



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.722455/2013-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.626 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 03 de setembro de 2021
Recorrente INDEPENDÊNCIA PARTICIPAÇÕES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atividade é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Benatti Marcon, Bárbara Santos Guedes, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado os Autos de Infração a título de:

- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), e-fls. 414-417, sem a exigência do crédito tributário pelo Ajuste da Base de Cálculo do Imposto de Renda em decorrência da glosa de despesa não comprovada, conforme Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 411-413:

O contribuinte foi intimado a comprovar o item 32 da ficha 05A da DIPJ do ano-calendário 2008 no montante de R\$ 796.728.166,79. Em sua resposta o contribuinte apresentou a composição destes valores, conforme acima indicado. Nesta resposta temos que o montante de R\$ 796.718.860,58 referente a equivalência patrimonial e R\$ 9.306,21 a outras despesas operacionais. Considerando que na Ficha 09A — Demonstração do Lucro Real da citada DIPJ consta na linha 39 — Outras Adições, o valor de R\$ 796.673.469,78 refere-se ao item 32 supra indicado, restou sem comprovação a diferença de R\$ 54.697,01. Cumpre notar que em suas respostas o contribuinte não comprovou, com base em documentação hábil e idônea, os elementos solicitados.

Na citada DIPJ do ano-calendário de 2008 o contribuinte apresentou na apuração do IRPJ prejuízo real de R\$ 11.542.351,69 e base de cálculo negativa da CSLL de R\$ 11.542.351,69.

Enquadramento legal:

Arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/99.

- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), e-fls. 418-420, sem a exigência do crédito tributário pelo Ajuste da Base de Cálculo da Contribuição Social em decorrência da glosa de despesa não comprovada, conforme Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 411-413:

O contribuinte foi intimado a comprovar o item 32 da ficha 05A da DIPJ do ano-calendário 2008 no montante de R\$ 796.728.166,79. Em sua resposta o contribuinte apresentou a composição destes valores, conforme acima indicado. Nesta resposta temos que o montante de R\$ 796.718.860,58 referente a equivalência patrimonial e R\$ 9.306,21 a outras despesas operacionais. Considerando que na Ficha 09A — Demonstração do Lucro Real da citada DIPJ consta na linha 39 — Outras Adições, o valor de R\$ 796.673.469,78 refere-se ao item 32 supra indicado, restou sem comprovação a diferença de R\$ 54.697,01. Cumpre notar que em suas respostas o contribuinte não comprovou, com base em documentação hábil e idônea, os elementos solicitados.

Na citada DIPJ do ano-calendário de 2008 o contribuinte apresentou na apuração do IRPJ prejuízo real de R\$ 11.542.351,69 e base de cálculo negativa da CSLL de R\$ 11.542.351,69.

Enquadramento legal:

Art 2º e §§, da Lei nº 7.689/88;

Art. 1º da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96;

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com as alterações introduzidas pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 4ª Turma DRJ/REC/PE nº 11-65.903, de 11.12.2019, e-fls. 473-480:

DESPESAS INDEDUTÍVEIS.

Não foi adicionado à apuração do Lucro Real o valor total de despesas registradas como Outras Despesas Operacionais, cuja comprovação não se deu mediante apresentação de documentação hábil e idônea. [...]

**AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO E DESCRIÇÃO DOS FATOS.
NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Reunidos os elementos e descrições necessários à compreensão dos fatos e ao exercício do contraditório e da ampla defesa, inexistente nulidade dos lançamentos efetuados. O sujeito passivo se defende dos fatos e não da capitulação legal.

Impugnação Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 14.02.2020, e-fls. 481 e 483-484, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 16.03.2020, e-fls. 487-510, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

B) AS RAZÕES QUE IMPLICAM A NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO E DO LANÇAMENTO POR VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO.

8. O ato administrativo de lançamento, de competência do Sr. Fiscal, corresponde a atividade plenamente vinculada, a teor do artigo 3º e 142 do Código Tributário Nacional [...].

9. Ademais, o exercício desta atividade deve ser realizado segundo as balizas legais que, a despeito do tema, prescrevem que o lançamento deve indicar com clareza a disposição legal infringida sob pena de nulidade, como mandam o inciso IV do artigo 10 c/c inciso II do artigo 59, ambos do Decreto nº 70.235/72 [...].

10. Ocorre, Ínclitos Conselheiros, que o não há no auto de infração dispositivo que legitime a exigência da CSLL, da multa e do juros, o que pode ser facilmente aferido daqueles que foram destacados no ato de imposição do tributo (fls. 417/419), quais sejam, os §§ do artigo 2º da Lei 7.689/88, o artigo 1º da Lei 9.316/96 e artigo 28 da Lei 9.430/96, bem como o artigo 3º da Lei 7.689/88 (na redação dada pela Lei 11.727/08) [...].

b.1) O VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL EM RELAÇÃO A INDICAÇÃO DA ALÍQUOTA.

11. Como se vê da leitura do artigo 3º da Lei 7.689/88 supracitado, existem duas alíquotas aplicáveis para a CSLL, uma de 15% (hipótese declinada no inciso I) e outra de 9% (destacada no inciso II).

12. Ocorre, que nem o termo de verificação fiscal, tampouco o auto de infração indicam qual dos incisos do artigo 3º da Lei 7.689/88 foram aplicados. [...]

13. Desta feita não prevalece o lançamento já que não se indicou qual das alíquotas (incisos I ou II do artigo 3º da Lei 7.689/88) que foram empregadas na imposição tributária, deficiência esta que implica a nulidade do lançamento por descumprimento do inciso IV do artigo 10 c/c inciso II do artigo 59, ambos do Decreto 70.235/72, mormente porque a falta de indicação do dispositivo legal que embasa a exigência do tributo causa vício de cerceamento de defesa [...].

14. Ademais, mesmo que se admita prevalente a cobrança da contribuição sem a indicação clara e precisa do dispositivo que firmaria a alíquota da exação, o que se admite por amor ao debate, não se pode exigir da recorrente qualquer multa ou juros. [...]

b.2) O VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL EM RELAÇÃO A COBRANÇA DA MULTA E DOS JUROS.

15. Nulidade idêntica do lançamento opera em relação a cobrança dos juros e da multa, na medida em que não se tem no auto de infração a indicação dos dispositivos legais que lhes daria arrimo, já que aqueles transcritos no item 10 deste recurso (§§ do

artigo 2º da Lei 7.689/88, o artigo 1º da Lei 9.316/96 e artigo 28 da Lei 9.430/96, bem como o artigo 3º da Lei 7.689/88 - na redação dada pela Lei 11.727/08) não tratam destes acréscimos.

16. Aliás, NÃO SE ACHA NOS AUTOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO sequer o demonstrativo de cálculo dos juros e da multa que é citado pelo auto de infração [...]

17. Desta feita e à toda evidência que não se pode admitir, por meio do auto de infração (fls. 414/425):

a) a cobrança de multa punitiva de 75%, sem que seja indicada a correspondente base legal desta imposição;

b) a exigência de juros incidentes sobre a CSLL e multa aplicada, mormente porque não se tem indicada a base legal ou qualquer “demonstrativo de cálculo” que permita à recorrente impugnação específica e direta contra estes acréscimos.

18. Portanto, a forma de proceder da Fiscalização ofendeu o devido processo legal, o princípio da legalidade e, especialmente, o da motivação [...].

19. Nestes termos é que deve ser excluída da imposição tributária a multa de 75% e os juros, POR FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO E DEMONSTRAÇÃO DA COMPOSIÇÃO DE SEUS VALORES (AUSÊNCIA DE ENQUADRAMENTO LEGAL E DESCRIÇÃO), o que se impõe com base no inciso IV do artigo 10 c/c inciso II do artigo 59, ambos do Decreto 70.235/72 [...].

b.3) O VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL EM RELAÇÃO À GLOSA.

20. Como se percebe do auto de infração atacado (fls. 414/425) a fiscalização entendeu lançar, de ofício, infração em razão da recorrente não ter comprovado custos ou despesas por ela apontados (lançado CSLL e multa de ofício), fincada com base nos seguintes dispositivos do Decreto nº 3.000/99 [...].

21. Como se percebe dos dispositivos acima mencionados, não há qualquer ligação entre os fatos narrados pela fiscalização e os dispositivos que aponta como sendo fundamento legal para a autuação da recorrente, basta dizer que o artigo 251 do Decreto nº 3.000/99 refere-se à manutenção de escrituração com base nas leis, e isso foi evidentemente cumprido pela recorrente.

22. De fato, não há qualquer problema com a escrituração da recorrente, tanto que ao ser intimada para apresentar documentos solicitados pela fiscalização ela prontamente o fez, a saber:

a) em 28 de agosto de 2012 apresentou à fiscalização a Composição detalhada e documentos comprobatórios do item 32 (outras despesas operacionais) da Ficha 05A da DIPJ do ano-calendário de 2.008, no total de R\$ 796.728.166,79;

b) em 10 de setembro de 2013 a recorrente apresenta resposta ao que fora solicitada pela fiscalização, em especial, com relação a demonstração da equivalência patrimonial entre as empresas Nova Carne/Independência e Guarani-Paraguai.

23. Pois bem, diante de tais constatações somente se pode concluir que não há qualquer irregularidade com a escrituração da empresa, razão pela qual descabe falar em ofensa ao artigo 251 do Regulamento do Imposto de Renda como quer fazer crer, equivocadamente, a fiscalização.

24. Não é demais lembrar que a recorrente demonstrou a equivalência patrimonial entre as empresas Nova Carne/Independência e Guarani-Paraguai em montante de R\$ 796.718.860,58, bem como revelou também a quantia de R\$ 9.306,21 referente a outras despesas operacionais, valendo destacar, inclusive, que o prejuízo

fiscal acumulado compensado era superior ao que apontado pela contabilidade e não geraria qualquer imposto ou contribuição a recolher no período fiscalizado.

25. E a ofensa ao primado da legalidade fica claro quando se constata que dos dispositivos elencados como fundamento para o auto de infração, quais sejam, os artigos 249, inciso I, 251, Parágrafo único, 299 e 300 do Decreto nº 3.000/99, a recorrente não descumpriu qualquer um, seja porque entregou a documentação solicitada pela fiscalização em mais de uma oportunidade, seja porque a fiscalização não comprovou tal violação, se valendo apenas de afirmação genérica, sem vinculação com o contexto fático carreado aos autos.

26. Ademais, ainda fosse o caso de haver discordância entre os valores apresentados pela recorrente e aquele que a autoridade fiscal entende ser o correto, mesmo nesta hipótese deveria ter a fiscalização efetivado nova diligência (em atenção ao princípio da verdade material) para apurar a suposta diferença existente que, frise-se, diz respeito a ínfima quantia de R\$ 54.697,01 num universo de mais de R\$ 796.718.860,58, o que por si só já é motivo suficiente para anular o açodado auto de infração contra a empresa/recorrente.

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

No que concerne ao pedido conclui que:

C) CONCLUSÕES.

27. Fácil concluir, portanto, a evidente nulidade do lançamento por falta ou deficiência de fundamentação, nos termos do inciso IV do artigo 10 c/c inciso II do artigo 59, ambos do Decreto 70.235/72, visto que:

a) não prevalece a imposição tributária já que não se indicou qual das alíquotas previstas nos incisos I ou II do artigo 3º da Lei 7.689/88 foram empregadas para exigência da contribuição social sobre o lucro líquido;

c) não há indicação da base legal para a imposição da multa de 75% (se punitiva ou moratória?);

d) não se tem indicada a base legal ou qualquer “demonstrativo de cálculo” que permita à recorrente qualquer impugnação específica e direta relativamente aos juros que incidiram sobre a CSLL e multa aplicada;

e) não há qualquer congruência entre os fatos narrados pela fiscalização e os dispositivos invocados para a glosa praticada no caso dos autos (artigos 249, inciso I, 251, Parágrafo único, 299 e 300 do Decreto nº 3.000/99).

O PEDIDO.

Posto isso, requer a admissão destas razões para o fim de que seja provido o presente recurso voluntário, na forma do inciso IV do artigo 10 c/c inciso II do artigo 59, ambos do Decreto 70.235/72, em razão do cerceamento de defesa havido no caso dos autos, na medida em que:

a) não prevalece o lançamento quando não se indica de maneira clara e objetiva qual das alíquotas (incisos I ou II) do artigo 3º da Lei 7.689/88 foram empregadas para exigência da CSLL;

b) não há indicação da base legal para a imposição da multa de 75% (se punitiva ou moratória?);

c) não se tem indicada a base legal ou qualquer “demonstrativo de cálculo” que permita à recorrente impugnar de modo específico e direto os juros aplicados sobre a CSLL e multa em exigência;

d) não há qualquer ligação entre os fatos narrados pela fiscalização e os dispositivos invocados para a glosa praticada no caso dos autos (artigos 249, inciso I, 251, Parágrafo único, 299 e 300 do Decreto nº 3.000/99).

b) não há indicação da base legal para a imposição da multa de 75% (se punitiva ou moratória?);

c) não se tem indicada a base legal ou qualquer “demonstrativo de cálculo” que permita à recorrente impugnar de modo específico e direto os juros aplicados sobre a CSLL e multa em exigência;

d) não há qualquer ligação entre os fatos narrados pela fiscalização e os dispositivos invocados para a glosa praticada no caso dos autos (artigos 249, inciso I, 251, Parágrafo único, 299 e 300 do Decreto nº 3.000/99).

Alternativamente, seja o julgamento convertido em diligência para que a recorrente possa apresentar a documentação hábil para infirmar o lançamento tributário.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

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

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, inclusive com base no princípio da persuasão racional previsto no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. A Recorrente foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação às atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

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

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

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

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

Diligência

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados

em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Requisitos Legais

A Recorrente afirma que os autos de infração não contêm os requisitos legais, bem como discorda da incidência de juros de mora e aplicação de multa de ofício proporcional.

O Código Tributário Nacional prevê:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento. [...]

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [...]

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

A Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, fixa:

Art. 1º Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social. [...]

Art. 3º A alíquota da contribuição é de: [...]

II – 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

Em conformidade com os dispositivos legais, o lançamento de ofício é atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No presente caso, contudo, o Auto de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), e-fls. 414-417, foi lavrado sem a exigência do crédito tributário pelo Ajuste da Base de Cálculo do Imposto de Renda em decorrência da glosa de despesa não comprovada e o Auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), e-fls. 418-420, foi lavrado sem a exigência do crédito tributário pelo Ajuste da Base de Cálculo da Contribuição Social em decorrência da glosa de despesa não comprovada. Como não foi apurado o montante do tributo devido já que houve ajuste da base de cálculo não há que se falar em incidência de juros de mora, em a aplicação de multa de ofício proporcional e em seus respectivos enquadramentos legais.

Os requisitos legais obrigatórios dos Autos de infração foram regularmente observados como se verifica às fls. 414-420 com a qualificação do autuado, o local, a data e a hora da lavratura, a descrição do fato, a disposição legal infringida, a determinação do ajuste da base de cálculo e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias e a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula, nos estritos termos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Lançamento de Ofício

A Recorrente discorda do lançamento de ofício.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, determina:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §2º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real; [...]

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §1º).

§2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §2º). [...]

Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, §2º). [...]

O método de equivalência patrimonial consiste em avaliar o valor contábil do investimento ao valor equivalente à participação societária da sociedade investidora no patrimônio líquido da sociedade investida, e no reconhecimento dos seus efeitos na demonstração do resultado do exercício (art. 21 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 248 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976).

O prejuízo fiscal pode ser compensado com o lucro líquido ajustado pelas adições e pelas exclusões previstas na legislação específica, observado o limite máximo, para compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado. A base de cálculo negativa pode ser compensada com o resultado ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação específica observado o limite máximo de redução de trinta por cento do referido resultado ajustado (art. 15 e art. 16 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 64 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 58 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Necessário um cuidadoso exame dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Consta no Termo de Verificação Fiscal, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015), e-fls. 411-413:

B) ANÁLISE DOS ELEMENTOS

O contribuinte foi intimado a comprovar o item 32 da ficha 05A da DIPJ do ano-calendário 2008 no montante de R\$ 796.728.166,79. Em sua resposta o contribuinte apresentou a composição destes valores, conforme acima indicado. Nesta resposta temos que o montante de R\$ 796.718.860,58 referente a equivalência patrimonial e R\$ 9.306,21 a outras despesas operacionais. Considerando que na Ficha 09A — Demonstração do Lucro Real da citada DIPJ consta na linha 39 — Outras Adições, o valor de R\$ 796.673.469,78 refere-se ao item 32 supra indicado, restou sem comprovação a diferença de R\$ 54.697,01. Cumpre notar que em suas respostas o contribuinte não comprovou, com base em documentação hábil e idônea, os elementos solicitados.

Na citada DIPJ do ano-calendário de 2008 o contribuinte apresentou na apuração do IRPJ prejuízo real de R\$ 11.542.351,69 e base de cálculo negativa da CSLL de R\$ 11.542.351,69.

DAS BASES DE CÁLCULO

Com base no exposto, o valor supracitado de R\$ 54.697,01 será lançado como redução do prejuízo fiscal do IRPJ e redução da base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário de 2008.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do

entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, uma vez que os autos não estão instruídos com outros assentos contábeis obrigatórios acompanhados dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal além daqueles já constantes nos autos e minuciosamente analisados.

As informações constantes na peça de defesa não podem ser consideradas, pois não foram produzidos no processo outros elementos de prova mediante assentos contábeis e fiscais que evidenciem as alegações ali constantes, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. Logo não há reparos a serem feitos nos Autos de Infração.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 4ª Turma DRJ/REC/PE nº 11-65.903, de 11.12.2019, e-fls. 473-480, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

A impugnante faz, inicialmente, um resumo da autuação, afirmando:

Segundo consta do MPF anexo (doc. 01) a impugnante apresentou na ficha 09A — Demonstração de Lucro Real da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica 2008, na parte referente a outras adições (linha 39), o valor de R\$ 796.673.469,78, chegando à conclusão de que restou sem comprovação a diferença de R\$ 54.697,01.

Seja como for, o fato é que a impugnante efetivamente apresentou a composição dos valores indicados na sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica referente ao exercício de 2008, basta ver que a própria fiscalização admite isso na "Análise dos Elementos" (doc. 01).

19. Acredito que a impugnante se equivoca ao afirmar que a fiscalização considerou os valores declarados na linha 32 (Outras Despesas Operacionais) da Ficha 05 A da DIPJ como comprovados.

20. É fato que a fiscalização considerou não comprovados os valores declarados na linha 32 (Outras Despesas Operacionais) da Ficha 05 A da DIPJ do anocalendarário de 2008, no total de R\$ 796.728.166,79, como já ressaltado na parte do Relatório desse voto, haja vista ter afirmado a fiscalização, no item "Análise dos Elementos" que:

Cumprе notar que em suas respostas o contribuinte não comprovou, com base em documentação hábil e idônea, os elementos solicitados.

21. É fato também que na Ficha 09 A - Demonstração do Lucro Real, da citada DIPJ, na linha 39 – Outras Adições, consta apenas o valor de R\$ 796.673.469,78. Assim, a contribuinte já adicionou esse parte do valor registrado como "Outras Despesas Operacionais" na apuração do Lucro Real. O que resulta numa diferença de R\$ 54.697,01, que deixou de ser adicionado e foi objeto do auto de infração. Como a contribuinte não comprovou com documentação hábil e idônea o porquê da diferença entre esses valores lançados na DIPJ 2009 (AC 2008), tal fato ocasionou a lavratura do o auto de infração com a redução do prejuízo fiscal do IRPJ e redução da base de cálculo negativa da CSLL.

22. Tampouco em sua impugnação a contribuinte explica por que razão deixou ela de adicionar na Ficha 09 A o valor de Outras Despesas Operacionais em sua

totalidade, adicionando R\$ 54.697,01 a menor. Dessa forma, considera-se correto o lançamento efetuado pela fiscalização.

23. No mérito, a impugnante afirma que a fiscalização entendeu por bem lançar, de ofício, infração em razão de não ter comprovado custos ou despesas por ela apontados, aplicando multa de ofício, com base nos artigos 249, 251, 299 e 300 do RIR/99.

23. No mérito, a impugnante afirma que a fiscalização entendeu por bem lançar, de ofício, infração em razão de não ter comprovado custos ou despesas por ela apontados, aplicando multa de ofício, com base nos artigos 249, 251, 299 e 300 do RIR/99.

24. Assim, afirma a contribuinte que:

Como se percebe dos dispositivos acima mencionados, não há qualquer ligação entre os fatos narrados pela fiscalização e os dispositivos que aponta como sendo fundamento legal para a autuação da impugnante, basta dizer que o artigo 251 do Decreto nº 3.000/99 refere-se à manutenção de escrituração com base nas leis, e isso foi evidentemente cumprido pela impugnante, conforme a própria fiscalização admite.

25. Continua a contribuinte alegando que não há qualquer problema com sua escrituração, tanto que quando intimada apresentou os documentos solicitados. Não havendo, portanto, segundo seu entendimento, ofensa ao artigo 251 do RIR/99.

26. Entendo que os artigos do RIR/99 mencionados são adequados ao caso, em especial o art. 249, inciso I, que é reproduzido abaixo:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração(Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º § 2º):

1 - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

27. Ou seja, a contribuinte deixou de adicionar na apuração do Lucro Real R\$ 54.697,01 e tampouco apresentou documentação comprobatória do motivo dessa diferença.

Como houve inclusão de despesas consideradas indedutíveis na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo Negativa da CSLL, tais valores foram glosados e o auto de infração lançado.

28. É de se considerar que, ainda que houvesse erro na indicação dos dispositivos legais indicados no auto de infração (o que não houve no caso concreto), a descrição dos fatos clara e precisa é suficiente para orientar o sujeito passivo na construção de sua defesa. É pacífica a jurisprudência de que o sujeito passivo se defende dos fatos e não da capitulação legal.

29. Também afirma a contribuinte que a fiscalização motivou seu ato num fato que não ocorreu, comportamento esse que ofende o devido processo legal, o princípio da legalidade e, especialmente, o da motivação. E cita alguns artigos da Constituição Federal e da Lei nº 9.874, de 1999. E acrescenta:

E a ofensa ao primado da legalidade fica claro quando se constata que dos dispositivos elencados como fundamento para o auto de infração, quais sejam, os artigos 249, inciso I, 251, § Único, 299 e 300 do Decreto nº 3.000/99, a impugnante não descumpriu qualquer um, seja porque entregou a documentação solicitada pela fiscalização em mais de uma oportunidade, seja porque a fiscalização não comprovou tal violação, se valendo apenas de afirmação genérica, sem vinculação com o contexto fático carreado aos autos.

30. Como já afirmado, a contribuinte não demonstrou, com documentação hábil e idônea e explicações, nem para a fiscalização, nem agora em sua impugnação a razão de não ter adicionado na apuração do Lucro Real despesas consideradas indedutíveis no valor de R\$ 54.697,01. Dessa forma não há ofensa aos princípios da legalidade e da motivação, pelo que não há razão para anulação do auto de infração.

31. Afirma também a impugnante que a autuação foi abrupta, uma vez que a documentação contábil foi entregues à fiscalização e também porque a ela (fiscalização)

competia o ônus da prova. Argumenta que em caso de discordância, a fiscalização deveria ter efetivado nova diligência, para apurar a diferença encontrada. E continua sua argumentação:

De fato, a autuação impingida contra a impugnante diz respeito a quantia de R\$ 54.697,01, que supostamente não teria origem comprovado, ocorre que a referida quantia também será usado como redução do prejuízo fiscal do IRPJ e da base de cálculo negativa da CSLL, como se vê no auto de infração (doc. 01).

Evidente que a impugnante terá uma dupla penalidade neste caso, já que além de sofrer a autuação ora atacada, terá também reduzido os valores que poderá compensar futuramente, quais sejam, aqueles que a fiscalização indevidamente aponta que irá reduzir (prejuízo fiscal do IRPJ e base de cálculo negativa da CSLL).

32. Discordo da alegação da contribuinte, no sentido de que haveria necessidade de a fiscalização ter efetuado nova diligência para apurar a diferença encontrada.

Na verdade, o auto de infração pode ser lançado se a fiscalização já possuir elemento suficiente para o lançamento, como foi o caso, uma vez que a DIPJ 2009 (AC 2008) do contribuinte já indicava a diferença de valores em questão e a contribuinte comprovou a totalidade dos valores declarados na linha 32 (Outras Despesas Operacionais) da Ficha 05 A da DIPJ e não comprovou o porquê da não adição de sua totalidade na apuração do Lucro Real.

33. Aliás, esse também é o entendimento do CARF, que editou a Súmula Vinculante nº 46:

Súmula CARF nº 46 O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

34. E registre-se, no caso do presente auto de infração não há dupla penalização da contribuinte, uma vez que do referido auto não houve a constituição de tributo a pagar, tão somente a redução do prejuízo fiscal do IRPJ e da base de cálculo negativa da CSLL.

Portanto, não procede a alegação da contribuinte de sua dupla penalização.

35. E conclui a impugnação que auto de infração deve ser anulado em sua totalidade, pelos motivos já expostos. Protesta também pela produção de provas, em especial, a juntada de novos documentos e perícia técnica, a fim de ratificar os fatos articulados na impugnação.

36. Como já dito nesse voto, não há motivos para anulação do referido auto de infração. Em relação à realização de diligência ou de perícia, entendo que são providências desnecessárias, já que passados mais de seis anos da ciência dos lançamentos, a contribuinte teve tempo suficiente para comprovar o oferecimento à tributação da diferença encontrada pela fiscalização e não o fez.

Conclusão

37. Ante o exposto, voto por considerar improcedente a impugnação para manter a redução do saldo de prejuízo fiscal de IRPJ e da base de cálculo negativa da CSLL.

Por conseguinte, o Acórdão da 4ª Turma DRJ/REC/PE nº 11-65.903, de 11.12.2019, e-fls. 473-480, deve ser mantido na íntegra.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva