



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720208/2022-53
ACÓRDÃO	1401-007.293 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GTO COMÉRCIO ATACADISTA DE CONFECÇÕES E CALÇADOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. PRELIMINAR ACOLHIDA. Os fatos e provas não foram analisados, havendo cerceamento de defesa. O caso deve retornar à DRJ para nova análise, sob pena de supressão de instância julgadora.

Recurso Voluntário provido para anular o acórdão recorrido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade da decisão recorrida, nos termos do voto da Relatora.

Sala de Sessões, em 8 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Gustavo de

Oliveira Machado (substituto integral), Andressa Paula Senna Lísias, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativos ao ano-calendário de 2017, resultando no valor total de R\$ 190.161.783,27, sob o entendimento de que o contribuinte, ora Recorrente, teria, em relação ao IRPJ, excluído indevidamente valores no lucro real do período (omissão de receitas - passivo fictício), realizado compensações não autorizadas por lei e compensado prejuízos operacionais em montante superior ao saldo desse prejuízo; em relação à CSLL, teria omitido receitas (omissão de receitas - passivo fictício), o que ficou caracterizado pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou não comprovada bem como teria excluído indevidamente valores no lucro líquido do período, tendo lançado também PIS e COFINS – reflexos, dada a suposta omissão de receitas. Foram impostas, nesse caso, multas qualificadas/agravadas de 150% e 225%, e a responsabilidade solidária ao Sr. MATHEUS PESSOA SOARES, na qualidade de administrador da empresa.

IRPJ

Período de Apuração	Vencimento	Imposto	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
06/2017	31/07/2017	610.390,40	150,00	915.585,60	24,78	151.254,74	1.677.230,74
09/2017	31/10/2017	1.045.822,78	150,00	1.568.734,17	22,70	237.401,77	2.851.958,72
12/2017	31/01/2018	2.878.588,80	150,00	4.317.883,20	21,01	604.791,50	7.801.263,50
12/2017	31/01/2018	28.873.053,41	225,00	64.964.370,17	21,01	6.066.228,52	99.903.652,10
Total		33.407.855,39		71.766.573,14		7.059.676,53	112.234.105,06

CSLL

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
06/2017	31/07/2017	221.900,54	150,00	332.850,81	24,78	54.986,95	609.738,30
09/2017	31/10/2017	378.656,20	150,00	567.984,30	22,70	85.954,95	1.032.595,45
12/2017	31/01/2018	938.358,93	150,00	1.407.538,39	21,01	197.149,21	2.543.046,53
12/2017	31/01/2018	10.394.299,23	225,00	23.387.173,26	21,01	2.183.842,26	35.965.314,75
Total		11.933.214,90		25.695.546,76		2.521.933,37	40.150.695,03

PIS

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
12/2017	25/01/2018	1.947.515,10	225,00	4.381.908,97	21,01	409.172,92	6.738.596,99
Total		1.947.515,10		4.381.908,97		409.172,92	6.738.596,99

COFINS

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
12/2017	25/01/2018	8.970.372,59	225,00	20.183.338,32	21,01	1.884.675,28	31.038.386,19
Total		8.970.372,59		20.183.338,32		1.884.675,28	31.038.386,19

Segundo o TVF, as acusações, todas relacionadas ao ano de 2017, são as seguintes:

(a) redução indevida da base de cálculo do Imposto de Renda (IRPJ) – Lucro Real, bem como da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), por meio de **exclusões não justificadas**;

(b) compensação indevida de saldos inexistentes de prejuízo fiscal com o lucro real de período corrente;

(c) compensação indevida de saldos inexistentes de base de cálculo negativa com a base de cálculo da CSLL de período corrente;

(d) omissão de receitas caracterizada pela **manutenção indevida de obrigações no PASSIVO**, viabilizada mediante manobra contábil baseada em lançamentos imotivados de AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES.

Acrescento que foi lavrada Representação Fiscal para fins penais, que, por sua vez, foi acostada ao processo administrativo 14041-720.001/2022-16.

Ademais, o item “c” acima é discutido nos autos do processo 17095.720264/2022-98 que também decorre do mesmo TVF e está relacionado ao presente caso. Naquele caso, em setembro de 2024, esta C. Turma do CARF decretou a nulidade da decisão proferida pela DRJ para que seja proferida nova decisão.

No presente caso, discutem-se os itens “a”, “b” e “d” acima.

O TVF (fls. 52/77 do e-processo) apresenta e bem delimita as circunstâncias fáticas que deram origem aos lançamentos, esclarecendo desde já que o fator determinante para a atuação foi que o contribuinte, embora tenha optado por responder às intimações da RFB via e-cac (fl. 53 do e-processo), não apresentou respostas e esclarecimentos aos questionamentos feitos pela Autoridade Fiscalizatória, mesmo depois das dilações de prazo:

“1.3 DAS CONSIDERAÇÕES SOBRE O PORTE E A FORMA DE TRIBUTAÇÃO

8. Em 2016, a GTO COMÉRCIO possuía oito estabelecimentos comerciais, enquanto, em 2017 e 2018, após incorporar várias pessoas jurídicas, passou a contar com noventa e cinco estabelecimentos.

9. As opções feitas pelo contribuinte quanto à forma de tributação parecem ter sido influenciadas pela alteração do seu porte. Até o ano de 2016, o contribuinte apurava o imposto de renda pelo lucro presumido; enquanto a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) eram apuradas de forma cumulativa. A partir de 2017, a tributação do imposto de renda passou a ser pelo **lucro real**, com períodos de apuração **trimestrais**; enquanto as contribuições PIS e COFINS passaram a ser apuradas de forma **não cumulativa**.

[...]

2.2 DAS EXCLUSÕES INDEVIDAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL E DA BASE DA CSLL

16. A Escrituração Contábil Fiscal do contribuinte do ano de 2017 (ECF 2017), enviada ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e cujos extratos estão apresentados no Anexo 03, informou que determinados valores excluídos do Lucro Líquido não tiveram vinculação com a contabilidade nem com a parte B dos livros eletrônicos de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social (e-LALUR e e-LACS).

17. Tais foram os casos das seguintes exclusões promovidas nas apurações do 2º, 3º e 4º trimestres de 2017, todas classificadas como do tipo “SEM RELACIONAMENTO”:

GTO COMERCIO ATACADISTA DE CONFECCOES E CALCADOS LTDA AJUSTES DO TIPO "EXCLUSÃO" EFETUADOS EM 2017					
AJUSTE	RELACIONAMENTO	TRIMESTRE	DESCRIÇÃO	HISTÓRICO	VALOR R\$
EXCLUSAO	4 - SEM RELACIONAMENTO	2º TRIMESTRE 2017	167.01 - (-) OUTRAS EXCLUSOES - QUALQUER INDICADOR DE RELACIONAMENTO	VENDA DE MERCADORIA - INCORPORADA	15.372.096,72
EXCLUSAO	4 - SEM RELACIONAMENTO	3º TRIMESTRE 2017	167.01 - (-) OUTRAS EXCLUSOES - QUALQUER INDICADOR DE RELACIONAMENTO	VENDA DE MERCADORIA - INCORPORADAS	29.746.961,90
EXCLUSAO	4 - SEM RELACIONAMENTO	4º TRIMESTRE 2017	167.01 - (-) OUTRAS EXCLUSOES - QUALQUER INDICADOR DE RELACIONAMENTO	VENDA MERCADORIA - INCORPORADAS	7.887.205,68
Fonte: Sistema Público de Escrituração Digital (SPED-ECF)					

18. Considerando que as informações constantes da ECF 2017 não esclarecem devidamente a natureza e razão das exclusões, o contribuinte foi intimado, em 01/11/2021, por intermédio do Termo de Intimação Fiscal nº 12 – TIF 12 (**Anexo 04**), a prestar as devidas justificativas para os valores excluídos, bem como a apresentar a correspondente documentação que lhes teria dado suporte.

19. Na oportunidade, o contribuinte foi advertido de que a não comprovação da procedência dos ajustes ensejaria “a desconsideração das exclusões realizadas, as consequentes recomposições das bases de cálculo do IRPJ e CSLL e a constituição dos eventuais créditos tributários cabíveis”.

20. Nenhuma resposta ou documento foi apresentado, ao menos até a data de conclusão deste relatório, tendo o contribuinte, solenemente, ignorado a solicitação de esclarecimentos.

21. Diante dessa conduta omissa, tornou-se forçoso presumir as mencionadas **exclusões como indevidas**, devendo os seus valores ser adicionados às bases de cálculo usadas pelo contribuinte para apurar o IRPJ e a CSLL.

22. No **Anexo 05**, estão demonstradas as bases de cálculo originalmente apuradas, como também as que foram recompostas pelas adições das exclusões indevidas. Note-se que foram revertidos os saldos negativos apurados pelo contribuinte para o 2º e 3º trimestres de 2017, resultando em valores de IRPJ e CSLL a pagar. Já para o 4º trimestre, como o contribuinte havia apurado bases de cálculo a menor, as novas bases resultaram em IRPJ e CSLL complementares.

23. Os valores a pagar de IRPJ e CSLL decorrentes da recomposição das bases estão sendo exigidos de ofício, com respaldo no artigo 841, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (vide abaixo), vigente à época das infrações (...)

2.3 DAS COMPENSAÇÕES INDEVIDAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL E DA BASE DA CSLL

26. Também de acordo com a ECF 2017 do contribuinte, houve o seguinte ajuste do tipo compensação, para reduzir o Lucro Real e a Base de Cálculo da CSLL relativos ao 4º trimestre de 2017:

(...)

31. Percebe-se que as pretendidas compensações não se deram com saldos das contas de código 2 (PREJUÍZOS TRIMESTRAIS), pois que estes saldos sempre cresceram na exata medida dos prejuízos ou bases de cálculo negativas apurados nos respectivos trimestres (vide **Anexo 03**) e, por outro lado, as contas de código 1 (PREJUÍZO DO ANO e BC CSLL PREJUÍZO DO ANO) mantiveram-se zeradas nos trimestres anteriores.

32. A dificuldade de determinar que prejuízos fiscais e bases de cálculo de 2017 teriam viabilizado as compensações fica aumentada pelo fato de que tais períodos também não poderiam ser anteriores a 2017, uma vez que, até 2016, a apuração do IRPJ/CSLL se dava sobre o lucro presumido.

33. Por isso, em 02/02/2022, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 17 – TIF 17 (**Anexo 06**), o contribuinte foi cientificado, expressamente, dessa dificuldade e foi intimado a informar quais teriam sido os períodos anteriores cujos prejuízos fiscais foram compensados no 4º trimestre de 2017, bem como a apresentar a documentação hábil e idônea que deu suporte à realização das compensações. E, assim como ocorreu na intimação para esclarecer as exclusões (TIF 12), o contribuinte foi advertido de que a não comprovação da procedência do ajuste ensejaria a “desconsideração das compensações realizadas, as consequentes recomposições das bases de cálculo do IRPJ e CSLL e a constituição dos eventuais créditos tributários cabíveis.”.

34. Porém, adotando a mesma conduta omissiva em relação ao TIF 12, o contribuinte não apresentou, até a data de conclusão deste relatório, qualquer resposta ou documento para justificar a realização das compensações.

35. Uma vez ignorada a exigência para a prestação dos esclarecimentos, inevitável presumir tratar-se de **compensações indevidas**.

36. Aqui, cabe esclarecer que, pelo fato de as bases de cálculo de apuração do 4º trimestre de 2017 terem se tornado positivas pela desconsideração das exclusões (mostrada no item anterior), optou-se por não realizar uma nova recomposição dessas bases. Assim, o IRPJ e CSLL exigíveis serão calculados diretamente sobre os valores indevidamente compensados. (...)

2.4 DA OMISSÃO DE RECEITAS E DOS INDEVIDOS AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

40. No ano de 2017, a GTO COMÉRCIO efetuou uma grande quantidade de lançamentos motivados por pretensos ajustes de exercícios anteriores que foram selecionados para fins de verificação, não somente quanto à finalidade e à procedência, mas também com relação à conformidade com as normas legais.

41. Como se verá, a partir dessa verificação, foi constatado que os ajustes efetuados serviram, na verdade, para propiciar a não contabilização de receitas já auferidas, evitando que elas fossem alcançadas pela tributação.

42. Veja-se, primeiramente, o que dizem as normas sobre o tema. Em seguida, será mostrado que a GTO COMÉRCIO não as obedeceu quando efetuou os lançamentos em comento.

[...]

2.4.2 DOS AJUSTES FEITOS PELA GTO COMÉRCIO

45. Os lançamentos foram feitos na conta 2.5.2.1.04.0001 – AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES e, conjuntamente, importaram R\$ 5.709.609,08 em débitos e R\$ 132.978.681,18 em créditos (**Anexo 07**). Esses lançamentos se constituíram no principal motivo para a empresa reverter o saldo do seu Patrimônio Líquido que, de um saldo inicial **devedor** de R\$ 4.416.976,79, evoluiu para um saldo final **credor** de R\$ 139.188.060,34.

46. Do total dos créditos lançados nessa conta, a grande maioria (cerca de 97%) se deu no 4º trimestre de 2017 (**Anexo 08**), por meio de dois complexos lançamentos de quarta fórmula (vários débitos contra vários créditos), feitos em 31/12/2017. Esses lançamentos serão referenciados, doravante, como “primeiro lançamento” e “segundo lançamento”.

47. No primeiro lançamento, a conta foi creditada em R\$ 122.968.593,35, tendo como contrapartidas somente débitos de contas do PASSIVO. No segundo lançamento, os créditos foram de R\$ 5.797.140,64, contra débitos de contas do PASSIVO e do ATIVO (**Anexo 09**).

48. Contudo, contrariando as regras contábeis, ambos os lançamentos não foram historiados de forma clara, sendo genericamente descritos como “AJUSTE DE SALDOS” ou “AJUSTE DE SALDOS 2017”, sem qualquer outra informação

relevante, não revelando se teriam sido feitos em razão de erros ou de alguma mudança de critério contábil:

GTO COMERCIO ATACADISTA DE CONFECÇÕES E CALÇADOS LTDA LANÇAMENTOS – Conta 2.5.2.1.04.0001 – AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES				
Data	Saldo	D/C	Histórico	Centro de Custo
31/12/2017	122.968.593,35	C	AJUSTE DE SALDOS	CRUZ NETO - FC - BANDEIRANTE - 71 CNPJ 0053
31/12/2017	5.797.140,64	C	AJUSTE DE SALDOS 2017	CRUZ NETO - FC - BANDEIRANTE - 71 CNPJ 0053

49. Não se poderia nem mesmo alegar que a concisão empregada nos históricos seria algo específico ao sistema informatizado utilizado. Segundo o Comunicado Técnico CTG 2001(R3), que define as formalidades da escrituração contábil em forma digital para fins de atendimento ao SPED, a escrituração deve ter “informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil” e deve, no mínimo, conter históricos que representem a “essência econômica das transações”, o que, definitivamente, não se observa no caso corrente. (...)

2.4.4 DA NÃO COMPROVAÇÃO DAS RAZÕES PARA REALIZAÇÃO DOS AJUSTES

60. Em que pesem todas as dilações de prazo concedidas, até a data de conclusão deste relatório, nenhuma documentação foi apresentada para comprovar as razões que fundamentaram a realização dos lançamentos na conta AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES.

61. O principal motivo alegado para não entregar os documentos foi a insuficiência dos prazos determinados pela Fiscalização, para o que cabe comentar:

a. nos termos do artigo 1.194 do Código Civil e do Artigo 195 da Lei nº 5.172, o contribuinte está obrigado a manter sob boa guarda os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal, bem como **quaisquer comprovantes dos lançamentos** neles efetuados; e que

b. as Normas Brasileiras de Contabilidade (item 26, da ITG 2000 R1) preceituam que “Documentação contábil é aquela que **comprova os fatos que originam lançamentos na escrituração** da entidade e compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, de origem interna ou externa, que apoiam ou compoñham a escrituração”.

62. Assim, reportando-se ao caso presente, é obrigação do contribuinte **já ter sob a sua guarda** toda a documentação contábil que, em 31/12/2017, lastreou os lançamentos realizados em quaisquer contas daquele ano, incluindo-se os na conta 2.5.2.1.04.0001 – AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES.

63. E, desse modo, a **documentação solicitada pela Fiscalização deve ser presumida como pronta e disponível, pelo menos, desde 31/12/2017**, o que faz

prejudicar várias das alegações constantes dos pedidos de prorrogação de prazo, sejam as relacionadas com os problemas advindos da Covid-19, sejam as de ordem administrativa relacionadas com a necessidade de uma “demanda colaborativa e integrada composta pelos responsáveis das contabilidades das empresas incorporadas e o Peritos Contadores responsáveis pelos Laudos de Avaliação ...”.

64. As várias dilações de prazo concedidas determinaram, desde a data de ciência do TIF 09 (26/08/2021) até a data final estipulada no TIF 15 (22/11/2021), **oitenta e oito dias** para que o contribuinte apresentasse algo que justificasse os ajustes feitos, prazo entendido como **plenamente suficiente para organizar e apresentar documentos** que, em princípio, deveriam estar disponíveis desde a data de realização dos lançamentos questionados.

65. Imprescindível, portanto, inferir a **inexistência de qualquer documentação hábil e idônea que respalde os ajustes realizados** na conta 2.5.2.1.04.0001 – AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES que, assim, passaram a ser suspeitos de estar associados a algum tipo de irregularidade.”

Tendo tomado ciência dos lançamentos em questão, o contribuinte, ora Recorrente, em conjunto com o responsável solidário, apresentou Impugnação (fls. 866/891) em que fundamentalmente aduziu:

- (i) Com relação à acusação de exclusão de valores indevidos, a Recorrente alega que, entre 2016 e 2017, incorporou diversos estabelecimentos, no total 83 pessoas jurídicas. Em seu balanço de 2017, os lançamentos registrados no ativo e no passivo como ‘empréstimos a coligadas’ não eram empréstimos às coligadas, estando na verdade relacionados às incorporações de empresas coligadas e aos ativos e passivos que foram incorporados;
- (ii) alega abstratamente, sem trazer detalhes do caso, que os lançamentos fiscais com erro não podem ser revistos ou alterados e que o auto de infração com vício material deve ser anulado;
- (iii) Em relação ao auto de infração de IRPJ, alega que os valores excluídos da receita tributável representam uma exclusão legítima, pois não eram receitas da incorporadora, mas sim advindas da operação anterior de incorporação. Se assim não tivesse sido feito, haveria bitributação, uma vez que as operações (vendas) foram tributadas pelo regime das empresas que estavam operando e não poderiam ser tributadas novamente pela empresa incorporadora;

- (iv) sobre a acusação de que o sujeito passivo compensou prejuízos operacionais em montante superior ao saldo desse prejuízo, alega o contribuinte que houve um erro sem qualquer dano ao Fisco. Em suas palavras, “ocorreu um erro na informação tabulada na parte b, do e-Lalur e e-Lacs, onde foi informado erroneamente a compensação de 30% do lucro, informado no campo prejuízo do ano, onde na verdade deveria ter sido informado no campo: Prejuízos trimestres”. E pugnou para que seja considerado o equívoco cometido pois foi lançado o valor no prejuízo anual onde o certo seria prejuízo trimestral, porém tal fato não gerou qualquer prejuízo ao fisco;
- (v) em relação aos autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS-COFINS, argumenta que são reflexos e que mesma lógica deve ser aplicada a eles;
- (vi) pede afastamento da multa qualificada de 150%, pois não teria ocorrido fraude, dolo ou simulação, e também porque tal penalidade viola o princípio da proporcionalidade;
- (vii) a exclusão da responsabilidade solidária imputada ao Sr. MATHEUS PESSOA SOARES, já que “no TVF não há, qualquer comprovação das condutas supostamente dolosas praticada pelo responsável tributário, sendo descritas somente o já impugnado que fora considerado como “infrações”, sendo que na realidade o que ocorreu foi a incorporação de empresas coligadas, sendo que estas foram realizadas pela pessoa jurídica (...)”.

Por seu turno, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 09 proferiu o acórdão nº 109-012.374 (fls. 1385/1404) abaixo ementado, julgando improcedente a impugnação da contribuinte:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Data do fato gerador: 30/06/2017, 30/09/2017, 31/12/2017 OMISSÃO DE RECEITAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL IDÔNEA.

À falta de comprovação documental dos lançamentos à conta de empréstimos de outras sociedades empresárias, é de se reputar que ocorreu omissão de receita nos termos do art. 281, III, do RIR de 1999, conforme descrito nos Autos de Infração.

EXCLUSÕES INDEVIDAS.

É inconsistente o argumento de que os lançamentos contábeis glosados pela Fiscalização têm razão e ser, porque supostamente decorreriam de operações efetuadas por empresas incorporadas antes da incorporação, pois, se fosse esse o caso, não deveriam tais contas de resultado ser transferidas para o balanço da incorporadora.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

O decidido em relação ao IRPJ aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 30/06/2017, 30/09/2017, 31/12/2017 PROCESSO ADMINISTRATIVO. NULIDADE.

As causas de nulidade são aquelas previstas na legislação do processo administrativo em geral e do processo administrativo fiscal. Não tendo ocorrido nenhuma das hipóteses lá previstas, não há que se falar em nulidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Ciente do aludido acórdão, o contribuinte, novamente em conjunto com o responsável solidário, interpôs Recurso Voluntário (1422/1457), cujos argumentos serão analisados no voto a seguir. Em síntese, basicamente foram reiterados os argumentos de defesa, acrescentando-se a preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

Afinal, vieram os autos para a apreciação desta Conselheira.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheira Andressa Paula Senna Lísias, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço e passo a analisá-lo.

Preliminar

- a) Nulidade do acórdão recorrido - falta de análise das compensações consideradas indevidas e dos valores de PF do IRPJ**

Em seu recurso, o Recorrente e o responsável solidário alegam inicialmente que a decisão da DRJ seria nula nos termos do art. 59, II do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, por falta de análise de seus fundamentos de defesa, já que o acórdão entendeu indevidamente que a contribuinte teria reconhecido parcialmente a procedência do lançamento.

De fato, a DRJ entendeu que o contribuinte teria reconhecido a procedência do lançamento quanto à parte da exigência, como se verifica abaixo:

“74. A lide versa, em caráter preliminar, sobre a nulidade dos Autos de Infração e, no mérito, sobre a correção das exclusões efetuadas pela contribuinte, sobre a procedência do chamado “primeiro lançamento” contábil e sobre a ausência de dolo que justificasse a qualificação e agravamento da multa de ofício aplicada e da imputação de responsabilidade solidária ao sócio administrador do sujeito passivo.

75. **Tornam-se definitivas, em sede administrativa**, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972 que rege o Processo Administrativo Fiscal, posto que **não impugnadas, as exigências referentes a compensações indevida relativas ao chamado “segundo lançamento” contábil.**” (destacamos)

De plano, para esclarecer, é preciso lembrar que essa denominação de primeiro/segundo lançamento contábil, que foi utilizada pela decisão recorrida, tem origem no TVF, cujo trecho transcrevo (conforme fls. 63):

“2.4.2 DOS AJUSTES FEITOS PELA GTO COMÉRCIO

45. Os lançamentos foram feitos na conta 2.5.2.1.04.0001 – AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES e, conjuntamente, importaram R\$ 5.709.609,08 em débitos e R\$ 132.978.681,18 em créditos (Anexo 07). Esses lançamentos se constituíram no principal motivo para a empresa reverter o saldo do seu Patrimônio Líquido que, de um saldo inicial devedor de R\$ 4.416.976,79, evoluiu para um saldo final credor de R\$ 139.188.060,34.

46. Do total dos créditos lançados nessa conta, a grande maioria (cerca de 97%) se deu no 4º trimestre de 2017 (Anexo 08), por meio de dois complexos lançamentos de quarta fórmula (vários débitos contra vários créditos), feitos em 31/12/2017. **Esses lançamentos serão referenciados, doravante, como “primeiro lançamento” e “segundo lançamento”.**

47. No primeiro lançamento, a conta foi creditada em R\$ 122.968.593,35, tendo como contrapartidas somente débitos de contas do PASSIVO. **No segundo**

lançamento, os créditos foram de R\$ 5.797.140,64, contra débitos de contas do PASSIVO e do ATIVO (Anexo 09).

48. Contudo, contrariando as regras contábeis, ambos os lançamentos não foram historiados de forma clara, sendo genericamente descritos como “AJUSTE DE SALDOS” ou “AJUSTE DE SALDOS 2017”, sem qualquer outra informação relevante, não revelando se teriam sido feitos em razão de erros ou de alguma mudança de critério contábil (...)”

Uma das falhas que observo na decisão recorrida é que a defesa não se pauta nos itens do TVF para impugnar as exigências, mas nos itens de acusação/infração do auto de infração. Dessa forma, a decisão torna-se deficiente ao remeter à denominação adotada pelo TVF, sem se dar ao trabalho de traçar o necessário diálogo entre o TVF, os itens de acusação do auto de infração, e os itens da defesa para identificar quais argumentos da Recorrente a DRJ teria interpretado como confissão da infração, e por consequência quais itens do lançamento, e não do TVF, teria mantido em razão do suposto reconhecimento da procedência.

Considerando que nesse caso existe mais de uma acusação no auto de infração combatido e que o TVF deu origem a dois autos de infração distintos (em paralelo, como já dito, tramita o processo 17095.720264/2022-98), a DRJ não poderia ter sido superficial dessa forma.

Além de que me pareceu confuso o raciocínio da DRJ, porque menciona que teria havido a “procedência do chamado ‘primeiro lançamento’ contábil”. No entanto, na parte dispositiva, a decisão assevera que deixou de analisar no mérito “as exigências referentes a compensações indevida relativas ao chamado ‘segundo lançamento’ contábil”, reforçando a insegurança quanto ao que foi decidido.

Mas seguindo na análise, esses aspectos tornam-se menores, quando nos deparamos com um vício central que de fato fulmina a decisão em seu cerne.

Confrontando o acórdão recorrido e a defesa do contribuinte, observo que as discussões quanto à (i) **compensação indevida de saldos inexistentes de prejuízo fiscal com o lucro real de período corrente**, pertinente ao auto de infração de IRPJ, foram sim objeto de impugnação e deveriam ter sido analisadas pela DRJ no mérito, mas não o foram.

Inclusive, ressalto que essa mesma situação aconteceu no processo correlacionado (PA 17095.720264/2022-98) e, na sessão de julgamento de 11/09/2024, esta C. Turma anulou a decisão da DRJ naquele caso, pois lá também o acórdão “a quo” havia deixado de analisar as compensações feitas com saldos de BCN/CSLL, por entender incorretamente que o contribuinte havia reconhecido a procedência do lançamento.

No presente caso também não houve reconhecimento da procedência da acusação. Na verdade, a Recorrente defendeu-se do lançamento, assim como tinha ocorrido no PA 17095.720264/2022-98.

Alegou aqui, do mesmo modo, que cometeu um erro de escrituração no E-LALUR e no E-LACS e que tal equívoco não teria acarretado qualquer prejuízo ao Fisco e, portanto, as compensações seriam válidas. Desse modo, é dever do órgão julgador “a quo” analisar esse erro apontado, entendendo seus impactos e consequências, bem como devendo adentrar as compensações e os montantes de PF utilizados, enfrentando as provas produzidas.

O contribuinte apenas assumiu um erro e o defende como meramente formal, porque teria trocados os campos de informação em seus livros de apuração, mas isso não teria gerado prejuízo ao erário. Em nenhum momento, em suas petições, o contribuinte concordou com a Fiscalização, assumindo que as compensações em si eram indevidas.

É fundamental, então, avaliar se a acusação tem ou não materialidade, o que só acontecerá após a devida e exaustiva análise das compensações e dos saldos da PF.

Portanto, a Recorrente tem razão, quando aponta que o fundamento relativo à legitimidade das compensações e à existência e suficiência dos valores de PF não foi analisado pela decisão da DRJ. E, a meu ver, precisa sê-lo.

Certamente a forma como a defesa foi elaborada não contribuiu para a correta compreensão do julgador. O Recorrente acabou trazendo para esses autos matérias impertinentes que são discutidas no processo relacionado (17095.720264/2022-98) que decorre do mesmo TVF, imiscuindo-as indevidamente, o que confunde e prejudica o desempenho de sua defesa.

Mas ainda assim, isso não é motivo para que a autoridade julgadora não tenha se manifestado e julgado as compensações relacionadas com a PF/IRPJ. Ao assim proceder, a DRJ cometeu supressão de instância julgadora, cercamento do direito de defesa e do duplo grau, o que precisa ser corrigido de modo a salvaguardar a regularidade e a legalidade do processo administrativo tributário.

Constata-se, de fato, a caracterização do vício intransponível de motivação específica nos termos constantes do voto condutor da decisão recorrida, conforme alegado pela Recorrente. Assim, está configurada a nulidade da citada decisão em virtude da preterição do direito de defesa segundo o entendimento desta relatora, conforme dispõe o art. 59 do Decreto no 70.235:

Artigo 59 - **São nulos:**

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - **os despachos e decisões** proferidos por autoridade incompetente **ou com preterição do direito de defesa”.**

E se tratando desse tipo de violação, não vislumbro possibilidade de superar essa nulidade para tratar da procedência ou improcedência do auto de infração. Com efeito, em face

da decretação da nulidade do acórdão recorrido restaram prejudicadas as análises dos demais argumentos suscitados no Recurso Voluntário.

À vista disso, voto por acatar a preliminar suscitada para fins de decretar a nulidade do acórdão recorrido e, por conseguinte, determinar o retorno dos autos à DRJ para que seja proferida nova decisão na qual serão analisados todos os argumentos e provas constantes da impugnação apresentada pelo Recorrente e o responsável solidário, respeitando-se a correlação de cada item das acusações contidas no presente lançamento.

É o voto.

Conclusão e dispositivo

Considerando o exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, acolhendo a preliminar de nulidade aduzida para **DAR-LHE PROVIMENTO** de forma a anular a decisão da DRJ, devendo retornar os autos para nova análise e apreciação de todos os fundamentos de defesa do contribuinte, respeitando-se a conexão com cada respectivo item da acusação relativa ao presente lançamento.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias