



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.721105/2024-84
ACÓRDÃO	1201-007.490 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BOM JESUS AGROPECUARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2019, 2020, 2021

ARRENDAMENTO MERCANTIL. AJUSTE A VALOR PRESENTE. ESCRITURAÇÃO. CONTROLE.

O controle dos AVP decorrentes de operações de arrendamento mercantil, conforme CPC 06, devem se dar em contas e subcontas mantidas na escrituração contábil, devendo seus efeitos na apuração do resultado serem neutralizados através de exclusões e/ou adições e os saldos serem controlados na parte B do LALUR.

ALTERAÇÃO DO QUADRO SOCIETÁRIO. CONTROLE SOCIETÁRIO. INEXISTÊNCIA DE PRESUNÇÃO AUTOMÁTICA. CONCEITO JURÍDICO-FUNCIONAL.

A alteração do quadro societário, por si só, não implica, necessariamente, modificação do controle societário. Nos termos do art. 116 da Lei nº 6.404/76, o controle caracteriza-se pela titularidade permanente da maioria dos votos e pelo exercício efetivo do poder de direção da companhia, não se confundindo com mudanças meramente formais na composição acionária. A legislação societária distingue a alienação do controle de simples transferências de participações societárias. Inviável, portanto, a caracterização de alteração de controle com base exclusivamente na modificação do quadro societário, sem demonstração da efetiva transferência do poder de comando.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO. BENEFÍCIO FISCAL. CONDIÇÕES PARA USUFRUIR.

É condição elementar para a fruição do benefício de compensar o lucro líquido ajustado a manutenção dos livros e documentos exigidos pela

legislação e comprobatórios do montante compensável. O LALUR é o livro fiscal de controle.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. SAPLI. INSTRUMENTO HÁBIL.

O SAPLI é alimentado por informações prestadas pelo próprio contribuinte, portanto pode ser utilizado pela fiscalização como instrumento hábil de controle dos prejuízos fiscais, devendo o contribuinte, para contraditá-lo, fazer prova.

MULTA QUALIFICADA. SUBSUNÇÃO DOS FATOS. TIPIFICAÇÃO. AUSÊNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

A multa qualificada deve ser afastada se a autoridade autuante não relata quais fatos e infrações apurados se subsomem à tipificação penal em face do cerceamento ao direito de defesa.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2020, 2021

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2019, 2020, 2021

AUTUAÇÃO COM BASE NA CONTABILIDADE. POSSIBILIDADE

As informações constantes contabilidade entregue espontaneamente no sistema SPED fazem prova e constituem-se em informações suficientes para subsidiar o lançamento tributário, cabendo ao contribuinte provar sua imprecisão com base em documentação comprobatória.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. PRÁTICA DE ATOS COM INFRAÇÃO À LEI. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUCTA DO RESPONSABILIZADO.

A responsabilização dos sócios com base no art. 135 do CTN exige (i) a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto; (ii) a existência denexo-causal entre o ato praticado e a obrigação tributária surgida. Ademais deve haver a individualização da

conduta do administrador, não bastando para a atribuição de responsabilidade a simples indicação de que este possuía poderes de gestão.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2019, 2020, 2021

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência, se presentes elementos de convicção bastantes para o julgamento da lide.

AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO NO RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO. EFEITO DEVOLUTIVO RESTRITO.

A ausência de argumentação específica no recurso voluntário quanto à determinada matéria ou infração implica a preclusão da matéria, em razão do efeito devolutivo restrito do recurso administrativo. Operada a preclusão temporal, ou lógica, conforme o caso, fica vedada a apreciação da exigência por esta instância, formando-se coisa julgada administrativa parcial quanto ao ponto não contestado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: (1) não conhecer do Recurso Voluntário no que se refere às subvenções para investimentos de ICMS e à multa decorrente de incorreções nas Escriturações Contábeis Fiscais (ECF); (2) dar provimento parcial à parte conhecida do Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Marcelo Antonio Biancardi – Relator

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simoes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Marcelo Antonio Biancardi, Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Nilton Costa Simoes (Presidente).

RELATÓRIO

1 DA AUTUAÇÃO

A **autuação** encontra-se explanada no Termo de Verificação Fiscal juntado ao presente processo às folhas 2.614 a 2.651, o qual resumimos abaixo.

A autoridade fiscal relata que foi realizada auditoria junto à pessoa jurídica Bom Jesus Agropecuária Ltda., submetida ao regime do lucro real, abrangendo os anos-calendário de 2019, 2020 e 2021, com base em informações extraídas das DCTF, ECD, ECF, notas fiscais eletrônicas e contratos sociais.

No ano-calendário de 2020, apurou-se a exclusão indevida de valores da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, notadamente a título de “outras exclusões”, vinculadas a ajustes a valor presente e a lançamentos relacionados a contratos de arrendamento, tendo a fiscalização concluído que parte relevante dessas exclusões não encontrava respaldo contábil ou fiscal adequado, resultando em redução indevida do resultado tributável.

Para o ano-calendário de 2021, a fiscalização constatou exclusões igualmente indevidas, tanto relacionadas à reversão de despesas de juros quanto, principalmente, à exclusão de valores expressivos sob a rubrica de subvenção tributária decorrente de ICMS, sustentada pelo contribuinte como subvenção para investimento. A autoridade fiscal concluiu que tais valores não transitaram pelo resultado contábil do período, não geraram acréscimo patrimonial, não atenderam aos requisitos legais do art. 30 da Lei nº 12.973/2014 e da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, nem foram devidamente registrados em reserva de lucros no exercício correspondente, além de terem sido apurados com base em relatórios inconsistentes de notas fiscais, incluindo operações de isenção, diferimento indevido e até tributação integral de ICMS.

Em razão desses elementos, entendeu-se configurada a exclusão indevida de bases tributáveis do IRPJ e da CSLL nos exercícios examinados, caracterizando infrações à legislação do imposto de renda e da contribuição social.

A autoridade fiscal consigna que houve alteração no controle societário da Bom Jesus Agropecuária Ltda., devidamente formalizada por meio de alterações do contrato social, com destaque para a modificação ocorrida em 06 de outubro de 2015. A fiscalização descreve a reorganização da composição societária, com redistribuição das quotas e redefinição dos poderes de administração, ressaltando que tais mudanças foram regularmente registradas e refletem a sucessão de sócios no comando da pessoa jurídica.

Informa que procedeu ao exame da atividade efetivamente exercida pelo contribuinte ao longo dos anos, com base nas informações constantes das DIPJ e das ECF

apresentadas. Conclui-se que, nos anos-calendário de 2009 a 2013, o contribuinte declarou exclusivamente atividade geral, ao passo que, a partir de 2014, com exceção do exercício de 2015, passou a declarar predominantemente atividade rural. Tal delimitação é considerada relevante para a correta aplicação da legislação tributária, especialmente no que se refere à apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, bem como às regras específicas relativas à compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas vinculadas à atividade rural.

Analisa o regime jurídico aplicável à compensação de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL oriundos da atividade rural, esclarecendo que tais valores, quando corretamente apurados, não se submetem ao limite geral de 30% previsto para as demais atividades. Destaca-se, contudo, que essa possibilidade de compensação integral está condicionada à observância estrita da legislação, especialmente quanto à correta segregação entre atividade rural e atividade geral, à existência de lucro ou base positiva a compensar no mesmo período de apuração e à inexistência de impedimentos legais decorrentes da natureza da atividade ou da forma de apuração dos resultados.

Examina a origem e a composição dos saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL vinculados à conta de prejuízo fiscal criada em 31 de dezembro de 2011. A partir da análise das DIPJ, ECF e demonstrativos extraídos dos sistemas da Receita Federal, conclui-se que os saldos declarados pelo contribuinte não se mostram consistentes com o histórico das atividades efetivamente exercidas nem com os resultados apurados nos exercícios correspondentes, sendo identificadas divergências relevantes entre os valores informados e aqueles considerados válidos para fins de compensação fiscal.

Por fim, a autoridade fiscal consolida as conclusões relativas às compensações indevidas efetuadas nos anos-calendário de 2019, 2020 e 2021, apontando que o contribuinte utilizou prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL em montantes superiores aos efetivamente disponíveis ou sem respaldo legal. Em razão das inconsistências identificadas na apuração dos saldos e da inobservância das regras aplicáveis à atividade rural e à atividade geral, a fiscalização entende caracterizada a redução indevida do lucro real e da base de cálculo da CSLL nesses exercícios, fundamentando a glosa das compensações realizadas e a constituição dos correspondentes créditos tributários.

A autoridade fiscal informa que houve a aplicação de multa em razão de incorreções verificadas nas Escriturações Contábeis Fiscais (ECF) referentes aos anos-calendário de 2019, 2020 e 2021, destacando que as informações prestadas pelo contribuinte apresentaram inconsistências relevantes em relação aos dados apurados na fiscalização, especialmente quanto às exclusões indevidas, às compensações de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL e à classificação incorreta de receitas e ajustes. Tais falhas são enquadradas como descumprimento de obrigação acessória, nos termos da legislação tributária aplicável, ensejando a imposição de penalidade pecuniária específica, independentemente da exigência do crédito tributário principal, por comprometerem a fidedignidade, a transparência e a confiabilidade das informações declaradas à administração tributária.

Informa que aplicou às infrações a multa qualificada constante do art. 44, § 10, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996.

No tópico 13, intitulado “Da responsabilidade tributária do(s) administrador(es)”, a autoridade fiscal sustenta que a responsabilidade pessoal dos administradores decorre da prática de atos com infração à lei tributária, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional. A fiscalização afirma que as irregularidades apuradas não se limitaram a meros erros formais ou divergências interpretativas, mas consistiram em condutas reiteradas e conscientes de exclusão indevida de valores da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, bem como na utilização de critérios fiscais sem respaldo legal, especialmente no que se refere ao tratamento conferido às subvenções de ICMS. Segundo o entendimento exposto, tais atos teriam sido praticados no exercício da administração da pessoa jurídica, com efetiva ingerência dos administradores sobre a escrituração contábil e fiscal e sobre as decisões que resultaram na redução indevida da carga tributária. Em razão disso, a autoridade fiscal conclui pela imputação de responsabilidade tributária aos administradores que exerciam poderes de gestão à época dos fatos, por considerar caracterizada a infração à legislação tributária vinculada à atuação direta desses gestores na condução dos negócios sociais.

2 DA IMPUGNAÇÃO

Apresentaram impugnações Bom Jesus Agropecuária Ltda., na condição de pessoa jurídica atuada, impugnando o auto de infração relativo ao IRPJ e à CSLL, bem como o auto referente a outras multas administradas pela RFB; Geraldo Vigolo e Nelson José Vigolo, na condição de administradores, impugnando a atribuição de responsabilidade pessoal pelos autos de infração lavrados.

A defesa sustenta, em síntese, que não houve exclusões indevidas na apuração do lucro real, pois a fiscalização analisou de forma fragmentada apenas alguns exercícios e desconsiderou a movimentação integral e histórica da conta de ajuste a valor presente registrada na Parte B do LALUR desde exercícios anteriores. Diz demonstrar, com base em registros contábeis e controles auxiliares, que os valores adicionados e excluídos em 2020 e 2021 decorrem de reversões e reconhecimentos corretos de ajustes acumulados, inexistindo qualquer redução artificial da base tributável. Assim, o lançamento estaria fundado em erro material e metodológico da autoridade fiscal ao ignorar o saldo global da conta e sua correta evolução contábil.

No que se refere às subvenções de ICMS, a impugnante afirma que os benefícios de isenção e diferimento concedidos pelos Estados configuram subvenções para investimento, aptas a serem excluídas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, desde que atendidos os requisitos legais. Argumenta que a fiscalização partiu de premissa equivocada ao sustentar inexistência de vantagem econômica, pois, sendo o ICMS tributo indireto embutido no preço, a dispensa do recolhimento gera efetivo acréscimo patrimonial. Rebate, ainda, as objeções específicas da autoridade fiscal quanto à natureza das operações, à suposta inaptidão de determinadas filiais e à

aplicação de normas estaduais, afirmando que todas as operações estavam abrangidas por benefícios fiscais regularmente concedidos.

Invoca a tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema 1.182, defendendo que não se exige comprovação de estímulo prévio à implantação ou expansão do empreendimento, bastando o correto registro contábil em reserva de lucros e a não distribuição aos sócios, requisitos que teriam sido integralmente observados, além de comprovar a efetiva expansão patrimonial da empresa no período

Quanto à glosa da compensação de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL, a defesa afirma que não ocorreu a cumulatividade exigida em lei para a vedação do direito, pois não houve mudança do controle societário nem alteração do ramo de atividade. Sustenta que as pessoas físicas que sempre exerceram o poder de controle permaneceram as mesmas, havendo apenas reorganizações societárias internas sem transferência do controle efetivo, conforme demonstrado por atos societários. Acrescenta que a atividade econômica sempre foi a agropecuária, especialmente o cultivo de soja, sendo irrelevantes erros formais no preenchimento de obrigações acessórias, que não alteram a realidade fática nem o objeto social da empresa. Dessa forma, o artigo 32 do Decreto-lei nº 2.341/1987 não seria aplicável ao caso concreto.

Sobre a aplicação das multas por supostas incorreções nas Escriturações Contábeis Fiscais dos anos de 2019 a 2021, a defesa argumenta que as informações prestadas refletiam corretamente a escrituração contábil e fiscal, e que eventual discordância da autoridade quanto à apuração do tributo não transforma os dados em inexatos. Sustenta, ainda, que a aplicação dessas multas configura indevida cumulação de penalidades, já que as supostas irregularidades já teriam sido sancionadas com multa de ofício, além de apontar nulidade do lançamento por ausência de prévia intimação para correção das informações, o que impediria a aplicação da penalidade integral à luz da legislação de regência.

Por fim, nos autos de imputação de responsabilidade pessoal, os administradores impugnantes sustentam a inexistência de qualquer conduta dolosa, excesso de poderes ou infração à lei que autorize a responsabilização prevista no artigo 135 do CTN. Alegam que não houve embaraço à fiscalização, que todas as intimações foram atendidas e que a imputação foi genérica, sem descrição concreta de atos ilícitos, razão pela qual requerem o afastamento da responsabilidade pessoal atribuída.

3 DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Decidiu a Delegacia de Julgamento da Receita Federal de Julgamento 01, através de **acórdão** juntado às folhas 8.761 a 8.824, pela improcedência da impugnação, cujo voto, em suma, traz o seguinte entendimento.

Quanto aos ajustes a valor presente (AVP) nos anos-calendário de 2020 e 2021, entende que a própria contribuinte se contradisse, pois, durante a fiscalização, afirmou que as

exclusões pretendidas decorriam exclusivamente de adições efetuadas nos exercícios imediatamente anteriores, enquanto, na impugnação, passou a sustentar que deveriam ser considerados saldos acumulados desde 2018. O voto destaca que a defesa não demonstrou, de forma específica e documentada, a vinculação entre os valores excluídos e os registros contábeis e fiscais correspondentes, tampouco atendeu às exigências formuladas nos termos de intimação, previstos no art. 61 da IN RFB nº 1.700/2017. Diante da ausência de comprovação idônea e da inconsistência das informações prestadas, o julgador considera corretas as glosas efetuadas pela fiscalização.

No que se refere à exclusão de R\$ 70.823.461,54 a título de subvenção para investimento em 2021, o voto adota a conclusão do Termo de Verificação Fiscal de que a contribuinte, durante a fiscalização, limitou-se a afirmar que o valor correspondia ao diferimento de ICMS concedido pelo Estado do Mato Grosso. Entende que a análise das notas fiscais demonstrou, contudo, que apenas parte das operações efetivamente se enquadrava nesse benefício, havendo valores relacionados a isenção, diferimento em outro estado e operações tributadas integralmente, sem comprovação de atendimento aos requisitos legais. O julgador enfatiza que não houve demonstração de que tais benefícios preenchessem as condições do art. 30 da Lei nº 12.973/2014 e do art. 198 da IN RFB nº 1.700/2017, notadamente quanto ao trânsito obrigatório pelo resultado contábil, ao efetivo acréscimo patrimonial e ao registro tempestivo em reserva de incentivos fiscais prevista no art. 195-A da Lei nº 6.404/1976.

Ressalta, ainda, que o entendimento firmado pelo STJ no Tema 1.182, com trânsito em julgado em agosto de 2024, é favorável à Fazenda Nacional, no sentido de que a exclusão dos benefícios fiscais de ICMS da base do IRPJ e da CSLL somente é possível quando estritamente observados os requisitos legais, o que não ocorreu no caso concreto.

Quanto à compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, o voto acolhe integralmente a conclusão fiscal de que o vultoso saldo registrado como originado em 2011 é fictício, pois não foi comprovado por documentação hábil e idônea e contradiz os controles oficiais mantidos pela Receita Federal, inclusive aqueles decorrentes de fiscalizações anteriores. Acrescenta que, além da inexistência material do saldo, há impedimento legal à compensação em razão da cumulatividade entre mudança de controle societário e alteração de atividade, nos termos dos arts. 584 e 585 do Decreto nº 9.580/2018.

No tocante às penalidades, o julgador entende correta a aplicação da multa por incorreções nas ECFs, prevista no art. 6º da IN RFB nº 1.422/2013 e no art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, bem como a qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 44, § 1º, VI, da Lei nº 9.430/1996, combinada com o art. 71, I, da Lei nº 4.502/1964, por restar caracterizado o dolo consistente na utilização reiterada de expedientes contábeis e fiscais para reduzir indevidamente o lucro real e a base de cálculo da CSLL.

Por fim, reconhece a responsabilidade pessoal dos administradores, com fundamento no art. 135, III, do CTN, diante da infração à lei e da participação direta na prática dos

atos que resultaram na supressão de tributos. Em razão de todo esse conjunto probatório e jurídico, o voto conclui pela improcedência das impugnações e pela manutenção integral do crédito tributário lançado

4 DO RECURSO

Irresignada, a recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (fls. 8.841 a 8.878) retoma e desenvolve os mesmos fundamentos já apresentados na fase inicial do julgamento. Permanecem centrais os argumentos de inexistência de exclusões indevidas na apuração do lucro real, de legitimidade da exclusão das subvenções de ICMS como subvenções para investimento, de ausência de alteração simultânea de controle societário e de ramo de atividade apta a impedir a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL, bem como a contestação da responsabilização pessoal dos administradores e da aplicação de multas qualificadas, todos já expostos na impugnação. Não apresentou argumentação no que se refere a aplicação de multa por conta de incorreções nas Escriturações Contábeis Fiscais (ECF's) dos anos-calendário de 2019, 2020 e 2021.

Inova, entretanto, no Recurso Voluntário, a recorrente sustentando que a decisão recorrida inverteu indevidamente o ônus da prova ao exigir que o contribuinte produzisse e juntasse documentação que já se encontraria integralmente nas bases de dados da própria Receita Federal. Afirma que a autoridade fiscal dispõe, em seus sistemas, de dezenas de milhões de documentos eletrônicos, incluindo ECD, ECF, notas fiscais eletrônicas e demais escriturações que embasaram o lançamento, de modo que não seria razoável nem juridicamente exigível compelir o contribuinte a rerepresentar documentos que já estão sob posse do órgão autuador e julgador. Nesse contexto, a recorrente alega ter juntado milhares de documentos apenas como início de prova, enfatizando que a integralidade das evidências necessárias à verificação dos fatos já se encontra nos arquivos da administração tributária.

A recorrente invoca expressamente as regras do ônus da prova, argumentando que cabe à Fazenda Pública demonstrar a inexistência ou impropriedade dos fatos alegados quando dispõe de melhores condições de acesso à prova. Sustenta que, à luz do artigo 373 do CPC, bem como das regras sobre exibição de documentos, não pode a autoridade fiscal alegar ausência de comprovação documental para negar fatos que ela própria tem condições técnicas e legais de verificar diretamente em suas bases de dados. Assim, reputa ilegítima a crítica feita no acórdão recorrido de que não teria havido demonstração detalhada dos lançamentos e exclusões, pois tal demonstração dependeria justamente do exame completo das escriturações já entregues e recepcionadas pela Receita Federal.

Quanto às provas produzidas pela autoridade fiscal, a recorrente argumenta que o lançamento e a decisão de primeira instância se limitaram a reproduzir o Termo de Verificação Fiscal, sem apresentar análise técnica individualizada dos registros contábeis e fiscais que desconstituíse concretamente as informações prestadas pela recorrente. Sustenta que não foram

identificados, de forma específica e motivada, os documentos ou lançamentos que comprovariam a inexistência dos prejuízos fiscais, a indevida exclusão de valores ou a suposta fraude, havendo apenas afirmações genéricas de inconsistência ou confusão de dados. Para a recorrente, essa ausência de prova positiva por parte da fiscalização revela fragilidade probatória do lançamento, que não teria sido devidamente fundamentado em elementos objetivos extraídos das próprias bases da Receita Federal.

Em síntese, a recorrente defende que não lhe pode ser imposto um ônus probatório impossível ou excessivo, consistente na reapresentação de documentos já em poder do Fisco, e que a autoridade fiscal não se desincumbiu de seu dever de provar, de maneira concreta e individualizada, os fatos constitutivos do crédito tributário, limitando-se a alegações genéricas não corroboradas por prova técnica robusta.

Da mesma maneira reiteram os argumentos das impugnações os responsáveis solidários em seus recursos voluntários.

5 DAS CONTRARRAZÕES DA PROCURADORIA

A Procuradoria da Fazenda Nacional sustenta, em síntese, que o auto de infração deve ser integralmente mantido porque a controvérsia é essencialmente probatória e a recorrente não conseguiu comprovar os fatos constitutivos de seu direito.

No que se refere às subvenções para investimento, sustenta preliminarmente a renúncia à esfera administrativa em razão da judicialização da matéria e, subsidiariamente, afirma que não foram atendidos os requisitos legais para exclusão dos valores da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, especialmente porque não houve registro tempestivo em reserva de lucros, sendo o lançamento extemporâneo incapaz de suprir essa exigência.

No tocante às exclusões de AVP e às compensações de prejuízos fiscais, argumenta que não há discussão jurídica relevante, mas sim ausência de demonstração documental idônea dos valores alegados, cabendo à recorrente o ônus de provar a origem e a legitimidade dos saldos utilizados, o que não foi cumprido, apesar de a fiscalização ter indicado expressamente quais documentos seriam necessários.

Defende, ainda, que o saldo de prejuízo fiscal utilizado é fictício, pois surgiu abruptamente sem lastro contábil compatível com o histórico da empresa, e que, mesmo que fosse considerado existente, sua compensação estaria vedada em razão da ocorrência concomitante de mudança de controle societário e de ramo de atividade, nos termos da legislação do imposto de renda.

A Fazenda também sustenta a manutenção da multa qualificada, afirmando que ficou caracterizada conduta dolosa de sonegação e fraude, evidenciada pela criação artificial de prejuízo fiscal e pela manipulação da base de cálculo dos tributos, bem como defende a

possibilidade de aplicação cumulativa dessa penalidade com as multas por infrações às obrigações acessórias, por possuírem naturezas distintas e fundamentos legais autônomos.

Por fim, a Procuradoria defende a manutenção da responsabilização dos administradores, ao argumento de que houve infração à lei com caráter doloso, e sustenta que os recursos por eles interpostos não devem sequer ser conhecidos, por consistirem em mera negativa geral desacompanhada de fundamentos específicos capazes de infirmar a decisão recorrida.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Antonio Biancardi**, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, deles conheço.

2 PRELIMINARMENTE – DO ESCOPO DO JULGAMENTO

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em suas contrarrazões (fls. 1.370.300 a 1.370.328) apresentadas em face do Recurso Voluntário traz informação relevante ao presente julgamento. Informa que a recorrente impetrou o Mandado de Segurança nº. 1002518 33.2023.4.01.3602 versando sobre matéria objeto do presente contencioso administrativo. O feito foi sentenciado em 1ª instância (denegando a ordem), tendo a recorrente apresentado apelação que se encontra pendente de julgamento.

A PFN juntou cópia da sentença proferida (fl. 1.370.329 a 1.370.334) onde se verifica que o assunto e os argumentos apresentados pela recorrente no processo judicial são exatamente os mesmos constantes e apresentados no presente processo administrativo no que se refere a autuação concernente às exclusões da base de cálculo do IRPJ e da CSLL das subvenções para investimento de ICMS. Tal informação consta do primeiro parágrafo da sentença, cujo excerto (fl. 1.370.239) reproduzimos abaixo:

SENTENÇA TIPO "A"
PROCESSO: 1002518-33.2023.4.01.3602
CLASSE: MANDADO DE SEGURANÇA CÍVEL (120)
POLO ATIVO: BOM JESUS AGROPECUARIA LTDA
REPRESENTANTES POLO ATIVO: ILO DIEHL DOS SANTOS - RS52096, MAYARA GONCALVES VIVAN - RS105248, RUTE DE OLIVEIRA PEIXOTO - RS32377, LUIS AUGUSTO DE OLIVEIRA AZEVEDO - RS52344 e RUBENS DE OLIVEIRA PEIXOTO - RS51139
POLO PASSIVO: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE CUIABÁ e outros

SENTENÇA

"Tipo A"

Cuida-se de mandado de segurança preventivo impetrado por Bom Jesus Agropecuária Ltda, contra ato coator atribuído ao Delegado da Receita Federal de Cuiabá, em que se objetiva a concessão de ordem para declarar a inexistência de IRPJ e CSLL sobre incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais concedidos pelos entes estaduais relativos ao ICMS.

Verifica-se, por conseguinte, que há identidade entre parcela do presente contencioso administrativo com contencioso judicial, sendo aplicável a Súmula CARF nº 1:

Súmula CARF n. 01

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Assim, resta prejudicado o Recurso Voluntário no que se refere às autuações relacionadas com as subvenções para investimento de ICMS, devendo o crédito tributário correspondente ser apartado do presente processo e controlado apropriadamente pelo setor responsável da unidade da Receita Federal circunscricionante da recorrente.

Ademais, no que se refere à aplicação de multa decorrente de incorreções nas Escriturações Contábeis Fiscais (ECF) relativas aos anos-calendário de 2019, 2020 e 2021, verifica-se que a recorrente não apresentou qualquer argumentação específica no recurso voluntário.

Da análise das razões recursais, constata-se que inexistente contestação dirigida à exigência em questão, seja quanto aos fatos que lhe deram origem, seja quanto ao enquadramento legal da penalidade aplicada. A recorrente limitou-se a desenvolver argumentos voltados a outros aspectos da autuação, deixando de devolver à apreciação desta instância administrativa a controvérsia relativa à multa por incorreções na ECF.

Nessas circunstâncias, opera-se a preclusão da matéria, uma vez que o recurso voluntário possui efeito devolutivo restrito, nos termos do processo administrativo fiscal, cabendo ao órgão julgador apreciar apenas os pontos efetivamente contestados pela recorrente.

A ausência de insurgência específica acarreta a preclusão temporal, decorrente da não manifestação no prazo recursal, podendo também ser qualificada como preclusão lógica, na medida em que a omissão revela aceitação tácita da exigência tal como constituída. Em qualquer das hipóteses, resta inviabilizada a apreciação da penalidade por esta instância.

Registre-se que não se cuida de matéria de ordem pública, passível de conhecimento de ofício, razão pela qual não há espaço para exame *ex officio* da exigência.

Dessa forma, encontra-se definitivamente constituída, na esfera administrativa, a multa aplicada em razão das incorreções nas ECF dos anos-calendário de 2019, 2020 e 2021, formando-se coisa julgada administrativa quanto a esse ponto específico da autuação.

Ante o exposto, não conheço do recurso, no particular, mantendo-se integralmente a exigência relativa à multa por incorreções nas Escriturações Contábeis Fiscais.

Destarte, no presente processo administrativo trataremos tão somente das infrações remanescentes, sem adentrar na análise das subvenções para investimento e da multa por conta de incorreções nas Escriturações Contábeis Fiscais (ECF's).

3 DO MÉRITO

3.1 DAS EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL

A fiscalização intimou a recorrente a apresentar justificativa para exclusões efetuadas na apuração do lucro real dos anos-calendários de 2020 e 2021, havendo esclarecido que tais lançamentos eram decorrentes de contratos de arrendamento, contabilizados conforme CPC 06, afirmando serem aquelas exclusões reversão de saldo de despesas com juros que haviam sido previamente (exercícios anteriores) adicionados na apuração do IRPJ e CSLL.

No âmbito dos contratos de arrendamento mercantil contabilizados segundo o Pronunciamento Técnico CPC 06 (R2), convergente ao IFRS 16, o tratamento tributário aplicável aos ajustes a valor presente, bem como aos juros reconhecidos sobre o passivo de arrendamento e às depreciações do ativo de direito de uso, encontra fundamento no princípio da neutralidade fiscal consagrado pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, o qual impõe a dissociação entre os critérios contábeis de reconhecimento e mensuração e os efeitos fiscais, exigindo, quando necessário, controle específico no Livro de Apuração do Lucro Real, sem afastar as regras materiais de dedutibilidade previstas na legislação do imposto sobre a renda.

Sob a ótica contábil, o CPC 06 (R2) estabelece que, no reconhecimento inicial do arrendamento, o arrendatário deve reconhecer um passivo de arrendamento mensurado pelo valor presente dos pagamentos futuros. Nos termos do item 26 do pronunciamento, na data de início, o arrendatário deve mensurar o passivo de arrendamento pelo valor presente dos pagamentos do arrendamento que não foram pagos nessa data e que os pagamentos do arrendamento devem ser descontados usando a taxa de juros implícita no arrendamento, se essa taxa puder ser imediatamente determinada; se não, o arrendatário deve usar sua taxa incremental de empréstimo.

Concomitantemente, o CPC 06 (R2) impõe o reconhecimento do ativo de direito de uso, o qual, conforme o item 24, deve ser mensurado “ao custo”, compreendendo, entre outros

elementos, “o valor da mensuração inicial do passivo de arrendamento”, ajustado por pagamentos efetuados antes ou na data de início, custos diretos iniciais e demais valores expressamente indicados no pronunciamento. Esse modelo de mensuração inicial consubstancia, em essência, a aplicação obrigatória do valor presente aos fluxos futuros do contrato, ainda que o pronunciamento não empregue essa expressão de modo literal.

Após o reconhecimento inicial, o CPC 06 (R2) disciplina o tratamento subsequente do passivo e do ativo. Nos termos do item 36, após a data de início, o arrendatário deve mensurar o passivo de arrendamento aumentando o valor contábil para refletir os juros sobre o passivo de arrendamento e reduzindo o valor contábil para refletir os pagamentos do arrendamento efetuados. Esses juros devem ser reconhecidos como despesa financeira ao longo do prazo do contrato, segundo o método da taxa efetiva. Paralelamente, o ativo de direito de uso deve ser depreciado de forma sistemática. Conforme dispõe o item 32, o arrendatário deve depreciar o ativo de direito de uso desde a data de início até o final da vida útil do ativo ou o final do prazo do arrendamento, o que ocorrer primeiro. Em decorrência desse tratamento, o resultado contábil passa a refletir, de forma segregada, despesas financeiras relativas aos juros do passivo de arrendamento e despesas de depreciação relativas ao consumo econômico do direito de uso.

No plano tributário, a Lei nº 12.973/2014 dispõe, em seu art. 58, que os ajustes decorrentes da adoção de métodos e critérios contábeis não terão efeitos para fins de apuração do lucro real, salvo disposição legal em contrário”. Esse comando normativo alcança diretamente o modelo contábil introduzido pelo CPC 06 (R2), na medida em que a substituição do tratamento tradicional dos arrendamentos operacionais por um modelo baseado no reconhecimento de ativo e passivo representa típica alteração de critério contábil, sem que isso implique, por si só, modificação da materialidade econômica definida pela legislação do imposto sobre a renda.

O art. 310 da Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de março de 2017 estabelece que na parte B do LALUR deverão ser mantidos os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos subsequentes e de outros valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos futuros e não constem na escrituração comercial, disposição que se aplica aos efeitos temporais decorrentes do reconhecimento do passivo de arrendamento mensurado a valor presente.

Desta feita, quando as despesas financeiras decorrentes daqueles contratos devem ser adicionadas ao lucro real, devendo estes valores serem registrados e controlados na parte B do LALUR para serem excluídos da apuração quando da baixa ou pagamento dos passivos. É o que determina o art. 175, §8º da IN RFB 1.700/2017, *in verbis*:

Art. 175. Na apuração do lucro real e do resultado ajustado da pessoa jurídica arrendatária:

I - poderão ser computadas as contraprestações pagas ou creditadas por força de contrato de arrendamento mercantil, referentes a bens móveis ou imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços, inclusive as despesas financeiras nelas consideradas;

II - são indedutíveis as despesas financeiras incorridas pela arrendatária em contratos de arrendamento mercantil, inclusive os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso III do caput do art. 184 da Lei nº 6.404, de 1976;

III - são vedadas as deduções de despesas de depreciação, amortização e exaustão geradas por bem objeto de arrendamento mercantil, na hipótese em que a arrendatária reconheça contabilmente o encargo, inclusive após o prazo de encerramento do contrato; e IV - na hipótese tratada no inciso III, não comporão o custo de produção dos bens ou serviços os encargos de depreciação, amortização e exaustão, gerados por bem objeto de arrendamento mercantil.

§ 1º Para efeitos do disposto neste artigo, a pessoa jurídica arrendatária que reconheça contabilmente o bem, em decorrência de o contrato de arrendamento prever a transferência substancial dos benefícios e riscos e do controle do bem arrendado, deverá proceder aos ajustes do lucro líquido para fins de apuração do lucro real e do resultado ajustado, no e-Lalur e no e-Lacs.

§ 2º No caso previsto no inciso IV do caput, a pessoa jurídica deverá proceder ao ajuste no lucro líquido para fins de apuração do lucro real e do resultado ajustado no período de apuração em que o encargo de depreciação, amortização ou exaustão for apropriado como custo de produção.

§ 3º O disposto neste artigo também se aplica aos contratos não tipificados como arrendamento mercantil que contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis e da legislação comercial.

§ 4º Consideram-se contraprestações creditadas, nos termos deste artigo, as contraprestações vencidas.

§ 5º Para efeitos do disposto no inciso I do caput, entende-se por despesa financeira os juros computados no valor da contraprestação de arrendamento mercantil.

§ 6º No caso de inadimplemento da contraprestação, a dedutibilidade dos juros observará o disposto nos §§ 4º e 5º do art. 73.

§ 7º No caso de bem objeto de arrendamento mercantil não é necessária a evidenciação em subconta de que trata § 1º do art. 93.

§ 8º Na hipótese das contraprestações a pagar e respectivos saldos de juros a apropriar decorrentes de ajuste a valor presente serem atualizados em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, as variações monetárias ativas ou passivas decorrentes desta atualização que tiverem sido computadas na contraprestação de que trata o inciso I do caput serão excluídas ou adicionadas ao lucro líquido na apuração do lucro real e do resultado ajustado nos períodos de apuração em que forem reconhecidas conforme as normas contábeis e legislação comercial. [Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 3 de abril de 2019]

§ 9º Às atualizações feitas sobre contraprestações vencidas aplicam-se, conforme o caso, o disposto nos arts. 148 a 160 e §§ 4º e 5º do art. 73, não sendo aplicável o disposto no § 8º. [Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 3 de abril de 2019]

Este fato não é controverso, tanto a recorrente quanto a autoridade fiscal concordam com a maneira de contabilização das referidas despesas. É o que se vê da resposta a intimação apresentada pela recorrente (fls. 1.253 e 1.255), conforme excertos abaixo:

Inicialmente a empresa informar que o lançamento da AVP e CPC 06 na ECF de exclusão foi informado em linha incorreta, deveria ter sido lançado na linha 315.05 (-) Ajuste a Valor Presente de Ativo – outras operações, conforme comprova a memória de cálculo anexo **(item 3 - anexo VII)**.

Em análise na composição das contas contábil e LALUR de 2018/2019, é possível verificar a origem dos lançamentos e seus respectivos valores.

A referida conta foi constituída por Despesa e contrapartida passivo, os quais foram adicionados na Linha 239.05 na ECF de 2019, registrados contabilmente nas contas **4410100008** e **4410100009** conforme comprova discriminado no livro razão **(item 3 - anexo VIII)**.

Entretanto, para fins de apuração do Lucro Real efetivo, a empresa utiliza como base a aplicabilidade da nova regra dos arrendamentos¹ com fundamento na norma internacional contábil IFRS 16 (CPC 06).

¹ Art. 175, incisos I, II, III e IV e § 1º ao e § da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017.

I. R\$ 55.317.632,67: referente a reversão de saldo de Despesas de juros (Contas 4410100010 e 4410100011) referente ao ano de 2020 (adicionado na Linha 239.05 na ECF) **(item 4 – anexo IX)**.

Cumpra esclarecer inicialmente que o lançamento na ECF de exclusão foi informado em linha incorreta, ele deveria ter sido lançado na linha 315.05 (-) Ajuste a Valor Presente de Ativo – outras operações.

A empresa para fins de apuração do Lucro Real utiliza o efeito decorrente da nova regra² aplicabilidade dos arrendamentos de acordo com a regra internacional contábil IFRS 16 (CPC 06).

De acordo com os dispositivos que rege a matéria, os valores registrados como juros e as depreciações que envolvam os contratos de arrendamentos, deverão ser adicionados à apuração do IRPJ e CSLL. Em contrapartida, os valores efetivamente baixados do passivo ou pagos, deverão ser excluídos na apuração.

Seguido esta orientação legal, a autoridade fiscal verificou se as exclusões foram precedidas por lançamentos de adição ao lucro real em exercícios anteriores a partir dos montantes controlados na parte B do LALUR da recorrente, tendo concluído que para montante de R\$ 59.226.713,36 (cinquenta e nove milhões, duzentos e vinte e seis mil, setecentos e treze reais e trinta e seis centavos) excluído no ano-calendário de 2020, fora adicionado tão somente o valor de R\$ 55.926.941,72 (cinquenta e cinco milhões, novecentos e vinte e seis mil, novecentos e quarenta e um reais e setenta e dois centavos) no ano-calendário de 2019 e que para o montante de R\$ 55.317.632,67 (cinquenta e cinco milhões, trezentos e dezessete mil, seiscentos e trinta e dois reais e sessenta e sete centavos) excluído no ano-calendário de 2021, fora adicionado tão somente o valor de R\$ 54.520.954,93 (cinquenta e quatro milhões, quinhentos e vinte mil, novecentos e cinquenta e quatro reais e noventa e três centavos), de forma que identificou exclusões indevidas nos montantes de R\$ 3.299.771,64 (três milhões, duzentos e noventa e nove mil, setecentos e setenta e um reais e sessenta e quatro centavos) para o não-calendário de 2020

e de R\$ 796.677,74 (setecentos e noventa e seis mil, seiscentos e setenta e sete reais e setenta e quatro centavos) para o ano-calendário de 2021.

Em sede de Recurso Voluntário, a recorrente alega que errou a autoridade fiscal quando analisou os lançamentos de adição considerando tão somente o ano-calendário anterior (adição) ao da exclusão, sendo correto considerar a totalidade dos valores que compõem a conta de AVP desde sua origem em 2018. Para tanto apresenta o seguinte quadro (fl. 8.847) como prova de que possuía saldo suficiente para proceder as exclusões:

CONTA: AJUSTE A VALOR PRESENTE									
DATA	HISTÓRICO	Mês	Valor Apurado no Período	%	Controle de Valores				
					Débito	Crédito	Valor Corrigido	D/C	
31/12/2018	AVP	dez/18	40.258.544,61	1,00	40.258.544,61	-	40.258.544,61	0	
31/12/2018	AVP	dez/18		1,00	-	-	40.258.544,61	0	
31/12/2019	AVP	dez/19	55.926.941,72	1,00	55.926.941,72	-	96.185.486,33	0	
31/12/2019	AVP	dez/19	(13.678.933,67)	1,00	-	(13.678.933,67)	82.506.552,66	0	
31/12/2020	AVP	dez/20	(59.226.713,36)	1,00	-	(59.226.713,36)	23.279.839,30	0	
31/12/2020	AVP	dez/20	54.520.954,93	1,00	54.520.954,93	-	77.800.794,23	0	
31/12/2020	AVP	dez/20	(7.240.147,91)	1,00	-	(7.240.147,91)	70.560.646,32	0	
31/12/2021	AVP	dez/21	167.891.939,95	1,00	167.891.939,95	-	238.452.586,27	0	
31/12/2021	AVP	dez/21	51.157,61	1,00	51.157,61	-	238.503.743,88	0	
31/12/2021	AVP	dez/21	(55.317.632,67)	1,00	-	(55.317.632,67)	183.186.111,21	0	
31/12/2022	AVP	dez/22	134.123.233,04	1,00	134.123.233,04	-	317.309.344,25	0	
31/12/2022	AVP	dez/22	(30.610.179,67)	1,00	-	(30.610.179,67)	286.699.164,58	0	
31/12/2022	AVP	dez/22	(59.226.713,36)	1,00	-	(59.226.713,36)	227.472.451,22	0	
31/12/2022	AVP	dez/22	(79.945.570,16)	1,00	-	(79.945.570,16)	147.526.881,06	0	

A IN RFB nº 1.700/2017 em seu artigo 89, regula como se deve dar a escrituração dos AVP, *in verbis*:

CAPÍTULO XVII DAS DISPOSIÇÕES RELATIVAS A AJUSTE A VALOR PRESENTE E AVALIAÇÃO A VALOR JUSTO

Seção I

Do Controle por Subcontas

Art. 89. As subcontas de que trata este Capítulo serão analíticas e registrarão os lançamentos contábeis em último nível.

§ 1º A soma do saldo da subconta com o saldo da conta do ativo ou passivo a que a subconta está vinculada resultará no valor do ativo ou passivo mensurado de acordo com as disposições da Lei nº 6.404, de 1976.

§ 2º No caso de ativos ou passivos representados por mais de 1 (uma) conta, tais como bens depreciables, o controle deverá ser feito com a utilização de 1 (uma) subconta para cada conta.

§ 3º No caso de conta que se refira a grupo de ativos ou passivos, de acordo com a natureza destes, a subconta poderá se referir ao mesmo grupo de ativos ou passivos, desde que a pessoa jurídica mantenha livro Razão auxiliar que demonstre o detalhamento individualizado por ativo ou passivo.

§ 4º Nos casos de subcontas vinculadas à participação societária ou ao valor mobiliário a que se referem os arts. 110 a 117, que devam discriminar ativos ou passivos da investida ou da emitente do valor mobiliário, poderá ser utilizada 1 (uma) única subconta para cada participação societária ou valor mobiliário, desde

que a pessoa jurídica mantenha livro Razão auxiliar que demonstre o detalhamento individualizado por ativo ou passivo da investida ou da emitente do valor mobiliário.

§ 5º O controle por meio de subcontas de que trata este Capítulo dispensa o controle dos mesmos valores na Parte B do e-Lalur e do e-Lacs.

§ 6º Cada subconta deve se referir a apenas 1 (uma) única conta de ativo ou passivo, e cada conta de ativo ou passivo deverá se referir a mais de 1 (uma) subconta caso haja fundamentos distintos para sua utilização.

§ 7º O conjunto de contas formado pela conta analítica do ativo ou passivo e as subcontas correlatas receberá identificação única no Sped, que não poderá ser alterada até o encerramento contábil das subcontas.

Nota-se que o controle deve se dar por ativo ou passivo, ou seja, o lançamento a crédito ou a débito deve se dar e se justificar por ativo ou passivo. Desta forma, lançamentos que gerem adição e/ou exclusão na apuração do lucro real devem ser justificados individualmente. Ao final do ano-calendário, havendo saldo nessas contas que impliquem alteração na apuração do lucro real daquele exercício, devem estes valores ser adicionados e/ou excluídos e controlados na parte B do LALUR até que sejam baixados em exercícios futuros. Importante ressaltar que a recorrente mantinha a escrituração das contas de AVP, conforme se verifica nos documentos juntados às folhas 1.336 a 1.342, 1.344 e 2.191.

Disso concluímos que os valores controlados na parte B do LALUR referentes a AVP englobam vários lançamentos e/ou contas e subcontas, e embora as adições e exclusões decorrentes sejam lançadas de forma única, global, na apuração do lucro real, esses lançamentos podem envolver diversos “motivos”, de forma que a análise daqueles ajustes deve se dar com o escrutínio das contas contábeis de controle dos AVP.

Voltando ao caso dos autos, verifica-se pela leitura do TVF que a autoridade fiscal centrou sua análise tão somente nos lançamentos de ajuste e no controle da parte B do LALUR, procedendo sua análise unicamente pelas informações contidas do bloco M300 das ECF's, limitando-se a comparar se o valor excluído em um ano havia sido adicionado no ano anterior.

Entretanto, analisando a conta contábil de controle do AVP, verifica-se que realmente havia saldo anterior (adição anterior) passível de ser baixado (exclusão) nos anos-calendário fiscalizados, de forma que a autoridade fiscal deveria ter aprofundado sua análise antes de concluir que houve exclusões indevidas.

A recorrente apontou tal fato já em sua impugnação, detalhando, inclusive, a origem/motivo das adições/exclusões procedidas, conforme a tabela constante da folha 2.692 a qual transcrevemos abaixo:

PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUIRÃO AJUSTE DO LUCRO LIQUIDO DE EXERCÍCIOS FUTUROS

CONTA : AJUSTE A VALOR PRESENTE						
DATA	HISTÓRICO	Mês	Valor Apurado no Período	Controle de Valores		
				Adição	Exclusão	Saldo Parte B
31/12/2018	AVP CPC 12	dez/18	40.258.544,61	40.258.544,61	-	40.258.544,61
31/12/2018	AVP CPC 12	dez/18		-	-	40.258.544,61
31/12/2019	AVP CPC 06	dez/19	55.926.941,72	55.926.941,72	-	96.185.486,33
31/12/2019	AVP CPC 12	dez/19	(13.678.933,67)	-	13.678.933,67	82.506.552,66
31/12/2020	AVP CPC 06	dez/20	(4.705.758,43)	54.520.954,93	55.926.941,72	81.100.565,87
31/12/2020	AVP CPC 12	dez/20			3.299.771,64	77.800.794,23
31/12/2020	AVP CPC 12	dez/20	(7.240.147,91)	-	7.420.147,91	70.380.646,32
31/12/2021	AVP CPC 06	dez/21	167.891.939,95	167.891.939,95	-	238.272.586,27
31/12/2021	AVP CPC 12	dez/21	51.157,61	51.157,61	-	238.323.743,88
31/12/2021	AVP CPC 12	dez/21			796.677,74	237.527.066,14
31/12/2021	AVP CPC 06	dez/21	(55.317.632,67)	-	54.520.954,93	183.006.111,21
Saldo parte B				318.649.538,82	135.643.427,61	183.006.111,21

Da análise das informações acima, verifica-se que as exclusões referentes ao AVP decorrentes de ajustes conforme CPC 06 (trata de Arrendamento Mercantil e de AVP decorrentes destas operações) compunham o valor total excluído e que o “excesso” decorria de ajustes de AVP conforme CPC 12 (que trata de ajustes de valor presente em geral), previamente adicionados.

É bem verdade que a recorrente não apresentou, seja em sede de impugnação, seja em sede de recurso voluntário, demonstração que validasse a adição e exclusão referentes aos ajustes de AVP CPC 12, entretanto, como já mencionado, essas informações já constavam de sua escrituração quando do procedimento de fiscalização, de forma que o lançamento procedido pela autoridade fiscal foi efetuado simplesmente desconsiderando a escrituração da recorrente.

Preceitua o art. 417 da Lei 13.105, de 16 de março de 2015, Código de Processo Civil, a qual se aplica subsidiariamente ao processo administrativo, *in verbis*:

Art. 417. Os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

Decorre deste dispositivo que o escriturado tem presunção de validade, devendo, quem alega, provar que a escrituração não representa a verdade material. No presente caso, a autoridade fiscal, no que se refere a esta infração, deixou de analisar a escrituração da recorrente como um todo, se precipitando e procedendo ao lançamento somente com base no LALUR quando deveria ter analisado a conta contábil de controle dos AVP, momento em que teria a oportunidade de verificar a regularidade dos ajustes do AVP 12 que influenciaram na apuração do lucro real dos anos-calendário que auditava.

Tendo em vista que não o fez quando da fiscalização, em sede de contencioso, a escrituração apresentada pela recorrente é prova suficiente a comprovar o por ela alegado,

assistindo-lhe razão quando afirma que a autoridade fiscal não se desincumbiu do ônus de provar que sua escrituração não representava a verdade material, de forma que o lançamento referente a esta infração deve ser exonerado.

3.2 DA GLOSA DA DEDUÇÃO DO PREJUÍZO FISCAL E DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL.

No item 8 do TVF (fl. 2.38 ss.), a autoridade fiscal procede ao exame minucioso dos saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL vinculados à conta de prejuízo fiscal criada em 31 de dezembro de 2011, com o objetivo de verificar a legitimidade dos montantes utilizados pela recorrente em compensações posteriores. Para tanto, a fiscalização analisa o histórico declaratório constante das DIPJ relativas aos anos-calendário de 2009 a 2013 e das ECF referentes aos anos-calendário de 2014 a 2021, bem como demonstrativos específicos de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL extraídos dos sistemas da Receita Federal do Brasil (SAPLI). A partir dessa análise histórica, a autoridade fiscal identifica quais atividades foram efetivamente exercidas em cada período, distinguindo atividade geral e atividade rural, e confronta tais informações com os resultados apurados e declarados.

A fiscalização constatou que a conta de prejuízo fiscal criada em 31/12/2011 teve sua origem em exercícios nos quais o contribuinte declarou exclusivamente atividade geral, sem registro de atividade rural, circunstância que condiciona a natureza e o regime jurídico dos prejuízos então apurados. Todavia, ao longo dos exercícios subsequentes, especialmente após a transição para a Escrituração Contábil Fiscal - ECF, verificou-se que a recorrente passou a tratar tais saldos de forma indistinta, promovendo sua vinculação e utilização em períodos nos quais declarou exclusivamente atividade rural, sem que houvesse lastro documental ou contábil apto a demonstrar a compatibilidade entre a origem dos prejuízos e a atividade posteriormente exercida.

Com base nesse cotejo, a autoridade fiscal concluiu que os saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL informados pela recorrente não refletiam de maneira fidedigna os resultados efetivamente apurados nos exercícios de origem, apresentando inconsistências relevantes decorrentes de reclassificações indevidas, ausência de segregação entre atividades e desconsideração de autuações fiscais pretéritas que alteraram significativamente os saldos disponíveis.

A autoridade fiscal consignou que houve alteração no controle societário da Bom Jesus Agropecuária Ltda., devidamente formalizada por meio de alterações do contrato social, com destaque para a modificação ocorrida em 06 de outubro de 2015 conforme excerto do TVF abaixo reproduzido:

Conforme 19ª alteração do contrato social de 06/10/2015 (fls. 356/365), houve alteração do quadro societário do contribuinte fiscalizado, que passou contar com a pessoa jurídica Fazenda São Benedito Ltda/CNPJ nº 12.986.473/0001-99 (73,36%), fazendo companhia, agora, a Nelson José Vigolo/CPF nº 345.493.401-00 (14,02%) e Geraldo Vigolo/CPF nº 378.087.371-00 (12,62%), e, além disso, com

aumento do Capital Social de R\$ 16.343.935,00 (dezesesseis milhões, trezentos e quarenta e três mil e novecentos e trinta e cinco reais) para R\$ 61.343.935,00 (sessenta e um milhões, trezentos e quarenta e três mil e novecentos e trinta e cinco reais), pois a Fazenda São Benedito Ltda/CNPJ nº 12.986.473/0001-99 integralizou a quantia de R\$ 45.000.000,00 (quarenta e cinco milhões de reais).

De acordo com a 20ª alteração do Contrato Social de 24/11/2015 (fls. 366/371), houve mudança do quadro societário com as entradas da Fazenda São Jorge Ltda/CNPJ nº 12.986.328/0001-08 e Fazenda São Mateus Ltda/CNPJ nº 12.986.396/0001-77, e, por outro lado, retiraram-se da sociedade as pessoas de Nelson José Vigolo e Geraldo Vigolo, agora, ex-sócios. Então, a sociedade, quanto ao Capital Social no valor de R\$ 61.343.935,00 (sessenta e um milhões, trezentos e quarenta e três mil e novecentos e trinta e cinco reais), passou a ter a seguinte composição: Fazenda São Benedito Ltda (99,98%); Fazenda São Jorge Ltda (0,01%) e Fazenda São Mateus Ltda (0,01%).

[...]

Conclui-se que o controle societário teve sua mudança efetiva em novembro de 2015, pois a pessoa jurídica Fazenda São Benedito Ltda passou a deter 99,98% (noventa e nove inteiros e noventa e oito centésimos por cento) do capital social, portanto, quase que controle absoluto, quando se tem em conta os preceitos da Lei nº 10.406/2002.

Informa que procedeu ao exame da atividade efetivamente exercida pelo contribuinte ao longo dos anos, com base nas informações constantes das DIPJ e das ECF apresentadas. Conclui-se que, nos anos-calendário de 2009 a 2013, o contribuinte declarou exclusivamente atividade geral, ao passo que, a partir de 2014, com exceção do exercício de 2015, passou a declarar predominantemente atividade rural. Entendeu que essa alteração configuraria mudança do ramo atividade.

Entendeu estar presentes os requisitos do art. 584 do RIR/2018 (modificação do quadro societário e do ramo de atividade) a impedir o aproveitamento de saldos de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL a partir de novembro de 2015.

Em razão dessas contatações, a fiscalização entendeu que os montantes registrados na conta de prejuízo fiscal constante da ECF 2019 não poderiam ser integralmente aproveitados para compensação nos exercícios posteriores, havendo elaborado nova apuração calcada nas DIPJ's, ECF's e SAPLI, conforme suas conclusões que reproduzimos abaixo:

Diante do exposto, conclui-se que o valor de R\$ 858.579.236,50 (oitocentos e cinquenta e oito milhões, quinhentos e setenta e nove mil, duzentos e trinta e seis reais e cinquenta centavos) é fictício como saldo de prejuízo fiscal e saldo da base de cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores para compensações em 2019, 2020 e 2021, pois, na presente auditoria fiscal, não foram encontrados elementos contábeis e fiscais, bem como não foi apresentada documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, pelo contribuinte fiscalizado, que dessem guarida à

sua existência, e mais, os controles dos prejuízos fiscais e das bases de cálculos negativas da CSLL mantidos pela Receita Federal do Brasil (RFB), mediante e-SAPLI, que abrangem o período desde 2009, e as informações e dados das autuações, relativas aos períodos de 2009 e 2017, cravam pela improcedência do referido valor.

Além disso, o mencionado valor não se presta para compensações em 2019, 2020 e 2021 face aos impedimentos legais abaixo listados:

- A cumulatividade entre a mudança do controle societário e ramo de atividade ocorrida em 11/2015, condição prevista no art. 584 do Decreto nº 9.580/2018;
- O valor de R\$ 858.579.236,50 (oitocentos e cinquenta e oito milhões, quinhentos e setenta e nove mil, duzentos e trinta e seis reais e cinquenta centavos) é da atividade geral e, de acordo com o art. 583 do Decreto nº 9.580/2018, não há permissão de que se procedam as compensações de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL da atividade geral com lucro real e base de cálculo da CSLL das demais atividades, entre elas a atividade rural, que é a atividade exercida pela empresa fiscalizada desde o ano-calendário de 2016, inclusive.

Inicialmente, no que se refere ao entendimento da autoridade fiscal de que houve mudança de controle acionário e do ramo de atividade, a recorrente sustenta que jamais ocorreu, nos termos da legislação tributária, modificação do controle societário apto a justificar a glosa dos prejuízos fiscais e das bases negativas da CSLL. Argumenta que a mera alteração formal do quadro societário ou a reorganização entre pessoas jurídicas do mesmo grupo não se confunde com mudança de controle, pois o conceito legal de controle está vinculado ao poder permanente de decisão, caracterizado pela titularidade da maioria dos votos nas deliberações sociais, conforme definido no artigo 61, parágrafo único, do Decreto-lei nº 1.598/1977.

A recorrente afirma que, ao longo de todo o período relevante, o controle efetivo sempre permaneceu nas mãos das mesmas pessoas físicas, especificamente Nelson José Vigolo e Geraldo Vigolo, ainda que exercido indiretamente por meio de sociedades interpostas. Diz demonstrar, com base em documentos societários juntados ao recurso, que essas pessoas continuaram a deter o poder de direção e gestão da empresa, inexistindo transferência do comando societário a terceiros estranhos ao grupo econômico.

Sustenta, ainda, que a finalidade do artigo 32 do Decreto-lei nº 2.341/1987 é coibir hipóteses de simulação, abuso de forma ou aquisição de empresas com prejuízos fiscais com intuito fraudulento de compensação, situação que não se verifica no caso concreto. Invoca, inclusive, a exposição de motivos do referido diploma legal para reforçar que a norma visa restringir operações de absorção societária artificial, e não reorganizações internas legítimas ou a continuidade de controle dentro do mesmo grupo econômico.

Por fim, a defesa enfatiza que, além de inexistir alteração do controle societário, tampouco houve mudança do ramo de atividade, requisito que, segundo a lei, deve ocorrer de forma cumulativa para afastar o direito à compensação dos prejuízos fiscais. Assim, ausente qualquer conduta simulada ou fraudulenta, e mantida a identidade dos controladores ao longo do tempo, conclui pela improcedência da glosa e pela preservação do direito de utilização dos prejuízos fiscais e das bases negativas da CSLL.

Vejamos o que dispõe art. 584 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018:

Art. 584. A pessoa jurídica não poderá compensar os seus próprios prejuízos fiscais se, entre a data da apuração e da compensação, houver ocorrido, cumulativamente, modificação do seu **controle societário** e do **ramo de atividade** (Decreto-Lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987, art. 32).

Fica claro que o dispositivo legal traz como requisito para a perda da faculdade de compensar prejuízos fiscais a modificação do controle societário. Analisemos então, a luz da legislação vigente, a definição de controle societário.

A Lei nº 6.404/1976 (Lei das S.A.) adota conceito jurídico-funcional de controle societário, que não se confunde com a mera titularidade formal de participação no capital social. Nos termos do art. 116, caput, considera-se acionista controlador a pessoa, natural ou jurídica, ou o grupo de pessoas vinculadas por acordo de voto ou sob controle comum, que seja titular de direitos de sócio capazes de lhe assegurar, de modo permanente, a maioria dos votos nas deliberações da assembleia geral e o poder de eleger a maioria dos administradores, desde que utilize efetivamente esse poder para dirigir as atividades sociais e orientar o funcionamento dos órgãos da companhia. O controle societário, portanto, pressupõe cumulativamente a preponderância jurídica nos direitos de voto e o exercício concreto do poder de direção, não decorrendo automaticamente de alterações meramente formais na composição acionária.

À luz dessa definição legal, não se pode afirmar que toda alteração no quadro societário implique, de forma necessária, modificação do controle societário. A simples entrada ou saída de acionistas, bem como a transferência parcial de ações, não é suficiente para caracterizar mudança de controle quando permanecem inalterados o poder de voto majoritário e o efetivo comando da companhia, conforme exige o art. 116 da Lei nº 6.404/76. A própria legislação societária distingue, de maneira expressa, as operações que configuram alienação do controle daquelas que representam apenas reorganizações acionárias. Nesse sentido, o art. 254-A trata especificamente da alienação, direta ou indireta, do controle de companhia aberta, o que evidencia que a modificação do quadro societário somente assume relevância jurídica para esse fim quando importa na transferência do poder de controle, e não na mera cessão de participações societárias.

A caracterização de alteração do controle societário exige exame material da realidade societária, com verificação da permanência ou não do poder de voto majoritário e do

efetivo exercício da direção da sociedade. A adoção de critério meramente formal, baseado exclusivamente na alteração da composição acionária, não encontra amparo na Lei nº 6.404/76 e contraria o conceito legal de controle societário delineado no art. 116. Por essas razões, conclui-se que a alteração do quadro societário, por si só, não implica necessariamente alteração do controle societário, sendo indispensável a demonstração de que houve efetiva transferência do poder de comando da companhia.

A autoridade fiscal entendeu que houve alteração do controle societário tão somente pela alteração do quadro societário, sem adentrar na efetiva análise do controle. Por outro lado, a recorrente juntou aos autos comprovação de que, apesar da reorganização do quadro societário, o controle permaneceu vinculado às pessoas naturais Nelson José Vigolo e Geraldo Vigolo, de forma que não se verifica que houve alteração do controle societário.

No que se refere a mudança do ramo de atividade, a conclusão fiscal se deu pela análise das DIPJ's e ECF's transmitidas pela recorrente, que inicialmente indicavam "atividade geral" e após 2015 passaram a indicar "atividade rural". Essa alteração não comprova a alteração do ramo de atividade.

O ramo de atividade é definido (e alterado) formalmente com a indicação, no contrato social e suas alterações, da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE. Obviamente pode ocorrer de haver a alteração do ramo de atividade sem a sua formalização, cabendo, nesse caso, à autoridade fiscal comprovar de outra forma (que não pelo contrato social e suas alterações) que houve a alteração do ramo de atividade, como, por exemplo, a emissão de notas fiscais ou equivalentes que atestem atividade diferente daquela formalmente informada. Não é o que se verificou no presente caso, portanto, restou também não comprovada a alteração do ramo de atividade.

Por conseguinte, na análise das compensações de prejuízo fiscal e da base negativa de CSLL, não há que se falar em perda de saldos anteriores a 2015 por alteração do controle societário e ramo de atividade. Com isso em mente, passemos a análise dos saldos comprovadamente existentes.

Tendo em vista que o fato gerador do IRPJ e da CSLL é o auferimento de renda, no caso específico de lucro, e que a apuração tributária está adstrita a determinado período, o aproveitamento de prejuízo e de base negativa de CSLL conformam-se em benefício fiscal, devendo os contribuintes obedecerem às condições legais para seu gozo. Vejamos o que dispõe o RIR/2018 sobre o tema:

Art. 579. O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no Lalur (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 64, § 1º ; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º, caput e parágrafo único).

§ 1º A compensação poderá ser total ou parcial, em um ou mais períodos de apuração, à opção do contribuinte, observado o limite estabelecido no art. 580 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 64, § 2º).

§ 2º A absorção, por meio de débito à conta de lucros acumulados, de reservas de lucros ou capital, ao capital social, ou à conta de sócios, matriz ou titular de empresa individual, de prejuízos apurados na escrituração comercial do contribuinte não prejudica o seu direito à compensação nos termos estabelecidos neste artigo (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 64, § 3º).

Art. 580. O prejuízo fiscal poderá ser compensado com o lucro líquido ajustado pelas adições e pelas exclusões previstas neste Regulamento, observado o limite máximo, para compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado (Lei nº 9.065, de 1995, art. 15, caput).

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e os documentos exigidos pela legislação fiscal comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para compensação (Lei nº 9.065, de 1995, art. 15, parágrafo único) .

Art. 583. O prejuízo apurado pela pessoa jurídica na exploração de atividade rural poderá ser compensado com o resultado positivo obtido na mesma atividade em períodos de apuração posteriores, desconsiderado o limite previsto no caput do art. 580 (Lei nº 8.023, de 1990, art. 14).

Verifica-se que é condição determinante para a compensação de prejuízo fiscal e de base negativa que o contribuinte mantenha livros e documentos exigidos pela legislação fiscal comprobatórios do montante utilizado nas compensações, sendo imprescindível o controle das compensações e saldos no LALUR.

Com isso, realizado o controle no LALUR por parte do contribuinte, a administração tributária deve acatar aquelas informações por força da cogência da escrituração à apuração tributária, conforme já expressado neste voto, recaindo sobre a autoridade fiscal o ônus de comprovar a eventual inveracidade do conteúdo da escrituração.

É cediço que a Receita Federal possui o sistema SAPLI onde, com base nas informações prestadas pelos contribuintes (DIPJ's e, atualmente, ECF's) controla os saldos dos prejuízos fiscais e base negativa, sendo pacífica a jurisprudência deste Conselho no sentido que as informações constantes neste sistema são hábeis para aferição (e autuação) referente, cabendo aos contribuintes fazerem prova de sua imprecisão. Reproduzimos abaixo acórdão neste sentido:

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

Ano-calendário: 2000 e 2001

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. SAPLI. INSTRUMENTO HÁBIL. O SAPLI é alimentado por informações prestadas pelo próprio contribuinte, portanto pode ser utilizado pela fiscalização como instrumento hábil de controle dos prejuízos fiscais, devendo o contribuinte, para contraditá-lo, fazer prova.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. Mantém-se o lançamento se não demonstrada a existência de saldo de prejuízos fiscais em valor suficiente para amparar a compensação pleiteada na declaração de rendimentos.

(Acórdão nº 1301-000.423 de 11/11/2010)

Temos com isso que, se forem corretamente informadas as compensações e saldos de prejuízo e base negativa nas ECF's, que contêm o LALUR, as informações constantes no livro fiscal e no SAPLI serão coincidentes. Em havendo divergência, prevalece o constante no LALUR, devendo a autoridade fiscal fazer prova da imprecisão da escrituração.

Voltando a análise da presente autuação, a autoridade fiscal procedeu a análise das compensações a partir de informações constantes no SAPLI, encontrando divergência (insuficiência) entre o saldo disponível o valor compensado pela recorrente, o que levou à autuação por compensações indevidas de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL nos anos-calendário de 2019, 2020 e 2021.

A recorrente, por sua vez, afirma que a autoridade fiscal considerou tão somente as informações constantes das DIPJ's e ECF's por ela transmitidas e que aquelas obrigações acessórias não representam a realidade, apresentando sua própria apuração dos saldos.

Curial mencionar que a recomposição dos saldos efetuada pela autoridade fiscal remonta ao período inicial do ano-calendário de 2011, momento em que a recorrente passou a informar prejuízos e base negativa. No recurso voluntário a recorrente apresenta sua argumentação para contestar a apuração fiscal, contestando as informações utilizadas pela autoridade fiscal ano a ano, conforme se verifica do excerto do recurso voluntário (fl. 8.872 ss) abaixo transcrito:

Passemos, pois, à demonstração.

No ano de 2011 o Prejuízo fiscal, demonstrado pela ficha da DIPJ, está divergente do Mapa de apuração, nesse ano **não foi informado o Prejuízo Fiscal na Parte B** da DIPJ.

Mas a visualização do Lalur e do Balancete contábil demonstram o resultado do período e existência de prejuízo oriundo da atividade geral para utilização em períodos futuros.

Lançamentos detalhado na planilha LALUR 2011 que juntamos com a presente.

No ano 2012, o prejuízo fiscal constou apenas nos mapas de apuração, pois, na DIPJ do ano foi informada incorretamente o Prejuízo Fiscal na parte A, e **não foi preenchido a Parte B, com saldo do Prejuízo Fiscal**. Para acompanhamento da formação e controle do prejuízo ver Lalur e Balancete Contábil do período. Lançamentos detalhado na planilha LALUR 2012 que juntamos com a presente.

No ano de 2013, Prejuízo Fiscal está correto demonstrado pela ficha da DIPJ, nesse ano **não foi informado o Prejuízo Fiscal na Parte B da DIPJ**. Juntamos a DIPJ, constante da base da RFB e planilha de controle de utilização como prova da

existência do mencionado prejuízo. Lançamentos detalhado na planilha LALUR 2013 que juntamos com a presente.

No **ano 2014**, o prejuízo fiscal consta apenas nos mapas de apuração, **a ECF do ano foi informada incorretamente o Prejuízo Fiscal na parte B.** Para demonstração da existência e controle juntamos LALUR, Balancete, cópia da DRE da ECD, parte B do Prejuízo Fiscal original e retificadora. Lançamentos detalhado na planilha LALUR 2014 que juntamos com a presente.

Em **2015**, foi informado na ECF atividade Geral, porém a empresa teve atividade **Mista**, ou seja, atividade Rural e geral, dessa forma foi recalculado o Lalur do ano, segregando o resultado em Rural e Geral, para as receitas e despesas em comum foi utilizado o percentual das receitas totais de acordo com atividade, dessa forma o Prejuízo Fiscal da atividade Geral foi de R\$ 9.999.777,01 e da Atividade Rural R\$ 633.142.309,80, totalizando o Prejuízo Fiscal de R\$ 643.142.086,81, [...]

Para prova do alegado juntamos todas as notas fiscais de saída que compuseram o faturamento no período.

No período em tela, **2015**, o prejuízo fiscal consta apenas nos mapas de apuração, **a ECF do ano foi informada incorretamente o Prejuízo Fiscal na parte B.**

Para comprovação do alegado juntamos cópia do LALUR, do balancete, da DRE da ECD, Parte B do Prejuízo fiscal original e retificadora e planilha LALUR 2015 - SEGREGADO ATIVIDADES, onde se pode verificar a apuração dos Prejuízos, geral e rural. Os documentos mencionados foram juntados na impugnação, e encontram respaldo na ECD. Também foi juntada a planilha RELATÓRIO DE SAÍDAS 2015 contendo todas as saídas por tipo de atividade, além dos SPED. Lançamentos detalhado na planilha LALUR 2015 que segue como documento comprobatório. Todos os documentos encontram respaldo na ECD.

Ano de 2016, o saldo do Prejuízo fiscal, foi **informado incorretamente na parte B da ECF.** Para demonstrar sua existência e controle nos utilizaremos de cópia do LALUR, do balancete, cópia da DRE da ECD, Parte B do Prejuízo Fiscal a original e retificadora.

Lançamentos detalhado na planilha LALUR 2016 que juntamos com a presente.

No **ano de 2017**, o saldo do Prejuízo fiscal, **foi informado incorretamente na parte B**, mas o cotejamento da cópia do LALUR, do Balancete, da DRE da ECD, e da Parte B do Prejuízo Fiscal original e retificador demonstram a existência do prejuízo apurado no período.

Lançamentos detalhado na planilha LALUR 2017 que juntamos com a presente.

Em **2018**, que teve o resultado positivo de R\$ 42.101.350,07, o prejuízo fiscal consta na parte A da ECF, porém não **o saldo do Prejuízo Fiscal que está incorreto na Parte B.**

Mas, novamente, cotejando o LALUR Parte A da ECF, Parte B do LALUR, Parte B LACS, originais e retificadores se verifica o resultado positivo e o controle do prejuízo fiscal acumulado.

Lançamentos detalhado na planilha LALUR 2018 que juntamos com a presente.

Em 2019, o prejuízo fiscal consta na parte A da ECF, e o saldo da composição do Prejuízo Fiscal está correto na Parte B. Ver LALUR da ECF retificador que consta na base da RFB. Lançamentos detalhado na planilha LALUR 2019 que juntamos com a presente.

No **ano de 2020**, o saldo da composição do **Prejuízo Fiscal está incorreto na Parte B**. No entanto a análise do LALUR da ECF demonstra o resultado e utilização do prejuízo fiscal. Na Parte B do LALUR, Parte B LACS originais e retificados pode-se verificar o saldo de prejuízo acumulado. Lançamentos detalhado na planilha LALUR 2020 que juntamos com a presente.

No **ano de 2021**, o saldo da composição do **Prejuízo Fiscal está incorreto na Parte B**. No entanto a análise do LALUR da ECF demonstra o resultado e utilização do prejuízo fiscal. Na Parte B do LALUR, Parte B LACS originais e retificados pode-se verificar o saldo de prejuízo acumulado. Lançamentos detalhado na planilha LALUR 2021 que juntamos com a presente.

Por fim a leitura de todos os lançamentos em comento acima resultará no saldo informado corretamente nas demonstrações de 2022 ECF, Parte B LACs e Parte B LALUR.

Verifica-se das alegações da recorrente que esta afirma que, com exceção do ano-calendário de 2019, todas as informações prestadas ao Fisco para aproveitamento das compensações de prejuízo e base negativa estão incorretas, ou seja, a recorrente, em sua defesa, reconhece que não cumpriu o requisito legal para gozo do benefício fiscal.

Importante atentar que não se trata de mero erro no preenchimento de obrigação acessória, primeiro porque as ECF's compõe a escrituração obrigatória que deve a recorrente elaborar, segundo porque o "erro" se repete, sistemicamente, período após período de apuração.

Assim, acatadas as alegações da recorrente, restaria demonstrado que a recorrente deixou de cumprir o requisito legal essencial para fruição do benefício de compensar prejuízos e base negativa de períodos anteriores na apuração do IRPJ e da CSLL, qual seja, escriturar e controlar os saldos de prejuízo e base negativa no LALUR. Essa confissão da imprestabilidade de seus LALUR seria suficiente para concluir que a recorrente não possuía saldo de prejuízo e base negativa a compensar no período fiscalizado por descumprimento de requisito legal, entretanto, para o melhor deslinde da presente demanda, dobrando-nos ao princípio da verdade material, passemos a análise das justificativas/documentação apresentadas pela recorrente no sentido de comprovar saldos distintos daqueles presentes no SAPLI e das suas próprias informações prestadas ao fisco.

Como elementos de prova de suas alegações, remete, a recorrente, a planilhas de apuração, partes da sua escrituração, como parte A do LALUR, ECD e DRE da ECD e ao que chamou de “mapas de apuração”, entretanto quando se analisa a documentação juntada aos autos com o recurso, não encontramos as citadas planilhas, tão pouco os mapas de apuração, havendo a recorrente juntado tão somente arquivos de texto em formato PDF (os quais nomeou ecd e ecf), que trazem dizeres, que provavelmente estão em layout do SPED, mas não possibilitam a extração concatenada de informações, não sendo, portanto, legíveis.

Persistindo na busca pela verdade material, temos que dizer que a autoridade fiscal juntou as ECD e ECF (arquivos não pagináveis, como determina a Nota e-processo nº 004/2017) dos períodos fiscalizados, bem como as DIPJ's e ECF's que compuseram o saldo de prejuízos e base negativa. Ademais a maior divergência de saldos entre as apurações do fisco e da recorrente reside no ano-calendário de 2015, então passemos a análise da ECF referente, afim de verificarmos a verossimilhança das alegações da recorrente.

A recorrente afirma que na ECF foi informado que procedeu tão somente “atividade geral”, mas que na parte A do LALUR foi informado um prejuízo na monta de R\$ 643.142.086,81, o qual deve ser utilizado na composição de seus saldos.

Analisando a citada ECF vemos que o Registro M300 foi transmitido “zerado”, conforme se vê abaixo:

The screenshot displays the Sped ECF software interface. The main window shows the 'REGISTRO - M300' (Registro M300 - Demonstração Do Lucro Real). A search table is visible with the following columns: Código, Descrição, Tipo de relacionamento, and Valor. The table contains 17 rows of data, all with a value of 0.00 and a relationship type of '4 - Sem relacionamento'.

Código	Descrição	Tipo de relacionamento	Valor
1	ATIVIDADE GERAL		
2	Lucro Líquido Antes do IRPJ	4 - Sem relacionamento	0.00
3	ADICÕES		
4	Provisões Não Dedutíveis	4 - Sem relacionamento	
5	Custos Não Dedutíveis	4 - Sem relacionamento	
6	Despesas Operacionais - Parcelas Não Dedutíveis	4 - Sem relacionamento	
7	Realização de ativos indedutíveis	4 - Sem relacionamento	
8.01	Assistência Médica, Odontológica e Farmacêutica	4 - Sem relacionamento	
8.10	PRONAC	4 - Sem relacionamento	
8.11	Despesas Científicas e Tecnológicas	4 - Sem relacionamento	
8.12	Doações a Entidades Cívicas	4 - Sem relacionamento	
8.13	Doações a Instituições de Ensino e Pesquisa	4 - Sem relacionamento	
8.14	Vale Cultura	4 - Sem relacionamento	
8.15	Planos de Poupança e Investimento	4 - Sem relacionamento	
8.16	Benefícios Previdenciários a Empregados	4 - Sem relacionamento	
8.17	Fundo de Aposentadoria Individual	4 - Sem relacionamento	
8.18	Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido	4 - Sem relacionamento	
9	Lucros Disponibilizados no Exterior	4 - Sem relacionamento	0.00
10	Rendimentos e Ganhos de Capital Adquiridos no Exterior	4 - Sem relacionamento	
11	Ajustes Decorrentes de Métodos - Preços de Transferência	4 - Sem relacionamento	
12	Ajustes Decorrentes de Empréstimos com Pessoas Vinculadas ou Situ.	4 - Sem relacionamento	
13	Ajustes Decorrentes de Operações com Pessoas Situidas em País co.	4 - Sem relacionamento	
14	Variações Cambiais Passivas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)	4 - Sem relacionamento	
15	Variações Cambiais Ativas - Operações Liquidadas (MP nº 1.858-10/19)	4 - Sem relacionamento	
16	Ajustes por Diminuição no Valor de Investimentos Avaliados pelo Patr.	4 - Sem relacionamento	
17			

De plano já se constata que as afirmações da recorrente não se verificam. Persistindo na análise, verificando as informações constantes do Registro L300 – Demonstração do Resultado Líquido do Período Fiscal, verifica-se que o resultado do período que consta naquela declaração é de prejuízo no montante de R\$ 515.495.513,09. Note-se, todavia, que este valor carece de ajustes (adições e exclusões) para que se obtenha o lucro líquido ajustado a que se permite a compensação, conforme art. 580 do RIR/2018. Assim, é desconhecido o valor que

poderia compor os saldos de prejuízo e base negativa do período. Portanto, que as alegações da recorrente são inverossímeis.

Retomando a ideia inicial na análise deste tópico da autuação, a escrituração fiscal, especificamente o LALUR, vincula a apuração dos saldos e compensações de prejuízo fiscal e base negativa, devendo quem alegar sua imprecisão comprovar a divergência por documentação hábil e idônea. No presente caso, a autoridade fiscal utilizou-se das informações do SAPLI, das DIPJ's e das ECF's regularmente transmitidas pela recorrente para (re)compor os saldos de prejuízo e base negativa. A recorrente se insurgiu contra a apuração, apresentando alegações sem a devida comprovação documental. Assim, conclui-se pela validade da apuração fiscal no que se refere a fonte da informação.

Neste ponto é curial informar que no início de seu recurso a recorrente sustenta que não procede a alegação da autoridade autuante e do julgador de piso de ausência de comprovação documental, pois todas as informações, declarações e eventuais retificações foram realizadas com base em arquivos regularmente recepcionados pela própria RFB, notadamente ECD, ECF e LALUR, todos constantes de suas bases de dados. Ressalta que os documentos que fundamentam os lançamentos ultrapassam 30 milhões de registros, integralmente sob a guarda da Administração Tributária, cabendo a esta demonstrar que tais documentos não dão suporte às escriturações apresentadas. Informa que ainda assim, a recorrente juntou à impugnação 5.757 documentos como indício de prova, dentre os quais 5.394 notas fiscais que comprovam a natureza das atividades exercidas no período de formação do prejuízo fiscal, afastando a afirmação de inexistência desse prejuízo.

Entende que à luz das regras do ônus da prova previstas no CPC, não é legítimo exigir do contribuinte a juntada de documentos que já se encontram em poder do próprio órgão autuador e julgador, especialmente em volume incompatível com os limites do sistema processual. Nesse contexto, incumbe à RFB comprovar que os documentos existentes em suas bases não amparam as ECD, ECF e LALUR entregues, bem como infirmar os recibos apresentados. Não obstante, a recorrente ainda afirma que apresentou volumosa documentação complementar, incluindo milhões de páginas de ECD e dezenas de milhares de páginas de ECF, demonstrando a formação do prejuízo fiscal e de reservas.

Diante disso, requereu a conversão do julgamento em diligência para que “a RFB diga diante da farta documentação em seu poder qual o prejuízo lucro de cada período desde o ano de 2011 até o ano de 2022” (sic).

Como já visto, a autuação se deu com base nas escriturações fiscais transmitidas pela recorrente à RFB, havendo, a recorrente, as contestado, de forma que o ônus de provar sua imprecisão, conforme já discutido anteriormente neste voto, recaiu sobre a recorrente que, ao final, não logrou comprovar o alegado.

Assim, descabido que se defira diligência para que a RFB apresente a apuração dos prejuízos da recorrente do ano calendário de 2011 a 2022, visto que tal apuração deve ser por ela

procedida e através das ECF's transmitidos ao fisco, informações estas, inclusive, que foram utilizadas pela Fiscalização. Ou seja, o solicitado pela recorrente já se encontra nos autos e suas alegações a respeito do ônus da prova são equivocadas.

Por derradeiro, temos que analisar qual a influência da errônea conclusão fiscal de que houve alteração simultânea de controle societário e do ramo de atividade na apuração fiscal para expurgar seus efeitos.

No que se refere à apuração dos prejuízos fiscais, verifica-se que não houve influência da equivocada conclusão tendo em vista que, ao final do ano-calendário de 2015, o saldo de prejuízo era igual a zero, não tendo a autoridade fiscal expurgado qualquer valor, conforme excerto (fl. 2.644) do TVF abaixo transcrito:

Tendo em vista que ficou claro que houve cumulatividade entre a mudança do controle societário e atividade em 11/2015, quando passou a ser somente rural, o valor de R\$ 22.831.628,69 (vinte e dois milhões, oitocentos e trinta e um mil, seiscentos e vinte e oito reais e sessenta e nove centavos), referente a saldo de prejuízo fiscal da atividade geral, no final de 2014 e início de 2015, **não pode ser aproveitada em compensações futuras da atividade rural**, tanto que esse valor foi objeto de cessão a terceiros em virtude do PERT, previsto na Lei nº 13.496/2017, portanto, **foi a zero o saldo de prejuízo fiscal da atividade geral no final de 2015**, conforme se depreende do demonstrativo COMPENSAÇÕES DE PF e BCN DA CSLL DA ATIVIDADE GERAL (arquivo não-paginável às fls. 2544).

No que se refere à apuração da CSLL, verifica-se que, ao final do exercício de 2015, a pessoa jurídica detinha saldo de base de cálculo negativa da CSLL, relativa à atividade geral, no montante de R\$ 37.178.573,04. Todavia, referido saldo não poderia ser aproveitado pela recorrente em períodos subsequentes, uma vez que a legislação não autoriza a compensação de base de cálculo negativa da CSLL apurada na atividade geral com a base de cálculo da CSLL decorrente da atividade rural. Ressalte-se que, a partir do exercício de 2016, a recorrente passou a informar em suas ECF's exclusivamente resultados oriundos da atividade rural. Nessa circunstância, igualmente não se verifica a aplicação do disposto no art. 584 do Decreto nº 9.580/2018. Tal conclusão encontra-se também no TVF (fl. 2.644) conforme abaixo:

O mesmo procedimento se aplica no caso do saldo de base negativa da CSLL da atividade geral, que, no final de 2014 e início de 2015, tinha o valor de R\$ 62.249.261,76 (sessenta e dois milhões, duzentos e quarenta e nove mil, duzentos e sessenta e um reais e setenta e seis centavos), do qual foi deduzido o valor de R\$ 25.070.668,72 (vinte e cinco milhões, setenta mil, seiscentos e sessenta e oito reais e setenta e dois centavos), passando a ser de **R\$ 37.178.573,04** (trinta e sete milhões, cento e setenta e oito mil, quinhentos e setenta e três reais e quatro centavos), no final de 2015, o qual **não pode ser aproveitado posteriormente, por conta da não permissão de compensação de saldo de base de cálculo negativa da CSLL da atividade geral com base de cálculo da CSLL da atividade rural de períodos posteriores a 2016**, inclusive.

Destarte, não logrou êxito a recorrente em comprovar que a apuração fiscal continha erro, devendo o lançamento referente a esta infração ser mantido integralmente.

4 DA MULTA QUALIFICADA

A autoridade fiscal aplicou a multa qualificada de 100% prevista no previsto no art. 44, § 10, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996. Transcrevemos abaixo a motivação da qualificação constante do TVF:

É aplicada a multa qualificada de 100% (cem por cento) pela autoridade tributária de acordo com o previsto no art. 44, § 10, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, com alterações dadas pela Lei nº 14.689/2023, combinado com o art. 71, inciso I, da Lei. nº 4.502/1964, sobre os valores devidos do IRPJ e da CSLL dos ano-calendário de 2019 2020 e' 2021.

Seguem abaixo as transcrições dos fundamentos legais acima comentados no que tange à aplicação da multa qualificada de 100%,(cem por. cento):

Lei nº 9.430/1996

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

[...]

Em seu recurso a recorrente defende que a autoridade tributária aplicou multa qualificada sob o fundamento de que os administradores teriam atuado de forma intencional para impedir o Fisco de tomar conhecimento do fato gerador da obrigação tributária, o que autorizaria a penalidade agravada; contudo, não se verifica a prática de qualquer ato, doloso ou culposo, apto a caracterizar embaraço à fiscalização, uma vez que todas as intimações foram regularmente atendidas, toda a documentação solicitada foi apresentada e todas as explicações requeridas foram prestadas, inexistindo no Termo de Verificação Fiscal qualquer relato de obstrução ou impedimento à atividade fiscal, razão pela qual não se configura a conduta tipificada no art. 71 da Lei nº 4.502/1964, sendo que, na pior das hipóteses, haveria mera declaração inexata, insuficiente para justificar a aplicação de multa qualificada.

Muito embora se vislumbre nos fatos narrados no TVF a ocorrência do crime tipificado nos art. 71 da Lei nº4.502/1964, o fato é que não ocorreu, por parte da autoridade autuante, a subsunção daqueles fatos ao tipo penal mencionado o que impede a recorrente de se defender propriamente, configurando cerceamento ao direito de defesa.

Nota-se pela defesa apresentada que a recorrente não tem a possibilidade de contestar os fatos que configurariam o crime de sonegação, isto porque, repise-se, a autoridade fiscal não elencou qual(is) seria(m).

Desta forma, não resta outra opção ao julgador administrativo a não ser afastar a qualificação da multa de ofício.

5 DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A autoridade fiscal atribuiu a responsabilidade tributária pessoal aos administradores com base nos seguintes fatos e condutas a eles imputados, já excluídos aqueles às matérias não julgadas no presente processo, considerados caracterizadores de infração à lei tributária no exercício da administração da pessoa jurídica:

- i. Aprovação e validação de escriturações contábeis e fiscais incorretas, consubstanciadas em Escriturações Contábeis Fiscais (ECF) com informações inconsistentes, que refletiram exclusões, compensações e classificações indevidas, comprometendo a fidedignidade das declarações prestadas à administração tributária.
- ii. Gestão e autorização de compensações de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL sem respaldo nos saldos efetivamente disponíveis, em especial pela utilização de prejuízos cuja origem, natureza ou montante não se mostravam compatíveis com o histórico das atividades exercidas pela sociedade e com autuações fiscais pretéritas já existentes.
- iii. Atuação direta na condução das decisões tributárias relevantes da sociedade, com efetivo poder de gestão e ingerência sobre a escrituração, o planejamento fiscal e a apuração dos tributos, circunstância que, segundo a fiscalização, afasta a caracterização de erro meramente operacional ou técnico.
- iv. Reiteração das condutas ao longo de mais de um exercício social, abrangendo os anos-calendário de 2019, 2020 e 2021, o que foi interpretado pela autoridade fiscal como indicativo de comportamento consciente e voluntário, e não de equívocos pontuais ou isolados.

Com base nesse conjunto de fatos, a autoridade fiscal conclui que as infrações tributárias apuradas decorreram de atos praticados pelos administradores no exercício regular da gestão da sociedade, enquadrando a situação na hipótese do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, e fundamentando, assim, a imputação de responsabilidade tributária pessoal.

Já a defesa dos responsáveis sustenta que não estão presentes os pressupostos legais exigidos para a responsabilização pessoal prevista no artigo 135 do CTN. Argumenta-se que

a simples existência de lançamento tributário contra a pessoa jurídica não autoriza, por si só, a imputação de responsabilidade aos administradores, sendo indispensável a demonstração concreta de atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos.

A defesa afirma que a fiscalização não comprovou a prática de qualquer conduta dolosa ou culposa qualificada, tampouco descreveu atos específicos imputáveis aos administradores que caracterizassem infração legal ou abuso de poder. Ressalta que o Termo de Verificação Fiscal não aponta embaraço à fiscalização, ocultação de fatos, fraude, simulação ou qualquer comportamento destinado a impedir ou dificultar a atuação do Fisco. Ao contrário, registra-se que todas as intimações foram atendidas, toda a documentação solicitada foi apresentada e todas as explicações requeridas foram prestadas, o que afastaria qualquer alegação de conduta ilícita pessoal dos gestores.

Sustenta-se, ainda, que a imputação feita pela autoridade fiscal é genérica e abstrata, fundada apenas no exercício de cargos de direção ou administração, sem individualização das condutas nem nexos causal entre eventual irregularidade tributária e a atuação pessoal dos administradores. Tal generalização, segundo a defesa, viola a exigência legal de imputação específica e impede a caracterização da responsabilidade pessoal, que não pode ser presumida nem automática.

Por fim, a defesa destaca que, inexistindo fraude, dolo ou infração qualificada, não se sustenta nem a responsabilidade solidária dos administradores nem, por consequência, a aplicação de multa qualificada. Assim, requer o afastamento integral da responsabilização pessoal atribuída, mantendo-se eventual discussão exclusivamente no âmbito da pessoa jurídica autuada.

Sobre a multa qualificada já discorreremos no tópico anterior.

Sobre a responsabilidade tributária, vemos que os fatos descritos pela autoridade fiscal podem ser resumidos como a apresentação reiterada, ao longo de diversos anos-calendário, de Escriturações Contábeis Fiscais contendo informações inverídicas que não se qualifica como mero erro pontual ou falha técnica isolada, mas configura violação continuada de dever instrumental imposto pela legislação tributária, especialmente quando tais informações são determinantes para a apuração do IRPJ e da CSLL.

A reiteração da conduta por múltiplos exercícios afasta a alegação de desconhecimento ou erro involuntário, evidenciando atuação consciente ou, ao menos, anuência deliberada dos administradores quanto à manutenção de informações fiscais inverídicas, especialmente quando inexistente qualquer medida corretiva mesmo após autuações, intimações ou oportunidades de regularização.

Nessas circunstâncias, a responsabilidade pessoal dos administradores não decorre do simples inadimplemento tributário, mas de conduta infracional autônoma, consistente no descumprimento reiterado de obrigação acessória essencial ao sistema de fiscalização e arrecadação, com nexos direto entre a conduta praticada e a constituição do crédito tributário.

Entretanto, para que se possa atribuir a responsabilidade aos administradores, é necessário que haja, por parte da acusação fiscal, a individualização da conduta dos responsabilizados. No presente caso, bastaria que se comprovasse que os responsabilizados tinham ingerência sobre a área fiscal e contábil da pessoa jurídica, bem como que participaram da validação, autorização ou manutenção da transmissão das ECF's com dados sabidamente incorretos.

No que se refere a individualização da conduta, a autoridade fiscal limitou-se a afirmar (fl. 2.649):

Aos administradores confiam regular a condução dos negócios da Pessoa Jurídica, prevalecendo-se dos seus poderes de gerência, vigilância e fiscalização.

Apesar da lacunosa, ou omissa, individualização da conduta, temos que no Registro 0930 das ECF's consta informação do contabilista responsável pela elaboração da escrituração fiscal, bem como do representante legal da pessoa jurídica que validou a escrituração. A autoridade fiscal juntou aos autos as ECF's do período fiscalizado (2019 a 2021), constando como responsável a Sra. Luana Russi Almeida, na qualidade de Procuradora, nas ECF's dos anos calendário de 2019 e 2021 e a Sra. Ana Carolina Lima Galvão Locatelli, também na qualidade de procuradora, na ECF do ano-calendário de 2020. Verifica-se, portanto, que os responsabilizados não constavam como responsáveis pela elaboração das escriturações fiscais.

Desta feita, assiste razão a defesa dos responsáveis quando afirmam que a autoridade fiscal não individualizou a conduta a ensejar a atribuição de responsabilidade tributária.

Destarte, deve ser afastada a atribuição de responsabilidade tributária atribuída a Nelson José Vigolo e Geraldo Vígolo.

6 CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por:

- Não conhecer, nos termos do voto, dos recursos referentes às subvenções para investimentos de ICMS, nos termos da Súmula CARF nº1, e da multa de multa decorrente de incorreções nas Escriturações Contábeis Fiscais (ECF), em face da ocorrência de preclusão lógico-temporal;
- Da parte conhecida do Recurso Voluntário, no mérito, dar parcial provimento, nos termos do voto, no sentido de:
 - Exonerar o lançamento referente às exclusões da base de cálculo do IRPJ e da CSLL;
 - Manter o lançamento da glosa das deduções do prejuízo fiscal e base negativa de CSLL;

- Afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a de 100% para 75%;
- Afastar as atribuições de responsabilidade tributária solidária.

Assinado Digitalmente

Marcelo Antonio Biancardi