



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720146/2017-14
Recurso Embargos
Acórdão nº 1402-006.814 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2024
Embargante SOMOS SISTEMAS DE ENSINO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Se a qualificação da multa de ofício for afastada das infrações apuradas pela fiscalização, o mesmo deve ser aplicado em relação ao IRPJ lançado em razão da glosa da compensação de prejuízo fiscal decorrente dos ajustes no lucro real em função da apuração de outras infrações por parte da fiscalização.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Se a qualificação da multa de ofício for afastada das infrações apuradas pela fiscalização, o mesmo deve ser aplicado em relação ao CSLL lançado em razão da glosa da compensação de base de cálculo negativa decorrente dos ajustes no lucro real em função da apuração de outras infrações por parte da fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente os embargos de declaração apresentados e, na parte conhecida, a eles dar provimento no sentido de reconhecer a omissão na apreciação referente à multa qualificada em relação à glosa da compensação de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL, afastando a qualificação da multa e reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauricio Novaes Ferreira, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), nos anos calendário 2011 a 2014, decorrentes de glosa de despesas não necessárias, compensação indevida de prejuízo/base de cálculo negativa com resultado da atividade geral e exclusões indevidas, além da multa por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre a base de cálculo estimada. Para os tributos lançados ainda foi aplicada multa qualificada de 150%.

Foram considerados, ainda, responsáveis solidários do crédito tributário lançado as seguintes pessoas jurídicas:

- SOMOS EDUCAÇÃO S.A., atual denominação social de ABRIL EDUCAÇÃO S.A., CNPJ 02.541.982/0001-54
- ATIVIC S.A., CNPJ 02.291.096/0001-10

Em julgamento da impugnação apresentada a DRJ/REC, por meio do Acórdão nº 11-61.440 da 3ª Turma, manteve o crédito tributário lançado, exarando as seguintes ementas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS.

Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, resta insubsistente a arguição de nulidade do procedimento fiscal.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. DELEGACIAS DE JULGAMENTO. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

As Delegacias de Julgamento devem observar a legislação tributária vigente no País, sendo-lhes defeso apreciar arguições de inconstitucionalidade e de ilegalidade de normas regularmente editadas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

AMORTIZAÇÃO FISCAL DE ÁGIO. PLANEJAMENTO. FALTA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. EFEITOS NÃO Oponíveis À FAZENDA PÚBLICA.

Os efeitos de operações perpetradas no âmbito de planejamento tributário, em que não existe outra motivação senão a de criação artificial de condições para auferimento de vantagens tributárias, não são oponíveis à Fazenda Pública.

DESPESAS FINANCEIRAS. DEDUTIBILIDADE.

Somente são admitidas como dedutíveis as despesas consideradas necessárias, usuais e normais à manutenção da atividade econômica da pessoa jurídica.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

ESTIMATIVAS MENSAS. 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 enseja o lançamento da multa de ofício isolada prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM QUALIFICADO. ART. 124, I, DO CTN.

Em razão de seu interesse comum qualificado, é responsável pelos créditos tributários devidos pela contribuinte a pessoa física ou jurídica que, em conluio com esta, pratica atos com vistas à evasão do pagamento dos tributos e contribuições devidos à Fazenda Pública.

INTENÇÃO DE FRAUDAR O FISCO. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

Da leitura do §4º do art. 150 do CTN, extrai-se que decai em cinco anos, a partir da data da ocorrência de fato gerador, o direito de a Fazenda constituir crédito tributário, salvo quando se constata a intenção de fraudar o fisco, caso em que se deve observar o art. 173 do CTN.

ATOS. INFLUÊNCIA. PERÍODOS POSTERIORES. APRECIÇÃO. POSSIBILIDADE.

A impossibilidade de apreciação de atos que operam influência em exercícios posteriores ocorre apenas quando não há mais direito de constituir o crédito em relação ao qual se operou a influência. MULTA ISOLADA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. Com o advento da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, tornou-se juridicamente indiscutível o cabimento da multa isolada imposta pela falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, ainda que cumulativamente haja imposição da multa de ofício proporcional ao imposto e à contribuição social devidos ao final do respectivo ano-calendário. CSLL. NORMAS DE APURAÇÃO. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive as concernentes à apuração da base de cálculo.

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. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se aos lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Contra a decisão acima citada o contribuinte, bem como os responsáveis solidários arrolados apresentaram recurso voluntário, trazendo suas alegações.

Os recursos apresentados foram julgados por esta E. Turma em sessão realizada no dia 16/11/2022, sendo proferido o Acórdão n.º 1402-006.194, que decidiu o que se segue, conforme sua parte dispositiva:

Acordam os membros do colegiado, i) em face do empate no julgamento, conforme determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos de glosa de amortização de ágio e de multas isoladas, vencidos o Relator e os Conselheiros Marco Rogério Borges, Iágaro Jung Martins e Paulo Mateus Ciccone que negavam provimento; ii) por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos de glosa de despesas financeiras, vencidos os Conselheiros Junia Roberta Gouveia Sampaio e Antônio Paulo Machado Gomes; e, iii) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para, iii.i) cancelar os lançamentos de glosa de despesas financeiras relativas ao ano-calendário de 2011 por decadência; iii.ii) afastar a qualificação da multa de ofício aplicada em relação aos lançamentos de glosa de despesas financeiras, reduzindo-a de 150% para 75%; e, iii.iii) afastar a responsabilização solidária imputada pelo Fisco, em relação aos lançamentos de glosa de despesas financeiras. (...)

A Fazenda Nacional impetrou embargos de declaração, entendendo que haveria omissão na Decisão acima no que se refere a ausência da manifestação sobre supressão de instância.

Da mesma forma a autuada impetrou com embargos de declaração entendendo que a decisão proferida por E. Turma possuía as seguintes omissões:

- aplicabilidade das regras de sucessão empresarial e do momento de aferição dos critérios de dedutibilidade
- observância ao princípio do confronto entre receitas e despesas
- qualificação da multa nas glosas de compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL de períodos anteriores

Afirma por último que há obscuridade quanto ao dispositivo legal que fundamenta a glosa das despesas consideradas como não dedutíveis.

Os embargos da Fazenda Nacional não foram admitidos conforme despacho de admissibilidade de fls 6.923/6.926 que apresentou a seguinte conclusão:

Em síntese e conclusão, e com fulcro no art. 65, § 3º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), REJEITO os embargos de declaração interpostos pela interessada, ante a inexistência de qualquer vício na decisão.

Os embargos apresentados pela autuada foram parcialmente admitidos, despacho de admissibilidade fls. 6.927/6.936, para manifestação do Colegiado quanto à qualificação das multas decorrentes das compensações indevidas.

Fl. 5 do Acórdão n.º 1402-006.814 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720146/2017-14

Voto

Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda, Relator.

Trata o presente da análise dos embargos de declaração interpostos pela empresa autuada contra o Acórdão n.º 1402-006.194, entendendo que haveria algumas omissões e obscuridade relacionadas abaixo:

- a) Omissão quanto à aplicabilidade das regras de sucessão empresarial e do momento de aferição dos critérios de dedutibilidade
- b) Omissão quanto à observância ao princípio do confronto entre receitas e despesas
- c) Omissão quanto à apreciação da qualificação da multa nas glosas de compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL de períodos anteriores.
- d) Obscuridade quanto ao dispositivo legal que fundamenta a glosa de despesas consideradas como não dedutíveis

Dentre as questões apontadas pela embargante apenas a relacionada com a ausência de apreciação da qualificação da multa imposta em razão da glosa de compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL foi admitida, motivo pelo qual somente este item será apreciado.

Neste aspecto temos que em seu recurso voluntário assim questionou a qualificação da multa de ofício sobre a glosa das compensações:

107. Ora, QUAL O FUNDAMENTO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL PARA MANUTENÇÃO DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA SOBRE AS INFRAÇÕES RELATIVAS ÀS GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS, PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS DA CSLL?

108. Nessa toada, deve-se notar que, no âmbito da jurisprudência administrativa, tem-se por indispensável que se observe a exigência de que se comprovem, direta e efetivamente, a prática das condutas destacadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. A jurisprudência da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais é expressa nesse sentido:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo.

(CSRF, Acórdão n.º 9101-00.507, Rel. Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Sessão de 26/01/2010)

MULTA QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE QUANDO AUSENTE A COMPROVAÇÃO DE DOLO. Para que a multa de ofício seja qualificada, a fiscalização deverá comprovar de forma inequívoca que o contribuinte agiu

dolosamente na execução de alguma das condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4502/64.

(CSRF, Acórdão n.º 9101-001.920, Rel. Conselheiro João Carlos de Lima Júnior, Sessão de 14/05/2014)

109. Não constitui demasia ressaltar que o mesmo E. CARF entende que a deficiência dos elementos probatórios no lançamento enseja violação ao próprio artigo 142 do CTN - considerando que impede a determinação clara da matéria tributável - e enseja a nulidade material da autuação, in verbis: NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. SUMÁRIA DESCRIÇÃO DOS FATOS. APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DO ART. 142 DO CTN. Incorre em nulidade material o lançamento tributário que não preencha os requisitos do art. 142 do CTN, ao passo que não determina claramente a matéria tributável, não juntando elementos probatórios suficientes para promover a exigência em tela. (CARF, Acórdão 2403-002.476, Rel. Cons. Marcelo Magalhaes Peixoto, Publicado em 21.07.2014)

110. Por essa razão, é de rigor reconhecer a nulidade do lançamento na parte em qualificou a multa de ofício no tocante à glosa de despesas financeiras, tampouco quanto à glosa de compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, em razão da absoluta ausência de motivação por parte da d. Autoridade Autuante.

Como se vê, resumidamente, o contribuinte requer, neste caso, a nulidade da qualificação da multa por ausência de fundamento.

A qualificação da multa é aplicável quando identificada sonegação, fraude ou conluio nos termos do art 71, 72 e 73, 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.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72

Resta claro, portanto, que para aplicação da qualificação da multa de ofício é imperioso a identificação por parte da fiscalização de alguma atitude por parte do contribuinte que importe em fraude, sonegação ou conluio.

Neste sentido temos que as infrações apuradas, além da glosa das compensações, foram as seguintes:

- Glosa de amortização de ágio
- Glosa de despesas financeiras

Os lançamentos referentes à amortização do ágio foram exonerados, assim como a glosa de despesas financeiras referentes ao ano calendário de 2011, esta última em virtude de ter ocorrido a decadência.

A qualificação da multa foi afastada com relação aos débitos remanescentes referentes à glosa de despesas financeiras, nos termos da parte dispositiva do Acórdão proferido por ocasião do julgamento do recurso voluntário:

Acordam os membros do colegiado, i) em face do empate no julgamento, conforme determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos de glosa de amortização de ágio e de multas isoladas, vencidos o Relator e os Conselheiros Marco Rogério Borges, Iágaro Jung Martins e Paulo Mateus Ciccone que negavam provimento; ii) por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos de glosa de despesas financeiras, vencidos os Conselheiros Junia Roberta Gouveia Sampaio e Antônio Paulo Machado Gomes; e, iii) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para, iii.i) cancelar os lançamentos de glosa de despesas financeiras relativas ao ano-calendário de 2011 por decadência; iii.ii) afastar a qualificação da multa de ofício aplicada em relação aos lançamentos de glosa de despesas financeiras, reduzindo-a de 150% para 75%; e, iii.iii) afastar a responsabilização solidária imputada pelo Fisco, em relação aos lançamentos de glosa de despesas financeiras.

(...)

No caso em questão o lançamento de IRPJ e CSLL com fundamento nas compensações indevidas não foi efetuado com base na análise de inconsistências da contabilidade da embargante, ou das suas declarações.

Na realidade as compensações indevidas ficaram caracterizadas em função dos ajustes efetuados em razão das infrações inicialmente constatadas pela fiscalização e posteriormente parcialmente exoneradas em função de decisão exarada por este Colegiado. Abaixo trecho do TVF em que é explicada a referida autuação:

21 DA INFRAÇÃO RELATIVA A COMPENSAÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES

21.1 Em razão dos ajustes efetuados na base de cálculo dos tributos, decorrentes das infrações fiscais constatadas, verificou-se que o sujeito passivo compensou prejuízos operacionais em montante superior ao saldo desse prejuízo nos anos-calendário de 2013 e 2014; e compensou, da mesma forma, base de cálculo negativa de períodos anteriores em montante superior ao saldo existente nos anos-calendário de 2013 e 2014.

Desta forma, não tendo sido caracterizada a qualificação da multa em relação às infrações levantadas pela fiscalização, como consequência, ela também não é aplicável ao tributo lançado relacionado à glosa de prejuízos e base de cálculo negativa quando decorrentes dessas mesmas infrações, como no caso em questão. Isto porque o entendimento exarado por este Colegiado foi no sentido de que não ficou comprovado qualquer atitude por parte da embargante em que se identificasse a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Neste sentido, não é aplicável a qualificação da multa de ofício em decorrência da glosa da compensação de prejuízo fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL.

Deixo de apreciar a questão de nulidade suscitada pela recorrente uma vez que no mérito já foi decidido a favor do contribuinte nos termos do art 59, § 3º do Decreto 70.235/72: § 3º *Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

Sendo assim, voto por conhecer parcialmente os embargos apresentados, nos termos do despacho de admissibilidade, e, na parte conhecida, dou provimento dos embargos de declaração opostos no sentido de reconhecer a omissão na apreciação referente à qualificação da multa em relação à glosa da compensação de prejuízo fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL, para no mérito afastá-la, reduzindo a multa de ofício também nesta matéria, de 150% para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda