



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.726970/2018-40
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1401-006.774 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2023
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
EMPRESA GAUCHA DE RODOVIAS S/A

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

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

NULIDADE ACÓRDÃO DRJ

É nulo o acórdão de impugnação que deixa de se manifestar sobre um argumento autonomo de defesa, sendo necessário o retorno dos autos à DRJ para novo julgamento sob pena de supressão de instância e cerceamento do direito de defesa do Contribuinte.

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VERIFICAÇÃO. VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA.

A verificação do limite de alçada para fins de conhecimento de recurso de ofício deve observar os instrumentos normativos vigentes na ocasião do julgamento em segunda instância (Súmula CARF nº 103)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício e em relação ao recurso voluntário dar-lhe parcial provimento para reconhecer a nulidade da decisão recorrida, determinando o retorno dos autos à DRJ para novo julgamento, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Severo Chaves, Andre Luis Ulrich Pinto, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Tratam os presentes autos de exigências de ofício do imposto de renda de pessoa jurídica, R\$ 39.402.166,88, fls. 8477, R\$ 14.791.054,77 (isolada) e da Contribuição Social o Lucro Líquido, R\$ 13.434.224,26, fls. 8495 e R\$ 759.195,80, fls. 8512; R\$ 5.358.551,69

(isolada), fls. 8507 atinentes aos anos-calendário de 2013 a 2015, acrescidas de penalidade de 75% e encargos moratórios, de pessoa jurídica tributada com base no lucro real anual.

De acordo com o Relatório de Ação Fiscal de fls, 8518/8571, e anexos de fls. 8572/8588, fundamentaram as exações:

- 2.1.- do imposto de renda de pessoa jurídica, fls. 8477:
 - 2.1.1.- bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa;
 - 2.1.2.- tributos com exigibilidade suspensa não computados na apuração do lucro real;
 - 2.1.3.- compensação indevida de prejuízo em razão das infrações antes elencadas;
- 2.2.- da contribuição social s/ o lucro líquido, fls. 8495:
 - 2.2.1.- bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa;
 - 2.1.2.- tributos com exigibilidade suspensa não computados na apuração do lucro real.
 - 2.1.3.- compensação indevida de prejuízo em razão das infrações antes elencadas, fls. 8512;
- 2.3.- Como decorrência das infrações a auditoria formalizou também a exigência da penalidade isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de ambos os tributos: IRPJ, fls. 8477, CSLL, fls. 8507.

Ciente em 09/11/2018, fls. 8592/8593, o sujeito passivo acostou aos autos a impugnação de fls. 8600/8653, protocolada em 11/12/2018, através da qual alega, em síntese:

3.1.- EXISTÊNCIA DE QUESTÃO PREJUDICIAL AO JULGAMENTO DA PRESENTE IMPUGNAÇÃO

Conforme relatado no item 4.1 do Relatório de Ação Fiscal, a defendente, na data das autuações, possuía sentença favorável proferida no bojo do processo número 5019554 33.2014.4.04.7100. Tal processo tramita na 13ª Vara Federal de Porto Alegre/RS, aguardando a remessa ao TRF4 para análise de apelação da UNIÃO – FAZENDA NACIONAL, assim como reexame necessário decorrente de Lei processual.

Mantida a decisão favorável a defendente, no sentido de inexistir relação jurídico tributária no que tange ao imposto de renda, nada é devido a este título. (Sentença às fls. 8603/8604).

3.2.- FALTA DE ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO DA DESPESA COM O IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS).

Após a edição da Lei Complementar número 104/2001, que incluiu o inciso V no Artigo 151 do CTN, não sobreveio alteração legislativa ordinária no parágrafo primeiro do Artigo 41. Sendo assim, falta força legislativa para a manutenção da autuação no ponto, requerendo a defendente, desde já, o acolhimento da impugnação, para o fim de anular a obrigatoriedade de adição dos valores de ISS que estejam com exigibilidade suspensa em face de determinação judicial.

3.3.- VALORES LANÇADOS COMO DESPESAS/CUSTOS E QUE DEVERIAM TER SIDO ATIVADOS A FIM DE SEREM AMORTIZADOS – FALTA DE PROVA POR PARTE DA UNIÃO DE QUE OS VALORES GLOSADOS AUM ENTARIAM A VIDA ÚTIL DAS RODOVIAS EM PRAZO SUPERIOR A 1 (HUM) ANO OU AINDA SE ENQUADRARIAM NOS REQUISITOS DE CLASSIFICAÇÃO DE ATIVO INTANGÍVEL

o prazo de garantia dos contratos, ou seja, 5 cinco anos, não pode ser utilizado como fundamento para a interpretação de que a vida útil seria superior a um ano;

o Artigo 618 do Código Civil trata das garantias contra vícios e defeitos e não com a deterioração que uma manutenção de rodovia pode sofrer.

Por efeito judicial que acolheu o pedido de imunidade recíproca, a mesma não possui caráter lucrativo;

empresa pública, constituída por Lei Estadual, que presta serviços de exploração de conservação, otimização e gestão de rodovias públicas, somente podendo ocorrer nas formas previstas no artigo 175 da Constituição da República, o que se revela é que a atividade em exame não está disponível à iniciativa privada (acórdãos judiciais às fls. 8913/8916).

Os fundamentos utilizados pela fiscalização foram somente descritivos de objetos de Editais e contratos. Não se fez a prova mínima que, efetivamente, as obras realizadas aumentariam a vida útil do ativo em mais de um ano.

3.4.- GLOSA DE PREJUÍZO INDEVIDAMENTE COMPENSADO NO ANO CALENDÁRIO DE 2015.

Acolhida a impugnação, os prejuízos retornam ao status quo anterior, devendo ser mantida a compensação efetivada pela defendente.

3.5.- APLICAÇÃO DE MULTA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. ILEGALIDADE NA CUMULAÇÃO COM MULTA DE OFÍCIO.

O poder judiciário, de forma reiterada, vem afastando a cumulação da multa isolada com a multa já aplicada em sede de autuação, nos termos da jurisprudência o poder judiciário, de forma reiterada, vem afastando a cumulação da multa isolada com a multa já aplicada em sede de autuação, nos termos da jurisprudência reproduzida às fls. 8634/8636. Inclusive o próprio CARF, ementa às fls.8636.

3.6.- EXISTÊNCIA DE DÚVIDA NO LANÇAMENTO.

3.6.1.- Equívocos nas planilhas constantes dos anexos I, II e III e falta de definição do modo e forma de contabilizar as amortizações. Falta de análise da vida útil das despesas tidas como ativáveis e sua correta classificação.

3.6.2.- Divergências encontradas no auto de lançamento: Da análise criteriosa das planilhas anexas ao relatório de ação fiscal foi identificado o lançamento em duplicidade de 12 notas fiscais no anexo III, exercício de 2015, no valor total de R\$ 2.947.375,51 (Demonstrativo às fls. 8638).

3.6.3.- Falta de determinação dos valores a serem amortizados em face dos reflexos da ativação de valores: foi desconsiderada pela fiscalização a despesa com a amortização do intangível na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Para fins de recálculo da nova base do IRPJ e da CSLL, a título hipotético, considerando uma amortização em 25 anos (4% a.a.) foram apurados os seguintes valores, a que o contribuinte teria o direito de lançar como amortização (demonstrativo às fls. 8639)

3.6.- NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA/PERÍCIA: consideradas as peculiaridades do caso, assim como seu ineditismo e dúvidas acerca da classificação de determinado contrato/despesas como ativo intangível ou custo/despesa, necessária a realização de conversão do feito em diligência/perícia técnica, para o fim de que sejam analisados, de forma pormenorizada, os contratos tidos como ativáveis, assim como a vida útil dos serviços/obras. Para tanto, indica seu pereito e os quesitos da requerida perícia, flsl.

3.7.- CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA (75%)

O art. 150, inciso V da Constituição Federal, no qual é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco, é também aplicado à penalidade pecuniária.

O Supremo Tribunal Federal, ao analisar a vedação do Artigo 150, IV, entendeu que a mesma se estende às multas decorrentes de obrigações tributárias, ainda que elas não tenham natureza de tributo, (ementas às fls. 8646/8647).

Em primeira instância, a DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação, para acolher as razões da Recorrente quanto à duplicidade de apuração de base de cálculo relativamente ao ano-calendário de 2015 e quanto à falta de determinação dos valores a serem amortizados, o que motivou o seguinte resultado:

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, **ACORDAM**, mediante voto de qualidade do Presidente, vencidos Roberto William Gonçalves e João Nelson Rabelo de Miranda, os membros desta Turma em dar provimento parcial à impugnação, nos termos do redator designado, para:

I.- reduzir o IRPJ e CSLL devidos para, respectivamente, R\$ 37.567.160,03 e R\$ 13.524.177,61, acrescidos de penalidade de 75% e encargos moratórios.

II.- reduzir as multas isoladas por falta de pagamento sobre bases estimadas para R\$ 13.869.163,22 (IRPJ) e R\$ 5.001.455,37 (CSLL).

Dessa forma, foram rejeitadas as demais razões expostas pela Recorrente em sua impugnação, quais sejam: (i) existência de questão prejudicial ao julgamento; (ii) falta de adição ao lucro líquido da pessoa jurídica de despesa com ISS; (iii) dedutibilidade das despesas com manutenção da rodovia; (iv) necessária produção de prova pericial; (v) concomitância de multa de ofício e multa isolada; e (vi) efeito confiscatório da multa de ofício de 75%.

Contra o referido acórdão de impugnação, o Presidente da 2ª Turma da DRJ/RJO recorreu de ofício e irresignada a Recorrente interpôs recurso voluntário.

As razões do recurso voluntário podem assim ser resumidas:

- (i) nulidade do acórdão *a quo* por cerceamento de defesa caracterizado pelo indeferimento da produção de prova pericial;
- (ii) imunidade recíproca reconhecida por sentença e impossibilidade de imposição de multas, nos termos do art. 63, da Lei nº 9.430/1996;
- (iii) ausência de previsão legal para exigência de adição de ISS ao lucro líquido;
- (iv) dedutibilidade das despesas com manutenção das rodovias;
- (v) impossibilidade de cobrança concomitante de multa isolada e multa de ofício; e
- (vi) caráter confiscatório da multa de ofício de 75%

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 1401-006.774 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11080.726970/2018-40

Voto

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

Análise da admissibilidade do recurso de ofício

Como se relatou linhas acima, a impugnação foi julgada parcialmente procedente, com exoneração de parte do crédito tributário, dando origem a recurso de ofício encaminhado para este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Ocorre que, o crédito tributário exonerado perfaz o valor de R\$ 3.783.237,17, conforme ao que se depreende da tabela abaixo.

	Valor original (AI)	Valor após acórdão de impugnação	Valor exonerado R\$
IRPJ	R\$ 39.402.166,88	R\$ 37.567.160,03	1.835.006,85
Multa isolada (IRPJ)	R\$ 14.791.054,77	R\$ 13.869.163,22	R\$ 921.891,55
CSLL	R\$ 14.193.420,06	R\$ 13.524.177,61	R\$ 669.242,45
Multa isolada (CSLL)	R\$ 5.358.551,69	R\$ 5.001.455,37	R\$ 357.096,32
Total	R\$ 73.745.193,40	R\$ 69.961.956,23	<u>R\$ 3.783.237,17</u>

Na ocasião do julgamento da impugnação (27/06/2019), o valor de R\$ 3.783.237,17, representava quantia superior àquela prevista como valor de alçada pela Portaria MF n.º 63, de 9 de fevereiro de 2017, razão pela qual era cabível a interposição de recurso de ofício.

Ocorre que este Conselho Administrativo de Recursos, para fins de conhecimento de recurso de ofício, já consolidou entendimento de que o limite de alçada a ser considerado é aquele vigente na data da apreciação do recurso em segunda instância. Senão veja-se a Súmula CARF n.º 103.

Súmula CARF n.º 103

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Neste sentido, deve-se aplicar o novo limite previsto na Portaria MF n.º 2, de 17 de janeiro de 2023.

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a **R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais)**.

(...)

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Portanto, considerando que os valores envolvidos são inferiores ao valor de alçada estabelecido na Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, entendo que não deve ser conhecido o recurso de ofício.

Análise da admissibilidade do recurso voluntário

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Preliminar de nulidade do acórdão a quo

A Recorrente alega que o acórdão *a quo* é nulo por cerceamento do seu direito de defesa. Alega que a perícia indeferida em primeira instância seria fundamental para o deslinde da causa, com a análise dos contratos tidos como ativáveis e a vida útil dos serviços/obras neles previstos.

Em outras passagens do recurso, a Recorrente demonstra o seu inconformismo com o fato do acórdão *a quo* não ter enfrentado todas as suas razões de defesa. É o que ocorre na parte que trata da impossibilidade de aplicação de multa de ofício nos termos do art. 63, da Lei nº 9.430/1996 e relativamente à discussão sobre a dedutibilidade de despesas de manutenção, a Recorrente aponta uma série de argumentos trazidos em sede de impugnação e não enfrentados pela DRJ. Veja-se:

Ocorre que nem um dos argumentos da impugnante, ora recorrente, repetidos acima, foram analisados no julgamento recorrido, sem falar no indeferimento do pedido de produção de prova pericial/diligência. Tais fundamentos podem ser resumidos em:

- 1) A prova do aumento de vida útil cabe ao fisco e não ao contribuinte, pois é este ponto que fundamenta a autuação, que não foi feita no caso em análise;
- 2) O prazo de garantia dos contratos, ou seja, 5 cinco anos, não pode ser utilizado como fundamento para a interpretação de que a vida útil seria superior a um ano. Ora, o Artigo 618 do Código Civil trata das garantias contra vícios e defeitos e não com a deterioração que uma manutenção de rodovia pode sofrer. Inaplicável como argumento;
- 3) a empresa é pública e inexistente acionista privado;
- 4) administra e gestiona bens públicos (do povo);
- 5) em que pese deter personalidade de direito privado compõem a Administração Pública Indireta ou Descentralizada e tem sua criação autorizada sempre por Lei, para desempenhar atividade de natureza econômica;
- 6) Toda a receita da EGR menos os custos para o seu funcionamento (despesas operacionais) é aplicada na sua finalidade que é de conservação, manutenção, restauração das rodovias;

7) Não se fez a prova mínima que, efetivamente, as obras realizadas aumentariam a vida útil do ativo em mais de um ano. A prova do aumento de vida útil cabe ao fisco e não ao contribuinte;

8) O modelo de ajuste concernente à atividade desempenhada pela EGR, pelo ineditismo, não possui tratamento contábil específico normatizado, motivo pelo qual cabe se socorrer, por analogia, dos normativos que trataram dos contratos de concessão, visto existirem pontos de semelhanças essenciais, senão, veja-se: entidade com personalidade jurídica de direito privado, prestando um serviço público a partir da disponibilização de uma infraestrutura do patrimônio do Estado, gerando o direito de cobrança, a título de pedágio, aos usuários desta infraestrutura. ORA, SE INEXISTE TRATAMENTO CONTÁBIL ESPECÍFICO, HÁ DE SE PERQUERIR SE OS DISPÊNDIOS REALIZADOS PELA EGR, POR SE TRATAREM DE MANUTENÇÃO DE BENS PÚBLICOS, POSSUEM OBRIGATORIEDADE DE ATIVAÇÃO.

Relativamente ao indeferimento da perícia, entendo que a Turma Julgadora *a quo* assim o fez de forma fundamentada e de acordo com sua livre convicção de que a produção da referida prova se fazia desnecessária.

No entanto, ao analisar as demais omissões destacadas pela Recorrente, entendo que estas configuram vícios de nulidade. Isso porque as alegações não enfrentadas tratavam de argumentos autônomos, que - caso acolhidos - favoreceriam a Recorrente e mudariam o resultado do julgamento.

Esse é o caso da alegação tratada pela Recorrente como questão judicial prejudicial.

Conforme relatado acima, a Recorrente propôs ação contra a União para discutir o reconhecimento de imunidade tributária recíproca. Apesar da tutela provisória não ter sido deferida, o MM Juízo de primeira instância proferiu sentença reconhecendo a alegada imunidade recíproca.

Irresignada a União interpôs recurso de apelação que encontrava-se pendente de julgamento na ocasião da lavratura dos autos de infração.

Dessa forma, com base na referida sentença judicial, a Recorrente alega ter direito à imunidade tributária recíproca e argumenta, subsidiariamente, que as multas não deveriam ser aplicadas por força do art. 63, da Lei n.º 9.430/1996.

Por sua vez, sobre a existência de ação judicial, o voto condutor do acórdão *a quo* assim se pronunciou:

5.- Quanto à **existência de questão judicial prejudicial ao lançamento**, o substancioso Relatório de Ação Fiscal, às fls. 8568/8569, já abordou a questão, com fundamento no artigo 496 do CPC – Lei n. 13105/2015:

Art. 496. Está sujeita ao duplo grau de jurisdição, não produzindo efeito senão depois de confirmada pelo tribunal, a sentença:

I - proferida contra a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas respectivas autarquias e fundações de direito público;

Outra omissão diz respeito às alegações da Recorrente na parte em que pretendia ver reconhecido o direito de deduzir as despesas de manutenção de rodovia. Neste ponto, alega a Recorrente, em síntese que: (i) a fiscalização não comprovou o aumento da vida útil do ativo em

período superior a um ano; (ii) os prazos de garantia dos contratos não poderiam ser utilizado como fundamento para interpretação de que a vida útil seria superior a um ano; e (iii) a Recorrente é uma empresa pública sem acionistas privados, que administra bens públicos e que os dispêndios de manutenção de bens públicos não possuem obrigatoriedade de ativação.

Ao analisar este ponto da autuação, o acórdão *a quo* se limitou a enfrentar os dois primeiros argumentos, deixando de se manifestar sobre a necessidade de ativação de gastos de manutenção de bens públicos. Entendo que esse argumento também reveste-se de autonomia, razão pela qual deve ser pronunciada a nulidade da decisão recorrida por cerceamento de direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/1972.

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício e em relação ao recurso voluntário dar-lhe parcial provimento para reconhecer a nulidade da decisão recorrida, determinando o retorno dos autos à DRJ para novo julgamento.

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto