



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15746.722412/2021-91
Recurso Voluntário
Resolução nº **1302-001.202 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de fevereiro de 2023
Assunto SOBRESTAMENTO
Recorrente ARCOS DOURADOS COMERCIO DE ALIMENTOS SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, determinar o sobrestamento do presente processo junto à Unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição da Recorrente, para aguardar a decisão definitiva no processo administrativo nº 15746-720.358/2021-49, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 04757/4823¹, interposto contra decisão de primeira instância, proferida por Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, fls. 04678/04751, que decidiu pela improcedência da impugnação do sujeito passivo, nos seguintes termos:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

¹ Numeração conforme arquivo pdf.

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.722412/2021-91

Ano-calendário: 2016

SOBRESTAMENTO DE PROCESSO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste no âmbito do Processo Administrativo Fiscal previsão legal que torne obrigatória a suspensão de processos até o julgamento definitivo de outro processo relativo ao mesmo contribuinte, ainda que guardem relação de conexão.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS AOS AUTOS. REQUISITOS.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, condições não verificadas nos autos.

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2016

MULTA REGULAMENTAR. OMISSÃO, INCORREÇÃO OU INEXATIDÃO NO PREENCHIMENTO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL.

Configurada a apresentação da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) com informações omitidas, incorretas ou inexatas, cabível o lançamento para cobrança da Multa Regulamentar por força do art. 8º-A, II, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977. A aplicação da penalidade independe do resultado da conduta do contribuinte na apuração dos tributos devidos, bastando constatar a irregularidade na ECF.

MULTA REGULAMENTAR. ALEGAÇÃO DE BOA-FÉ DO CONTRIBUINTE.

O campo de atuação dos julgadores administrativos restringe-se ao controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais em confronto com as normas legais vigentes, afastando-se da análise administrativa quaisquer manifestações quanto a questões que contraponham princípios constitucionais com normas legais vigentes. A eventual boa-fé do sujeito passivo não afasta a exigência do crédito tributário, uma vez que a lavratura do Auto de Infração constitui ato administrativo vinculado. Ocorrendo a situação fática apontada como infração à legislação tributária, deve-se proceder ao seu lançamento, e aplicar, ao infrator, a penalidade imposta por tal legislação.

MULTA REGULAMENTAR. ALEGAÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO.

A arguição de abusividade quanto ao percentual da multa de ofício lançada se mostra inócua quanto dirigida aos julgadores administrativos, que se encontram totalmente vinculados aos ditames, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário, uma vez que não lhes é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal regularmente inserido em nosso ordenamento jurídico.

MULTA REGULAMENTAR. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO VINCULADA. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO. INAPLICABILIDADE.

A legislação tributária, além de prever as duas condutas como ilícitos tributários, e de modo isolado – multa de ofício vinculada e multa isolada –, não autoriza, em nenhuma hipótese, a absorção de uma conduta por outra. Distintos os fatos, a base de cálculo e os próprios bens jurídicos tutelados por cada uma das normas, verifica-se inaplicável o princípio da consunção.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.722412/2021-91

Ano-calendário: 2016

BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL. UTILIZAÇÃO DOS SALDOS COMPENSÁVEIS EM PROCEDIMENTOS FISCAIS ANTERIORES. AUSÊNCIA DE DEFINITIVIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. INEXISTÊNCIA DE DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO.

Inexiste duplicidade de lançamento quando o Fisco considera, no lançamento atual, considera as compensações de saldos de Base de Cálculo Negativa (BCN) da CSLL procedidas em lançamentos fiscais anteriores, mesmo que, em relação a estas, ainda não tenha ocorrido a definitividade no âmbito administrativo. O Fisco não poderia ficar à mercê de aguardar o resultado das análises dos recursos interpostos, e a definitividade da questão, na esfera administrativa ou judicial, relacionadas à autuação anterior, para só então proceder, em sendo o caso, o lançamento das exigências decorrentes das compensações indevidas a título de BCN da CSLL, posto que, em desfavor da Fazenda Nacional, estaria correndo o fluxo do prazo decadencial.

BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL. COMPENSAÇÃO DE SALDO INEXISTENTE. EXIGÊNCIA DOS VALORES INDEVIDAMENTE COMPENSADOS. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO.

Comprovada a inexistência de saldos de Base de Cálculo Negativa (BCN) da CSLL a serem compensados em períodos posteriores, como restou configurado nos presentes autos, seja porque os saldos existentes foram utilizados para amortização de débitos consolidados em parcelamento especial, seja porque foram utilizados para compensações em valores lançados de ofício, anteriormente, resta indevida a compensação de valores a tal título, havendo, por conseguinte, a necessidade de se proceder à exigência dos valores que decorreram destas compensações indevidas.

GLOSA DE DESPESAS. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. OBJETO DE AUTUAÇÃO FISCAL ANTERIOR. IMPOSSIBILIDADE DE REDISCUSSÃO NOS PRESENTES AUTOS. PREVALÊNCIA DE ANÁLISE DO TEMA NOS AUTOS ORIGINAIS.

Considerando que a glosa de despesas com amortização de ágio constitui-se no objeto da autuação fiscal anterior, relacionada ao mesmo período de apuração, sob controle nos autos do Processo nº 15746.720358/2021-49, a análise acerca de sua dedutibilidade não poderá ser tratada em sede da presente lide, posto que tal tema não se consubstancia no objeto principal desta autuação fiscal, e provocaria uma redundância de análise de uma mesma matéria, em sede de uma mesma instância administrativa de julgamento, o que não é possível de acontecer, nos termos das regras atinentes ao Processo Administrativo Fiscal. A análise deste tema, nos autos originais, por se tratar de exação do mesmo tributo e período de apuração de que trata o presente processo administrativo, deverá ser refletida, no que couber, em relação ao lançamento de que trata os autos atuais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO COM AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO NÃO COMPROVADO. CONDUTA DOLOSA VERIFICADA. CABIMENTO.

A multa de ofício deve ser qualificada quando se verifica a conduta dolosa visando a redução de tributos por meio de exclusão de amortização de ágio lançada exclusivamente na ECF, mormente quando não restaram comprovados os requisitos para a sua dedutibilidade previstos na legislação tributária, e sequer guarda coerência com os valores registrados nas contas contábeis de Investimento do Ativo.

MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE CONFISSÃO OU DE PAGAMENTO DE TRIBUTOS DEVIDOS. IMPOSIÇÃO LEGAL.

Nos casos de lançamento de ofício, a norma de regência (art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996) impõe ao Fisco, na constituição dos valores dos tributos devidos, não declarados

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.722412/2021-91

ou recolhidos, a aplicação da multa no percentual de 75% 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. A norma em apreço não faz nenhuma ressalva para o lançamento da multa proporcional, de forma que, havendo a necessidade de lançamento de ofício, em decorrência de falta de confissão ou de pagamento dos tributos devidos, a incidência da multa de ofício, no percentual de 75%, torna-se imperativa.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os contribuintes se sujeitam à incidência dos juros de mora, nos casos de recolhimentos após o prazo de vencimento normal destes tributos. Em se tratando de tributos devidos em face da União, há incidência de tais juros com base na variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), devidos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo de recolhimento do tributo, até o mês de pagamento.

CITAÇÕES DE DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA.

As decisões proferidas nos processos administrativos e/ou judiciais, invocadas pela impugnante em sua peça de defesa, somente fazem efeitos entre as partes daqueles julgados. Nenhuma decisão administrativa ou judicial com efeito vinculante foi colacionada para que a Autoridade Julgadora tivesse o dever legal de acatá-la e aplicá-la ao caso concreto. Em relação às teses doutrinárias suscitadas pela defesa, embora de inestimável valor, não têm efeito vinculante para a Administração Pública, em razão de inexistir legislação que lhes atribua eficácia normativa (art. 100 do CTN).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 10ª Turma de Julgamento da DRJ06, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, nos termos do voto do relator, mantendo o crédito tributário em litígio.

Para esclarecimento, a autuação trata de:

- Exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), fls. 03467, relativa a fatos geradores ocorridos em 31/12/2016; e
- Multa Regulamentar, fls. 03474, relativa a fato gerador ocorrido em 28/07/2017.

A sistemática de apuração dos tributos foi pelo regime do Lucro Real e nos valores já estão incluídos juros de mora e multa de ofício, qualificada, calculados até a data de elaboração do lançamento.

Em síntese, os créditos foram lançados devido a inadimplência tributária com as seguintes justificativas:

- Exclusões indevidas da base de cálculo ajustada da CSLL; e
- Compensação indevida de base de cálculo negativa da atividade geral com resultado da atividade geral.

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.722412/2021-91

A Autoridade Fiscal detalhou todo o procedimento fiscal em termo anexo, fls. 03423/03466, conforme consta da decisão recorrida:

(i) Compensações indevidas de Base de Cálculo Negativa (BCN) da CSLL

O Fisco informou que a empresa foi fiscalizada em relação ao ano de 2016 (Procedimento Fiscal nº 0812400.2019.00311), o qual resultou na lavratura de Autos de Infração do IRPJ e da CSLL, conforme Processo nº **15746.720358/2021-49** e que, ao registrar os resultados daquele procedimento fiscal no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL (Sapli), **identificou-se a inexistência de saldos de BCN da CSLL de períodos anteriores, em razão de a companhia ter utilizado esses saldos para amortização de débitos fiscais**, além de parte dos valores já terem sido compensados em procedimento de ofício e pelo próprio sujeito passivo. Sobre a utilização dos saldos, destacou:

a) a fiscalizada fez a amortização de débitos anteriores com a utilização de PF e BCN, com base no art. 1.º da Lei nº 11.941, de 2009 (Paex), no art. 33 da Lei nº 13.043, de 2014 (Quitação Antecipada de Parcelamentos), no art. 1.º da Lei nº 13.202, de 2015 (Programa de Redução de Litígios Tributários – Prorelit) e ainda o Programa Especial de Regularização Tributária – Pert (Lei nº 13.496, de 2017);

b) por algum erro de sistema, os extratos do Sapli emitidos em março de 2021, por ocasião do lançamento lavrado no Processo nº 15746.720358/2021-49, não demonstraram a utilização dos valores relativos ao parcelamento previsto no art. 1.º da Lei nº 11.941, de 2009;

c) consta que foram utilizados pelo sujeito passivo os seguintes valores de saldos de PF e BCN da CSLL para amortização de créditos tributários no âmbito de parcelamentos e incentivos, constando que o maior valor se refere à Lei nº 11.941, de 2009:

Parcelamento Especial/Incentivo	Montante Utilizado de Prejuízo Fiscal	Montante Utilizado de BC Negativa da CSLL
Lei nº 11.941/2009, art. 1.º	75.879.661,34	439.640.766,72
Lei nº 13.043/2014, art. 33	42.839.588,12	180.291.525,11
Lei nº 13.202/2015, art. 1.º	26.991.309,28	34.094.970,11
Lei nº 13.496/2017, art. 2.º	13.646.516,95	13.646.516,95

d) observou-se que os valores utilizados no âmbito da Lei nº 13.496, de 2017, ainda não foram registrados no Sapli, pendente a atualização do sistema para esse fim;

e) os valores de PF e BCN utilizados de ofício em Autos de Infração anteriores foram os seguintes:

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.722412/2021-91

Ano	Forma de utilização do Prejuízo Fiscal	IRPJ	Forma de utilização da Base de Cálculo Negativa	CSLL
2009	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo n.º 16561.720.099/2014-58	12.727.234,75	BC Negativa compensada na autuação - Processo n.º 16561.720.099/2014-58	12.727.234,75
2010	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação Processo n.º 16561.720.099/2014-58	17.673.340,20	BC Negativa compensada na autuação - Processo n.º 16561.720.099/2014-58	17.682.078,39
2011	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo n.º 16561-720.237/2016-61	57.670.580,00	BC Negativa compensada na autuação - Processo n.º 16561-720.237/2016-61	69.991.336,24
2012	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo n.º 16561.720.143/2017-72	64.320.013,30	BC Negativa compensada na autuação - Processo n.º 16561.720.143/2017-72	61.395.523,64
2013	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo n.º 16561.720.113/2018-47	72.506.006,29	BC Negativa compensada na autuação - Processo n.º 16561.720.113/2018-47	54.982.807,19
2013	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo n.º 16561.720.104/2018-56	21.640.356,37	BC Negativa compensada na autuação - Processo n.º 16561.720.104/2018-56	21.640.356,35
2014	Prejuízos Operacionais compensados na Autuação - Processo n.º 16561.720.113/2018-47	113.450.537,93	BC Negativa compensada na autuação - Processo n.º 16561.720.113/2018-47	89.420.822,19

f) por reduzir as multas de ofício, sempre que existentes saldo de PF e de BCN disponíveis para compensação a Autoridade Fiscal pode utilizar os valores disponíveis no limite permitido pela legislação; por outro lado, quando a Autoridade utiliza de ofício os saldos disponíveis de PF e de BCN na compensação de infrações, o contribuinte é intimado a retificar os saldos registrados no Lalur/Lacs, para evitar a sobre utilização desses saldos, e, não obstante, ainda que impugnados os lançamentos de infrações objeto de compensações de ofício de PF e BCN, enquanto não encerrada a discussão administrativa, não há liquidez e certeza da disponibilidade dos saldos que tiverem sido utilizados pela Fiscalização em compensação de ofício;

g) além dos valores acima, constam ainda as seguintes utilizações de PF e BCN declaradas pela companhia:

Ano	Forma de utilização do Prejuízo Fiscal	IRPJ	Forma de utilização da Base de Cálculo Negativa	CSLL
2009	Prejuízo Operacional Compensado pelo Suj. Passivo	64.598.644,41	Base de Cálculo Negativa Compensada pelo Suj. Passivo	56.150.142,64
2010	Prejuízo Operacional Compensado pelo Suj. Passivo	68.228.450,79	Base de Cálculo Negativa Compensada pelo Suj. Passivo	57.361.857,83
2011	Prejuízo Operacional Compensado pelo Suj. Passivo	42.510.177,74	Base de Cálculo Negativa Compensada pelo Suj. Passivo	30.189.421,50
2012	Prejuízo Operacional Compensado pelo Suj. Passivo	4.609.927,82	Base de Cálculo Negativa Compensada pelo Suj. Passivo	-
2013	Prejuízo Operacional Compensado pelo Suj. Passivo	16.171.586,55	Base de Cálculo Negativa Compensada pelo Suj. Passivo	422.271,79
2014	Prejuízo Operacional Compensado pelo Suj. Passivo	14.395.116,39	Base de Cálculo Negativa Compensada pelo Suj. Passivo	-

A Autoridade Autuante destacou que, apesar de já sido utilizada a integralidade dos saldos de BCN e de parte dos saldos de PF, a ECF apresentada pela companhia em 28/07/2017 declarou a existência dos seguintes saldos no início e no final do ano de 2016:

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.722412/2021-91

Dados ECF Registro M500	Valor em 01/01/2016	Valor compensado	Valor em 31/12/2016
Saldos de Prejuízos Fiscais Anteriores	583.307.220,60	55.710.894,75	527.596.325,85
Saldos de Bases de Cálculo Negativas da CSLL Anteriores	292.883.270,39	36.416.291,88	256.466.978,51

Ressaltou que, ante tal constatação, foi determinado um segundo exame do período de 2016 para lançamento de eventuais diferenças, em razão do disposto no art. 142 do CTN e do art. 951 do RIR/2018, pela identificação de fato não verificado ou comprovado quando do lançamento anterior promovido nos autos do Processo n.º 15746.720358/2021-49 (sobreutilização de saldos de PF ou de BCN da CSLL).

Pontuou que no novo procedimento fiscal buscou-se o histórico das compensações de PF e de BCN da CSLL para cotejar com os valores escriturados pela fiscalizada e que, diante dos esclarecimentos prestados pela fiscalizada, ficou evidente que ela não retificou as ECF subsequentes para baixa dos saldos de PF de BCN utilizados nos Autos de Infração anteriores, em compensação de ofício, por ter impugnado os lançamentos.

Além disso, o controle apresentado pela fiscalizada não registra os valores de saldos de PF e BCN apurados até 31/12/2015 por ela utilizados com fundamento no art. 2º, § 2º, da Lei n.º 13.496, de 2017; contudo, a fiscalizada declarou a baixa dos valores utilizados no Pert na ECF de 2018, após prestação de informações relativas à IN RFB n.º 1.822, de 2018.

Concluiu que no presente procedimento foi constatado que os saldos de PF e de BCN escriturados na ECF compreendem valores já compensados de ofício pela Fiscalização e valores por ela utilizados com base no art. 2º, § 2º, da Lei n.º 13.496, de 2017, e que, em razão da inexistência de saldos a compensar disponíveis de BCN no início de 2016, foram efetuados lançamentos de duas infrações relacionadas à obrigação principal de recolher a CSLL:

1 – Lançamento de glosa do valor de Base de Cálculo Negativa da CSLL compensado indevidamente pela fiscalizada no montante de R\$ 36.416.291,88 como consta declarado na Parte A do Livro de Apuração da Contribuição Social constante da ECF:

n.º da Linha/LACS Parte A - ECF	Adição	Exclusão
169: BASE DE CÁLCULO ANTES DA COMPENSAÇÃO DE BC NEGATIVA DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	R\$ 165.798.906,63	
173: (-) Compensação de Base de Cálculo Negativa da CSLL de Períodos Anteriores – Atividades em Geral		R\$ 36.416.291,88
175: BASE DE CÁLCULO DA CSLL	R\$ 129.382.614,75	

2 - Lançamento complementar da CSLL relativo a "Exclusões indevidas – Valores não amortizáveis de Ágio" - valor que havia sido compensado de ofício com saldos de BCN inexistentes descrita nos autos do processo administrativo fiscal n.º 15746-720.358/2021-49. Consta naquele auto de infração:

COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA				
	Valor Tributável	Base Negativa do Período Compensada	Base Negativa de Períodos Anteriores Compensada	Valor Tributável após Compensação
(1)	31.495.312,08	0,00	22.771.973,73	8.723.338,35

(ii) Amortização de ágio

Com relação à compensação do valor de R\$ 22.771.973,73, o Fisco destacou que se trata de valor de BCN que foi compensado de ofício do total de R\$ 31.495.312,07 relativa à infração de amortização de ágio indevidamente excluído das bases de cálculo

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.722412/2021-91

do IRPJ e da CSLL, cujos fundamentos são exatamente os mesmos do Processo n.º 15746.720358/2021-49. Transcreveu o teor do relatório contido no referido procedimento, relacionado à infração supra.

Mencionou que, embora impugnada a exigência contido no Processo n.º 15746.720358/2021-49, ela foi integralmente mantida pelo Acórdão n.º 107-012.022 da 6ª Turma da DRJ07, datado de 23/09/2021.

(iii) Multa isolada por descumprimento de obrigação acessória

Informou que diante das inexatidões relativas à última ECF Retificadora entregue em 28/07/2017, é cabível o lançamento de multa regulamentar nos termos do art. 8º-A, inciso II, do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977, já que restou evidenciado que a companhia lançou na “Parte A” do Lacs uma compensação indevida de R\$ 36.416.291,88 da base de cálculo da CSLL em 2016.

Foi assim demonstrado o cálculo da multa isolada exigida na presente autuação:

Multa por inexatidões na ECF entregue em 28/07/2017	Inexatidões apuradas pela fiscalização
Compensação indevida de Base de Cálculo Negativa da CSLL	R\$ 36.416.291,88
Base de Cálculo Multa	R\$ 36.416.291,88
Multa 3%	R\$ 1.092.488,76

Mencionou que sobre a inexatidão da ECF relativa ao total das exclusões indevidas – valores não amortizáveis de ágio, já foi cobrada a multa correspondente no Processo n.º 15746.720358/2021-49 e, por este motivo, o valor não foi incluído na base de cálculo da multa acima.

(iv) Multa de ofício

A Autoridade Fiscal informou que, no presente procedimento, em relação à infração de compensação indevida de BCN da CSLL, coube a aplicação da multa de ofício regulamentar de 75%.

Porém, no caso da infração do valor indevidamente compensado sobre a infração de “Exclusões indevidas – Valores não amortizáveis de ágio”, no Auto de Infração anterior, foi aplicada a multa qualificada (150%).

Compilou os motivos ensejadores da multa qualificada, que são os mesmos descritos no TVF do Processo n2 15746.720358/2021-49.

A recorrente impugnou a exação, com os seguintes argumentos, constantes da decisão recorrida:

(i) Exigência fiscal em duplicidade

Alega que o Fisco, com o presente lançamento, tenta rediscutir questões já tratadas anteriormente em outros procedimentos administrativos, o que leva a um **lançamento em duplicidade**, pontuando que:

a) o relatório fiscal deixa claro que a origem do lançamento são os mesmos já questionados nos autos do Processo 15746.720358/2021-49, onde ocorreu a glosa de despesas de amortização de ágio que haviam sido originalmente deduzidas pela requerente no ano-calendário de 2016;

Fl. 9 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.722412/2021-91

b) essas despesas resultam de operações legitimamente realizadas entre as partes independentes e não-relacionadas, com efetivo desembolso de preço e razões empresariais verdadeiras;

c) **esse processo ainda se encontra pendente de exame pelo CARF**, e, para confirmar suas alegações, a Fiscalização invoca outros processos administrativos que já teriam analisado os mesmos fatos – Processo 16561.720099/2014-58 e Processo 16561.720113/2018-47; o primeiro processo, embora encerrado formalmente na esfera administrativa, encontra-se sob discussão judicial, nos autos da Ação Anulatória n.º 5001955-56.2020.4.03.6144; não só nesse caso, mas também discute outros lançamentos mencionados no TVF – Processo n.º 16561.720237/2016-61 e Processo n.º 16561.720143/2017-72, nos autos da Ação Anulatória n.º 5003289-28.2020.4.03.6144 e da Ação Anulatória n.º 1088409-17.2021.4.01.3400;

d) a Fiscalização, no presente processo administrativo, alega que a dedutibilidade das despesas de amortização de ágio incorridas no período de 2009 a 2016 seria ilegítima e, por isso, incorreram compensações de ofício pelas Autoridades Fiscais que teriam consumido os valores de PF e BCN da CSLL; e, **também, a Fiscalização, ao partir de BCN constantes em seu sistema de apuração, não considera os valores corretamente registrados pela requerente em seus livros contábeis;**

e) esse equívoco levou, conseqüentemente, a uma apuração menor dos saldos negativos efetivamente reconhecidos por parte da Fiscalização e, por reflexo, a uma imposição fiscal indevidamente majorada, inclusive no que diz respeito ao lançamento de multas isoladas;

f) o expediente adotado pela Fiscalização é completamente equivocado e, qualquer que seja o cenário envolvendo os débitos lançados no passado, necessariamente haveria uma exigência em duplicidade neste processo administrativo, que podem ser constatadas da seguinte forma:

- **se o lançamento fiscal que originalmente levou à formalização do Processo n.º 15746.720358/2021-49 for cancelado** (na esfera administrativa ou judicial), tem-se como resultado a validade das despesas de amortização de ágio que foram deduzidas e, conseqüentemente, a não utilização de quaisquer PF e BCN da CSLL no ano de 2016;

- **se o resultado for desfavorável e mantidas as glosas**, a requerente será obrigada a efetuar os pagamentos respectivos de forma independente e desvinculada de quaisquer procedimentos posteriores e, neste caso, não há que se falar em necessidade de reversão de quaisquer PF e BCN, pois toda reversão dos efeitos da dedução registrada em 2016 se daria mediante o pagamento de principal, juros e penalidade em cada um dos processos específicos; do contrário, **a requerente seria duplamente punida**, pois além de efetuado o pagamento original que, por si só, já expurgaria os efeitos das deduções realizadas, a requerente teria novamente que pagar esses valores em momento posterior, sob alegação de que as deduções geraram reflexos em períodos futuros, ignorando-se que os efeitos da reversão das despesas deduzidas já estariam encampados pela autuado e pagamentos prévios;

g) o CARF já tem entendimento consolidado de não ser dado à Fiscalização lançamento débitos em duplicidade pelo fato de um ato já autuado no passado ter potencialmente levado a reflexos em exercícios posteriores;

h) sendo clara a duplicidade de exigência, deve ser determinado, de forma preliminar e independente de quaisquer outras análises, o cancelamento integral do lançamento impugnado.

(ii) Necessidade de sobrestamento do presente processo

Fl. 10 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.722412/2021-91

O contribuinte argumenta que, coimo a Fiscalização reconhece que o débito fiscal lançado tem a mesma origem e é consequência direta da declaração de procedência, na esfera administrativa, dos débitos tratados nos Processos n.º 16561.720099/2014-58, 16561.720237/2016-61, 16561.720143/2017-72 e 16561.720113/2018-47, é fundamental que seja determinado o sobrestamento deste processo administrativo, até que sejam proferidas decisões finais, definitivas e irrecorríveis nos autos do primeiro caso e de todas as medidas judiciais propostas antes da presente atuação. Pontua que, em casos em que a solução a ser dada ao processo principal acaba por interferir diretamente na solução da causa reflexa, o art. 313, inciso V, alínea “a”, do Código de Processo Civil (CPC), determina a suspensão do processo subordinado.

Alega também que o art. 2º da Lei n.º 9.784, de 1999, estabelece que as Autoridades Fiscais deverão observar, além do princípio da oficialidade, os princípios da razoabilidade e da eficiência e, portanto, a impulsão do processo de ofício deve ser compatibilizada com os demais princípios que norteiam o processo administrativo. Pondera que não se mostra razoável e eficiente julgar um caso reflexo antes de existir posicionamento definitivo no caso principal. Cita, a respeito, o art. 6º do Anexo II do Regimento Interno do CARF e colaciona jurisprudência administrativa sobre a questão, oriunda do CARF e da CSRF, e, ainda, precedentes do STJ.

Assevera que as exigências feitas pelas Autoridades Fiscais, que atualmente são tratadas nos processos administrativos e nas ações anulatórias, podem ser integralmente revistas e canceladas, sendo, portanto, equivocada e precipitada qualquer assertiva sobre a sua definitividade, e que a certeza quanto à procedência dos débitos só existirá a partir do momento em que houver decisão irrecorrível (definitiva), e, enquanto isso não acontecer, não se poderá considerar o débito procedente.

Pugna pelo sobrestamento do curso do presente processo administrativo até que os casos originais sejam definitivamente julgados, em razão da estreita relação de causa e efeito existente entre o reconhecimento da validade da amortização das despesas de ágio do período de 2009 a 2016 e o saldo de PF e da BCN utilizado pela Fiscalização nos anos de 2014 a 2016.

(iii) A dedutibilidade das despesas de amortização de ágio

A recorrente traz vários argumentos para demonstrar essa dedutibilidade.

(iv) Base de cálculo da CSLL

Acerca da dedutibilidade das despesas de amortização de ágio, afirma a impugnante que disposição legal de regência (art. 25 do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977) se refere exclusivamente à apuração do Lucro Real, base de cálculo do IRPJ, o que não enseja sua aplicação quando se trata da determinação da base de cálculo da CSLL (Lucro Líquido).

(v) Descabimento da multa qualificada

(vi) Improcedência da Multa Regulamentar

(vii) Descabimento da multa de ofício (75%) e dos juros Selic

(viii) Necessidade de recomposição da Base de Cálculo Negativa da CSLL

A impugnante argumenta, ainda, que demonstrada a manifesta improcedência dos Autos de Infração objeto dos autos, deve ser reconhecido integralmente o valor por ela compensado de BCN da CSLL no ano de 2016, indevidamente glosado pela Fiscalização (R\$ 36.416.291,88).

Fl. 11 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.722412/2021-91

A DRJ analisou a impugnação e proferiu a decisão citada, pela improcedência da impugnação.

Cientificada em 04/11/2022, fls. 04751, a contribuinte apresentou seu recurso, em 29/11/202, fls. 04757/04823.

Inicialmente, alega que há duplicidade da exigência.

Afirma que o presente lançamento decorre de um indevido “efeito cascata”: primeiramente, o Fisco glosou despesas de amortização fiscal de ágio que resultaram na apuração de bases negativas de CSLL (Processos Administrativos 16561.720.099/2014-58, 16561.720.237/2016-61, 16561.720.143/2017-72, 16561.720.113/2018-47, 16561.720.068/2020-45 e 15746-720.358/2021-49).

Salienta que nenhum desses processos teve decisão definitiva, pois alguns ainda se encontram pendentes de julgamento na esfera administrativa (Processos Administrativos n's, 16561.720113/2018-47, 16561.720068/2020-45 e 15746-720358/2021-49) e outros, embora encerrados administrativamente, encontram-se sob discussão judicial (Processos Administrativos n's 16561.720099/2014-58, 16561.720237/2016-61 e 16561.720143/2017-72).

Aduz que – ao se pretender questionar, neste processo, as bases negativas de CSL que se formaram em razão da dedução dessas despesas, o Fisco acaba por exigir valores em duplicidade, pois podem ocorrer duas situações:

1. Se os lançamentos fiscais que levaram à formalização dos Processos Administrativos 16561.720.099/2014-58, 16561.720.237/2016-61, 16561.720.143/2017-72, 16561.720.113/2018-47, 16561.720.068/2020-45 e 15746-720.358/2021-49 forem cancelados (seja na esfera administrativa, seja na esfera judicial), tem-se como resultado a validade das despesas de amortização fiscal de ágio que foram deduzidas pela Recorrente e que, conseqüentemente, contribuíram para a formação das bases negativas de CSLL. Todo o procedimento adotado pela Recorrente seria correto e legítimo, não havendo que se falar em insuficiência de saldos credores, tampouco em direito creditório do Fisco, menos ainda na ausência de créditos capazes de justificar as compensações pleiteadas pela Recorrente. A cobrança aqui impugnada seria manifestamente improcedente e descabida; e

2. Se os lançamentos fiscais serem definidos definitivamente como procedentes, mantendo-se as glosas, a Recorrente seria obrigada a efetuar os pagamentos respectivos de forma independente e desvinculada de quaisquer procedimentos posteriores (não por outra razão foram ofertadas garantias autônomas e específicas nas ações judiciais que tratam do assunto e que podem, eventualmente, ser objeto de futura execução). Nesse caso, não haveria que se falar em necessidade de reversão de quaisquer bases negativas pela Recorrente. Toda a reversão dos efeitos da dedução registrada entre 2009 e 2016 se daria mediante o pagamento de principal, juros e penalidades em cada um dos processos específicos. Do contrário, a Recorrente seria duplamente punida – além de efetuar o pagamento original, que, por si, já expurgaria os efeitos das deduções realizadas, a Recorrente teria novamente que pagar esses valores em momento posterior, sob alegação de que as deduções geraram reflexos em períodos futuros, ignorando-se que os efeitos da reversão das despesas deduzidas já estariam encampados pela autuação e pagamento prévios. Novamente, as compensações aqui tratadas não seriam afetadas.

Cita decisões do CARF que impedem a exigência de créditos em duplicidade.

Fl. 12 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.722412/2021-91

Alega que sendo clara a multiplicidade de exigências fiscais em razão de um mesmo evento deve ser determinado o cancelamento da presente autuação. Já que o simples pagamento ou exoneração dos débitos originalmente lançados já bastaria para se justificar a improcedência de todos os demais lançamentos realizados “em cascata” pelo Fisco.

Em outro ponto requer o sobrestamento do presente processo.

Afirma que a decisão recorrida reconheceu que a matéria em discussão nos Processos Administrativos 16561.720.099/2014-58, 16561.720.237/2016-61, 16561.720.143/2017-72, 16561.720.113/2018-47, 16561.720.068/2020-45 e 15746-720.358/2021-49 está diretamente relacionada à matéria em discussão no presente processo administrativo e que uma decisão favorável reconhecendo a validade da amortização fiscal do ágio também levaria ao cancelamento do presente lançamento, mas decidiu que o processo deve prosseguir, pois ausente previsão legal para sobrestamento do processo administrativo.

Cita legislação e registra que há precedentes do CARF e STJ nesse sentido, pelo sobrestamento.

Continua seu recurso alegando sobre suposta ausência de indicação clara e precisa dos cálculos na determinação do lançamento.

Afirma que demonstrou em sua Impugnação a inexistência de qualquer ausência de clareza quanto à determinação da base de cálculo adotada pela fiscalização para realizar as glosas de bases negativas de CSLL.

Descreve que o valor informado pela Fiscalização na linha de “Valor compensado com Parcelamento Especial Lei n.º 11.941/2009” foi de R\$ 439.640.766,72, contudo, o valor registrado pela Requerente foi de R\$ 464.251.339,28.

Continua afirmando que na linha “Valor compensado – Quitação antecipada - Lei n.º 13.043/2014” indica o valor de “R\$ 180.291.525,11”, enquanto teria apurado R\$ 226.194.074,44.

Afirma que a decisão recorrida não analisou seus argumentos sobre essa suposta falta de clareza.

Não há como determinar, com segurança, como o Fisco realizou seus cálculos.

Cita decisões do CARF e de DRJ's que estariam em consonância com o que defende.

A partir desse ponto inicia seus argumentos sobre a dedutibilidade do ágio, com histórico e direito envolvido, e sobre os efeitos da amortização fiscal do ágio na base de cálculo da CSLL.

Afirma que são descabidas as aplicações da multa qualificada, de 150%, e da multa regulamentar.

Não concorda com a aplicação da multa de ofício e com os juros Selic.

Fl. 13 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.722412/2021-91

Ressalta a necessidade de recomposição da base negativa da CSLL.

Aduz que pode juntar provas posteriormente.

Requer, por fim, em spintese, conhecimento e provimento de seu recurso.

O Recurso foi enviado ao CARF, para análise e decisão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator.

ADMISSIBILIDADE:

O recurso atende os requisitos de admissibilidade previstos na Legislação, sendo tempestivo e pertinente, motivo pelo qual dele se toma conhecimento, para examinar as razões trazidas pela recorrente.

PRELIMINARES:

Quanto às preliminares há questão a ser resolvida.

Cabe transcrição do TVF, fls. 03423, para maior esclarecimento:

Trata-se de procedimento fiscal aberto para verificação da **compensação indevida** de saldos de prejuízos fiscais (PF) e de bases de cálculo negativas da contribuição social sobre o lucro (BCN) no ano de 2016.

A companhia já foi fiscalizada em relação ao ano de 2016 por meio do procedimento fiscal de n.º 0812400.2019.00311, o qual resultou na lavratura de autos de infração do IRPJ e da CSLL, conforme processo administrativo fiscal n.º **15746-720.358/2021-49**.

Ocorre que ao registrar os resultados **daquele procedimento fiscal** no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL (SAPLI) identificou-se a **inexistência de saldos** de Base de Cálculo Negativa da CSLL de períodos anteriores, em razão de a companhia ter utilizado esses saldos para amortização de débitos fiscais, além de parte dos valores já terem sido compensados em procedimento de ofício e pelo próprio sujeito passivo.

A fiscalizada fez a amortização de débitos anteriores com a utilização de PF e BCN, com base no art. 1º da Lei n.º 11.941/2009 (PAEX), art. 33 da Lei n.º 13.043/2014 (Quitação Antecipada de Parcelamentos), no art. 1º da Lei n.º 13.202/2015, ou Programa de Redução de Litígios Tributários – PRORELIT e ainda o Programa Especial de Regularização Tributária - PERT, Lei n.º 13.496/2017.

Por algum erro de sistema, os extratos do Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL (SAPLI) emitidos em março de 2021 **por ocasião do lançamento lavrado no processo administrativo fiscal n.º 15746-720.358/2021-49** não demonstraram a utilização dos valores relativos ao parcelamento previsto no art. 1º da Lei n.º 11.941/2009. Vide erro identificado nos extratos de 2009:

Fl. 14 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.722412/2021-91

Utilização Lei n.º 11.941/2009	
09. Base de Cálculo Negativa da CSLL Utilizada para Liquidação de Débitos Próprios	0,00
Saldo Após Utilização Lei n.º 11.941/2009	
10. Saldo de Base de Cálculo Negativa da CSLL	958.208.517,46

Consta que foram utilizados pelo sujeito passivo os seguintes valores de saldos de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da contribuição social para amortização de créditos tributários no âmbito de parcelamentos e incentivos, **constando que o maior valor se refere à Lei n.º 11.941/2009:**

Parcelamento Especial/Incentivo	Montante Utilizado de Prejuízo Fiscal	Montante Utilizado de BC Negativa da CSLL
Lei n.º 11.941//2009, art. 1º	75.879.661,34	439.640.766,72
Lei n.º 13.043/2014, art. 33	42.839.588,12	180.291.525,11
Lei n.º 13.202/2015, art. 1º	26.991.309,28	34.094.970,11
Lei n.º 13.496/2017, art. 2º	13.646.516,95	13.646.516,95

Observou-se que os valores utilizados no âmbito da Lei n.º 13.496/2017 ainda não foram registrados no SAPLI, pendente a atualização do sistema para esse fim.

Os valores de PF e BCN utilizados de ofício em autos de infração foram os seguintes:

...

Apesar de já ter sido utilizada a integralidade dos saldos de BCN e de parte dos saldos de PF, a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) apresentada pela companhia em 28 de julho de 2017 declarou a existência dos seguintes valores de Saldos de Prejuízos Fiscais e de Bases de Cálculo **Negativas no início e no final do ano de 2016:**

...

Diante do exposto, **foi determinado um segundo exame do período de 2016** para lançamento de eventuais diferenças, em razão do disposto no art. 142, do Código Tributário Nacional e do art. 951, do RIR/2018, haja vista a identificação de fato não verificado ou comprovado (sobre utilização de saldos de prejuízos fiscais ou de bases negativas da contribuição) quando do lançamento anterior promovido nos autos do processo administrativo fiscal n.º **15746-720.358/202 1-49**.

...

Diante do que foi apresentado pela fiscalizada, que abrange o período de janeiro de 2011 a dezembro de 2016, ficou evidente **que ela não retificou as ECF** subsequentes para baixa dos saldos de PF e de BCN **utilizadas nos autos de infração** anteriores em compensação de ofício **em razão de ter impugnado os autos de infração anteriores**.

Porém, cabe ressaltar que, ainda que impugnados os lançamentos anteriores, enquanto não encerrada a discussão administrativa, não há liquidez e certeza da disponibilidade de saldos de PF e BCN que tiverem sido utilizados pela fiscalização em compensação de ofício, de maneira que a impugnação dos autos de infração não dá o direito à fiscalizada de utilizar os mesmos valores para novas compensações.

...

No presente procedimento foi constatado que os saldos de PF e BCN escriturados na ECF compreendem valores já compensados de ofício pela fiscalização e valores por ela utilizados com base no art. 2º, §2º da Lei n.º 13.496/2017.

Fl. 15 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.722412/2021-91

Para comprovação do ocorrido, foram juntados ao processo as cópias de extratos relativos ao PAEX, extratos de quitação antecipada de parcelamentos como previsto na Lei n.º 13.043/2014, extratos do PRORELI T e PERT, além de cópias dos autos de infração dos processos n.º 16561.720104/201 8-56, 16561.720.113/2018-47, 16561.720.143/2017-72, 16561.720.237/2016-61 e 16561.720.099/2014-58, termos de ciências dos respectivos autos de infração e demonstrativo atualizado do SAPLI.

Para ilustrar, as compensações de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da contribuição foram demonstradas a seguir, ano a ano, com a informação se a compensação foi de ofício ou declarada pela fiscalizada, como também utilizações efetuadas com base em lei especial (PAEX, Quitação antecipada de parcelamentos, PRORELIT e PERT):

...

Em razão da inexistência de saldos a compensar disponíveis de BCN no início de 2016, foram efetuados lançamentos de duas infrações relacionadas à obrigação principal de recolher a CSLL:

1 – Lançamento de glosa do valor de Base de Cálculo Negativa da CSLL compensado indevidamente pela fiscalizada no montante de R\$ 36.416.291,88 como consta declarado na Parte A do Livro de Apuração da Contribuição Social constante da ECF:

...

2 - Lançamento complementar da CSLL relativo a “Exclusões indevidas – Valores não amortizáveis de Ágio” - valor que havia sido compensado de ofício com saldos de BCN inexistentes descrita nos autos do processo administrativo fiscal n.º 15746-720.358/2021-49. Consta naquele auto de infração:

A Fiscalização transcreve, no TVF, razões para a indedutibilidade dos valores referentes ao ágio.

Há ainda, as razões para a autuação pela multa isolada por descumprimento de obrigação acessória, para a exigência de multa de ofício, qualificada, e juros de mora.

Deve-se registrar argumento constante do recurso, fls. 04763:

5. Com relação ao mérito, a Recorrente demonstrou a evidente **relação de prejudicialidade** existente entre o presente processo administrativo e o Processo Administrativo 15746-720.358/2021-49, sendo necessário que seja determinado o sobrestamento até que seja proferida decisão final e definitiva sobre o objeto do processo relacionado, **pois, se cancelado, haverá a manutenção dos saldos de créditos fiscais da Recorrente, sem necessidade de quaisquer tipos de ajustes.**

Pois bem.

Como resta claro, pelo relato da Fiscalização e por argumento constante do recurso, a presente exação refere-se a ausência de saldos de Base de Cálculo Negativa da CSLL de períodos anteriores - como consignado equivocadamente no processo 15746-720.358/2021-49, que tratava do ano de 2016 - em razão de a companhia ter utilizado esses saldos para amortização de débitos fiscais, além de parte dos valores já terem sido compensados em procedimento de ofício e pelo próprio sujeito passivo.

Verificado o equívoco, foi determinada a lavratura da presente exação.

Fl. 16 da Resolução n.º 1302-001.202 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.722412/2021-91

Conforme bem enfatizado pela Recorrente, há uma prejudicialidade para a análise do presente processo, pois se cancelado o processo 15746-720.358/2021-49, haverá a manutenção dos saldos de créditos fiscais da Recorrente, sem necessidade de quaisquer tipos de ajustes.

Portanto, o litígio constante do processo 15746-720.358/2021-49 poderá gerar reflexos na existência do crédito tributário em discussão nesse processo, motivo de se aguardar o que restará decidido, para se analisar a procedência ou não, seja ela parcial ou total, do presente lançamento.

Ante ao exposto, e tendo em conta o que consta no TVF e no Recurso Voluntário, voto no sentido de determinar o sobrestamento do presente processo junto à Unidade da Receita Federal do Brasil (DRF), de jurisdição da Recorrente, para aguardar a decisão definitiva no processo administrativo n.º 15746-720.358/2021-49, nos termos do voto do relator.

Após o trânsito em julgado administrativo do processo 15746-720.358/2021-49 a DRF de origem elaborará Parecer Conclusivo sobre o resultado, cientificando a Recorrente para no prazo de trinta dias apresentar argumentos, caso deseje.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto em converter o julgamento em diligência, a fim de determinar o sobrestamento do presente processo, junto à Unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição da Recorrente, para aguardar a decisão definitiva no processo administrativo n.º 15746-720.358/2021-49, nos termos do voto do relatório e voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira