



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720264/2022-98
ACÓRDÃO	1401-007.229 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GTO COMÉRCIO ATACADISTA DE CONFECÇÕES E CALÇADOS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2017

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. 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 maioria de votos, 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, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza, que negava provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 11 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias – Relator

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 (suplente convocado), Andressa Paula Senna Lisias, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativos ao ano-calendário de 2017, resultando no valor total de R\$ 265.406,29, sob o entendimento de que o contribuinte, ora Recorrente, teria compensado indevidamente base de cálculo negativa de períodos anteriores em montante superior ao saldo existente. Foi imposta multa qualificada de 150%, e responsabilidade solidária ao Sr. MATHEUS PESSOA SOARES, na qualidade de administrador da empresa.

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
12/2017	31/01/2018	97.933,03	150,00	146.899,54	21,01	20.575,72	265.408,29
Total		97.933,03		146.899,54		20.575,72	265.408,29

SALDO INSUFICIENTE

INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA ATIVIDADE GERAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL

O sujeito passivo compensou base de cálculo negativa de períodos anteriores em montante superior ao saldo existente, conforme detalhamento nos demonstrativos de apuração e no relatório fiscal anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2017	1.088.144,86	150,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2017 e 31/12/2017:

- Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90
- Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08
- Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

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.

Nada obstante, os itens “a”, “b” e “d” acima são discutidos nos autos do processo 17095.720208/2022-53 que também decorre do mesmo TVF e está relacionado ao presente caso. Portanto, neste processo, discute-se apenas e exclusivamente o item “c”, que diz respeito à acusação de “compensação indevida de saldos inexistentes de base de cálculo negativa com a base de cálculo da CSLL de período corrente”.

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

Para fins de economia processual, cito o trecho do relatório da DRJ que diz respeito à acusação aqui discutida em relação à CSLL:

Compensações indevidas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL

10. Segundo o TVF, a ECF da contribuinte referente ao ano-calendário de 2017 indica a ocorrência de uma compensação com o propósito de reduzir a Base de Cálculo da CSLL relativa ao 4º trimestre de 2017, cf. tabela às fls. 19-20, reproduzida abaixo.

GTO COMERCIO ATACADISTA DE CONFECÇÕES E CALÇADOS LTDA AJUSTE DO TIPO "COMPENSAÇÃO" EFETUADO NO 4º TRIMESTRE DE 2017				
TRIMESTRE	AJUSTE	DESCRIÇÃO	TIPO DE RELAIONAMENTO	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)				

11. No caso da base de cálculo da CSLL, continua, o TVF, a descrição e o valor da compensação referida apontam para o limite de 30% da Base de Cálculo de R\$ 3.627.149,55 apurada e declarada no quarto trimestre de 2017, supostamente vinculada a saldos de bases de cálculo negativas de períodos anteriores que deveriam ser controlados em contas cadastradas na parte B do e-LACS

12. A tabela à fl. 60, reproduzida abaixo, retrata a evolução dos saldos dessas contas no ano-calendário de 2017.

GTO COMERCIO ATACADISTA DE CONFECÇÕES E CALÇADOS 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	-768.108,22	-13.674.644,29	-39.214.315,02	-39.214.315,02
1	e-LACS	BC CSLL PREJUÍZO DO ANO	0,00	0,00	0,00	1.088.144,86
2	e-LACS	PREJUÍZOS TRIMESTRAIS	-768.108,22	-13.674.644,29	-39.214.315,02	-39.214.315,02

13. Com base nesses dados, a Fiscalização argumenta:

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 (...) 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 (...) 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.”.

14. Dado o silêncio do sujeito passivo, as compensações em exame foram reputadas indevidas, entretanto, tendo em vista que a correção de valores decorrentes da reconstituição do prejuízo fiscal no 4º trimestre de 2017, resultou em base de cálculo positiva para a apuração da CSLL, a Autoridade Fiscal *a quo* optou por não realizar nova recomposição da base de cálculo, mas por apurar o tributo assim exigível diretamente sobre os valores indevidamente compensados. Observe-se:

SALDO INSUFICIENTE		
INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA ATIVIDADE GERAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL		
O sujeito passivo compenrou base de cálculo negativa de períodos anteriores em montante superior ao saldo existente, conforme detalhamento nos demonstrativos de apuração e no relatório fiscal anexo.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2017	1.088.144,85	150,00

15. A Fiscalização reputou fraudulenta a conduta do sujeito passivo e qualificou a multa de ofício aplicada com base no art. nº 957, II, do RIR de 1999, vigente à época dos fatos.

Tendo tomado ciência do lançamento em questão, o contribuinte, ora Recorrente, em conjunto com o responsável solidário, apresentou Impugnação na qual que aduziu, além da matéria de defesa pertinente ao presente auto de infração em questão, outras tantas que são discutidas em processo correlacionado, veja-se:

- (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 poderia ser tributadas novamente pela empresa incorporadora;
- (iv) sobre a acusação de que o sujeito passivo realizou compensações em saldos superiores de PF e BCN, 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 reconsiderado 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 109-012.375 (fls. 1338/1346) abaixo ementado, julgando improcedente a impugnação da contribuinte e do responsável:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 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 (fls. 1355 e seguintes), cujos argumentos serão analisados no voto a seguir. Em síntese, basicamente foram reiterados os argumentos de defesa, misturando-se e duplicando-se os argumentos de ambos os lançamentos que tiveram origem comum no TVF.

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.

Preliminar

a) Nulidade do acórdão recorrido- falta de análise das compensações consideradas indevidas e dos valores de BCN da CSLL

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 completa de seus argumentos de defesa.

Neste caso, como visto, a única discussão de mérito é sobre a **compensação indevida de saldos inexistentes de base de cálculo negativa com a base de cálculo da CSLL de período corrente**, pertinente ao auto de infração de CSLL:

SALDO INSUFICIENTE

INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA ATIVIDADE GERAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL

O sujeito passivo compensou base de cálculo negativa de períodos anteriores em montante superior ao saldo existente, conforme detalhamento nos demonstrativos de apuração e no relatório fiscal anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2017	1.088.144,86	150,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2017 e 31/12/2017:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Observo que, como pontuado pela Recorrente, **o assunto foi matéria de defesa na impugnação, porém não foi decidido pelo acórdão da decisão da DRJ.**

A DRJ entendeu que o contribuinte teria reconhecido a procedência do lançamento em relação a essa discussão, veja-se:

“A lide versa, em caráter preliminar, sobre a nulidade dos Autos de Infração e, no que diz respeito ao mérito, **a peça impugnatória reconhece a procedência do lançamento referente às compensações indevidas** e conclui insurgindo-se contra a qualificação e agravamento da multa aplicada e a imputação da responsabilidade solidária ao sócio administrador.

34. A questão de mérito do lançamento do lançamento torna-se assim definitiva, em sede administrativa, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972 que rege o Processo Administrativo Fiscal, posto que não impugnada.”

E por assim entender, a DRJ deixou de apreciar e decidir sobre as compensações consideradas pela Fiscalização como indevidas. Resumiu-se a analisar a suposta nulidade do lançamento, as multas aplicadas e a responsabilidade solidária do administrador, passando ao largo da única controvérsia de mérito objeto deste lançamento e debatida pela Recorrente e o responsável solidário.

Analisando os autos, vê-se que na verdade **não houve reconhecimento da procedência da acusação. Ao contrário do que entendeu a DRJ, data vênia, a Recorrente defendeu-se do lançamento, alegando 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, nas**

compensações. Desse modo, é dever do órgão julgador “a quo” analisar esse erro apontado, entendendo seus impactos e consequências, bem como adentrar as compensações e os montantes de BCN utilizados, enfrentando as provas produzidas.

O contribuinte apenas assumiu um erro e o defende como meramente formal, porque teria trocado 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 assumiu que as compensações realizadas realmente eram indevidas, concordando com a acusação fiscal.

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 BCN.

As compensações relacionadas com BCN/CSLL foram abordadas na impugnação à fls. 838/840. Reproduzo aqui seu principal argumento: “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 avaliado o equívoco cometido pois foi o valor lançado no prejuízo anual era, na verdade, prejuízo trimestral, não tendo havido prejuízo ao fisco.

Às fls. 843 alega também que a matéria dependeria do desfecho para o auto de infração de IRPJ, já que a CSLL seria mero reflexo do que se decidir no lançamento de IRPJ.

No recurso voluntário interposto, esses argumentos são trazidos às fls. 1391/1398 do e-processo.

Portanto, **a Recorrente tem razão, quando aponta que o fundamento relativo à legitimidade das compensações e à existência e suficiência dos valores de BCN 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 e relacionadas com o processo relacionado (17095.720208/2022-53) 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 BCN/CSLL. Ao assim proceder, a DRJ cometeu supressão de instância julgadora, 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.

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 e provas de defesa pertinentes ao lançamento em questão.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias