



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720208/2022-53
ACÓRDÃO	1401-007.734 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de dezembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	GTO COMÉRCIO ATACADISTA DE CONFECÇÕES E CALÇADOS LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

OMISSÃO DE RECEITAS. AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. SALDO CREDOR DE CAIXA. A escrituração de valores na conta de Ajustes de Exercícios Anteriores (conta do patrimônio líquido) sem atender aos requisitos intrínsecos e extrínsecos determinados pela legislação contábil e fiscal implica a presunção de omissão de receitas em virtude de liquidação de passivos que acarretariam saldo credor de caixa e supressão de receitas que não foram oferecidas à tributação.

EXCLUSÕES INDEVIDAS. VALORES NÃO DISCRIMINADOS NA CONTABILIDADE. O sujeito passivo promoveu exclusões da base de cálculo do IRPJ, supostamente provenientes de receitas de pessoas jurídicas incorporadas no ano-calendário em exame; as contas de receita, contudo, são encerradas no Balanço Patrimonial especial de incorporação o que fulmina a justificativa apresentada.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL DE PERÍODOS ANTERIORES. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não tendo o contribuinte comprovado a totalidade da base de cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores passível de compensação, mantém-se a glosa do valor indevidamente compensado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III DO CTN. SÓCIOS E GESTORES. ATOS COM INFRAÇÃO À LEI OU EXCESSO DE PODERES.

Comprovada a prática de atos dolosos contrários ao interesse do contribuinte e com violação à lei, contratos e estatutos, deve ser mantida a responsabilidade tributária nos moldes do art. 135, III do CTN da pessoa física como o sócio, diretor, gerente ou representante da empresa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. NÃO CABIMENTO. O agravamento

da multa previsto no art. 44, § 2º, da Lei 9.430/1996 é hipótese de exceção, aplicada quando restar absolutamente comprovada a atuação dolosa do contribuinte para tentar impor obstáculos, retardar ou dificultar a fiscalização, o que não entendo ter ocorrido no caso concreto. O não cumprimento das intimações não impede que a fiscalização proceda a o lançamento.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2017

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma matéria de fato e de direito relativa ao lançamento do IRPJ, devem ser aplicados ao lançamento reflexos os mesmos fundamentos e razões de decidir quanto ao lançamento principal, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida, dar provimento ao recurso voluntário para afastar o agravamento da multa qualificada e negar provimento para (i) manter a qualificação da multa de ofício, (ii) afastar as alegações quanto à redução indevida da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por meio de exclusões não justificadas e (iii) de omissão de receitas caracterizada pela manutenção

indevida de obrigações no Passivo; Por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário (i) no tocante às compensações consideradas indevidas de saldos de prejuízo fiscal com o lucro real do período de apuração objeto da autuação; e (ii) manter a responsabilidade solidária do Sr. MATHEUS PESSOA SOARES. Vencidas as conselheiras Andressa Paula Senna Lisias e Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin que davam provimento ao recurso voluntário nos referidos pontos. Em relação ao recurso de ofício, por maioria de votos, dar-lhe parcial provimento tão somente no tocante à compensação de prejuízos. Vencidas as conselheiras Andressa Paula Senna Lisias e Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin que lhe negavam provimento in totum. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lisias – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza – Redator designado para voto vencedor

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Augusto de Souza Goncalves.

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	2.878.586,80	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	99.903.852,10
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, é preciso ressaltar que 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. Em setembro de 2025, tendo retornado os autos após nova decisão da DRJ, esta C. Turma negou provimento ao recurso voluntário do contribuinte por entender que o procedimento de compensação realmente não estava correto.

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 29, 39 e 49 trimestres de 2017, todas classificadas como do tipo “SEM RELACIONAMENTO”:

GTO COMERCIO ATACADISTA DE CONFECÇÕES E CALÇADOS 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 CONFECCOES E CALCADOS 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 compõem 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). Analisando-o, **este Colegiado proferiu o Acórdão 1401-007.293 em 8 de outubro de 2024, determinando a anulação do acórdão proferido pela DRJ (fls. 4863/4876)**, sob o entendimento de que a DRJ havia deixado de apreciar e decidir as compensações consideradas pela Fiscalização como indevidas. Em outras palavras, o fundamento relativo à legitimidade das compensações e à existência e suficiência dos valores de BCN não tinha sido analisado pela decisão da DRJ, e esta Turma deliberou que os autos deveriam retornar à origem para que essa análise fosse realizada. Eis a ementa do acórdão:

“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.”

Os autos retornaram e a DRJ proferiu novo acórdão em 10 de fevereiro de 2025, julgando a impugnação parcialmente procedente:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2017 OMISSÃO DE RECEITAS. AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. SALDO CREDOR DE CAIXA.

A escrituração de valores na conta de Ajustes de Exercícios Anteriores (conta do patrimônio líquido) sem atender aos requisitos intrínsecos e extrínsecos determinados pela legislação contábil e fiscal implica a presunção de omissão de receitas em virtude de liquidação de passivos que acarretariam saldo credor de caixa e supressão de receitas que não foram oferecidas à tributação.

EXCLUSÕES INDEVIDAS. VALORES NÃO DISCRIMINADOS NA CONTABILIDADE.

O sujeito passivo promoveu exclusões da base de cálculo do IRPJ, supostamente provenientes de receitas de pessoas jurídicas incorporadas no ano-calendário em

exame; as contas de receita, contudo, são encerradas no Balanço Patrimonial especial de incorporação o que fulmina a justificativa apresentada.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DE PERÍODOS ANTERIORES.

Procede em parte a compensação do prejuízo fiscal referente ao 1º trimestre de 2017, que não foi ressalvado pela Fiscalização.

CSLL E DEMAIS TRIBUTOS LANÇADOS REFLEXAMENTE.

Mutatis mutandis, aplicam-se à CSLL e aos demais tributos lançados reflexamente as mesmas conclusões expostas em relação ao IRPJ, tendo em vista a identidade de circunstância e de lapsos temporais.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2017

NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO INCONSISTENTE.

Os lançamentos tributários em exame foram efetuados por Autoridade Fiscal competente, contêm fundamentação clara e precisa, foi garantido o direito à ampla defesa, não há que se falar em nulidade no caso concreto.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Ciente do aludido acórdão, o contribuinte, novamente em conjunto com o responsável solidário, interpôs Recurso Voluntário (4981/5003), alegando, em síntese, que o segundo acórdão da DRJ também é nulo, pois quanto ao mérito ignorou documentos contábeis e provas técnicas que comprovam a legitimidade da compensação de base de cálculo negativa, bem como desconsiderou os esclarecimentos prestados pelo contribuinte sobre o erro formal no e-LALUR/e-LACS. Além disso, reitera os argumentos de que a empresa possuía saldos suficientes para as compensações, devendo o lançamento ser integralmente cancelado.

Houve interposição de recurso de ofício quanto à parte exonerada.

Afinal, vieram os autos para nova apreciação desta Conselheira.

É o relatório do essencial.

VOTO VENCIDO

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.

Recurso Voluntário

Em seu recurso, o Recorrente e o responsável solidário alegam inicialmente que a nova 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.

No entanto, a decisão da DRJ, que inclusive reconheceu a procedência do lançamento quanto à parte da exigência, ao contrário do que alega o contribuinte, contemplou todos os pontos de defesa, analisando-os de forma suficiente, ainda que concisa.

Assim, entendo que se trata de mero inconformismo da parte, e as matérias arguidas dizem respeito ao mérito, sendo apreciadas a seguir.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade do acórdão.

Quanto ao mérito, vale lembrar que neste caso tratamos das seguintes acusações:

(1) 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**;

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

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

Observo que os recursos são mera reprodução das defesas, não tendo havido qualquer outra evolução probatória.

Diante desse cenário, analisando os autos, **entendo ser o caso de manter a posição da DRJ, por concordar com a análise feita tanto em relação à (i) omissão de receitas como quanto à acusação de (ii) exclusões indevidas, com exceção aos pontos que abordarei em apartado.**

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

“Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos

conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade. (...)§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.”

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de Impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, com exceção apenas aos temas que ressalvo a seguir, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

“Omissão de Receitas

[...]

89. A Autoridade Fiscal a quo demonstrou que o modo como os AEA foram escriturados pelo sujeito passivo facultou: 1) a extinção de passivos sem transitar pelas contas CAIXA ou BANCO e 2) a não contabilização de receitas auferidas em períodos anteriores, que deixaram de ser oferecidas à tributação.

90. Como elemento de prova, o TVF demonstra, em primeiro lugar, que os lançamentos contábeis na conta 2.5.2.1.04.0001 – AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES não foram derivados de eventual mudança de critério contábil, nem de retificação de erro imputável a exercício anterior, como exige o art. 186, §1º, da Lei das S/A, reproduzido a seguir.

Art. 186. A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados discriminará:

(...)

§ 1º Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes.

91. Com efeito, a natureza dos lançamentos contábeis não é precisamente determinada, pois seus históricos, como visto, são genéricos: “AJUSTE DE

SALDOS” ou “AJUSTE DE SALDOS 2017”, em afronta ao disposto na Norma Brasileira de Contabilidade – ITG 2000 (R1) – ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL, às fls. 841-846, que esclarece:

Retificação de lançamento contábil (...)36. Os lançamentos realizados fora da época devida devem consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do registro extemporâneo.

92. Recapitulando, a Fiscalização apontou dois lançamentos contábeis de quarta fórmula, reproduzidos abaixo, nos quais constam créditos derivados de AEA nos valores de R\$ 122.968.593,35 e R\$ 5.797.140,64, associados, no primeiro caso, a uma conta denominada Empréstimos a Coligadas (pelo menos R\$ 113.239.219,61) e, no segundo, a Fornecedores ou a Cartões de Crédito a Receber (pelo menos R\$ 4.791.998,74).

1º lançamento contábil			2º lançamento contábil		
GTO COMERCIO ATACADISTA DE CONFECÇÕES E CALÇADOS LTDA PRIMEIRO LANÇAMENTO DE 4ª FÓRMULA ENVOLVENDO OS AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES TOTAIS POR CONTAS SINTÉTICAS			GTO COMERCIO ATACADISTA DE CONFECÇÕES E CALÇADOS LTDA SEGUNDO LANÇAMENTO DE 4ª FÓRMULA ENVOLVENDO OS AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES TOTAIS POR CONTAS SINTÉTICAS		
D/C	Grupo de Contas	Total lançado	D/C	Grupo de Contas	Total lançado
D	2.1.1.1 – FORNECEDORES (PASSIVO CIRCULANTE)	1.021.604,11	D	1.1.1.2 – BANCOS C/ MOVIMENTO (ATIVO CIRCULANTE)	845.337,15
D	2.1.1.2 – FORNECEDORES INCORPORADAS (PASSIVO CIRCULANTE)	995.596,56	D	1.1.1.3 – APLICACÕES DE LIQUIDEZ IMEDIATA (ATIVO CIRCULANTE)	1.996,97
D	2.1.1.3 – OBRIG. SOCIAIS E TRABALHISTAS (PASSIVO CIRCULANTE)	3.079.862,14	D	1.1.2.3 – CARTÕES DE CRÉDITO A RECEBER (ATIVO CIRCULANTE)	30.051.556,70
D	2.1.1.4 – OBRIGACÕES TRIBUTÁRIAS (PASSIVO CIRCULANTE)	737.566,10	D	1.1.3.9 – ADIANTEamentos (ATIVO CIRCULANTE)	1.973,44
D	2.1.1.5 – OUTRAS OBRIGACÕES (PASSIVO CIRCULANTE)	1.004.097,96	D	1.1.4.4 – IMPOSTOS A RECUPERAR (ATIVO CIRCULANTE)	155.834,34
D	2.1.1.7 – EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS (PASSIVO CIRCULANTE)	4.890.656,87	D	2.1.1.1 – FORNECEDORES (PASSIVO CIRCULANTE)	42.319.161,92
D	2.2.2.1 – EMPRÉSTIMOS A COLIGADAS/COLIGADAS (PASSIVO NÃO CIRCULANTE)	201.086.708,36			
	TOTAL A DÉBITO	210.816.082,10		TOTAL A DÉBITO	73.375.860,52
C	2.1.1.1 – FORNECEDORES (PASSIVO CIRCULANTE)	3.039.419,97	C	1.1.1.1 – CAIXA GERAL (ATIVO CIRCULANTE)	12.563.085,49
C	2.1.1.4 – OBRIGACÕES TRIBUTÁRIAS (PASSIVO CIRCULANTE)	2.451.582,66	C	1.1.1.2 – BANCOS C/ MOVIMENTO (ATIVO CIRCULANTE)	28.541,52
C	2.1.1.5 – OUTRAS OBRIGACÕES (PASSIVO CIRCULANTE)	5.402.115,64	C	1.1.1.3 – APLICACÕES DE LIQUIDEZ IMEDIATA (ATIVO CIRCULANTE)	2.310.657,66
C	2.1.1.7 – EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS (PASSIVO CIRCULANTE)	76.994.370,48	C	1.1.2.1 – DUPLICATAS A RECEBER (ATIVO CIRCULANTE)	309,96
C	2.5.2.1.04 – AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (PREJUÍZOS ACUMULADOS)	122.968.593,35	C	1.1.2.2 – TÍTULOS A RECEBER (ATIVO CIRCULANTE)	3.200.395,52
	TOTAL A CRÉDITO	210.816.082,10	C	1.1.2.3 – CARTÕES DE CRÉDITO A RECEBER (ATIVO CIRCULANTE)	40.717.983,03
			C	1.1.3.9 – ADIANTEamentos (ATIVO CIRCULANTE)	104.217,38
			C	1.1.4.4 – IMPOSTOS A RECUPERAR (ATIVO CIRCULANTE)	53.798,60
			C	1.2.1.4 – EMPRÉSTIMO A COLIGADAS (ATIVO NÃO CIRCULANTE)	8.024.228,12
			C	1.3.0.2 – CONSORCIO (ATIVO PERMANENTE)	12.701,34
			C	2.1.1.1 – FORNECEDORES (PASSIVO CIRCULANTE)	762.803,26
			C	2.5.2.1.04 – AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (PREJUÍZOS ACUMULADOS)	5.797.140,64
				TOTAL A CRÉDITO	73.375.860,52

93. Esses valores correspondem às bases de cálculo adotadas nos Autos de Infração, observe-se:

OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO			
Omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou não comprovada, conforme relatório fiscal em anexo.			
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)		Multa (%)
31/12/2017	4.791.998,74	2º Lançamento Contábil	225,00
31/12/2017	113.239.219,61	1º Lançamento Contábil	225,00

94. Em ambos os casos, foram adotados os seguintes fundamentos para as exigências fiscais: 1) os AEA devem ser rigorosamente demonstrados, não podendo depender de históricos genéricos; 2) as contrapartidas desses créditos efetuados diretamente no patrimônio líquido, são contas do passivo, EMPRÉSTIMOS A COLIGADAS e FORNECEDORES, ou da conta de ativo CARTÕES DE CRÉDITO A RECEBER; 3) em todos os casos, tais quantias, se corretamente escrituradas nos respectivos anos-calendário em que ocorreram (e cujas datas não foram esclarecidas pelo sujeito passivo), implicariam rendas tributáveis ou movimentações das contas CAIXA ou BANCO; 4) ao contornarem as contas de receita e de resultados e ingressarem diretamente no patrimônio líquido, tais

operações conformam-se à hipótese presunção de omissão de receitas, cf. art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996.

95. O diagrama abaixo representa esquematicamente, do lado esquerdo as operações como deveriam ter sido escrituradas normalmente nos períodos em que aconteceram e no lado direito conforme foram verificadas pela Fiscalização.

Exercício X (anterior a 2017)				Ano-calendário de 2017			
ATIVO		PASSIVO		ATIVO		PASSIVO	
CAIXA		FORNECEDORES		CAIXA		FORNECEDORES	
D	C	D	C	D	C	D	C
Saldo Inicial	ZZZZ		XXXX Saldo Inicial	Saldo Inicial	ZZZZ	(1) XXXX	Saldo Inicial
	XXXX (1)	(1) XXXX				(1) XXXX	
	YYYY (2)	-	-			-	-
CARTÕES A RECEBER		EMPRÉSTIMOS A COLIGADAS		CARTÕES A RECEBER		EMPRÉSTIMOS A COLIGADAS	
D	C	D	C	D	C	D	C
Saldo Inicial	WWWW		YYYY Saldo Inicial	Saldo Inicial	WWWW	(2) YYYY	Saldo Inicial
	mmmm (3)	(2) YYYY			mmmm (3)	(2) YYYY	
		-	-			-	-
Receitas tributáveis (Conta de resultado)						PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
D	C					AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	
	mmmm (3)					D	C
							XXXX (1)
							YYYY (2)
							mmmm (3)

96. Os lançamentos contábeis ordinários referentes aos registros em exame nos anos-calendário em que ocorreram, anteriores a 2017, deveriam ter sido algo como: (1) débito em FORNECEDORES contra crédito em CAIXA; (2) débito em EMPRÉSTIMOS A COLIGADAS contra crédito em CAIXA e, por fim, (3) crédito em RECEITAS TRIBUTÁVEIS (conta de resultado) contra débito em CARTÕES A RECEBER.

97. Em vez disso, o que consta na escrita contábil do ano-calendário de 2017 do sujeito passivo, é que todo esse conjunto de operações é creditado diretamente na conta AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES do Patrimônio Líquido.

98. Tendo em vista a ausência de justificativas, as implicações desses eventos são cumulativamente: a) estouro de caixa e b) ingressos que não transitaram pelas contas de resultado, ambos indicando omissão de receitas.

99. Depois de reafirmar a correção dos números indicados nesses registros contábeis, os impugnantes insurgem-se contra as imputações da Autoridade Fiscal a quo sustentando não ser o caso de ter havido empréstimos de coligadas, mas tão-somente sucessivos cancelamentos de débitos e créditos recíprocos oriundos das diversas entidades incorporadas (matéria não questionada no TVF) na contabilidade da fiscalizada-incorporadora em virtude das incorporações.

100. A busca da verdade material seria suficiente, alegam, para afastar as conclusões contidas no TVF e, ademais, impediriam de sanear a exigência fiscal.

101. Não merece prosperar a impugnação.

102. A uma, porque é inquestionável que os lançamentos contábeis na conta 2.5.2.1.04.0001 – AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES descritos no TVF não atendem aos requisitos normativos antes expostos para a escrituração de operações extemporâneas.

103. A duas, porque, seja em sede de Ação Fiscal, seja de Impugnação (ou de Recurso Voluntário), meramente alegando dificuldades técnicas, que não possuem o condão de afastar o disposto no parágrafo único do art. 195 CTN, reproduzido abaixo, os impugnantes não trouxeram ao conhecimento da Administração Tributária, as informações requeridas – porque necessárias – sobre as operações de crédito intragrupo que justificariam os AEA.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos nêles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

104. Finalmente, porque, mesmo que houvesse procedido a uma escrituração meticulosa, discriminando individual e precisamente cada uma dessas operações, o certo é que a contabilidade do sujeito passivo termina – depois de efetuados todos os cancelamentos recíprocos – com um saldo credor no passivo, indicando mútuos que foram em última análise assumidos pela fiscalizada-incorporadora.

105. No caso concreto, esse saldo credor, à toda evidência, foi mantido à margem do caixa, transitando diretamente do passivo, como visto, para o patrimônio líquido da incorporadora, com a agravante, repita-se, de não haver sido apresentada qualquer documentação que respaldasse a idoneidade desses numerosos mútuos.

106. Situação análoga se aplica à quantia que transitou da conta CARTÕES A RECEBER para a de AEA.

107. Em ambos os casos, os lançamentos contábeis buscam sem sucesso ocultar a ocorrência de omissão de receitas, de tal modo que o princípio da verdade material, ao contrário do que pretendem os impugnantes, obriga a manutenção da exigência fiscal.”

Exclusões Indevidas

108. No que diz respeito às exclusões indevidas, o TVF aponta a existência de três lançamentos vultosos não relacionados com a contabilidade da fiscalizada ou com os livros eletrônicos de apuração do IRPJ ou da CSLL no 2º, 3º e 4º trimestres de 2017, nas quantias de R\$ 15.372.096,72; R\$ 29.746.961,90 e R\$ 7.887.205,68 respectivamente.

109. Recapitulando, os impugnantes sustentam verbatim:

Ocorre que conforme se faz prova com os documentos ora relacionados, as movimentações foram excluídas pelo fato que as empresas que tratam essas exclusões, na época (trimestres) não haviam de fato ainda sido incorporadas, e por tal motivo ainda continuavam suas operações ordinárias, utilizando seus próprios CNPJ, Inscrições Estaduais e sendo tributadas pelos seus regimes, não tendo até aquele momento nenhum vínculo com a empresa INCORPORADORA.

Contudo essa receita lançada no Balanço Patrimonial da ECD da INCORPORADORA, porém, corretamente excluída no e-Lalur e e-Lacs por não fazer parte das receitas da INCORPORADORA, sendo que por ter sido advindas de operação anterior a incorporação, não se justificaria tais receitas, conforme dispõe o artigo 6º, § 3º do Decreto-Lei 1.598/1977.

110. Para o deslinde desta questão, importa verificar as etapas que a legislação societária estabelece (do ponto de vista contábil e operacional) para um procedimento de incorporação de uma pessoa jurídica, quando todos os bens, direitos e obrigações da chamada incorporada são absorvidos por outra pessoa jurídica, dita incorporadora, e a primeira termina juridicamente extinta. Reza o art. 227 da Lei das S/A:

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

§1º A assembléia-geral da companhia incorporadora, se aprovar o protocolo da operação, deverá autorizar o aumento de capital a ser subscrito e realizado pela incorporada mediante versão do seu patrimônio líquido, e nomear os peritos que o avaliarão.

§2º A sociedade que houver de ser incorporada, se aprovar o protocolo da operação, autorizará seus administradores a praticarem os atos necessários à incorporação, inclusive a subscrição do aumento de capital da incorporadora.

§3º Aprovados pela assembléia-geral da incorporadora o laudo de avaliação e a incorporação, extingue-se a incorporada, competindo à primeira promover o arquivamento e a publicação dos atos da incorporação.

111. A pessoa jurídica incorporada deve elaborar um Balanço Patrimonial Especial que reflita sua posição financeira e patrimonial no momento da incorporação. Este balanço serve de base para a transferência de saldos para a contabilidade da incorporadora.

112. A interessada deve: 1- Identificar os saldos de todas as contas do ativo, do passivo e do patrimônio líquido, por meio de balancete atualizado; 2. Providenciar ajustes como reavaliações de ativos, provisões e depreciações acumuladas, para refletir a realidade patrimonial e, não menos importante, 3 – encerrar as contas resultado, transferindo os saldos para a conta de lucros ou prejuízos acumulados.

113. Em virtude do item 3 supra, percebe-se que não procede a alegação de que haveria correspondência entre as quantias excluídas pela fiscalizada-incorporadora e receitas – supostamente oferecidas à tributação e liquidadas – constantes na escrita contábil das coligadas/incorporadas.

114. Na verdade, tais valores deveriam ter sido tratados na contabilidade de cada incorporada – em contas de lucros acumulados – não afetando o resultado da incorporadora.

115. O diagrama a seguir resume o passo 3 supra, admitindo-se que foi haja sido apurado lucro no momento da elaboração do balanço patrimonial especial de incorporação – se fosse o caso de prejuízo, o lançamento seria a débito da conta de lucros acumulados da pessoa jurídica a ser incorporada

Balanco Patrimonial de Incorporação			
Contas de Resultado			
Despesas		Receitas	
D	C	D	C
Saldo Inicial	YYYY	XXXX	Saldo Inicial
	YYYY (1)	(2) XXXX	
-	-	-	-
Resultado do Exercício			
D	C		
(1) YYYY	XXXX (2)		
	Lucro		
(3) Lucro			
-	-		
PATRIMÔNIO LÍQUIDO			
Lucros Acumulados			
D	C		
	Lucro (3)		

116. Consumadas essas etapas, passa-se à consolidação dos saldos no Balanço Patrimonial da Incorporadora, por meio da transferência dos saldos de todas as contas da incorporada para as contas correspondentes da incorporadora. Após essa transferência, o Balanço Patrimonial da incorporadora reflete a soma do patrimônio líquido e dos saldos das contas patrimoniais de ambas as empresas.

117. O balanço patrimonial especial levantado na incorporação tem, pois, dois propósitos principais: 1- demonstrar a real situação patrimonial da incorporada para todas as partes interessadas (sócios, investidores, credores e o Fisco), vale dizer, transparência contábil e 2-servir de base para a consolidação dos saldos patrimoniais da incorporada ao balanço da incorporadora.

118. Nesses termos, o argumento dos impugnantes não faz sentido. Não há que se falar em “receita lançada no Balanço Patrimonial da ECD da INCORPORADORA”, porque não se transferem, como visto, receitas (registro de conta de resultado), de uma incorporada para uma incorporadora. Os valores excluídos discriminados pela Fiscalização não possuíam justificativa, seja no momento da Ação Fiscal, seja em sede de impugnação.

119. Deve ser mantida a exação, pois, neste ponto.

a) Compensações indevidas (de saldos inexistentes de prejuízo fiscal com o lucro real de período corrente)

O acórdão recorrido, ainda que tenha ao final chegado a uma conclusão parcialmente desfavorável ao contribuinte, entendeu que o erro informado pelo Recorrente não teria de fato causado dano ao erário.

Apesar da parcimônia com os fundamentos, o acórdão permite entender que se trataria aqui de mero equívoco formal, sem nenhum impacto substancial/material, decorrente de uma troca de campos de informação na escrituração do E-LALUR e no E-LACS. Tanto que convalidou parte da compensação. É o que aliás o contribuinte alega ao longo do contencioso, ou seja, que seu erro teria natureza formal e que não teria resultado em prejuízo ao fisco.

Foi, como visto, acatada a premissa traçada pelo contribuinte ao longo deste contencioso administrativo. A premissa de defesa é que se trataria de erro formal de escrituração consistente na alocação equivocada do valor compensado na Parte B do e-LALUR:

LALUR - Parte B

Nome Empresarial:

GTO COMERCIO ATACADISTA DE CONFECCOES E CALCADOS LTDA

Período da Escrituração:

01/01/2017 a 31/12/2017

CNPJ:

36.769.602/0001-55

SCP:

Período de Apuração:

T01 - Primeiro Trimestre

Código/Descrição da Conta:

1

PREJUÍZO DO ANO

Histórico

Débito

Crédito

Saldo

Saldo inicial no período de apuração

R\$ 0,00 D

Código/Descrição da Conta:

2

PREJUÍZOS TRIMESTRES

Histórico

Débito

Crédito

Saldo

SALDO INICIAL (Lançamento entre contas da

R\$ 768.109,22

R\$ 0,00

R\$ 768.109,22 D

Período de Apuração:

T02 - Segundo Trimestre

Código/Descrição da Conta:

1

PREJUÍZO DO ANO

Histórico

Débito

Crédito

Saldo

Saldo inicial no período de apuração

R\$ 0,00 D

Código/Descrição da Conta:

2

PREJUÍZOS TRIMESTRES

Histórico

Débito

Crédito

Saldo

PREJUÍZO FISCAL 06/2017 (Lançamento entre

R\$ 12.908.535,07

R\$ 0,00

R\$ 13.674.644,29 D

Período de Apuração:

T03 - Terceiro Trimestre

Código/Descrição da Conta:

1

PREJUÍZO DO ANO

Histórico

Débito

Crédito

Saldo

Saldo inicial no período de apuração

R\$ 0,00 D

Código/Descrição da Conta:

2

PREJUÍZOS TRIMESTRES

Histórico

Débito

Crédito

Saldo

PREJUÍZO FISCAL 06/2017 (Lançamento entre

R\$ 25.539.670,73

R\$ 0,00

R\$ 30.214.315,02 D

Período de Apuração:

T04 - Quarto Trimestre

Código/Descrição da Conta:

1

PREJUÍZO DO ANO

Histórico

Débito

Crédito

Saldo

(-) Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos

R\$ 0,00

R\$ 1.088.144,86

-R\$ 1.088.144,86 C

Código/Descrição da Conta:

2

PREJUÍZOS TRIMESTRES

Histórico

Débito

Crédito

Saldo

Saldo inicial no período de apuração

R\$ 30.214.315,02 D

A DRJ acatou o argumento de que o erro de fato era imaterial e de que não haveria repercussões ao Fisco, e, ao fazê-lo, concordou com a tese de contribuinte, reconhecendo o direito de compensação:

“123. Como visto, os impugnantes sustentam que a isenção decorreu de mero erro de preenchimento do LALUR, conforme reproduzido abaixo.

Período de Apuração:		T04 - Quarto Trimestre			
Código/Descrição da Conta:	1	PREJUÍZO DO ANO			
Histórico		Débito	Crédito	Saldo	
(-) Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos			RS 0,00	RS 1.088.144,86	-RS 1.088.144,86 C
Código/Descrição da Conta:	2	PREJUÍZOS TRIMESTRES			
Histórico		Débito	Crédito	Saldo	
Saldo inicial no período de apuração					RS 39.214.315,02 D

124. Procede, em parte, a argumentação dos impugnantes nesta questão.

125. Com efeito, é de se reconhecer o direito a efetuar a compensação do prejuízo de R\$ 768.109,22, referente ao 1º trimestre de 2017, que não foi abordado no TVF, pois atende ao limite de 30% do valor do imposto apurado (R\$ 1.088.144,86) – no 4º Trimestre de 2017, conforme indicado abaixo. Teria havido nesse caso, compensação indevida de R\$ 320.035,64 (= R\$ 1.088.144,86 – R\$ 768.109,22), destacada em amarelo abaixo. [...]”

Desse modo, seguido a própria lógica e a coerência com o próprio pressuposto do acórdão da DRJ, entendo que as compensações devem ser consideradas integralmente válidas (inclusive porque a única fundamentação jurídica disposta no voto do Relator da DRJ favorece ao contribuinte, nada havendo para justificar a parte da compensação que não teria sido admitida).

Ademais, no processo correlacionado (**processo 17095.720264/2022-98**), ainda que tenha restado vencida nas deliberações, também manifestei tal posição.

Assim, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar integralmente as exigências desse tema, reformando-se em parte o acórdão recorrido.

b) Multa Agravada – Conduta omissiva

Quanto ao agravamento da multa, não vejo causa legítima para chegar ao patamar de 225%.

No TVF, constaram as seguintes motivações para a imposição da penalidade:

2.4.5.8 DO AGRAVAMENTO DA MULTA

95. Em várias oportunidades, quando intimado a prestar esclarecimentos acerca dos lançamentos na conta AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, o contribuinte agiu de modo a dificultar o trabalho da Fiscalização.

96. Tal veio a ocorrer desde a primeira intimação (ciência em 26/08/2021), quando respondeu com vagas informações. Prosseguiu nas duas seguintes (ciência em 08/10/2021 e 18/10/2021), quando se manifestou somente para conseguir dilações de prazos, sem nada apresentar ao final. E encerrou com as duas últimas intimações (ciência em 10/11/2021 e 15/12/2021), quando simplesmente, ignorou os pedidos da fiscalização.

97. Assim, tais ações acabaram por se mostrar apenas protelatórias, caracterizando uma conduta omissiva para embarçar o trabalho fiscal. Além disso, a não apresentação de documentos causou prejuízos à identificação de outras possíveis irregularidades, pois impediram a verificação de detalhes intrínsecos como assinaturas, datas, nomes de terceiros envolvidos, etc.

98. A tais condutas deve ser aplicada a penalidade prevista no artigo 959, do RIR/1999, que determina o **agravamento das multas de ofício em 50%**. No presente caso, a multa de 150% será então **aumentada para 225%**.

A meu ver, isso não bastaria para sustentar e motivar a elevação da multa nesse importe.

A simples falta de atendimento de intimação (omissão apenas) não configura embaraço à fiscalização e não enseja o agravamento da penalidade do art. 44, §2º da Lei n. 9.430/96.

Nessa linha, em situação análoga:

“AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. NÃO CABIMENTO.

O agravamento da multa previsto no art. 44, § 2º, da Lei 9.430/1996 é hipótese de exceção, aplicada quando restar absolutamente comprovada a atuação dolosa do contribuinte para tentar impor obstáculos, retardar ou dificultar a fiscalização, o que não entendo ter ocorrido no caso concreto.

O não cumprimento das intimações não impede que a fiscalização proceda ao lançamento. Inteligência da Súmula n. 96 do CARF.” (Acórdão nº 1401-003.018 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 22 de novembro de 2018, Rel. Daniel Ribeiro Silva)

Naquela ocasião, assim destacou o I. Relator:

“No caso dos autos, o fundamento para o agravamento foi a não apresentação de documentos e cumprimento a intimações da autoridade fiscal, entretanto, há consequência jurídica para a não apresentação dos livros, e previsão legal para aplicação do arbitramento como fez o autuante.

Entendo ser um direito do contribuinte cumprir ou não as intimações que lhe são feitas, até porque, caso o faça, isso não impede a autoridade fiscal de promover o lançamento, exatamente como fez.

O agravamento da multa previsto no art. 44, § 2º, da Lei 9.430/1996, no meu entender, é hipótese de exceção aplicada quando restar absolutamente comprovada a atuação dolosa do contribuinte para tentar impor obstáculos, retardar ou dificultar a fiscalização, o que não entendo ter ocorrido no caso concreto.

Face o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário tão somente para para excluir o aumento do percentual da multa em metade, reduzindo-o ao percentual ordinário de 75% previsto no art. 44, I, da Lei 9.430/1996”

Assim, voto por reformar o acórdão recorrido nessa parte, para dar-lhe parcial provimento apenas para afastar o agravamento da multa, reduzindo-o de 225% ao limite de 150%.

c) Multa qualificada de 150% - Redução de ofício – Limite de 100%

Em relação à multa qualificada (cuja qualificação, nesse caso, chancelei nos termos da decisão da DRJ), há, porém, um reparo a ser feito ainda que de ofício, já que a questão aqui invocada por esta Relatora não foi objeto do Recurso Voluntário.

Com a superveniência do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/96, a multa qualificada passou a ter seu percentual limitado ao teto de 100% (salvo casos de reincidência na infração tributária, o que não houve no presente processo):

“Art. 8º O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 44.

.....

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de

1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023):

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)”

Assim, há que se proceder à redução das multas qualificadas 150% para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c”, do CTN (retroatividade benigna aplicável à sanção tributária posterior e menos severa), tendo em vista nova redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Diante disso, de ofício, reduzo de 150% para 100% devido ao artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

d) Responsabilidade solidária:

O acórdão recorrido manteve a responsabilidade solidária do Sr. MATHEUS PESSOA SOARES.

No TVF, a fundamentação acerca da responsabilidade solidária foi a seguinte:

2.5 DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

99. Por mais que atos de sonegação e fraude sejam atribuídos a um contribuinte pessoa jurídica, é certo que, efetivamente, esses atos foram cometidos por pessoas físicas.

100. Por outro lado, uma vez caracterizada a ocorrência de atos ilícitos geradores da obrigação tributária, o Código Tributário Nacional (CTN) possibilita estender o rol de responsáveis pelo crédito tributário para além do contribuinte propriamente dito, através da sujeição passiva solidária:

Código Tributário Nacional – CTN Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

...

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.” 101. No caso em questão, a promoção da redução do IRPJ e da CSLL, mediante inserção em declaração de informações que sabidamente não seriam comprovadas; ou a efetivação de elementos na escrita contábil para ocultar a entrada de receitas são atos que não podem escapar da responsabilidade do administrador da GTO COMÉRCIO, à época dos fatos, senhor MATHEUS PESSOA SOARES, CPF 022.698.551-24, o qual ainda figura como sócio administrador de uma das holdings que compõem o quadro societário da própria GTO COMÉRCIO.

102. Não há como eximir o administrador da prática de atos administrativos ligados ao relacionamento da empresa com órgãos públicos, em particular com a RFB, diante das suas funções e atribuições, descritas, reiteradamente, nas várias versões do contrato social, como por exemplo:

22ª Alteração do Contrato Social da GTO COMÉRCIO

CLÁUSULA QUINTA – A administração da sociedade será exercida pelo Administrador não sócio, MATHEUS PESSOA SOARES, já qualificado, que assinará isoladamente todos os documentos de interesse e responsabilidade da sociedade

...

...

PARÁGRAFO ÚNICO – o Administrador da sociedade MATHEUS PESSOA SOARES, já qualificado, será o representante da empresa junto ao Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ da Secretaria da Receita Federal, como também junto aos demais órgãos federais, estaduais e municipais.

103. E foram atos justamente como esses que demonstraram o necessário “interesse comum na situação que constitua o fato gerador” para a responsabilização prevista no Inciso I do Art. 124 do CTN. E tendo MATHEUS PESSOA SOARES exercido seu papel de administrador infringindo a lei, faz-se também necessário que lhe seja atribuída a responsabilidade solidária prevista no Inciso III do artigo 135 do CTN.”

Para fins da imposição da responsabilidade prevista nos arts. 124 e 135 do CTN, é necessário **individualizar sua correspondente conduta ilícita que teria dado origem à infração da legislação tributária**, o que, na minha compreensão, não houve neste caso.

Enfatizo que, ainda que tenha restado vencida, também como manifestei-me no processo administrativo correlacionado (**processo 17095.720264/2022-98**).

Assim, afasto a responsabilidade solidária.

Auto de Infração reflexos

Como regra, o decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento, salvo quando houver razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Desse modo, a decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento dos autos de infração reflexos e decorrentes de CSLL, uma vez que os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção, sendo clara a relação de causa-efeito entre eles.

Recurso de Ofício

O recurso de ofício atende aos requisitos de admissibilidade, ao valor de alçada, por isso dele conheço.

O recurso tem por objeto apenas a discussão quanto à suposta compensação indevida.

Entendo que seja o caso de manter a decisão da DRJ, por seus próprios fundamentos, e nos termos da faculdade assegurada pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do RICARF, pois concordo que tenha havido mero equívoco formal decorrente de uma troca de campos de informação na escrituração do E-LALUR e no E-LACS, devendo-se convalidar as compensações efetuadas em função do princípio da verdade material que rege o processo administrativo tributário.

Assim, voto por manter integralmente os termos do decidido pela instância “a quo”:

“Compensação Indevida

120. A tabela a seguir, extraída do Anexo 5 que acompanha o TVF, às fls. 683-686, consolida os cálculos efetuados pela Fiscalização, em relação à exigência decorrente de compensação indevida destacada em amarelo.

Apuração Original (Fonte: SPED/ECF) Valores em R\$

Descrição	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Lucro Líquido Antes do IRPJ	1.682.011,65	2.195.207,69	10.379.116,50
(+) SOMA das Adições	783.550,00	2.012.083,48	1.135.238,73
(-) SOMA das Exclusões	15.372.096,72	29.746.961,90	7.887.205,68
(=) Lucro Real antes das Compensações	-12.906.535,07	-25.539.670,73	3.627.149,55
(-) Compensação de Prejuízo do Próprio Período de Apuração	0,00	0,00	0,00
(-) Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos Anteriores 2016	0,00	0,00	1.088.144,86
(=) LUCRO REAL	-12.906.535,07	-25.539.670,73	2.539.004,69
Recomposição da Base de Cálculo			
Exclusões não comprovadas - indicador de relacionamento	15.372.096,72	29.746.961,90	7.887.205,68
Cálculo da CSLL			
(=) Lucro Real Reconstituído - Base de cálculo do IRPJ a ser lançado de ofício	2.465.561,65	4.207.291,17	10.426.210,37

121. Em virtude da recomposição da base de cálculo demonstrada, os prejuízos fiscais apurados pela fiscalizada nos 2º, 3º e 4º trimestres, converteram-se em imposto a pagar; desse modo, não haveria prejuízo fiscal oriundo desses períodos de apuração a serem aproveitados, conforme destacado abaixo.

GTO COMERCIO ATACADISTA DE CONFECÇOES E CALCADOS LTDA						
SALDOS DAS CONTAS NA PARTE B DO E-LALUR E DO E-LACS						
CÓDIGO DA CONTA	LIVRO	DESCRIÇÃO	SALDO EM 31/03/2017	SALDO EM 30/06/2017	SALDO EM 30/09/2017	SALDO EM 31/12/2017
1	e-LALUR	PREJUÍZO DO ANO	0,00	0,00	0,00	1.088.144,86
2	e-LALUR	PREJUÍZOS TRIMESTRAIS	-768.109,22	-13.674.44,29	-39.214.15,02	-39.214.15,02
1	e-LACS	BC CSLL PREJUÍZO DO ANO	0,00	0,00	0,00	1.088.144,86

122. O TVF, contudo, não faz menção ao prejuízo de R\$ 768.109,22 apurado no 1º trimestre de 2017, valor este menor que o R\$ 1.088.144,86, pretendido pela interessada, e, portanto, passível de ser deduzido do IRPJ a pagar do 4º Trimestre.

123. Como visto, os impugnantes sustentam que a isenção decorreu de mero erro de preenchimento do LALUR, conforme reproduzido abaixo.

Período de Apuração: T04 - Quarto Trimestre					
Código/Descrição da Conta:	1	PREJUÍZO DO ANO			
Histórico	Débito	Crédito	Saldo		
(-) Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos		R\$ 0,00	R\$ 1.088.144,86		-R\$ 1.088.144,86 C
Código/Descrição da Conta:	2	PREJUÍZOS TRIMESTRAIS			
Histórico	Débito	Crédito	Saldo		
Saldo inicial no período de apuração					R\$ 39.214.315,02 D

124. Procede, em parte, a argumentação dos impugnantes nesta questão.

125. Com efeito, é de se reconhecer o direito a efetuar a compensação do prejuízo de R\$ 768.109,22, referente ao 1º trimestre de 2017, que não foi abordado no TVF, pois atende ao limite de 30% do valor do imposto apurado (R\$ 1.088.144,86) – no 4º Trimestre de 2017, conforme indicado abaixo. Teria havido nesse caso, compensação indevida de R\$ 320.035,64 (= R\$ 1.088.144,86 – R\$ 768.109,22), destacada em amarelo abaixo.

Período de Apuração: 01/10/2017 a 31/12/2017**Cálculo do IRPJ**

Bases de Cálculo	TVF	Voto
1- Exclusão Indevida	10.426.210,37	10.426.210,37
2- Compensação Indevida	1.088.144,86	320.035,64
Total	11.514.355,23	10.746.246,01
IRPJ (15%)	1.727.153,28	1.611.936,90
IRPJ Adicional (10%)*	1.151.435,52	1.074.624,60
IRPJ Total	2.878.588,81	2.686.561,50

* A parcela não sujeita ao adicional (R\$ 60.000,00), neste período de apuração, foi aproveitada no lançamento relativo à omissão de receitas.

Logo, nego provimento ao recurso de ofício.

É o voto.

Conclusão:

Considerando o exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade, e dar-lhe parcial provimento para a) excluir a exigência relativa às compensações indevidas; b) afastar o agravamento da multa; e c) reduzir de 150% para 100% a multa qualificada; e d) afastar a responsabilidade solidária.

Voto, ademais, por conhecer o recurso de ofício, negando-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias

VOTO VENCEDOR

Fernando Augusto Carvalho de Souza, redator designado

Apesar do sempre bem fundamentado voto da I. Relatora, nas discussões no decorrer do julgamento, restou vencida pela maioria em dois pontos, com reflexos em parte no Recurso de Ofício.

No primeiro ponto a I. Relatora excluía a responsabilidade solidária do Sr. Matheus Pessoa Soares, sendo mantida pela maioria do colegiado e no segundo ponto dava parcial provimento ao Recurso Voluntário, especificamente em relação as compensações indevidas, as quais considerava que deveriam ser integralmente válidas.

Especificamente em relação a esse segundo ponto, parte da exoneração de R\$ 41.059.843,64, que deu motivo para o Recurso de Ofício está relacionado ao reconhecimento de parte das compensações no 4º trimestre de 2017 pela DRJ.

Dessa forma, o presente voto abordará os dois pontos acima descritos.

COMPENSAÇÕES INDEVIDAS

Início o voto pelo segundo ponto que trata da compensação indevida de saldos inexistentes de prejuízo fiscal.

No TVF constam 04 (quatro) infrações, sendo que a I. Relatora seguiu entendimento da DRJ mantendo a autuação em 03 (três) delas, com exceção da compensação indevida de saldos inexistentes de prejuízo fiscal com o lucro real de período corrente, na qual a DRJ reconheceu parte dos valores compensados, tendo a I. Relatora entendendo que a compensação deveria ser considerada a totalidade do valor.

No contexto fático, a Recorrente optara pela tributação pela sistemática do Lucro Presumido até o ano calendário de 2016, mas em função da incorporação de diversas pessoas jurídicas, alterou a forma de tributação para Lucro Real no ano calendário de 2017.

As informações apresentadas pela Recorrente na ECF 2017, indicavam exclusões promovidas no 2º, 3º e 4º trimestres de 2017, todas classificadas como do tipo “Sem Relacionamento” e com descrição “Outras Exclusões – Qualquer indicador de Relacionamento”.

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

Diante da ausência de detalhes, a Recorrente foi intimada a prestar as devidas justificativas para os valores excluídos, bem como a apresentar a correspondente documentação que lhes teria dado suporte.

Nenhuma informação foi apresentada, tendo a Fiscalização revertido os saldos negativos do 2º e 3º trimestres de 2017, resultando em valores a pagar de IRPJ e para o 4º

Trimestre, como houve apuração de bases de cálculo a menor, as novas bases resultaram em IRPJ complementar.

O saldo inicial na **Parte B do E-LALUR em 2017** era **0,00 (zero)**:

GTO COMERCIO ATACADISTA DE CONFECCOES E CALCADOS LTDA IDENTIFICAÇÃO DA CONTA NA PARTE B DO E-LALUR E DO E-LACS						
CÓDIGO DA CONTA	LIVRO	DESCRIÇÃO	DATA DA CRIAÇÃO	TIPO DE TRIBUTO	SALDO INICIAL R\$	D/C
1	e-LALUR	PREJUÍZO DO ANO	31/12/2016	I - Imposto de Renda Pessoa Jurídica	0,00	D
2	e-LALUR	PREJUÍZOS TRIMESTRAIS	31/12/2017	I - Imposto de Renda Pessoa Jurídica	0,00	C
1	e-LACS	BC CSLL PREJUÍZO DO ANO	31/12/2016	C - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	0,00	D
2	e-LACS	PREJUÍZOS TRIMESTRAIS	31/12/2017	C - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	0,00	C

Com os ajustes acima descritos, o 4º Trimestre de 2017 ficou com saldo de R\$ 1.088.144,86, resultado da aplicação do limite de 30% sobre a base de cálculo apurada no valor de R\$ 3.627.149,55:

GTO COMERCIO ATACADISTA DE CONFECCOES E CALCADOS LTDA AJUSTE DO TIPO "COMPENSAÇÃO" EFETUADO NO 4º TRIMESTRE DE 2017				
TRIMESTRE	AJUSTE	DESCRIÇÃO	TIPO DE RELACIONAMENTO	VALOR R\$
4º TRIMESTRE 2017	COMPENSAÇÃO	Compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores	1 - Com uma Conta da Parte B	1.088.144,86
Fonte: Sistema Público de Escrituração Digital (SPED-ECF)				

Ocorre que os saldos de 2017 tiveram origem em períodos anteriores, quando a Recorrente efetuava a apuração de IRPJ pelo Lucro Presumido, de modo que a Recorrente foi intimada 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.

Mais uma vez a Recorrente optou por não apresentar esclarecimentos, sendo as compensações consideradas indevidas.

Ao final a Fiscalização considerou que informações da ECF eram inverídicas e foram dolosamente inseridas a fim de reduzir os tributos a pagar, resultando na qualificação da multa de ofício, bem como a imputação de responsabilidade solidária ao administrador Matheus Pessoa Soares, fundamentada nos arts. 124, I e II, e 135, II e III do CTN

A Recorrente pugna pela legitimidade da compensação dos prejuízos fiscais na base de cálculo de IRPJ, alegando em sua defesa que houve erro no preenchimento do E-LALUR e que esse erro é *"meramente formal e não compromete a substância da compensação realizada"*.

Aduz que o valor de R\$ 1.088.144,86 foi inserido na conta de controle "PREJUÍZO DO ANO", quando deveria ter sido incluída na conta "PREJUÍZOS TRIMESTRAIS":

Período de Apuração:	T04 - Quarto Trimestre			
Código/Descrição da Conta:	1	PREJUÍZO DO ANO		
Histórico	Débito		Crédito	Saldo
I - Compensação de Prejuízos Fiscais de Períodos		R\$ 0,00	R\$ 1.088,86	-R\$ 1.088.144,86 C
Código/Descrição da Conta:	2	PREJUÍZOS TRIMESTRAIS		
Histórico	Débito		Crédito	Saldo
Saldo inicial no período de apuração				R\$ 39.214.315,02 D

Analizando as informações, a DRJ reconheceu o valor de R\$ 768.109,22 referente ao 1º Trimestre de 2017 escriturado no E-LALUR e que **não foi questionado** pela Autoridade Fiscal no TVF:

LALUR - Parte B					
Nome Empresarial:	OTO COMERCIO ATACADISTA DE CONFECÇÕES E CALÇADOS LTDA				
Período da Escrituração:	01/01/2017 a 31/12/2017	CNPJ:	36.769.602/0001-55	SCP:	
Período de Apuração:	T01 - Primeiro Trimestre				
Código/Descrição da Conta:	1	PRELUIZO DO ANO			
Saldo Inicial no período de apuração		Débito		Crédito	Saldo
Código/Descrição da Conta:	2	PRELUIZOS TRIMESTRES			
Saldo Inicial		Débito	RS 768.109,22	Crédito	Saldo
SALDO INICIAL (Lançamento entre contas de			RS 0,00		RS 768.109,22

Com isso, a infração de compensação indevida no 4º Trimestre foi reduzida para R\$ 320.035,64 (= R\$ 1.088.144,86 – R\$ 768.109,22), consolidada no quadro abaixo:

Período de Apuração: 01/10/2017 a 31/12/2017

Cálculo do IRPJ

Bases de Cálculo	TVF	Voto
1- Exclusão indevida	10.426.210,37	10.426.210,37
2- Compensação indevida	1.088.144,86	320.035,64
Total	11.514.355,23	10.746.246,01
IRPJ (15%)	1.727.153,28	1.611.936,90
IRPJ Adicional (10%)*	1.151.435,52	1.074.624,60
IRPJ Total	2.878.588,81	2.686.561,50

* A parcela não sujeita ao adicional (R\$ 60.000,00), neste período de apuração, foi aproveitada no lançamento relativo à omissão de receitas.

A Relatora afirma que a DRJ ao concordar com a tese defensiva de erro de fato sem repercussão ao fisco, por uma questão de lógica e coerência, deveria reconhecer integralmente o direito da compensação, ou seja, no valor de R\$ 1.088.144,86.

Ocorre que para chegar ao valor de R\$ 1.088.144,86 a fiscalização questionou a Recorrente da origem do saldo em 2017, que teria sido obtido em função do saldo de períodos anteriores, sendo que a Recorrente não apresentou nenhum esclarecimento sobre a situação.

Tal fato deveria acarretar a glosa total do valor de R\$ 1.088.144,86, contudo, a DRJ decidiu reduzir o valor em função de saldo do 1º Trimestre de 2017.

Como reconhecimento pela DRJ de parte das compensações, que resultaram em exoneração de parte da exigência fiscal, foi interposto Recurso de Ofício, contudo entendo que, especificamente em relação a parte da compensação, o Recurso deve ser negado seu provimento, devendo ser mantida a decisão de primeira instância.

Dessa forma, voto pela manutenção da decisão de primeira instância, negando provimento ao Recurso Voluntário e, negando, em parte, provimento ao Recurso de Ofício no ponto.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Diante da constatação de sonegação e fraude, a Autoridade Fiscal estendeu a responsabilidade pelo crédito tributário para além da Recorrente propriamente dito, através da

sujeição passiva solidária, nos termos dos arts. 124, I e 135, III do CTN ao Sr. MATHEUS PESSOA SOARES (CPF 022.698.551-24):

Nas suas palavras:

101. No caso em questão, a promoção da redução do IRPJ e da CSLL, mediante inserção em declaração de informações que sabidamente não seriam comprovadas; ou a efetivação de elementos na escrita contábil para ocultar a entrada de receitas são atos que não podem escapar da responsabilidade do administrador da GTO COMÉRCIO, à época dos fatos, senhor MATHEUS PESSOA SOARES, CPF 022.698.551-24, o qual ainda figura como sócio administrador de uma das holdings que compõem o quadro societário da própria GTO COMÉRCIO.

(...)

103. E foram atos justamente como esses que demonstraram o necessário “interesse comum na situação que constitua o fato gerador” para a responsabilização prevista no Inciso I do Art. 124 do CTN. E tendo MATHEUS PESSOA SOARES exercido seu papel de administrador infringindo a lei, faz-se também necessário que lhe seja atribuída a responsabilidade solidária prevista no Inciso III do artigo 135 do CTN.

O sócio alega em sua defesa que não constam nos autos qualquer comprovação das condutas supostamente dolosas que demonstre que tenha agido com excesso de poderes e infração à lei, contrato social ou estatutos e conclui que a reiterada jurisprudência do STJ repele a responsabilização tributária pela simples condição de administrador.

Pois bem,

O Recorrente não traz aos autos nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido a imputação de responsabilidade solidária.

Ocorre que os graves fatos descritos no TVF evidenciam a presença de dolo e o Recorrente não faz qualquer esforço para demonstrar a existência de ausência de ação com excesso de poderes contrária a lei.

Ao agir com negligência no trato das informações contábeis, o administrador se afastou de um dever objetivo de cuidado, aproximando-se muito mais do dolo do que da culpa, culminando em atos não toleráveis pelas práticas empresariais

Está claro, portanto, a atuação do sócio administrador a época dos fatos, Sr. Matheus Pessoa Soares (CPF 022.698.551-24), na realização dos atos discriminados pela fiscalização.

Neste sentido, deve ser mantida sua participação no polo passivo da obrigação tributária lançada

Conclusão

Sendo assim, por tudo exposto VOTO por:

- I. NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário no tocante às compensações consideradas indevidas de saldos de prejuízo fiscal com o lucro real do período de apuração objeto da autuação, mantendo os valores consignados no voto de primeira instância,
- II. DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício, tão somente no tocante à compensação de prejuízos
- III. MANTER A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA do Sr. Matheus Pessoa Soares.

É como voto,

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza