



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15588.720360/2022-69
RESOLUÇÃO	1101-000.220 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PAES MENDONCA SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

assinado digitalmente

Conselheiro Edmilson Borges Gomes – Relator

assinado digitalmente

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes (Relator), Efigênio de Freitas Júnior (Presidente), Jeferson Teodorovicz, Roney Sandro Freire Correa , Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

RELATÓRIO

1. Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentada em face dos Autos de Infração que constituíram o crédito tributário referente ao Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica- IRPJ, à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e à Contribuição para o PIS/Pasep, dos anos-calandário de 2019 e 2020, conforme os valores discriminados abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
IMPOSTO	Cód. Receita Darf 2917	Valor 10.458.037,14
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2022)		Valor 1.786.935,02
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 7.843.527,85
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	Cód. Receita Darf 1632	Valor 5.229.018,57
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 25.317.518,58
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 2973	Valor 3.814.799,68
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2022)		Valor 652.429,46
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 2.861.099,75
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	Cód. Receita Darf 1649	Valor 1.907.399,85
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 9.235.728,74
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 5477	Valor 3.208.968,48
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2022)		Valor 601.561,14
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 2.406.726,24
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 6.217.255,86
Valor por Extensão SEIS MILHÕES, DUZENTOS E DEZESSETE MIL, DUZENTOS E CINQUENTA E CINCO REAIS E OITENTA E SEIS CENTAVOS		
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 6656	Valor 696.683,76
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2022)		Valor 130.601,97
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 522.512,64
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 1.349.798,37
Valor por Extensão UM MILHÃO, TREZENTOS E QUARENTA E NOVE MIL, SETECENTOS E NOVENTA E OITO REAIS E TRINTA E SETE CENTAVOS		

Conforme o Termo de Verificação Fiscal - TVF, a fiscalização se deu com o fim de verificar a regularidade fiscal do contribuinte nos anos-calendário de 2019 e 2020.

A fiscalizada possui sede na cidade de Salvador/BA e tem em seu objeto social, dentre outras, a atividade de locação ou arrendamento de imóveis próprios ou de terceiros.

Segundo o relatório, em 30/04/1999, a Novasoc Ltda e Paes Mendonça S/A firmaram um acordo particular de locação de estabelecimentos comerciais (“contrato de arrendamento”). O contrato tinha uma previsão de 5 anos, porém fora prorrogado diversas vezes, ensejando nove aditamentos. Em 30/09/2018, as partes firmaram o nono termo aditivo do “Contrato de Arrendamento” e Outras Avenças. Esse último aditivo estabeleceu que o valor mínimo mensal a ser pago pelo arrendamento das lojas passaria a ser de R\$ 2.909.506,00 e que o prazo de vigência do contrato seria de 5 anos a contar da data de celebração do aditivo, prorrogáveis automaticamente por até 5 vezes consecutivas, totalizando um prazo de 30 anos.

Continua o relatório e dispõe que, também em 30/09/2018, as partes celebraram o nono aditamento ao “Termo de acordo e compromisso”, no qual consignaram que, caso o contrato de arrendamento fosse cumprido pelo prazo de 30 anos, a PM S/A receberia como contrapartida, pela prorrogação do contrato de arrendamento, um prêmio de R\$ 633.349.058,72.

CLÁUSULA 2 – PRÊMIO

2.1. Caso o Aditivo do Contrato de Arrendamento seja assinado e seja cumprido pelo prazo integral de 30 (trinta) anos, independentemente do número de LOJAS, PMSA tem o direito ao recebimento de um prêmio ("Prêmio"), cujo valor corresponde ao valor integral do saldo do Conta Corrente, nos termos da Cláusula 1.1 acima, em razão da exploração das lojas pelo prazo acima.

2.2. O recebimento do Prêmio por PMSA dar-se-á, única e exclusivamente, mediante a compensação entre o Prêmio e o saldo do Conta Corrente ("Recebimento por Compensação").

Destaca que a cláusula 2.5 do referido acordo, ao tratar especificamente das condições para o recebimento do prêmio, determinava que em caso de rescisão do contrato pela Novasoc, a PM SA faria jus ao recebimento do prêmio proporcionalmente ao período de vigência do contrato de arrendamento (prêmio proporcional).

2.5. Na hipótese de o Contrato de Arrendamento ser resiliado por NOVASOC antes do término do prazo de 30 (trinta) anos, PMSA fará jus ao recebimento do Prêmio proporcionalmente ao tempo de vigência do Contrato de Arrendamento ("Prêmio Proporcional").

Ao analisar a Escrituração Contábil (ECD) dos anos-calendário de 2019 e 2020, a fiscalização identificou que a fiscalizada não refletiu o recebimento do Prêmio em sua escrituração contábil, nos termos estabelecidos no contrato. Assim, entendeu que, a partir da celebração do Nono Aditivo em 30/09/2018, a PMSA deveria ter reconhecido um acréscimo patrimonial, tendo em vista que faria jus a uma receita de 1/360 do valor total do prêmio, uma vez que satisfaz a condição de vigência do contrato de arrendamento.

Dispõe que embora a fiscalizada alegue que o direito ao recebimento do prêmio pela manutenção da exploração das lojas estivesse condicionado ao cumprimento do contrato de arrendamento das lojas pelo período de 30 anos, evento futuro, a cláusula 2.5 do referido acordo contradiz esta condição, tendo em vista que determina que em caso de rescisão do contrato pela Novasoc, a PM S/A faria jus ao recebimento do prêmio proporcionalmente ao período de vigência do contrato de arrendamento (prêmio proporcional). Portanto, entende que, por uma previsão expressa, não é necessário o cumprimento da integralidade do contrato pelo prazo de 30 anos para que a PM S/A adquira o direito de receber o prêmio de forma proporcionalizada.

Em relação à outra infração mencionada no relatório fiscal (despesas financeiras não dedutíveis), a fiscalização dispõe que a fiscalizada deduziu indevidamente da apuração do IRPJ e CSLL, despesas com juros incidentes sobre débitos incluídos no Programa de Recuperação Fiscal – Refis.

Segundo o relatório fiscal, a irregularidade se dá porque os encargos financeiros incidentes sobre tributos e contribuições não pagos no vencimento têm natureza tributária, e considerando a máxima de que "o acessório segue o principal", os encargos financeiros decorrentes do parcelamento tributário devem seguir a regra de dedutibilidade dos tributos sobre os quais incidem.

O procedimento fiscal ainda resultou em multa isolada pela falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL nos anos-calendário de 2019 e 2020. Conforme o

relatório fiscal, considerando as infrações levantadas, que alteram os resultados fiscais dos períodos de apuração e das estimativas mensais, apurou-se que a fiscalizada deixou de efetuar pagamentos dos referidos tributos a título de estimativa mensal, o que ensejou a multa de 50%.

Ao fim, o TVF dispõe que a fiscalizada possuía saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL. Assim, a intimou para que manifestasse o interesse em compensar saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL, com possíveis irregularidades, apuradas pela ação fiscal, nas bases de cálculo de IRPJ e CSLL. A fiscalizada, por sua vez, respondeu autorizando a realização do aproveitamento de ofício dos mencionados saldos de prejuízo fiscal e base cálculo negativa.

2. Cientificado em 30/12/2022, o sujeito passivo apresentou Impugnação sua defesa em 30/01/2023, com as seguintes alegações:

Em relação à omissão de receitas, a Interessada suscita a nulidade do lançamento, uma vez que a fiscalização se baseia em documento produzido em diligência realizada junto à empresa CBD, sem, contudo, juntar tal documento aos autos, o que ofende os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Também defende a nulidade dos autos de infração com o argumento de que inexistente previsão legal para fundamentar a indedutibilidade de despesa com juros incidentes sobre débitos consolidados em parcelamentos tributários. Desse modo, sustenta que juros de mora devidos pelo contribuinte se caracterizam como despesa financeira e, como tal, são dedutíveis para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSL.

No mérito, a Impugnante ataca à omissão de receitas a ela atribuída mediante as alegações dispostas, em síntese, a seguir:

- Em 30 de abril de 1999, a Impugnante e a Novasoc firmaram o já mencionado Termo de Acordo e, ainda, um Instrumento Particular de Locação de Estabelecimentos Comerciais (“Contrato de Arrendamento”), que tinha por objeto o arrendamento de estabelecimentos empresariais de propriedade da Impugnante. - Dentre as condições previstas no Termo de Acordo, a Novasoc se comprometeu a diligenciar no sentido de promover o equacionamento dos débitos da Impugnante perante fornecedores, empregados, Fisco etc, sendo que tais pagamentos, quando realizados, geraram o reconhecimento de um passivo da Impugnante para com a Novasoc, chamado nos instrumentos contratuais como “Conta Corrente”

- Em 30 de setembro de 2018, foi celebrado entre as partes o Nono Aditivo ao Termo de Acordo (“Novo Aditivo”), quando foi reconhecido pelas partes o valor atualizado do saldo do Conta Corrente, sendo ainda ajustado que a Impugnante, caso viesse a cumprir o Contrato de Arrendamento pelo prazo de trinta anos (Cláusula 2.1), teria então o direito ao recebimento de um prêmio (no exato valor do saldo do Conta Corrente).

- Por fim, na hipótese de o Contrato de Arrendamento ser resilido por Novasoc, antes do término do prazo de trinta anos, a Cláusula 2.5 do Nono Aditivo prevê que a Impugnante fará jus ao recebimento do prêmio proporcionalmente ao tempo de vigência do Contrato de Arrendamento.

- Assim, o efetivo direito da Impugnante ao recebimento do prêmio está vinculado ao implemento das referidas condições pactuadas contratualmente, as quais subordinam o efeito do negócio jurídico a eventos futuros e incertos.

- Sob tal prisma, resta evidente que a Impugnante não tem direito ao recebimento do prêmio enquanto não implementadas as condições, as quais podem, inclusive, nem sequer vir a ocorrer. Deste modo, a condição suspensiva é evidente no Nono Aditivo ao Termo de Acordo, ao indicar a necessidade de manutenção do contrato por 30 (trinta) anos, com cumprimento das cláusulas contratuais, bem como de hipóteses específicas (como existência de saldo no Conta Corrente e a possibilidade de compensação entre prêmio e Conta Corrente), para que haja o direito ao recebimento do prêmio contratualmente previsto.

- Segundo a Fiscalização, o prêmio já seria devido à Impugnante tendo em vista (i) a presença da Cláusula 2.5 no Nono Aditivo (que é aplicável apenas nos casos de resilição do Contrato de Arrendamento por parte da Novasoc – resilição essa que não ocorreu até a presente data) e (ii) teria a CBD, controladora da Novasoc, reconhecido em suas demonstrações financeiras o adimplemento proporcional desse prêmio, com confirmação de que este é devido à Impugnante.

- Essa interpretação não merece prosperar, especialmente porque a Fiscalização se utilizou de argumentos infundados, com equivocadas interpretações do Novo Aditivo e, ainda, como já se viu no item III.1, “a” da presente Impugnação, omitiu a integralidade das informações prestadas pela CBD e pela Novasoc em documentos produzidos no curso da fiscalização.

- De modo singelo e direto: em caso de expropriação de quaisquer dos imóveis, a Impugnante não cumpriria com suas obrigações contratuais, ensejando a resolução do contrato (e não sua resilição). Em tal hipótese, haveria infração contratual capaz de ensejar a resolução do contrato, sem que o prêmio viesse a ser devido à Impugnante (de modo total ou parcial).

- ... são falsas as informações de que a CBD ou a Novasoc reconhecem que a Impugnante faz jus ao reconhecimento do prêmio em bases proporcionais à vigência do Contrato de Arrendamento. Essa conclusão decorre de um uso enviesado e parcial das informações prestadas por ambas as empresas em documentos produzidos no curso da Fiscalização e que não foram disponibilizados à Impugnante, como já se viu nas preliminares de nulidade dos presentes Autos de Infração e, ainda, de uma interpretação equivocada das demonstrações financeiras da CBD.

Na sequência, a Impugnante controverte a segunda infração levantada pela fiscalização (indedutibilidade de juros incidentes sobre débitos tributários

parcelados) com os seguintes argumentos: - ... os juros possuem natureza jurídica própria (compensatória) e não representam mero acessório do principal, não estando sua dedutibilidade vinculada à possibilidade de dedução da rubrica sobre a qual incide.

- ... os juros de mora, apesar de estarem abrangidos pelo regime jurídico tributário prescrito para as obrigações tributárias, têm qualificação jurídica própria, não se confundindo com o principal ou com a multa sobre os quais incidem.

- Em regra, a legislação aplicável estabelece que os juros de mora devidos pelos contribuintes se caracterizam como despesa financeira e, como tal, são dedutíveis para fins de apuração do lucro real segundo o regime de competência.

- Assim, a própria legislação aplicável expressamente prescreve que os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte representam despesas financeiras e, via de consequência, são dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSL. (art. 17 do Decreto-Lei nº 1.598/77).

- O Parecer Normativo CST nº 174/1974, ao dispor sobre a interpretação aplicável à dedutibilidade dos tributos e dos juros para fins de apuração da base de cálculo do lucro real, estabeleceu expressamente que, no caso de parcelamento, porque a mesma obrigação tributária foi reajustada em seu aspecto temporal, com a concessão, baseada em lei, de novos prazos, a dedutibilidade é admitida, concluindo que “no que tange a juros de mora, por se tratar de compensação pelo atraso na liquidação de débitos, caracterizam-se como despesa financeira, e como tal são dedutíveis” (grifos adotados).

- No caso concreto, mesmo que seja acolhida a tese mais restritiva encampada recentemente pela Receita Federal (cf. Solução de Consulta COSIT nº 101/20) no sentido de serem dedutíveis apenas os juros incidentes sobre os saldos devedores compostos por despesas dedutíveis, a conclusão quanto à dedutibilidade dos juros para o presente Auto de Infração não seria diferente.

- Isso porque, conforme amplamente demonstrado, a conduta da Impugnante de dedutibilidade dos juros durante o período fiscalizado estava em absoluta consonância com o entendimento formal e reiterado da RFB.

- ... a Fiscalização realizou um trabalho de menor esforço, apenas tendo indicado em uma planilha quais seriam as multas por infração à legislação tributária, sem demonstrar que não se tratavam, por exemplo, de multas de natureza compensatória, as quais são plenamente dedutíveis nos termos da legislação aplicável, o que conduziria à conclusão de dedutibilidade ainda que a premissa utilizada pela Fiscalização (de que o acessório segue o principal) estivesse correta.

- Assim, é tranquilo afirmar que, justamente por força do que prescreve o §5º do art. 41 da Lei nº 8.981/1995 é inequívoca a dedutibilidade dos juros incidentes sobre a multa moratória (visto a sua natureza compensatória), razão pela qual, também por esse motivo, a autuação deve ser improvida.

Continuando, a Recorrente sustenta a impossibilidade de cumulação de multas, dada a consunção entre penas aplicadas. Explica que os Autos de Infração têm como escopo a cobrança da Multa Isolada de 50%, prevista no art. 44, II, 'b', da Lei 9.430/96, por falta de pagamento de estimativas mensais do IRPJ e da CSL, havendo, ainda, constituição da multa de ofício de 75% sobre o valor do tributo que deveria ter sido recolhido.

Contudo, as duas multas possuem natureza punitiva, de modo que se revela desarrazoada a cumulação de duas ou mais punições sobre o mesmo fato.

Por fim, aduz a impossibilidade de incidência de juros SELIC sobre as multas impostas no caso em tela. Alega que os juros não podem incidir sobre a multa, já que essa penalidade não retrata obrigação principal, mas sim encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o contribuinte.

Dado o exposto, a Impugnante requer:

- a) preliminarmente, sejam julgados nulos os Autos de Infração controlados pelo Processo Administrativo em referência;
- b) caso seus pedidos de nulidades não sejam acolhidos, no mérito, sejam os presentes Autos de Infração julgados improcedentes, em vista de todos os fundamentos de fato e de direito expostos ao longo da presente defesa; e
- c) subsidiariamente, seja afastada a incidência dos juros sobre as multas fixadas.

3. A 2ª TURMA/DRJ01 proferiu o Acórdão nº 103-013.126 – 5ª TURMA/DRJ03, sessão de 11/10/2023 (e-fls. 1267-1283), julgou a impugnação improcedente, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2019, 2020

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO CONCOMITANTE.

Em se tratando de penalidades aplicáveis ao cometimento de infrações distintas, apresentando diferentes materialidades, é possível que o mesmo lançamento contemple a multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL, bem como a multa de ofício proporcional, sem que se signifique dupla penalização pela prática da mesma conduta.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2019, 2020

JUROS DE MORA INCIDENTE SOBRE IRPJ. PARCELAMENTO. DEDUTIBILIDADE.

IMPOSSIBILIDADE.

Os juros de mora somente são dedutíveis quando incidentes sobre despesas dedutíveis, sendo, por conseguinte, indedutíveis quando incidentes sobre o próprio IRPJ.

FATO GERADOR. OCORRÊNCIA. REGISTRO CONTÁBIL. NECESSIDADE.

A aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda implica na ocorrência do fato gerador do imposto, ensejando, portanto, a necessidade do registro contábil.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições Ano-calendário: 2019, 2020 LANÇAMENTOS REFLEXOS. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, por força da causa e efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

4. Em 29/11/2023, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 1310-1376), com as alegações abaixo resumidas:

- i) Nulidade do lançamento, por cerceamento de defesa, devido à ausência de fundamentação adequada e à utilização de prova emprestada sem a observância do contraditório.
- ii) No mérito, a impossibilidade de tributação de receitas sujeitas a condição suspensiva; a dedutibilidade dos juros e a ilegalidade da cumulação da multa de ofício com a multa isolada, ante o princípio da consunção.
- iii) A Recorrente anexa, ainda, petição informando a existência de fato novo, consubstanciado em decisão judicial que corrobora seus argumentos.

5. É o relatório.

VOTO

Conselheiro Edmilson Borges Gomes, Relator

6. O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte quanto ao seu seguimento, razão, pela qual dele conheço.

7. A Recorrente insurge-se contra a glosa de despesas financeiras relativas a juros de mora incidentes sobre débitos de IRPJ, CSLL e multas de ofício, incluídos em programas de parcelamento (REFIS). Alega que tais encargos são dedutíveis como despesas operacionais necessárias.

8. O cerne da questão é a aplicação do princípio da acessoriedade em matéria tributária. A tese da Recorrente, embora busque amparo na natureza financeira dos juros, ignora a vedação legal expressa quanto à dedutibilidade dos tributos que lhes deram origem.

9. O ordenamento jurídico veda, de forma peremptória, a dedução do IRPJ e da CSLL na apuração do lucro real e da base de cálculo da própria contribuição (Art. 41 da Lei nº 8.981/95 e Art. 1º da Lei nº 9.316/96). Da mesma forma, as multas por infrações fiscais são indedutíveis por natureza (Art. 352, § 5º, do RIR/2018).

10. Os juros de mora incidentes sobre tais débitos não possuem existência autônoma; eles são o custo do tempo sobre uma obrigação principal indedutível. Aplicando-se a máxima de que o acessório segue a sorte do principal, se a lei proíbe a dedução do imposto, proíbe igualmente a dedução dos encargos moratórios dele decorrentes.

11. Embora a tese da autoridade fiscal seja pela indedutibilidade dos juros que seguem a sorte do principal indedutível, a Recorrente aponta que a fiscalização não demonstrou pormenorizadamente a memória de cálculo que levou aos valores glosados, o que poderia configurar **cerceamento de defesa ou erro na quantificação do crédito**.

Conclusão

12. Pelo exposto, diante da complexidade da matéria e da necessidade de garantir a exatidão do lançamento tributário, voto no sentido de converter o julgamento em DILIGÊNCIA para o retorno dos autos à unidade de origem da Receita Federal do Brasil (RFB). O objetivo é que a autoridade fiscal:

i) Segregue as rubricas que compõem o saldo devedor dos parcelamentos (REFIS) objeto da glosa, identificando a natureza de cada tributo e multa (se punitiva ou compensatória), juntando os demonstrativos dos parcelamentos consolidados.

ii) Verifique a dedutibilidade de cada parcela do principal, especialmente à luz do art. 41, §§ 3º e 5º da Lei nº 8.981/95.

iii) Refaça o cálculo da glosa, excluindo os juros incidentes sobre parcelas do principal que se mostrarem dedutíveis.

iv) Faculte à Recorrente a manifestação sobre o resultado da diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

v) Após, retorne-se os autos a este Conselho para continuação do julgamento.

14. Os demais itens do recurso, como a omissão de receitas (prêmio contratual), ficarão com o julgamento sobrestado, sendo analisados apenas após o retorno dos autos e a conclusão da diligência.

É como voto.

assinado digitalmente

Edmilson Borges Gomes