



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16062.720117/2018-56
RESOLUÇÃO	1102-000.360 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	ENERPEIXE S.A. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

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

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Correa, Gustavo Schneider Fossati, Ana Claudia Borges de Oliveira (substituto[a] integral), Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se nestes autos de lançamento de IRPJ e à CSLL, decorrente de procedimento de revisão interna das declarações do contribuinte no SPED-ECF (escrituração) dos anos calendários 2014 a 2016, através do qual se constatou falta de recolhimento dos referidos tributos, falta de recolhimento das estimativas, falta de declaração em DCTF, e excesso de dedução dos Juros sobre capital próprio no ano calendário de 2016. O Acórdão n. 11-61.292 da 3ª Turma da DRJ/REC (e-fls. 976 e ss) assim concluiu o julgamento de primeira instância, em dispositivo:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e quanto ao mérito:

1) Em relação ao lançamento do IRPJ e da CSLL

1.1) Manter na íntegra o lançamento do IRPJ

1.2) Manter parcialmente o lançamento da CSLL, EXONERANDO o valor de R\$6.920.403,63 relativamente ao ano-calendário de 2015;

2) Reduzir o percentual da multa de ofício lançada, restabelecendo o percentual de 75%, exceto para a CSLL referente ao ano calendário de 2014, cuja multa de ofício fica reduzida a zero;

3) Excluir a multa isolada lançada relativa à CSLL por estimativa relativa ao período de janeiro de 2014,

4) Excluir a atribuição de responsabilidade das pessoas físicas Júlio Galvão de Araújo Júnior e Carlos Nadalutti Filho e a das pessoas jurídicas EDP - Energias do Brasil S.A. e Furnas - Centrais Elétricas S A - ;

Quanto ao crédito exonerado e à exclusão do pólo passivo, recorre-se de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017.

Esclareça-se que, quanto ao crédito exonerado e à exclusão do pólo passivo, este acórdão só será definitivo após o julgamento em segunda instância.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

Reproduzo a seguir o Relatório no Acórdão n. 11-61.292 da 3ª Turma da DRJ/REC (e-fls. 976 e ss):

Trata o presente processo de lançamento referente ao IRPJ e à CSLL, decorrente de procedimento de revisão interna das declarações do contribuinte no SPED-ECF (escrituração) através do qual se constatou falta de recolhimento dos referidos tributos, falta de recolhimento das estimativas, falta de declaração em DCTF, e excesso de dedução dos Juros sobre capital próprio no ano calendário de 2016.

Em relação às infrações constatadas, assim descreveu a autoridade fiscal no Relatório Fiscal de lançamento constante às fls. 146/171 dos autos:

Tributos IRPJ e CSLL (excesso de dedução de Juros sobre capital próprio)

- Verificamos que o contribuinte segundo as informações prestadas aos seus acionistas (ANEXO VI) efetuou pagamentos no valor de **RS 77.783 Milhões** relativos ao Juros sobre capital próprio (JSCP) no ano-calendário 2016, conforme transcrevo parcialmente;

13 Dividendos
Os dividendos e os Juros sobre o capital próprio (JSCP) são reconhecidos como passivo nas seguintes ocasiões: (i) JSCP imputados aos dividendos: quando aprovados pelo Conselho de Administração; (ii) dividendos mínimos obrigatórios: quando do encerramento do exercício, conforme previsto no estatuto social da Companhia, eventualmente deduzidos do JSCP já declarados no exercício; (iii) dividendos adicionais: quando da sua aprovação pela Assembleia Geral Ordinária (AGO); e (iv) dividendos intermediários e de exercícios anteriores: quando da aprovação pelo Conselho de Administração ou Assembleia Geral.
Os créditos de juros sobre o capital próprio são inicialmente registrados em despesas financeiras para fins fiscais e, concomitantemente, revertidos dessa mesma rubrica contra o patrimônio líquido. A redução dos tributos por eles gerados é reconhecida no resultado do exercício quando do seu crédito. Foi aprovada em AGOE, realizada em 13 de março de 2017, a destinação do lucro líquido referente ao exercício findo em 31 de dezembro de 2016 com a destinação de JSCP no valor bruto de R\$77.783, sendo R\$66.115 líquido de imposto de renda. O JSCP foi pago da seguinte forma: R\$33.000 em 25 de maio de 2017 e R\$33.115 em 06 de julho de 2017.

- Tal pagamento foi efetuado, conforme podemos verificar pelo recolhimento de DARF de **RS 11.667.450,00**, relativo a retenção na fonte de JSCP (código de receita 5706);

Receita	Aliquota
IRRF-JCP (5706)	15%
11.667.450,00	77.783.000,00

- No entanto o contribuinte informou em sua ECF (Registro X450) o valor de **RS 73.706 Milhões** como JSCP pagos, conforme transcrevo abaixo:

Número da linha original	ID do registro	País	Vlr serv assist técnica científica adm e assessoria citados da tecnologia	Valor dos Serviços Técnicos e de Assistência sem (preferência de tecnologia Prestados no Brasil	Valor dos Serviços Técnicos e de Assistência sem (preferência de tecnologia Prestados no Exterior	Valor dos Juros sobre o Capital Próprio pago a Pessoa Física	Valor dos Juros sobre o Capital Próprio pago a Pessoa Jurídica
25.405	X450	105	0,00	0,00	0,00	0,00	73.706.000,00

- O valor efetivamente pago (RS 77.783 Milhões) **supera o valor permitido para dedução do lucro real de JSCP**, pois nos termos da Lei 9.249/95, Art.9, o limite é o valor da TJLP, aplicado ao patrimônio líquido;

- Efetuando o cálculo sobre as informações da escrituração do contribuinte no ano-calendário 2016 (Balanço Patrimonial, Registro L100), chegamos ao limite a ser distribuído pela aplicação da TJLP (7,5% para o ano-calendário 2016);

BP (L100)	BP (L100)
Capital Social (2.03)	Reservas (2.03)
532.627.747,78	405.307.307,22
TOTAL	937.935.055,00
TJLP (7,5%)	70.345.129,13

- No entanto o contribuinte distribuiu (conforme informado, e pago por ele mesmo) o valor de **RS 77.783 Milhões**, tal excesso de JSCP deve ser ADICIONADO ao lucro real;

JSCP distribuído	77.783.000,00
Limite JSCP deduzível	70.345.129,13
Adição ao LR	7.437.870,88

- Portanto ao Lucro Real do ano-calendário 2016 será efetuada a adição do valor sem previsão legal de redução do IRPJ;
 - Vale citar que o valor de **RS 77.783 Milhões** foi excluído do lucro real, conforme consta no e-LALUR;
- Tal adição será utilizada no cálculo dos valores abaixo ajustados do IRPJ e CSLL, constando nos cálculos do ANEXO IV;

Tributos (ajuste anual do IRPJ e CSLL)

Omissão em DCTF de tributos constantes na Escrituração Contábil Fiscal (ECF)

- Verificamos que no anos-calendário 2014-2016 o contribuinte informou na ECF (Registro N630-IRPJ e N670-CSLL) valores devidos de IRPJ e CSLL no ajuste anual, **os quais NÃO declarou em DCTF**, deixando de constituir e recolher os valores de ajuste anual:
 - Os registros da ECF se encontram no **ANEXO II**, a verificação da **NÃO** declaração do ajuste em DCTF no **ANEXO III**;
- Efetuamos o ajuste na apuração do IRPJ e CSLL considerando os valores pagos e compensados pelo contribuinte de estimativas, conforme previsto no Manual de preenchimento da ECF, e na Lei 9.430/96, Art.2º e 6º;

Esta linha deve ser preenchida somente pelas pessoas jurídicas

- De tal revisão da escrituração chegamos nos valores de IRPJ e CSLL devidos (**ANEXO IV**), **ressalto que os lançamentos foram efetuados devido a omissão deliberada do contribuinte de constituir os créditos tributários via DCTF**, mesmo após intimação (ANEXO I);

Qualificou-se a multa de ofício em função de o contribuinte não ter declarado em DCTF os valores a recolher de IRPJ e CSLL. Por considerar tal fato caracterizado como sonegação, a

autoridade fiscal responsabilizou solidariamente as pessoas físicas Júlio Galvão de Araújo Júnior (Diretor Presidente e Diretor Financeiro) e Carlos Nadalutti Filho (Diretor Operacional) e as pessoas jurídicas EDP - ENERGIAS DO BRASIL S.A. e FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S.A..

Responsabilidade tributária e multa qualificada (Ajuste anual IRPJ e CSLL).

- Uma vez que o contribuinte sabia, conforme sua escrituração, que existiam valores a serem recolhidos e NÃO os informou em sua DCTF, se fez necessária a constituição de ofício dos valores;
- Portanto para tal período, com base na jurisprudência do STJ (uma vez que se sabia devido o tributo a NÃO declaração (omissão) em DCTF é dolosa), verificamos o enquadramento no crime previsto na Lei 8.137/90, Art.1º;
- Uma vez existente crime contra a ordem tributária (Lei 8.137/90, Art.1º, I) ocorre a responsabilização pessoal dos sócios, devido a infração de Lei, pela NÃO declaração em DCTF (omitir informação), conforme entendimento do STJ, nos termos do CTN, Art.135, III;
 - A falta de declaração em DCTF (obrigação definida pela Lei 9.779/99, Art.16, cominado com a Lei 2.124/84, Art.5º), incorre em infração a Lei, também ocasionando a responsabilidade pessoal dos administradores;
- A aplicação da multa qualificada ocorre de maneira dissociada da responsabilidade tributária (infração a Lei), sendo a multa qualificada determinada pela aplicação do Art.71 da Lei 4.502/64;

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

- **Em resumo:**
 - A responsabilidade tributária (CTN, Art.135, III) dos sócios decorre de sua conduta (OMISSÃO de DCTF) enquadrada como crime contra a ordem tributária (Lei 8.137/90, Art.1º, I);
 - A própria omissão da DCTF é infração a Lei 9.779/99, Art.16, regulamentada pela IN RFB 1.599/2015 (atualmente), sendo assim sua falta de entrega é infração a Lei (CTN, Art.135, III);
 - A qualificação da multa de ofício decorre da sua conduta (Lei 4.502/64, Art.71) enquadrada como sonegação, retardando o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador;

Falta de recolhimento das estimativas (IRPJ e CSLL) ano-calendário 2014-2016

- Conforme consta na escrituração contábil fiscal (ANEXO II) do contribuinte o mesmo apurou na ECF valores de recolher de estimativa, nos termos da Lei 9.430/96, Art.2º, porém NÃO os recolheu em sua totalidade, conforme tabela no ANEXO V, resumida abaixo;

Intimada, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 195/252 alegando o que segue:

1) Que os Autos de Infração em lide afrontariam o artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN);

Argumenta que a investigação fiscal teria sido deficiente por não ter a autoridade administrativa averiguado com exatidão a ocorrência e exatidão dos fatos impositivos, uma vez que não teria analisado com precisão os fatos e a sua contabilidade, em clara afronta ao artigo 142 do CTN.

Pelo fato do lançamento ter sido efetuado com base exclusivamente nas declarações apresentadas, os Autos de Infração seriam improcedentes por não retratarem a correta base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Os Autos de Infração em lide, assim seriam nulos tendo em vista a ausência do início do procedimento de fiscalização.

2) Os débitos de IRPJ e de CSLL constituídos seriam indevidos;

2.1) Inexistência do débito de IRPJ do ano-calendário de 2014:

A contribuinte alegou o que segue:

44. Segundo consta da ECF original, a Impugnante informou uma Base de Cálculo de IRPJ de R\$ 93.372.957,39, resultando em um IRPJ de R\$ 14.005.943,61 (à alíquota de 15%) e um adicional de IRPJ de R\$ 9.313.295,74 (à alíquota de 10%), o que totalizou o valor de imposto a pagar de **R\$ 23.319.239,35**.

45. Posteriormente, foi efetuada a dedução do valor de R\$ 18.233.590,83, decorrente do incentivo fiscal do Lucro da Exploração⁵ (vide **Doc. 03**), o

que diminuiu o valor de IRPJ para **R\$ 5.085.648,52** (R\$ 23.319.239,35 – R\$ 18.233.590,83 = R\$ 5.085.648,52).

No entanto, alega que "por um lapso" havia deixado de considerar na apuração da ECF outras deduções e antecipações a saber: Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) no valor de R\$32.998,93; IRRF sobre aplicações financeiras no montante de R\$1.095.579,97; IRPJ estimativa referente aos meses de janeiro a novembro no montante de R\$2.164.297,06 e IRPJ estimativa recolhido no mês de dezembro no valor de R\$1.813.047,47.

Conforme a ficha "N630 - Apuração do IRPJ com base no Lucro Real" constante da ECF relativa ao ano-calendário de 2014, havia deixado completamente zerados os campos relativos a "DEDUÇÕES - Códigos 6 a 25 daquela ficha.

Reconhece, que a autoridade fiscal ao efetuar a apuração do IRPJ havia deduzido os valores relativos às estimativas pagas mas faltaria a dedução do PAT e do IRRF.

Ao se efetuar tais deduções, resultaria em saldo negativo e não IRPJ a pagar.

2.2) Inexistência do débito de IRPJ do ano-calendário de 2016:

52. Consoante se observa do Relatório Fiscal, a D. Fiscalização sustentou que a Impugnante teria pago a quantia de R\$ 77.783.000,00 aos seus acionistas a título de JCP e, conseqüentemente, deduzido referido valor da base tributável do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2016, enquanto o máximo de dedução permitido seria de R\$ 70.345.129,13. Veja-se o trecho do relatório (fls. 149 dos autos):

53. Ocorre, no entanto, que a Autoridade Fiscal se utilizou de premissas equivocadas para identificar o suposto limite de JCP dedutível do período, uma vez que considerou a informação do Balanço Patrimonial levantado em dezembro de 2016, enquanto o correto, segundo o regramento do art. 9º da Lei nº 9.249/95, é a

apuração do JCP "*calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP*" (grifos da Impugnante).

54. Com efeito, a regra prevista pelo aludido dispositivo estabelece que o JCP passível de dedução deverá ser calculado com base na variação pro rata dia da TJLP, limitando-se ao maior dos seguintes valores: 50% do somatório dos lucros acumulados e reserva de lucros, sem computar o resultado do período em curso ou 50% do lucro líquido, computados antes da dedução dos juros.

55. Contudo, o Ilmo. Auditor Fiscal desprezou essa relevante consideração de valor com base na variação pro rata dia, o que, necessariamente, ocasionou um limite menor de dedutibilidade do JCP, o qual, por sua vez, ensejou o indevido reajuste da base tributável de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2016.

Alega que a autoridade fiscal havia utilizado a variação da taxa TJLP do ano-calendário de 2016 no percentual de 7,5% aplicável sobre um suposto valor de Patrimônio Líquido identificado de R\$937.935.055,00, resultando no limite considerado dedutível de R\$70.345.129,13. Porém, de acordo com a legislação de regência havia se utilizado do maior valor compreendido por 50% do somatório de suas reservas de lucros observando ao longo de 2016 a TJLP de 7,5%, calculada pro rata dia, que representava a taxa diária de 0,02055%.

60. Assim, para o período encerrado em 31/01/2016, a Impugnante observou a variação da taxa TJLP de 0,64% ($0,02055\% \times 31$ dias), aplicando-a sobre o valor do Patrimônio Líquido de R\$ 1.115.079.374,20, que resultou no limite a ser distribuído de R\$ 7.136.507,99 ($R\$ 1.115.079.374,20 \times 0,64\% = R\$ 7.136.507,99$).

61. Já para o período de 29/06/2016, a Impugnante considerou a TJLP *pro rata* de 0,60%, que aplicada sobre o saldo contábil do Patrimônio Líquido de R\$ 1.061.286.274,20 indicou o valor de JCP dedutível de R\$ 6.367.717,65 ($R\$ 1.061.286.274,20 \times 0,60\% = R\$ 6.367.717,65$).

62. O mesmo pode ser observado para todos os períodos do ano-calendário de 2016, o qual se encerrou em 31/12/2016 com o valor de JCP de R\$ 2.017.244,70, decorrente da taxa TJLP de 0,33% aplicada sobre o PL de R\$ 611.286.274,20 ($R\$ 611.286.274,20 \times 0,33\% = R\$ 2.017.244,70$).

63. Logo, ao se computar os valores de JCP apurados, pro rata dia, ao longo de todo o ano, é possível identificar a correta quantia de R\$ 77.783.423,96, a qual foi deduzida da base tributável do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2016.

2.3) Da inexistência do débito de CSLL do ano-calendário de 2014:

Em relação ao lançamento da CSLL referente ao ano-calendário de 2014 no valor de R\$ 57.146,37, sob o fundamento de ausência de recolhimento, a contribuinte alega se tratar de mero erro de preenchimento, posto não ter declarado em DCTF o valor recolhido de forma extemporânea mas efetuado dentro do mesmo ano-calendário e acrescido de multa de mora e juros, tendo anexado cópia do comprovante de arrecadação à fl. 217.

Portanto, requer o cancelamento do respectivo lançamento.

2.4) Da inexistência do débito de CSLL do ano-calendário de 2015:

A contribuinte alega que a autoridade fiscal, injustificadamente, em seu cálculo da contribuição devida, considerou o valor das estimativas de IRPJ pagas (R\$3.626.476,12) como se fossem os valores das estimativas de CSLL recolhidas de janeiro a novembro de 2015, acarretando uma diferença a menor de R\$2.030.908,13.

Aduz que havia sido desconsiderado também pela autoridade fiscal o valor da CSLL por estimativa referente a dezembro de 2015 no valor de R\$4.958.149,26, fato que demonstra não haver valor de CSLL devida a ser lançada relativamente ao ano-calendário de 2015.

3) Das multas de ofício e isoladas:

Alega que as multas que lhe haviam sido impostas seriam indevidas em função dos seguintes fatos:

3.1) Não teria havido sonegação tendo em vista que as informações necessárias para o conhecimento da ocorrência dos fatos jurídicos tributários haviam sido devidamente informados ao Fisco por meio da ECF e que não teria havido dolo no caso concreto nem conduta apta a caracterizar sonegação nos termos do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964. Aduz que a autoridade fiscal teria incorrido em uma falácia de natureza lógica, ao partir da premissa de que a não apresentação de informações ao fisco teria natureza de sonegação, concluindo com base em informações apresentadas na ECF apresentada pela própria

impugnante, que teria cometido sonegação fiscal. E que a autoridade fiscal havia caracterizado o fato de não ter entregue a DCTF devidamente retificada caracterizaria conduta dolosa e sonegação. Alega que "nenhum sonegador que se preze informaria em sua ECF os tributos devidos e daria margem para a autoridade lançadora encontrar divergências em DCTF e constituir os créditos tributários que entendesse devidos."

3.2) A autoridade lançadora havia se equivocado no cálculo das multas isoladas, não sendo possível aplicá-las:

Afirma que por não existir débito de estimativa não recolhida nos anos calendários de 2014 (IRPJ e CSLL) e 2016 (IRPJ), as multas seriam insubsistentes. Acrescentando que "para determinados períodos, quando muito, houve um mero equívoco nas informações constantes das ECF apresentadas." Especificamente em relação ao mês de dezembro, a autoridade fiscal havia considerado "a apuração realizada por estimativa, quando, na verdade, a apuração foi realizada com base em levantamento de balancete de suspensão e redução." Dessa forma, os valores indicados como devidos a título de estimativa inexisteriam, seguindo a mesma sorte as multas isoladas por falta de recolhimento.

3.2.1) Das multas isoladas sobre estimativas de CSLL (2014)

Alega a contribuinte que em relação à multa isolada relativa a dezembro de 2014, na ECF original, havia indicado o recolhimento por estimativa nos períodos de janeiro a novembro e com base no levantamento do balancete de suspensão e redução no período de dezembro. Porém, por equívoco, havia deixado de deduzir deste último período as despesas havidas com JCP.

Conclui que o lançamento da multa isolada referente à CSLL no ano calendário de 2014 seria decorrente de equívoco cometido pela autoridade fiscal ao apurar indevidamente CSLL por estimativa no mês de dezembro de 2014, "ao invés de balancete de suspensão e redução" e por considerar o valor de receita bruta no montante de R\$154.566.503,07 sem a dedução do JCP, a qual teria ocasionado o valor da CSLL a pagar no valor de R\$8.445.699,66 ao invés de R\$2.881.134,18 após a dedução do JCP pago no período. Acrescenta que tal valor havia sido declarado em DCTF do período.

Concluindo:

124. Assim, verifica-se que sobre o valor total devido de CSLL no período – R\$ 8.403.566,17 – a Impugnante antecipou o montante de R\$ 8.346.419,80, restando exatamente o valor de R\$ 57.146,37 a pagar, o qual foi indevidamente cobrado na presente autuação, tendo em vista que, em momento posterior a janeiro de 2014, mas anterior à autuação, a Impugnante efetuou o recolhimento da diferença acrescida de multa e juros (vide Doc. 07).

125. Dessa forma, por se tratar de mero equívoco na informação apresentada em ECF, haja vista que na DCTF de dezembro de 2014 a Impugnante declarou corretamente o débito de CSLL apurado – R\$ 2.881.134,18 –, não há que se falar em falta de recolhimento de estimativa de dezembro de 2014 no valor de R\$ 5.564.565,48, sendo improcedente a multa isolada de 50% no valor de R\$ 2.782.282,74.

3.2.2) Das multas isoladas sobre estimativas do IRPJ (2014):

A contribuinte apresenta os mesmos argumentos constantes do subitem acima, afirmando que na apuração do IRPJ referente a dezembro de 2014 não havia sido apropriado o valor das despesas do JCP do período, o que havia resultado indevidamente em um valor de estimativa de IRPJ de dezembro de 2014 no montante de R\$36.079.688,86.

Que a correta apuração de IRPJ do exercício (coincidente com a de dezembro, realizada mediante o levantamento do balancete de suspensão e redução) havia indicado o valor devido de R\$5.085.648,52 apurado sobre a base tributável de R\$93.372.957,39, já deduzida

das despesas com JCP. Após serem deduzidos os valores pagos de estimativa (R\$3.977.344,53) e do IRRF (R\$1.108.303,99), não havia resultado em nenhum valor a pagar.

133. Logo, o valor de insuficiência de estimativa considerado de R\$ 34.266.641,39, decorrente da diferença entre R\$ 36.079.688,86 e R\$ 1.813.047,47 (estimativa de dezembro/2014), não pode ser reconhecido, de modo que o valor da multa isolada de 50% sobre esse valor (R\$ 17.133.320,70) deve ser exonerado.

134. Em sendo assim, por se tratar de mero equívoco na informação apresentada em ECF, haja vista que na DCTF de dezembro de 2014 a Impugnante declarou corretamente o débito de IRPJ apurado – R\$ 1.813.047,47 –, não há que se falar em falta de recolhimento de estimativa de R\$ 34.266.641,39, sendo improcedente, por conseguinte, a multa isolada de 50% no importe de R\$ 17.133.320,70.

135. Da mesma forma, a insubsistente multa isolada aplicada sobre a estimativa de janeiro de 2014, no valor de R\$ 2.993,39 (50% de R\$ 5.986,77), haja vista que a diferença de referida estimativa foi devidamente recolhida anteriormente à lavratura da indevida penalidade.

3.2.3) Da multa isolada sobre estimativas de IRPJ (2016):

Argumenta a contribuinte ser indevida a multa isolada em relação a dezembro de 2016 pelo fato de que nesse período não haveria valor de estimativa devido em decorrência do fato de ter efetuado a apuração de dezembro com base em balanço de suspensão e redução e que o valor correto da base tributável seria de R\$68.941.905,85 (considerando a despesa com JCP) ao contrário do que teria efetuado a autoridade fiscal, que havia considerado o valor da receita bruta de R\$53.526.389,47, resultando na apuração de IRPJ por estimativa no valor de R\$11.359.438,73.

141. Assim, uma vez mais, o valor de insuficiência de estimativa considerado de R\$ 10.692.515,16, resultante da diferença entre R\$ 11.359.438,73 e R\$ 666.923,57, não deve ser levado a efeito, pois é fruto de apurações realizadas com base em estimativa mensal, enquanto que o correto seria a apuração mediante balancete de suspensão e redução, levando-se em consideração, inclusive, o impacto do pagamento de JCP na apuração do lucro real.

142. Por tal sorte, a multa isolada de 50% aplicada, no montante de R\$ 5.346.257,58 (50% de R\$ 10.692.515,16) jamais poderá ser devida, havendo de ser integralmente exonerada por essa C. Turma Julgadora.

3.3) Seria inválida a cobrança concomitante de multa de ofício e multa isolada:

Alega ser indevida a cobrança concomitante da multa de ofício e da multa isolada por estarem incidindo cumulativamente sobre a mesma infração, constituindo um *bis in idem* punitivo.

150. Em outras palavras, a multa isolada por falta de recolhimento de estimativa relacionada com a omissão de receita com a alienação dos títulos não pode prosperar, já que, sobre esta omissão de receita, foram calculados o imposto e a contribuição devidos, com as respectivas multas de lançamento de ofício de 75% e, portanto, sobre a mesma infração, não poderiam incidir duas penalidades.

165. Assim, ainda que não se entenda que ocorreu dupla incidência de penalidades sobre a mesma infração, deve-se concordar que a multa de ofício absorve a multa isolada de 50% até o montante em que suas bases se identificarem.

3.4) Da ilegitimidade de incidência de juros de mora sobre as multas:

Que dada a sua natureza jurídica, não haveria como pretender a incidência de juros sobre a multa de ofício na medida em que por definição se os juros remuneram o credor pela

privação do uso de seu capital, eles deveriam incidir somente sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal e não foi.

177. Além do mais, é cediço que os juros não existem por si. Esses decorrem, antes de tudo, de uma obrigação principal. O mesmo ocorre com a multa, que só surgirá se existir uma obrigação anterior não quitada no prazo legal.

178. Logo, os juros não podem incidir sobre a multa, na medida em que essa não retrata a obrigação principal, mas sim encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o devedor.

Os responsabilizados solidários apresentaram as seguintes impugnações:

EDP - Energias do Brasil S.A. (fls. 580/653):

Em relação ao mérito do lançamento, foram apresentados argumentos idênticos aos constantes da impugnação apresentada pela ENERPEIXE e acima relatados.

Em relação à atribuição de responsabilidade solidária, alegada que não haviam sido caracterizadas as hipóteses de solidariedade do artigo 124, I e II do CTN, tampouco do artigo 30, IX da Lei nº 8.212/91.

1.1) Da nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária por Ausência de Procedimento de Fiscalização:

6. A análise do processo evidencia que ao longo do procedimento fiscal que antecedeu a lavratura dos Autos de Infração e do Termo de Sujeição Passiva Solidária, em nenhum momento, a Impugnante foi intimada a apresentar esclarecimentos ou documentação. De fato, a Impugnante nunca foi incluída no rol dos fiscalizados nem recebeu qualquer intimação.

7. Assim, a Impugnante não teve a oportunidade de, em procedimento fiscal prévio, prestar esclarecimentos ou apresentar provas que pudessem confirmar ou infirmar as imputações feitas pelos Agentes Fiscais no Relatório de Atividade Fiscal que findou o procedimento fiscal.

8. Esse procedimento, sua falta, na verdade, deixa claro que o devido processo legal, garantia fundamental protegida pelo artigo 5º, inciso LV, da Constituição¹, foi violado.

9. Com efeito, impossibilitada de se defender das acusações construídas pelos Agentes Fiscais ao longo da fiscalização ou de jogar outras luzes aos fatos narrados, o direito da Impugnante à ampla defesa e ao contraditório restou tolhido.

Do mérito - Do instituto da Solidariedade - art. 124, I e II do CTN :

21. Ou seja, é ponto pacífico na doutrina que a comprovação de uma situação de **proveito comum** é imprescindível para configurar o *interesse comum* previsto em lei como caracterizador da solidariedade. Em outras palavras: não se pode atribuir solidariedade tributária a duas pessoas (com base no artigo 124, inciso I, do CTN) sem antes **demonstrar** que a ocorrência do fato impositivo é proveitosa para ambos, no mesmo sentido. Tal conclusão evita uma interpretação demasiadamente extensiva da lei.

Prossegue afirmando que para que houvesse interesse comum, seria necessário que as pessoas participassem do fato gerador da mesma forma, que ambos sejam contribuintes.

28. Conclui-se, assim, que a solidariedade fundada no artigo 124, inciso I, do CTN requer o interesse jurídico, caracterizado pela realização do critério material da hipótese de incidência pela pessoa tida como solidária.

29. Diante de tudo o que se expôs no presente tópico, levando-se em conta a doutrina pátria e a mais balizada jurisprudência do CARF, conclui-se, em poucas palavras, que a solidariedade prevista no artigo 124, inciso I, do CTN, somente se aplica aos próprios contribuintes, assim considerados aqueles que efetivamente praticam o verbo do critério material da hipótese de incidência tributária.

Argumenta que não haveria interesse comum entre a EDP e a Enerpeixe no caso concreto que pudesse fundamentar sua solidariedade nos termos do artigo 124,I do CTN pois ambos conjuntamente não participaram dos fatos jurídicos tributários do IRPJ e da CSLL.

Que havia apenas recebido os corretos rendimentos que lhe eram devidos por sua posição na sociedade, sujeitos à tributação pelo IRRF, que nada se relacionam com os tributos exigidos por meio dos Autos de Infração em lide, em relação aos quais requer o seu cancelamento.

Aduz que não haveria fundamento para atribuição da solidariedade com base no inciso II do artigo 124 do CTN, ao qual subsidiariamente a autoridade fiscal fundamentado, invocando o artigo 30, IX da Lei nº 8.212/91, afirmando que ser insubsistente tal pretensão em vista de que o aludido dispositivo legal define a responsabilidade de empresas que integram grupo econômico pelas obrigações decorrentes daquela lei, e que o artigo 11 apenas definiria que as contribuições sociais incidentes sobre o lucro e faturamento integram o orçamento da Seguridade Social, sem dispor sobre regras e obrigações sobre o recolhimento da CSLL, mas dispondo apenas sobre a alíquota incidente.

Que se a ENERPEIXE não havia violado qualquer dispositivo da citada lei, não havia que se falar em responsabilidade solidária.

Conclui:

44. Dessa forma, inexistindo descumprimento da obrigação tributária, tampouco da específica Lei nº 8.212/91 indevidamente utilizada, bem como o interesse de fato, econômico e jurídico, atribuído à Impugnante, não há que se falar em responsabilidade solidária, a qual jamais foi comprovada, maculando de nulidade o presente Termo de Sujeição Passiva.

A Solidariedade é inaplicável às penalidades:

Alega que a responsabilidade seria aplicável apenas à cobrança da obrigação principal tendo em vista o princípio da pessoalidade da pena. Que "a multa compõe o crédito tributário apenas para atender a praticabilidade e permitir sua cobrança em conjunto com o crédito tributário. Todavia, sua natureza permanece a mesma: penalidade, instituto diverso do tributo."

Concluindo:

58. Em verdade, pela análise das normas contidas nos dispositivos transcritos anteriormente, não há como negar que as multas exigidas não são atingidas pelo instituto da solidariedade, de modo que jamais poderá a Impugnante ser cobrada de tais quantias, razão pela qual deverá esta C. Turma Julgadora determinar o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva Solidária.

FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S.A. (fls. 428/501):

Em relação ao mérito do lançamento, foram apresentados argumentos idênticos aos constantes da impugnação apresentada pela ENERPEIXE e constantes da parte inicial deste relatório.

Da mesma forma que em relação ao mérito do lançamento, a empresa FURNAS apresentou idênticos argumentos àqueles constantes da impugnação da responsabilizada EDP e acima relatados.

CARLOS NADALUTTI FILHO (fls. 857/932):

Os argumentos apresentados em relação ao mérito do lançamento são idênticos aos constantes das impugnações apresentadas pela ENERPEIXE, EDP e FURNAS - CENTRAIS ELÉTRICAS S. A.

Em relação à atribuição de responsabilidade solidária, da mesma forma que as responsabilizadas EDP e FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S.A., argúi inicialmente preliminar de nulidade por cerceamento de defesa apresentando a mesma argumentação.

Aduz ter havido erro por parte da autoridade fiscal ao não demonstrar a prática de qualquer ato doloso que pudesse implicar em responsabilização solidária.

JÚLIO GALVÃO DE ARAÚJO JUNIOR (fls. 738/810):

Os argumentos apresentados em relação ao mérito do lançamento são idênticos aos constantes das impugnações apresentadas pela ENERPEIXE, EDP, FURNAS - CENTRAIS ELÉTRICAS S. A. e Carlos Nadalutti Filho.

Em relação à atribuição de responsabilidade solidária, da mesma forma que as responsabilizadas EDP, FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S.A. e Carlos Nadalutti Filho, argúi inicialmente preliminar de nulidade por cerceamento de defesa apresentando a mesma argumentação.

Aduz ter havido erro por parte da autoridade fiscal ao não demonstrar a prática de qualquer ato doloso que pudesse implicar em responsabilização solidária.

Acórdão da 3ª Turma da DRJ/REC (e-fls. 976 e ss) manteve na íntegra o lançamento do IRPJ, manteve parcialmente o lançamento da CSLL, reduziu o percentual da multa de ofício lançada, restabelecendo o percentual de 75% ou 0%, excluiu a multa isolada lançada relativa à CSLL por estimativa relativa ao período de janeiro de 2014 e excluiu a atribuição de responsabilidade das pessoas físicas Júlio Galvão de Araújo Júnior e Carlos Nadalutti Filho e a das pessoas jurídicas EDP - Energias do Brasil S.A. e Furnas - Centrais Elétricas S A – recorrendo de ofício a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017. Assim dispôs a DRJ em ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há falar de nulidade quando a exigência fiscal foi lavrada por pessoa competente e sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida.

ALEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não têm valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

JUROS SOBRE O EXCESSO DE JCP A PAGAR. GLOSA DE DESPESAS. LANÇAMENTO. CABIMENTO

Se a distribuição do JCP ultrapassou o limite previsto na legislação, o excesso não tem natureza de despesa operacional. Da mesma forma, não se pode reduzir o lucro real com despesas de juros incidentes sobre esse excesso de JCP pagos/creditados, já que acessório segue o principal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

ESTIMATIVAS MENSAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A opção pela forma de apuração anual do imposto sujeita a pessoa jurídica ao recolhimento de antecipações mensais, determinadas sobre base de cálculo estimada. O não recolhimento ou o recolhimento a menor da antecipação sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada prevista na Lei nº 9.430, de 1996.

MULTA ISOLADA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA.

É cabível a aplicação da multa exigida em face do não recolhimento das estimativas mensais concomitantemente com a multa proporcional referente ao IRPJ devido e não pago ao final do período, haja vista as respectivas hipóteses de incidência cuidarem de situações distintas.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA

A multa de ofício integra o crédito tributário, sendo legítima a incidência dos juros de mora após o seu vencimento.

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

Inaplicável a multa qualificada quando não restar demonstrada a ocorrência de dolo.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO DO POLO PASSIVO.

O sócio não se confunde com a pessoa jurídica de cujo capital participa, e o inciso III do art. 135 do CTN expressa e restritivamente só atribui a responsabilidade solidária ao sócio administrador em relação aos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

NORMAS APLICÁVEIS.

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o imposto de renda.

CSLL NÃO DECLARADA EM DCTF. PAGAMENTOS ESPONTÂNEOS.

A falta de registro em DCTF da CSLL impõe a necessidade do lançamento, para constituição do crédito tributário correspondente, sem considerar os pagamentos efetuados, os quais deverão ser utilizados na sua amortização quando da fase de cobrança.

MULTA DE OFÍCIO.

Exclui-se a multa de ofício incidente sobre o valor de CSLL exigido, para o qual houve o recolhimento espontâneo.

Cientificado em 01/07/2019 (e-fl. 1037), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 30/07/2019 (e-fl. 1042 e ss), em que repete os argumentos da impugnação, apontando jurisprudência (a princípio não vinculante), que os suportaria. Em destaque:

(...)

II.2.1 – Da inexistência do débito de IRPJ do Ano-Calendário de 2014

39. Conforme se observa da análise do Relatório Fiscal, a Autoridade Lançadora constituiu um débito de IRPJ, referente ao período de 31/12/2014, no valor de R\$ 1.108.303,99, sob o fundamento de (i) declaração inexata detectada pelo confronto dos dados escriturados com os valores informados em ECF; e (ii) insuficiência de recolhimento.

(...)

44. Assim, esclareceu a Recorrente que, por um lapso, quando da apuração do IRPJ do ano-calendário de 2014, deixou de considerar na apuração da ECF outras deduções e antecipações que reduziram o valor de imposto a pagar, sendo elas:

(i) R\$ 32.998,93, a título de dedução com o Programa de Alimentação do Trabalhador (“PAT”) – apresentando planilha com os respectivos valores (Doc. 04 da Impugnação – fls. 329/334);

(ii) R\$ 1.095.579,97 de IRRF em aplicações financeiras, apresentando a respectiva DIRF (Doc. 05 da Impugnação – fls. 336 dos autos);

(...)

45. No entanto, de forma infundada, sustentou a D. DRJ que a Impugnante não teria “*trazidos aos autos os comprovantes de retenção do IRF bem como do oferecimento à tributação das correspondentes receitas. Da mesma forma não foram trazidos os comprovantes do recolhimento do P.A.T.*” (p. 19 do acórdão / fls. 994 dos autos), sem sequer se dar ao trabalho de analisar a consistência e coerência dos argumentos e documentos apresentados em sede de defesa.

(...)

54. Em sendo assim, tendo sido demonstrada a correta apuração de IRPJ do ano-calendário de 2014, certo é que inexistirá qualquer valor de imposto possível de ser exigido, razão pela qual a decisão recorrida não poderá subsistir, devendo o crédito tributário, no valor de R\$ 1.108.303,99, ser integralmente cancelado por essa colenda Turma.

II.2.2 – Da inexistência dos débitos de IRPJ/CSLL do Ano-Calendário de 2016

(...)

57. A Autoridade Fiscal se utilizou de premissas equivocadas para identificar o suposto limite de JCP dedutível do período, indevidamente mantidas pela Autoridade Julgadora *a quo*, uma vez que considerou a informação do Balanço Patrimonial levantado em dezembro de 2016, enquanto o correto, segundo o regramento do art. 9º da Lei nº 9.249/95, é a apuração do JCP “*calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP*” (g.n.).

58. Com efeito, a regra prevista pelo aludido dispositivo estabelece que o JCP passível de dedução deverá ser calculado com base na variação *pro rata dia* da TJLP, limitando-se ao maior dos seguintes valores: (i) 50% do somatório dos lucros acumulados e reserva de lucros, sem computar o resultado do período em curso **ou** (ii) 50% do lucro líquido, computados antes da dedução dos juros.

59. Contudo, as Autoridades Administrativas desprezaram a relevante consideração de valor com base na variação *pro rata dia*, o que, necessariamente, ocasionou o limite menor de dedutibilidade do JCP, o qual, por sua vez, ensejou o indevido reajuste da base tributável de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2016.

60. Ao contrário do que pretendeu levar a crer as Autoridades *a quo*, o cálculo do JCP deve ser realizado ***pro rata dia***, observando as taxas da TJLP de cada período, bem como o valor do Patrimônio Líquido do momento respectivo.

(...)

69. Para fins de comprovar o equívoco cometido pela D. Fiscalização, a Recorrente elaborou quadro demonstrativo com os devidos pagamentos dos juros de todo o período (constante do Doc. 06 da impugnação – fls. 351 dos autos), o qual, entretanto, foi simplesmente desprezado pela DRJ, sem qualquer justificativa, inclusive sobre todos os exemplos acima.

70. Assim, com o intuito de comprovar, em mais essa oportunidade, o correto procedimento adotado, destaca a Recorrente a apuração do JCP deduzido da época, com a certeza da devida apreciação por esse prestigiado Conselho Administrativo:

Data	TJLP Var. Anual	Dias		Pro-Rata Dia	Patrimônio Líquido (*)		Juros s/ o Capital Próprio	
		Mês			Movimento	Saldo Contábil	Juros Mês	Saldo de Juros
31/12/15	Saldo de abertura do PL					1.115.079.374,20		
31/01/16	7,50	31	0,6400			1.115.079.374,20	7.136.507,99	7.136.507,99
29/02/16	7,50	29	0,6000			1.115.079.374,20	6.690.476,25	13.826.984,24
31/03/16	7,50	31	0,6400			1.115.079.374,20	7.136.507,99	20.963.492,23
28/04/16	7,50	28	0,5800			1.115.079.374,20	6.467.460,37	27.430.952,61
29/04/16	7,50	1	0,0200	(36.293.100,00)		1.078.786.274,20	2.157.251,25	27.646.709,86
30/04/16	7,50	1	0,0200			1.078.786.274,20	2.157.251,25	27.862.467,11
30/05/16	7,50	30	0,6200			1.078.786.274,20	6.688.474,90	34.550.942,01
31/05/16	7,50	1	0,0200	(17.500.000,00)		1.061.286.274,20	2.127.251,25	34.763.199,27
29/06/16	7,50	29	0,6000			1.061.286.274,20	6.367.717,65	41.130.916,92
30/06/16	7,50	1	0,0200	(50.000.000,00)		1.011.286.274,20	202.257,25	41.333.174,17
31/07/16	7,50	31	0,6400			1.011.286.274,20	6.472.232,15	47.805.406,32
31/08/16	7,50	31	0,6400			1.011.286.274,20	6.472.232,15	54.277.638,47
29/09/16	7,50	29	0,6000			1.011.286.274,20	6.067.717,65	60.345.356,12
30/09/16	7,50	1	0,0200			986.286.274,20	197.257,25	60.542.613,37
31/10/16	7,50	31	0,6400	(25.000.000,00)		986.286.274,20	6.312.232,15	66.854.845,52
27/11/16	7,50	27	0,5500			986.286.274,20	5.424.574,51	72.279.420,03
30/11/16	7,50	3	0,0600	(25.000.000,00)		961.286.274,20	576.771,76	72.856.191,79
14/12/16	7,50	14	0,2900			961.286.274,20	2.787.730,20	75.643.922,00
15/12/16	7,50	1	0,0200	(350.000.000,00)		611.286.274,20	122.257,25	75.766.179,25
31/12/16	7,50	16	0,3300			611.286.274,20	2.017.244,70	77.783.423,96
TOTAIS		366		(503.793.100,00)				77.783.423,96

$$(\dots)$$

II.2.3 – Da inexistência do débito de CSLL do Ano-Calendário de 2015

74. Relativamente ao lançamento de CSLL do ano-calendário de 2015, acertou a D. DRJ ao reconhecer a superficialidade do trabalho fiscal que utilizou o valor das estimativas de IRPJ pagas para “apurar” a diferença de CSLL lançada, exonerando, portanto, o montante de R\$ 6.920.403,63. Veja-se:

Dessa forma, faz-se necessário sejam feitos os seguintes ajustes:

DEMONSTRATIVO DE EXONERAÇÃO DA CSLL					
Período de apuração	CSLL declarada ECF (A) ¹	CSLL declarado DCTF(B) ²	CSLL a ser lançada (A-B) (C)	CSLL lançada (D)	CSLL exonerada (C-D)
2015	10.684.187,24	10.615.533,48	68.653,76	6.989.057,39	6.920.403,63

75. Contudo, também de forma imprecisa, manteve a Autoridade Julgadora o montante de R\$ 68.653,76, relacionado na coluna “CSLL a ser lançada”, em que pese o devido pagamento de referido valor pela Recorrente, o qual pode ser facilmente consultado nos sistemas da RFB. Veja-se o comprovante:

$$(\dots)$$

III – DAS MULTAS DE OFÍCIO E ISOLADAS

$$(\dots)$$

78. Por outro lado, o acórdão recorrido manteve as multas isoladas aplicadas, desconsiderando injustificadamente os esclarecimentos e documentos apresentados em sede de defesa, passando a Recorrente a reiterá-los.

79. As multas impostas contra a Recorrente estão indicadas na tabela abaixo, extraída do “Relatório Fiscal de Lançamento” (fls.170 dos autos):

Os valores de multa e tributos do presente processo perfazem **R\$ 52.036.214,05**;

	Multa estimativa		Tributo		Multa ofício (150%)		
Ano-calendário	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL	Total
2014	17.136.314,08	2.810.855,93	1.108.303,99	57.146,37	1.662.455,99	85.719,56	22.860.795,91
2015	-	34.326,89	-	6.989.057,39	-	10.483.586,09	17.506.970,37
2016	5.346.257,58	-	1.859.467,72	669.408,36	2.789.201,58	1.004.112,53	11.668.447,77
						TOTAL	52.036.214,05

$$(\dots)$$

III.1 – Do Erro na Determinação das Multas Isoladas Aplicadas

81. Diante dos singelos e infundados argumentos utilizados pelo D. DRJ, passa a Recorrente a reiterar a inaplicabilidade das multas isoladas relativas aos anos-calendário de 2014 (IRPJ e CSLL) e 2016 (IRPJ), haja vista a inexistência de débitos de estimativas não recolhidas que ensejariam a constituição das respectivas penalidades, sendo que, para determinados períodos, quando muito, houve um mero equívoco nas informações constantes das ECFs apresentadas. Veja-se:

Falta de recolhimento das estimativas (IRPJ e CSLL) ano-calendário 2014-2016

- Conforme consta na escrituração contábil fiscal (**ANEXO II**) do contribuinte o mesmo apurou na ECF valores de recolher de estimativa, nos termos da Lei 9.430/96, Art.2º, porém **NÃO** os recolheu em sua totalidade, conforme tabela no **ANEXO V**, resumida abaixo;

Period	ECF		DCTF		Pago/compensado		Não recolhido		Multa aplicável (50%)	
	N620 (IRPJ)	N660 (CSLL)	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL
jan/14	234.239,67	554.492,63	228.252,90	497.346,26	228.252,90	497.346,26	5.986,77	57.146,37	2.993,39	28.573,19
dez/14	36.079.688,86	8.445.699,66	1.813.047,47	2.881.134,18	1.813.047,47	2.881.134,18	34.266.641,39	5.564.565,48	17.133.320,70	2.782.282,74
dez/16	11.359.438,73	797.747,35	666.923,57	2.185.143,82	666.923,57	2.185.143,82	10.692.515,16	-	5.346.257,58	-

Period	ECF		DCTF		Pago/compensado		Não recolhido		Multa aplicável (50%)	
	N620 (IRPJ)	N660 (CSLL)	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL
jan/14	234.239,67	554.492,63	228.252,90	497.346,26	228.252,90	497.346,26	5.986,77	57.146,37	2.993,39	28.573,19
dez/14	36.079.688,86	8.445.699,66	1.813.047,47	2.881.134,18	1.813.047,47	2.881.134,18	34.266.641,39	5.564.565,48	17.133.320,70	2.782.282,74
mar/15	237.188,45	573.270,63	237.188,45	504.616,87	237.188,45	504.616,87	-	68.653,76	-	34.326,88

- Portanto aplicamos a multa prevista na Lei 9.430/96, art.44, II, b, uma vez que **NÃO** recolhidos os valores de estimativa mensal;
 - O cálculo completo dos valores aplicáveis de multa se encontra no **ANEXO V**, sendo apurado um total de **RS 25.327.754,48** de multas de IRPJ e CSLL;

82. Consoante acima antecipado, o Ilmo. Fiscal considerou, em alguns períodos e com base na análise exclusiva das ECFs, que a apuração do mês de dezembro teria sido realizada por **estimativa**, quando, em verdade, a apuração foi realizada com base em levantamento de **balancete de suspensão e redução**, sendo os tributos efetivamente devidos informados corretamente nas respectivas DCTFs.

83. Com isso, os supostos valores indicados na ECF, apurados com base em estimativa inexistem, de forma que as multas isoladas pela ausência de seu recolhimento seguem a mesma sorte.

III.1.1 – Das Multas Isoladas sobre **Estimativas** de CSLL (2014)

84. Apesar dos esclarecimentos apresentados em sede de impugnação, a D. DRJ elaborou (pasmem!) um único parágrafo para indeferir as razões de defesa, sustentando que “O contribuinte não apresentou elementos que comprovassem e demonstrassem a ocorrência de erro na sua apuração, de forma que procedente o lançamento efetuado” (p. 29 do acórdão / fls. 1004 dos autos).

85. Ora, ínlitos Conselheiros, conforme se depreende da leitura do acórdão recorrido, a Autoridade Julgadora sequer se deu ao trabalho de analisar os esclarecimentos e documentos apresentados pela Recorrente para justificar o indevido lançamento relacionado às multas isoladas!

86. Relativamente à multa de dezembro de 2014, destaca-se que na ECF original, a Recorrente indicou o recolhimento por **estimativa** nos períodos de **janeiro a dezembro**, enquanto que especificamente para o período de **dezembro**, apurou o tributo com base no levantamento do **balancete de suspensão e redução**. Além disso, quando da apuração do débito correspondente (dezembro), **por um lapso, deixou de deduzir neste último período as despesas com JCP devidas**.

(...)

90. Todavia, em que pese a informação incorreta em ECF, já que não houve a consideração dos valores pagos a título de JCP, o recolhimento de CSLL daquele mês de dezembro, no importe de R\$ 2.881.134,18, foi corretamente declarado em DCTF do período (vide Doc. 09 da Impugnação – fls. 392/395 dos autos).

91. Dessa forma, jamais haveria que se falar em estimativa de CSLL de dezembro de 2014, no valor de R\$ 8.445.699,66, mas sim de R\$ 2.881.134,18, tendo em vista que (i) a aludida contribuição, no mês de dezembro de 2014, foi apurada com base em balancete de suspensão e redução; e (ii) a dedução do valor de JCP pago no período, que, sem sombra de dúvidas, impacta a apuração daquele mês.

(...)

III.1.2 – Das Multas Isoladas sobre Estimativas de IRPJ (2014)

100. Na esteira do entendimento do tópico precedente, igual sorte seguirá a multa isolada constituída sobre o suposto não recolhimento de estimativa de IRPJ de dezembro do ano-calendário de 2014, no valor de R\$ 17.133.320,70, genericamente mantida pelo r. acórdão recorrido.

101. Da mesma forma que na CSLL, a apuração de IRPJ de dezembro de 2014 não apropriou as despesas com JCP do período. Veja-se a ficha “N620 – Apuração do IRPJ Mensal por Estimativa” da ECF original:

(...)

103. No entanto, como visto, na correta apuração de IRPJ do exercício (ficha “N630 - Apuração do IRPJ Com base no Lucro Real” da ECF) – que deve coincidir com a apuração do mês de dezembro –, realizada mediante o levantamento de **balancete de suspensão e redução** – a Recorrente indicou o valor devido de R\$ 5.085.648,52, apurado sobre a base tributável de R\$ 93.372.957,39, já deduzida das despesas com JCP. Confira-se:

(...)

107. Por se tratar de mero equívoco na informação apresentada em ECF, haja vista que na DCTF de dezembro de 2014 a Recorrente declarou corretamente o débito de IRPJ apurado – R\$ 1.813.047,47 –, não há que se falar em falta de recolhimento de estimativa de R\$ 34.266.641,39, sendo improcedente, por conseguinte, a multa isolada de 50% no importe de R\$ 17.133.320,70.

108. Da mesma forma, a insubsistente multa isolada aplicada sobre a estimativa de janeiro de 2014, no valor de R\$ 2.993,39 (50% de R\$ 5.986,77), haja vista que a diferença de referida estimativa foi devidamente recolhida anteriormente à lavratura da indevida penalidade aplicada (vide comprovante constante das fls. 338 dos autos).

(...)

III.1.3 – Da Multa Isolada sobre Estimativas de IRPJ (2016)

110. Em mais essa oportunidade, não se ateve a DRJ aos esclarecimentos e documentos apresentados em impugnação, sustentando a manutenção da multa em apenas um parágrafo, em que afirma, sem qualquer justificativa, que o lançamento é devido.

111. Seguindo o exemplo dos tópicos anteriores, o Ilmo. Fiscal considerou indevidamente a apuração de dezembro de 2016 por estimativa, quando o correto seria a apuração do período com base em levantamento de balancete de suspensão e redução.

(...)

116. Assim, uma vez mais, o valor de insuficiência de estimativa considerado de **R\$ 10.692.515,16**, resultante da diferença entre R\$ 11.359.438,73 e R\$ 666.923,57, não deve ser levado a efeito, pois é fruto de apurações realizadas com base em estimativa mensal, enquanto o correto seria a apuração mediante balancete de suspensão e redução, levando-se em consideração, inclusive, o impacto do pagamento de JCP na apuração do lucro real.

(...)

III.2 – Da Impossibilidade de Aplicação Concomitante de Multas de Ofício e Isoladas – *Bis in Idem* e Teoria da Consunção.

VOTO

Lizandro Rodrigues de Sousa - Relator

Nos termos do Decreto nº 70.235/1972, art. 34, inc. I e da Portaria MF nº 02/2023, cabe recurso de ofício (remessa necessária) ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sempre e quando “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).”

Assim, em atenção à previsão dos dispositivos retromencionados e em convergência com a Súmula CARF nº 103, que prevê que “para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”, verifica-se que os valores exonerados (exclusão da atribuição de responsabilidade das pessoas físicas Júlio Galvão de Araújo Júnior e Carlos Nadalutti Filho e a das pessoas jurídicas EDP - Energias do Brasil S.A. e Furnas - Centrais Elétricas S A e redução do percentual da multa de ofício, de 150% para 75% e 0%) estão acima do limite legal. Desta forma, conheço do recurso de Ofício.

O Recurso Voluntário é tempestivo. Cumpridos os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Trata-se nestes autos de lançamento de IRPJ e de CSLL, decorrente de procedimento de revisão interna das declarações do contribuinte no SPED-ECF (escrituração) dos anos calendários 2014 a 2016, através do qual se constatou falta de recolhimento dos referidos tributos, falta de recolhimento das estimativas, falta de declaração em DCTF, e excesso de dedução dos Juros sobre capital próprio no ano calendário de 2016.

Acórdão da 3ª Turma da DRJ/REC (e-fls. 976 e ss) manteve na íntegra o lançamento do IRPJ, manteve parcialmente o lançamento da CSLL, reduziu o percentual da multa de ofício lançada, restabelecendo o percentual de 75% ou 0%, excluiu a multa isolada lançada relativa à CSLL por estimativa relativa ao período de janeiro de 2014 e excluiu a atribuição de responsabilidade das pessoas físicas Júlio Galvão de Araújo Júnior e Carlos Nadalutti Filho e a das pessoas jurídicas EDP - Energias do Brasil S.A. e Furnas - Centrais Elétricas S A.

Cientificado em 01/07/2019 (e-fl. 1037), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 30/07/2019 (e-fl. 1042 e ss), em que repete os argumentos da impugnação, apontando jurisprudência (a princípio não vinculante), que os suportaria.

Do recurso voluntário, infiro que há quatro tópicos que demandam averiguação de fatos.

O primeiro versa sobre as apurações de IRPJ/CSLL anuais. Sobre o IRPJ do Ano-Calendário de 2014, afirma a Recorrente que, por um lapso, quando da apuração do IRPJ do ano-

calendário de 2014, deixou de considerar na apuração da ECF outras deduções e antecipações que reduziram o valor de imposto a pagar, sendo elas:

- (i) R\$ 32.998,93, a título de dedução com o Programa de Alimentação do Trabalhador (“PAT”) – apresentando planilha com os respectivos valores (Doc. 04 da Impugnação – fls. 329/334);
- (ii) R\$ 1.095.579,97 de IRRF em aplicações financeiras, apresentando a respectiva DIRF (Doc. 05 da Impugnação – fls. 336 dos autos);

A DRJ asseverou que a Impugnante não teria “*trazidos aos autos os comprovantes de retenção do IRF bem como do oferecimento à tributação das correspondentes receitas. Da mesma forma não foram trazidos os comprovantes do recolhimento do P.A.T.*” (p. 19 do acórdão / fls. 994 dos autos). Em Recurso a Recorrente repete as alegações, mas nada adiciona para comprovar o oferecimento à tributação das receitas correspondentes ao IRF que teria sido retido. Nem traz comprovação do pagamento referente ao PAT.

O segundo tópico trata da apuração de ofício do IRPJ/CSLL do Ano-Calendário de 2016, após a afirmação fiscal de superação pelo Recorrente do limite (art. 9º da Lei 9.249/1995) de JCP dedutível para o período.

O lançamento aplicou a TJLP anual, tendo a autoridade fiscal chegado ao percentual de 7,5% para o ano calendário de 2016. Assim, o limite legal de JCP dedutível, segundo o Fisco, na apuração do lucro real no ano-calendário de 2016 totalizaria R\$ 70.345.129,13 (R\$ 937.935.055,00 x 7,5% a.a), sendo que R\$ 937.935.055,00 seria a soma do Capital Social e das Reservas no final do ano calendário 2016. Como o valor deduzido na DIPJ, a título de JCP, foi de R\$ 77.783.000,00, constatar-se-ia ter havido excesso no montante de R\$ 7.437.870,88, o qual foi adicionado ao lucro real. Segundo o Relatório Fiscal:

- Efetuando o cálculo sobre as informações da escrituração do contribuinte no ano-calendário 2016 (Balanço Patrimonial, Registro L100), chegamos ao limite a ser distribuído pela aplicação da TJLP (7,5% para o ano-calendário 2016);

BP (L100)	BP (L100)
Capital Social (2.03)	Reservas (2.03)
532.627.747,78	405.307.307,22
TOTAL	937.935.055,00
TJLP (7,5%)	70.345.129,13

- No entanto o contribuinte distribuiu (conforme informado, e pago por ele mesmo) o valor de **R\$ 77,783 Milhões**, tal excesso de JSCP deve ser ADICIONADO ao lucro real;

JSCP distribuído	77.783.000,00
Limite JSCP deduzível	70.345.129,13
Adição ao LR	7.437.870,88

De acordo com a Recorrente, a Autoridade Fiscal “se utilizou de premissas equivocadas para identificar o suposto limite de JCP dedutível do período”, uma vez que “considerou a informação do Balanço Patrimonial levantado em dezembro de 2016”, enquanto o

correto, segundo o regramento do art. 9º da Lei nº 9.249/95, seria a apuração do JCP “*calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP*”. Ainda segundo a Recorrente, o cálculo do JCP deveria ser realizado *pro rata dia*, observando as taxas da TJLP de cada período (a partir do início de 2016), bem como o valor do Patrimônio Líquido do momento respectivo. Nos termos da Recorrente:

58. Com efeito, a regra prevista pelo aludido dispositivo estabelece que o JCP passível de dedução deverá ser calculado com base na variação *pro rata dia* da TJLP, limitando-se ao maior dos seguintes valores: (i) 50% do somatório dos lucros acumulados e reserva de lucros, sem computar o resultado do período em curso ou (ii) 50% do lucro líquido, computados antes da dedução dos juros.

59. Contudo, as Autoridades Administrativas desprezaram a relevante consideração de valor com base na variação *pro rata dia*, o que, necessariamente, ocasionou o limite menor de dedutibilidade do JCP, o qual, por sua vez, ensejou o indevido reajuste da base tributável de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2016.

60. Ao contrário do que pretendeu levar a crer as Autoridades *a quo*, o cálculo do JCP deve ser realizado *pro rata dia*, observando as taxas da TJLP de cada período, bem como o valor do Patrimônio Líquido do momento respectivo.

(...)

69. Para fins de comprovar o equívoco cometido pela D. Fiscalização, a Recorrente elaborou quadro demonstrativo com os devidos pagamentos dos juros de todo o período (constante do Doc. 06 da impugnação – fls. 351 dos autos), o qual, entretanto, foi simplesmente desprezado pela DRJ, sem qualquer justificativa, inclusive sobre todos os exemplos acima.

70. Assim, com o intuito de comprovar, em mais essa oportunidade, o correto procedimento adotado, destaca a Recorrente a apuração do JCP deduzido da época, com a certeza da devida apreciação por esse prestigiado Conselho Administrativo:

Data	TJLP Var. Anual	Dias Mês	Pro-Rata Dia	Patrimônio Líquido (*)		Juros s/ o Capital Próprio	
				Movimento	Saldo Contábil	Juros Mês	Saldo de Juros
31/12/15	Saldo de abertura do PL				1.115.079.374,20		
31/01/16	7,50	31	0,6400		1.115.079.374,20	7.136.507,99	7.136.507,99
29/02/16	7,50	29	0,6000		1.115.079.374,20	6.890.476,25	13.826.984,24
31/03/16	7,50	31	0,6400		1.115.079.374,20	7.136.507,99	20.963.492,23
28/04/16	7,50	28	0,5800		1.115.079.374,20	6.467.460,37	27.430.952,61
29/04/16	7,50	1	0,0200	(36.293.100,00)	1.078.786.274,20	215.757,25	27.646.709,86
30/04/16	7,50	1	0,0200		1.078.786.274,20	215.757,25	27.862.467,12
30/05/16	7,50	30	0,6200		1.078.786.274,20	6.688.474,90	34.550.942,02
31/05/16	7,50	1	0,0200	(17.500.000,00)	1.061.286.274,20	212.257,25	34.763.199,27
29/06/16	7,50	29	0,6000		1.061.286.274,20	6.367.717,65	41.130.916,92
30/06/16	7,50	1	0,0200	(50.000.000,00)	1.011.286.274,20	202.257,25	41.333.174,17
31/07/16	7,50	31	0,6400		1.011.286.274,20	6.472.232,15	47.805.406,32
31/08/16	7,50	31	0,6400		1.011.286.274,20	6.472.232,15	54.277.638,48
29/09/16	7,50	29	0,6000		1.011.286.274,20	6.067.717,65	60.345.356,12
30/09/16	7,50	1	0,0200	(25.000.000,00)	986.286.274,20	197.257,25	60.542.613,38
31/10/16	7,50	31	0,6400		986.286.274,20	6.312.232,15	66.854.845,53
27/11/16	7,50	27	0,5500		986.286.274,20	5.424.574,51	72.279.420,04
30/11/16	7,50	3	0,0600	(25.000.000,00)	961.286.274,20	576.771,76	72.856.191,81
14/12/16	7,50	14	0,2900		961.286.274,20	2.787.730,20	75.643.922,00
15/12/16	7,50	1	0,0200	(350.000.000,00)	611.286.274,20	122.257,25	75.766.179,26
31/12/16	7,50	16	0,3300		611.286.274,20	2.017.244,70	77.783.423,96
TOTAIS		366		(503.793.100,00)			

A fim de corroborar os cálculos acima, entendo que resta necessário que a Recorrente seja intimada a juntar os comprovantes contábeis dos eventos que teriam modificado as contas patrimoniais (durante o ano de 2016) necessárias para se definir o limite dedutível dos JCP pagos em 2016, *limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP*, na forma do artigo 9º da Lei 9.249/1995, em especial seu parágrafo 8º, incluído pela Lei nº 12.973/2014. Necessário também que justifique a diferença entre seu cálculo para o montante de Capital Social e reservas permitidas e o mesmo valor apontado pelo Fisco.

O terceiro tópico, que demanda um esclarecimento de fato, trata da apuração de ofício de débito de CSLL do Ano-Calendário de 2015. A DRJ reconheceu que o trabalho fiscal utilizou o valor das estimativas de IRPJ pagas para “apurar” a diferença de CSLL lançada, exonerando, portanto, o montante de R\$ 6.920.403,63. Mas, segundo a Recorrente, manteve, a Autoridade Julgadora, o montante de R\$ 68.653,76, relacionado na coluna “CSLL a ser lançada”, em que pese o devido pagamento de referido valor pela Recorrente. Necessário se confirmar o pagamento do saldo R\$ 68.653,76, relacionado na coluna “CSLL a ser lançada” para o período.

O quarto tópico refere-se ao cálculo das multas isoladas relativas aos anos-calendário de 2014 (IRPJ e CSLL) e 2016 (IRPJ) e a confirmação da alegação do Recorrente de que a apuração foi realizada com base em levantamento de **balancete de suspensão e redução e que nestes não** houve a consideração dos valores pagos a título de JCP.

Pelo exposto, voto por converter o julgamento em diligência requerendo à Unidade de Origem:

a) Intimar a Recorrente a juntar a escrituração contábil completa e suficiente para a resolução do litígio mantida com observância das disposições legais para fazer prova a favor dos fatos alegados:

i) em relação ao IRPJ do Ano-Calendário de 2014, o Recorrente deve comprovar o IRF que alega terem sido retidos, o oferecimento à tributação das receitas correspondentes ao IRF que teria sido retido e considerado no ajuste anual, assim como comprovar o pagamento referente ao PAT.

ii) em relação ao IRPJ/CSLL do Ano-Calendário de 2016, referente ao cálculo do limite de JCP dedutível para o período (art. 9º da Lei 9.249/1995), o Recorrente deve juntar os comprovantes contábeis dos eventos que teriam modificado, ao longo do ano calendário 2016, as contas patrimoniais necessárias para se definir o limite dedutível dos JCP pagos em 2016, *limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP*, na forma do artigo 9º da Lei 9.249/1995, em especial seu parágrafo 8º, incluído pela Lei nº 12.973/2014. Necessário também que justifique a diferença entre seu cálculo para o montante de Capital Social e reservas permitidas e o mesmo valor apontado pelo Fisco para o final do ano calendário 2016.

iii) em relação à CSLL do Ano-Calendário de 2015, o Recorrente deve comprovar o pagamento do saldo R\$ 68.653,76, relacionado na coluna “CSLL a ser lançada” para este período.

iv) a Unidade de Origem deve, ainda, confirmar os cálculos das multas isoladas relativas aos anos-calendário de 2014 (IRPJ e CSLL) e 2016 (IRPJ) e a alegação do Recorrente de que apurou as antecipações com base em levantamento de balancete de suspensão e redução e que nestes não houve a consideração dos valores pagos a título de JCP.

b) a Unidade de Origem deve analisar a procedência do pleito em relação aos tópicos acima, em relatório circunstanciado, e intimar a Recorrente do resultado da diligência, permitindo-se lhe um prazo de trinta dias para manifestação, após os quais os autos devem ser remetidos a este CARF.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa

DOCUMENTO VALIDADO