suas unidades, (a.4) procedeu corretamente ao registro na Reserva de Lucros dos valores de subvenção, (a.5) nunca distribuiu os valores subvencionados como dividendos e, da mesma forma, (a.6) nunca realizou restituição do capital investido aos sócios ou ao titular; (a.7) registrou na

“Parte B” do LALUR e LACS dos valores de subvenção para investimento que foram excluídos da “Parte A”, conforme previsão do art. 198, §5º, da IN RFB nº 1.700/17;

(d) a Recorrente registrou, sim, na Reserva de Lucros (Reserva de Incentivos Fiscais) os valores de subvenção para investimento excluídos da apuração do lucro real no ano-calendário 2016, conforme se comprova na ECF do ano-calendário 2017 (docs. inclusos: Livro Razão e Balanço Patrimonial, e respectivo recibo de entrega), uma vez que foi impossibilitada de retificar a ECD 2016 diante da própria vedação legal e sistêmica imposta pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRFB;

(e) tratando-se de um benefício que se perdura no tempo e possui diversos elementos constitutivos, a autuação incorre em nulidade absoluta ao desconsiderar completamente todo o plexo estrutural e arcabouço jurídico-fiscal de tratamento da subvenção pela Recorrente, pois devem ser analisados todos os aspectos fáticos, jurídicos, fiscais, contábeis e temporais da situação enfrentada pela Recorrente, incorrendo em violação expressa aos princípios da necessária busca pela verdade material, moralidade e eficiência administrativa, devido processo legal e, indiretamente, à própria segurança jurídica do ordenamento;

(f) a autuação está eivada de nulidade absoluta, também, por ter se equivocado em elemento pessoal da Recorrente, qual seja o de corretamente enquadrá-la como optante da sistemática da apuração anual, pela qual tem-se que o registro dos valores da subvenção para investimento no ano calendário seguinte (entendido equivocadamente como ausente) foi regular e efetivamente realizado, de forma que não lhe é aplicável o limite temporal trazido pela IN RFB nº 1.700/17;

(g) a cobrança do débito principal de IRPJ e CSLL é absolutamente desproporcional e irrazoável no contexto analisado, na medida em que todos os outros elementos materiais da subvenção para investimento foram atendidos pela Recorrente nos exatos termos da lei, sendo inquestionável que a suposta ausência de registro na Reserva de Lucros não causou qualquer tipo de prejuízo ao erário;

(h) a exclusão dos valores de subvenção da base de cálculo tributável é realizada em momento anterior totalmente distinto e dissociado do mero registro formal na Reserva de Lucros, sendo que sua ausência não desvirtua em hipótese alguma a natureza e efetiva materialização da subvenção para investimento na apuração do lucro tributável (incidência tributária da obrigação principal), inexistindo qualquer prejuízo ao erário na relação jurídico-tributária analisada;

(i) diferentemente do quanto defendido pela D. Autoridade Fiscal, os artigos 30, da Lei nº 12.973/2014, 193 e 195-A, da Lei nº 6.404/1976, 198, da Instrução Normativa RFB nº 1700/2017 e 443 e 545, do então vigente Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999), que tratam da subvenção para investimento e respectivos impactos na incidência do IRPJ/CSLL, não trazem absolutamente nenhuma definição expressa do limite temporal em que o registro na Reserva de Lucros deva ser realizado pelo contribuinte;

(j) os artigos 195-A, da Lei nº 6.404/1976 e 198, § 4º, da IN nº 1.700/2017, inclusive, trazem a previsão de que o registro na Reserva de Lucros pode ser realizado em momento distinto / posterior ao que houve a exclusão dos valores de subvenção do lucro tributável para incidência do IRPJ e CSLL;

(k) por aplicação direta do princípio da estrita legalidade tributária, devidamente positivado no artigo 5º, II e 150, I, da Constituição Federal, conclui-se que se não há disposição expressa quanto ao marco temporal limite de registro na Reserva de Lucros, a Recorrente não pode em hipótese alguma ser punida nos termos da presente autuação fiscal, principalmente pelo fato de ter realizado o registro dos valores já no ano calendário posterior (2017), cumprindo integralmente suas obrigações tributárias e obrigações acessórias correlatas;

(l) por aplicação do artigo 21, parágrafo único, da LINDB, conclui-se que o ônus / perda decorrente da presente autuação é absolutamente ANORMAL, EXCESSIVO e DESPROPORCIONAL, vez que uma mera ausência de registro na Reserva de Lucros (obrigação acessória correlata) acaba por invalidar toda a cadeia de elementos e materialidade da subvenção, tornando necessária sua redução para limites proporcionais e razoáveis;

(m) considerando a inexistência de previsão legal ou normativa que defina expressamente o limite temporal para registro na Reserva de Lucros, bem como o efetivo registro na Reserva de Lucros pela Recorrente já no ano-calendário seguinte (2017), medida que se impõe é a desconstituição / afastamento integral também da multa pelo suposto descumprimento de obrigação acessória em razão da violação direta da autuação ao princípio da estrita legalidade tributária, previsto nos artigos 5º, II e 150, I, da Constituição Federal.

(n) na remota hipótese de a multa pelo descumprimento de obrigação acessória for mantida – o que não se acredita –, a Recorrente demonstrou ser absolutamente necessária sua redução a um montante proporcional e razoável que sirva apenas de punição pelo ato, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco e violação direta aos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade, vedação ao confisco e proteção ao direito de propriedade.

(o) ainda subsidiariamente, a Recorrente demonstrou a necessidade de afastamento dos débitos principais de IRPJ/CSLL com a sequente manutenção única e tão somente da multa pelo descumprimento da obrigação acessória, considerando todo o contexto exposto e, principalmente, a absoluta ausência de relação jurídica entre a incidência tributária e o mero registro na reserva de lucros (obrigação acessória posterior);

(p) ao imputar a multa no patamar de 75% (setenta e cinco por cento), a Autoridade Fiscal acabou por confiscar, desproporcionalmente, relevante parte do patrimônio da Recorrente, uma vez que a suposta infração cometida, mesmo que fosse verdadeira, não justificaria a aplicação de multa extorsiva sem um limite/patamar a ser obedecido em respeito aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, vedação ao confisco e proteção da propriedade privada; e

(q) é necessária a exclusão dos valores atinentes aos juros de mora incidentes sobre a multa punitiva aplicada, uma vez que inexistente permissivo legal para tanto, nos termos dos artigos 3º, 161, do Código Tributário Nacional, e 84, da Lei nº 8.981/1995, aliado ao fato da legislação pátria vincular o caráter “indenizatório” à incidência dos juros moratórios, o que não se vislumbra na hipótese de quantias fixadas a título de punição (inexistência de prejuízo ao Erário).

Requeru, assim, a procedência integral do Recurso Voluntário (e seus respectivos fundamentos), para que:

(i) seja anulado o v. acórdão recorrido em razão da omissão por ausência de consideração e apreciação de relevante argumento indicado pela Recorrente em sua Impugnação, com o consequente retorno dos autos para que a C. 2ª Turma da DRJ/CTA reaprecie a matéria em sua integralidade e realize novo julgamento; e/ou

(ii) seja decretada a nulidade integral do lançamento fiscal, com o consequente cancelamento das cobranças efetivadas diante dos demais pontos preliminarmente destacados.

Subsidiariamente, caso não seja decretada a nulidade absoluta dos Autos de Infração diante de seu vício insanável, requer:

(iii) seja reformado o v. acórdão recorrido para reconhecer a improcedência plena e irrestrita do lançamento fiscal com base nos argumentos apresentados na Impugnação, com o decorrente cancelamento integral das cobranças efetivadas pela D. Autoridade Fiscal;

(iv) seja afastada a cobrança sobre o principal de IRPJ e CSLL em face da ausência de subsunção dos fatos à norma de incidência tributária (receita não tributável pela natureza de subvenção para investimento), mantendo-se apenas e tão somente a multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória correlata, sem prejuízo da necessária redução proporcional do valor para patamar razoável e condizente com a situação concreta / realidade dos fatos;

(v) seja reduzida a multa punitiva desproporcional e confiscatória aplicada no patamar de 75% (setenta e cinco por cento), para que reflita percentual razoável e condizente com a situação concreta; e/ou (vi) seja afastada a aplicação de juros sobre a multa punitiva, nos termos da legislação e jurisprudência aplicáveis.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF, para apreciação e julgamento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A Recorrente alega preliminarmente **omissão pela 2ª Turma da DRJ/CTA quanto a relevante argumento trazido na Impugnação**, qual seja, a nulidade absoluta da autuação fiscal face ao incorreto enquadramento da Recorrente na sistemática de apuração trimestral (tópico “II.B”) da Impugnação), conforme se verifica dos cálculos presentes na autuação fiscal.

Nesse sentido, conforme sustenta o recorrente:

Antes mesmo de adentrar nas razões de mérito para reforma integral do v. acórdão proferido, a Recorrente destaca a existência de omissão pela 2ª Turma da DRJ/CTA quanto a relevante argumento trazido na Impugnação, qual seja, a **nulidade absoluta da autuação fiscal face ao incorreto enquadramento da Recorrente na sistemática de apuração trimestral (tópico “II.B”) da Impugnação**), conforme se verifica dos cálculos presentes na autuação fiscal. Isso

porque, ainda que os I. Julgadores tenham citado esse relevante argumento da Impugnação no Relatório (fls. 282/283) e na fundamentação do Voto (fls. 307 e 310/311) presentes no v. acórdão, não há qualquer análise jurídica efetiva dos argumentos trazidos pela Recorrente, em manifesta nulidade. **A simples leitura do v. acórdão recorrido é suficiente para essa conclusão, uma vez que os I. Julgadores da 2ª Turma da DRJ/CTA não realizaram qualquer juízo de valor específico e direcionado a este argumento da Recorrente, mas tão somente o indicaram como um dos tópicos presentes na Impugnação apresentada.**

Para que não restem dúvidas sobre a ausência de análise e decisão efetiva da nulidade, veja-se trecho do v. acórdão em que os N. Julgadores apontam e até mesmo transcrevem os argumentos da Impugnação, mas não realizam qualquer juízo de valor objetivo sobre as razões de defesa trazidas pela Recorrente:

“(…) Preliminares. Nulidade. Ausência de observância a todos os elementos e requisitos legais da subvenção para investimento. Incorreto enquadramento da impugnante na sistemática de apuração trimestral.

(…) 18. Os pleitos da impugnante não procedem.

19. Cabe esclarecer que, no âmbito do processo administrativo fiscal, as hipóteses de nulidade são taxativamente previstas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972: (…)

23. A alegação de erro no regime de apuração do lucro, bem como a incidência ou não do art. 198 da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017 é matéria de mérito, que passo a apreciar.(…)” (grifos nossos)

Nos tópicos posteriores não há sequer uma indicação sobre a nulidade suscitada, acerca do incorreto enquadramento da Recorrente na sistemática de apuração trimestral do IPRJ, mas tão somente razões genéricas e infundadas acerca da 198, § 4º, da Instrução Normativa RFB nº 1700/2017.

A simples leitura da Impugnação apresentada é suficiente para se verificar que a nulidade suscitada diz respeito, precipuamente, à incorreta aplicação da apuração trimestral do lucro real conforme planilhas e cálculos presentes nos Autos de Infração ora combatidos, cujo resultado certamente causa prejuízos à liquidez e certeza dos valores constituídos de ofício pela Autoridade Fiscal.

Essa questão não foi em nenhum momento citada e analisada no v. acórdão, que sequer destacou a existência dessa apuração trimestral conforme consta nos próprios Autos de Infração que consubstanciam o lançamento fiscal ora combatido. E por esse motivo, torna-se clara e incontestada a nulidade do v. acórdão recorrido diante da omissão apresentada, cujos elementos fáticos-jurídicos relacionados certamente teriam o condão de modificar o entendimento defendido, com o respectivo cancelamento das autuações fiscais no todo ou em parte, ou ainda gerado a necessária baixa dos autos em diligência para retificação da autuação fiscal, conforme expressamente impugnado pela Recorrente.

Com a devida vênia ao trabalho desenvolvido pelos N. Julgadores da DRJ/CTA, omitir-se sobre um dos fundamentos / pedidos realizados pelo contribuinte em sua Impugnação constitui ato absolutamente ilegal e inconstitucional face ao princípio da legalidade tributária e aos demais princípios informadores da Administração Pública (artigos 37, caput, da Constituição Federal), uma vez que o

v. acórdão recorrido constitui ato plenamente vinculado do qual o agente público deve atender, sob pena de responsabilidade funcional:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (...) (grifos nossos)

Ademais, ao ignorar discriminadamente um tópico e pedido específico da Impugnação apresentada, os D. Julgadores da 2ª Turma da DRJ/CTA acabam por violar, também, os princípios e garantias constitucionais ao devido processo legal, ampla defesa e contraditório, previstos no artigo 5º, incisos LIV e LC, da CF:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...) LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes; (...) (grifos nossos)

Isso porque a Autoridade Julgadora causa um imenso prejuízo ao contribuinte, cuja defesa técnica não foi sequer analisada em sua integralidade diante de ato manifestamente atentatório ao Estado Democrático de Direito e à segurança jurídica do ordenamento.

E como não poderia ser diferente, o Decreto nº 70.235/1972 (Regulamento do Processo Administrativo federal) prevê expressamente em seus artigos 31 e 59, inciso II, a necessidade de a decisão que julgar a Impugnação apresentada pelo contribuinte (decisão de 1ª instância administrativa) analisar e dispor expressamente sobre todas as razões de defesa apresentadas, sob pena de nulidade por preterição do direito de defesa do contribuinte:

Art. 31. 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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifos nossos) *****

Art. 59. São nulos: I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (...) (grifos nossos).

Trata-se, portanto, de uma ordem expressa ao Julgador Tributário, que não pode usar de sua discricionariedade para escolher quais razões de defesa expostas pelo contribuinte serão ou não analisadas na decisão do processo administrativo fiscal, sob pena de nulidade absoluta do ato administrativo plenamente vinculado.

São inúmeros os julgados do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF que reconhecem a nulidade de decisões da DRJ nesse sentido, como verdadeiros atentados aos princípios e garantias constitucionais dos contribuintes, bem como à legalidade e vinculação dos atos da Administração Pública:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 NULIDADE DECISÃO DA DRJ. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DO RECORRENTE. RETORNO DOS AUTOS PARA NOVA DECISÃO. Uma vez constatado que a DRJ deixou de analisar argumentos apresentados pelo Recorrente, relevantes à solução da presente contenda, há de ser reconhecida a sua nulidade, nos termos do disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Os autos deverão retornar à DRJ para que sejam analisados todos os argumentos apresentados pelo Recorrente em sua manifestação de inconformidade. (CARF, Turma Extraordinária / 2ª Turma – 3ª SEÇÃO, Recurso Voluntário, 13896.909623/2008-10, Rel. MARIA EDUARDA ALENCAR CAMARA SIMOES, julgado em 17/04/2019, e Publicação 11/06/2019). (grifado) *****

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010 MATÉRIA PRECLUSA. VEDAÇÃO DE JULGAMENTO. ART 17 DO DECRETO Nº 70.235/1972. NULIDADE DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. Nula é a decisão que extrapola os limites da lide e profere julgamento em matéria preclusa. Decreta-se de ofício a nulidade de decisão recorrida por preterição do direito de defesa do contribuinte, quando deixa de enfrentar todos os argumentos deduzidos na impugnação que sejam essenciais à solução da lide administrativa, à luz do que determina o art. 59, II, do Decreto 70.235/1972.” (CARF, 2ª Câmara – 1ª Turma Ordinária – 3ª SEÇÃO, Recurso Voluntário, 10845.722331/2011-87, Rel. PAULO ROBERTO DUARTE MOREIRA, julgado em 30/01/2020, e Publicação 19/02/2020).

Dessa forma, resta mais do que demonstrada a nulidade absoluta do v. acórdão proferido face à omissão sobre o pedido de nulidade da autuação fiscal face ao incorreto enquadramento da Recorrente na sistemática de apuração trimestral do IRPJ (tópico “II.B”) da Impugnação) conforme se verifica dos cálculos e planilhas presentes nos Autos de Infração, em violação direta aos princípios da legalidade, devido processo legal, contraditório, ampla defesa e publicidade (artigos 5º, LIV e LV e 37, da CF), bem como às disposições expressas dos artigos 31 e 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972; devendo ser reconhecida a nulidade absoluta do v. acórdão por este E. CARF, na forma da lei.

Analisando o Acórdão recorrido, verifico que o **recorrente tem razão**.

Explico.

Conforme as efls. 107 e seguintes, onde consta a descrição dos fatos e enquadramento legal da autuação, percebe-se que o cálculo adotado foi pelo regime de apuração trimestral:



Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 16095-720.086/2019-37

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA
LUCRO REAL**

SUJEITO PASSIVO		Período de Apuração do Tributo	
CNPJ	70.940.994/0001-01	01/01/2016 a 31/03/2016	
Nome Empresarial		PANDURATA ALIMENTOS LTDA	
IMPOSTO DEVIDO ANTES DAS DEDUÇÕES			
Multa	Descrição	Valor	
75,00%	Imposto	3.251.455,50	
75,00%	Imposto Adicional	2.167.637,00	
Subtotal	(1)	5.419.092,50	
Total		5.419.092,50	
IMPOSTO DEVIDO APÓS AS DEDUÇÕES			
Multa	Imposto Antes das Deduções	Deduções	Imposto Devido
75,00%	5.419.092,50	0,00	5.419.092,50

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 16095-720.086/2019-37

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA
LUCRO REAL**

SUJEITO PASSIVO		Período de Apuração do Tributo	
CNPJ	70.940.994/0001-01	01/04/2016 a 30/06/2016	
Nome Empresarial	PANDURATA ALIMENTOS LTDA		
IMPOSTO DEVIDO ANTES DAS DEDUÇÕES			
Multa	Descrição	Valor	
75,00%	Imposto	3.700.553,65	
75,00%	Imposto Adicional	2.467.035,76	
Subtotal	(1)	6.167.589,41	
Total		6.167.589,41	
IMPOSTO DEVIDO APÓS AS DEDUÇÕES			
Multa	Imposto Antes das Deduções	Deduções	Imposto Devido
75,00%	6.167.589,41	0,00	6.167.589,41



Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 16095-720.086/2019-37

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA
LUCRO REAL**

SUJEITO PASSIVO		Período de Apuração do Tributo	
CNPJ	70.940.994/0001-01	01/07/2016 a 30/09/2016	
Nome Empresarial	PANDURATA ALIMENTOS LTDA		
IMPOSTO DEVIDO ANTES DAS DEDUÇÕES			
Multa	Descrição	Valor	
75,00%	Imposto	5.373.712,81	
75,00%	Imposto Adicional	3.582.475,20	
Subtotal	(1)	8.956.188,01	
Total		8.956.188,01	
IMPOSTO DEVIDO APÓS AS DEDUÇÕES			
Multa	Imposto Antes das Deduções	Deduções	Imposto Devido
75,00%	8.956.188,01	0,00	8.956.188,01



INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 16095-720.086/2019-37

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA
LUCRO REAL**

SUJEITO PASSIVO		Período de Apuração do Tributo	
CNPJ	70.940.994/0001-01	01/10/2016 a 31/12/2016	
Nome Empresarial	PANDURATA ALIMENTOS LTDA		
IMPOSTO DEVIDO ANTES DAS DEDUÇÕES			
Multa	Descrição	Valor	
75,00%	Imposto	7.303.096,88	
75,00%	Imposto Adicional	4.868.731,25	
Subtotal	(1)	12.171.828,13	
Total		12.171.828,13	
IMPOSTO DEVIDO APÓS AS DEDUÇÕES			
Multa	Imposto Antes das Deduções	Deduções	Imposto Devido
75,00%	12.171.828,13	0,00	12.171.828,13

A mesma sistemática de apuração foi adotada no tocante ao cálculo de CSLL (efls.123 e seguintes).

Observa-se, por outro lado, que a questão já havia sido inclusive levantada pela recorrente em sede de impugnação administrativa (efl.161):

E segundo, depreende-se da estrutura do Auto de Infração, segmentada por apurações trimestrais do ano calendário 2016, que a D. Autoridade Fiscal se equivocou quanto à real sistemática de apuração do IRPJ e da CSLL da Impugnante, qual seja, a sistemática a apuração anual, com o recolhimento de estimativas mensais ou balanço de suspensão ou de redução.

A despeito da aparente ausência de efeitos à tributação final de IRPJ/CSLL no ano calendário objeto da autuação ora respondida, fato é que a consideração equivocada da sistemática de apuração trimestral aparenta ter levado a D. Autoridade Fiscal à aplicação in concreto à Impugnante do tratamento contábilfiscal do §4º, art. 198, da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017:

§ 4º No caso de período de apuração trimestral do IRPJ e da CSLL, o registro na reserva de incentivos fiscais deverá ser efetuado até 31 de dezembro do ano em curso.

Conforme apontado acima, a Impugnante apurou o IRPJ/CSLL do ano calendário 2016 pela sistemática da apuração anual e registrou regularmente os valores da subvenção para investimento no ano calendário seguinte, de forma que não lhe é aplicável o limite temporal trazido pela IN RFB nº 1.700/17, ainda mais por se tratar de limitação ilegal, por não estar presente na Lei 12.973/2014 ou em qualquer outra legislação.

Assim, em que pese as conclusões da D. Autoridade Fiscal e seu esforço em demonstrar supostas irregularidades na apuração do IRPJ e CSLL do AnoCalendário 2016 (Exercício 2017), a Impugnante entende que a autuação, com a devida vênia, carece de materialidade jurídica, está eivada de vícios insanáveis, desvirtua a regra matriz de incidência dos respectivos tributos e não representa corretamente o contexto da subvenção para investimento pelo fato de ignorar completamente os demais elementos jurídicos relacionados.

Nada obstante, verifica-se que a **mesma decisão recorrida chegou a mencionar a omissão a ser sanada:**

17. A litigante também suscita a nulidade pelo incorreto enquadramento da impugnante na sistemática de apuração trimestral, nos seguintes termos: i) a D. Autoridade Fiscal se equivocou quanto à real sistemática de apuração do IRPJ e da CSLL da Impugnante, qual seja, a sistemática a apuração anual, com o recolhimento de estimativas mensais ou balanço de suspensão ou de redução; ii) a consideração equivocada da sistemática de apuração trimestral aparenta ter levado a D. Autoridade Fiscal à aplicação in concreto à Impugnante do tratamento contábil-fiscal do §4º, art. 198, da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017; iii) no entanto, a Impugnante apurou o IRPJ/CSLL do ano calendário 2016 pela sistemática da apuração anual e registrou regularmente os valores da subvenção para investimento no ano calendário seguinte, de forma que não lhe é aplicável o limite temporal trazido pela IN RFB nº 1.700/17, ainda mais por se tratar de limitação ilegal, por não estar presente na Lei 12.973/2014 ou em qualquer outra legislação; iv) o artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, que trata da subvenção para investimento e respectivos impactos na incidência do IRPJ/CSLL, não traz absolutamente nenhuma definição expressa do limite temporal em que o registro na Reserva de Lucros deva ser realizado pelo contribuinte.

18. Os pleitos da impugnante não procedem.

19. Cabe esclarecer que, no âmbito do processo administrativo fiscal, as hipóteses de nulidade são taxativamente previstas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

20. Nesses termos, o cerceamento do direito de defesa somente pode ser cogitado em face de despachos e decisões. Sendo o auto de infração um ato administrativo, a declaração de nulidade somente pode ser suscitada em caso de lavratura por pessoa incompetente. Possíveis irregularidades, incorreções e omissões cometidas no lançamento não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Assim, entendeu a decisão recorrida que **não se trataria de omissão a ser sanada, mas questão de mérito**, conforme se observa no parágrafo 23º, que assim indica:

23. A alegação de erro no regime de apuração do lucro, bem como a incidência ou não do art. 198 da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017 é matéria de mérito, que passo a apreciar.

Contudo, **nada mais diz sobre o assunto, conforme se observa no decorrer do voto!!!**

Em que pese concorde em parte com a decisão recorrida pelo raciocínio de que a matéria relacionada envolve mérito (desde que não houvesse a omissão da decisão recorrida sobre o tema), percebe-se que, nas linhas seguintes do voto, **não há mais qualquer análise da decisão recorrida quanto a questão levantada pela recorrente, isto é, não apreciou a discussão sobre o erro no regime de apuração do lucro, que seria anual, segundo sustenta o recorrente, ao invés de trimestral, como consta na autuação.**

Nada mais foi dito, ainda que haja a promessa de que, no parágrafo 23, o tema seria na sequência analisado.

Portanto, verifica-se aí uma **omissão evidente**, prejudicial inclusive à análise do mérito.

Além disso, registro também que, na análise do processo, verifiquei faltar aos autos documentação comprobatória relativa à demonstração, pelo contribuinte, de que efetivamente adota o regime de apuração pelo lucro real anual, especialmente em razão do ano-calendário 2016.

Nada obstante, deixo de avançar sobre o mérito, que levaria à análise do conjunto probatório trazido aos autos, por entender que a situação em tela atrai a aplicação do art. 59 do Decreto 70.235 de 1972:

Art. 59. São nulos:

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

Assim, em face da omissão manifesta por parte da decisão recorrida, entendo que houve **preterição do direito de defesa ao recorrente**, que deve ser sanada, para permitir o regular transcorrer do processo administrativo, inclusive com supedâneo em jurisprudência administrativa também mencionada pelo próprio recorrente:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 NULIDADE DECISÃO DA DRJ. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DO RECORRENTE. RETORNO DOS AUTOS PARA NOVA DECISÃO. Uma vez constatado que a DRJ deixou de analisar argumentos apresentados pelo Recorrente, relevantes à solução da presente contenda, há de ser reconhecida a sua nulidade, nos termos do disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Os autos deverão retornar à DRJ para que sejam analisados todos os argumentos apresentados pelo Recorrente em sua manifestação de inconformidade. (CARF, Turma Extraordinária / 2ª Turma – 3ª SEÇÃO, Recurso Voluntário, 13896.909623/2008-10, Rel. MARIA EDUARDA ALENCAR CAMARA SIMOES, julgado em 17/04/2019, e Publicação 11/06/2019).

No mesmo sentido:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF Data do fato gerador: 21/08/2003 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. É nula, por preterição do direito de defesa, a decisão que deixa de enfrentar todos os argumentos deduzidos na impugnação que sejam essenciais à solução da lide administrativa, à luz do que determina o art. 59, II, do Decreto 70.235, de 1972 (CARF – Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, Acórdão n. 2201-004.868, 2019).

Considero o argumento trazido pelo recorrente essencial ao deslinde do caso e, por isso, justifica-se o reconhecimento da nulidade.

Reforço também que, apenas a título elucidativo, se fôssemos avançar sobre o mérito do caso, haveria a necessidade de que fossem trazidos aos autos documentação comprobatória complementar do regime de apuração anual (lucro real) do ano calendário de 2016, a fim de favorecer a melhor elucidação do caso concreto.

Nada obstante, ainda que houvesse a conversão do julgamento em diligência para confirmar o regime de apuração, nesse momento, não vejo como superar a omissão apontada pelo recorrente, que deverá ser sanada pelo órgão julgador de piso, manifestando-se sobre o potencial erro sobre o regime de apuração dos tributos adotados (trimestral ao invés de anual), permitindo assim avançar sobre a análise das demais matérias de mérito em discussão.

Ante todo o exposto, **voto por dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade da decisão recorrida**, considerando a omissão no enfrentamento da questão do regime de apuração, devendo a decisão retornar à primeira instância para que aprecie o argumento suscitado pelo recorrente.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz