MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**17095.720292/2023-96**
ACÓRDÃO	1202-002.354 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de fevereiro de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	SUDAMATA AGROPECUARIA LTDA

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006

EMBARGOS DE DECLARACAO. CONTRADIÇÃO PRESENTE. ACOLHIMENTO, SEM EFEITOS INFRINGENTES.

Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Embargos acolhidos, para sanar contradição, sem efeitos modificativos do julgado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos acima identificados.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração sem efeitos infringentes para sanar a contradição e esclarecer as razões pelas quais foi afastada a responsabilidade solidária do coobrigado.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ – Relatora

Assinado Digitalmente

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente

DOCUMENTO VALIDADO

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Andrea Viana Arrais Egypto (substituto[a] integral), Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de embargos de declaração opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra o Acórdão n. 1202-001.602, de 23 de junho de 2025, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção assim se manifestou:

> Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer o agravamento e a qualificação da multa. Vencidos os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira e José André Wanderley Dantas de Oliveira que votaram por dar-lhe integral provimento. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário da pessoa jurídica autuada, dar provimento parcial ao recurso voluntário do coobrigado para exclui-lo do polo passivo da relação jurídico tributária e reduzir, de ofício, para 100% (cem por cento) o percentual da multa qualificada.

A decisão teve a seguinte ementa:

> Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
>
> Ano-calendário: 2018, 2019, 2020, 2021
>
> GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO. IMÓVEL RURAL.
>
> Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente a 1º de janeiro de 1997, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública e o valor de alienação como sendo o VTN, nos termos do art. 19, caput e parágrafo único da Lei n. 9.393/96. Quando não comprovada a entrega da DIAT relativa ao ano de

DOCUMENTO VALIDADO

alienação, deve-se proceder ao cálculo do ganho de capital com base no valor da venda.

LUCRO REAL. GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS. RECONHECIMENTO DE RECEITAS.

É devida a glosa dos custos e despesas não comprovados e a adição, ao resultado, das receitas não declaradas, notadamente ante a ausência de resposta do contribuinte às intimações realizadas para esclarecimento das questões apontadas. A apuração dos tributos devidos deve ser realizada na sistemática do lucro real quando tais glosas não resultarem no reconhecimento de ser imprestável a contabilidade, caso em que a apuração se daria por arbitramento.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2018, 2019, 2020, 2021

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Dado o suporte fático comum, aplica-se ao lançamento reflexo da CSLL o que decidido no lançamento do IRPJ.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2018, 2019, 2020, 2021

MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DO DOLO.

Estando comprovada a manipulação dolosa dos registros contábeis, deve ser aplicada a qualificadora à multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

O agravamento da multa de ofício é devido quando o descumprimento do dever de colaboração do sujeito passivo implica em prejuízo à fiscalização.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018, 2019, 2020, 2021

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. ART. 135, III, DO CTN.

A atribuição de responsabilidade tributária ao sócio depende da comprovação da prática de ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, na forma do art. 135, III, do CTN, sendo insuficiente o mero fato de ser

DOCUMENTO VALIDADO

administrador da empresa no período relacionado à autuação fiscal.

A Fazenda Nacional, com a ciência da decisão, apresentou embargos de declaração (fls. 1051), sob o argumento de que o acórdão teria incorrido em omissão e contradição, nos seguintes termos:

> (...)
>
> Contudo, verificando o inteiro teor da decisão, constata-se a **existência de omissão, pois a e. Turma não se manifestou sobre os seguintes argumentos apresentados na petição de fls. 1012/1016:**
>
> > "Reavaliação do imóvel rural"
> >
> > 15. O relator acatou o parecer contábil apresentado pelo sujeito passivo para admitir, entre outros, a validade e exatidão dos registros contábeis da conta "1550100002 – Terra e Terrenos Reavaliação", conforme consta em seu voto:
> >
> > "Da conta 1.5.5.01.00002 TERRA E TERRENOS REAVALIAÇÃO Com base no parecer contábil em referência, o valor escriturado à conta Terra e Terrenos Reavaliação (1.5.5.01.00002) tem fundamento no LAUDO DE AVALIAÇÃO DO IMÓVEL RURAL FAZENDA SUDAMATA, de 30/10/2007, anexo à impugnação (fls. 521/781), elaborado por D. E. Siebert Consultoria Agronômica e Ambiental. Segundo referido no parecer, a mencionada atualização do imóvel foi devidamente contabilizada, nº valor de R$ 32.764.277,00, em 30/10/2007, em conformidade com a Lei nº 11.638, de 28/12/2007, esclarecendo assim o item 5.8 do Relatório Fiscal.
> >
> > O auditor independente ressalta que o lançamento foi registrado em 2007, conforme análise documental extraída por consulta dos registros impressos da época, conforme imagens de balancetes de outubro de 2007, que colaciona ao parecer."

DOCUMENTO VALIDADO

16. Na Declaração de Voto, o Julgador Vicente de Paulo Aragão de Souza manifestou seu entendimento acerca da glosa, pela autoridade fiscal, dos valores escriturados à conta "1550100002 – TERRA E TERRENOS REAVALIAÇÃO" nos seguintes termos:

"... o RIR/99, regulando a matéria em seus artigos 515 e 516, defere ao sujeito passivo do imposto de renda a possibilidade de diferir seus efeitos, entre outros, para o momento da alienação do bem reavaliado.

Para tanto elegeu a conta "reserva de reavaliação" como mecanismo de controle voltado a assegurar a neutralização, na apuração do ganho de capital, dos efeitos dessa reavaliação, haja vista que o incremento do valor contábil do bem afetará, por via reflexa, o custo de aquisição e, portanto, o resultado do exercício. A reserva de reavaliação tem assim, a natureza de um custo de aquisição latente, guardado no tempo entre a reavaliação e a liquidação."

"Percebe-se, assim, que, se por um lado o legislador conferiu ao contribuinte um direito, por outro exigiu-lhe ônus, sendo a constituição da reserva e a sua baixa elementos inerente e indissociáveis de um mesmo procedimento, sob pena de produzir, no caso de assimetria, balanços patrimoniais artificiais."

"Ocorre que a consulta ao SPED ECF demonstrou que o saldo da conta de reserva de reavaliação não sofreu qualquer baixa, mantendo-se inalterado os R$ 32.764.277,00 originalmente derivados da reavaliação, descumprindo unilateralmente a impugnante o que podemos chamar de "contrato legislativo", e inflando, parafraseando a autoridade preparadora, artificialmente o custo contábil levado à apuração de resultado nos exercícios em que se deram a alienação, pois não oferecido à tributação o montante agregado por reavaliação."

"E tal situação, qual seja, a do não oferecimento à tributação do acréscimo patrimonial

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

no momento da realização do ativo, nos termos da legislação retro citada, restou evidenciada em consulta às Escriturações Contábeis Fiscais (ECF) dos anos 2018, 2019, 2020 e 2021,transmitidas pelo contribuinte, que demonstram que a Impugnante não realizou a baixa do valor escriturado à conta Reserva de Reavaliação à medida da realização do bem..."

17. O Julgador Vicente de Paulo Aragão de Souza assim expressou sua conclusão:

"Desta feita, caso houvesse participado do julgamento original ora revisado, entenderia pela manutenção da autuação por falta de regular contabilização do ganho de capital apurado na alienação/baixa de bem do ativo permanente, decorrente de procedimento de reavaliação assimétrico que apenas superavaliou o custo contábil (custo de aquisição) do ativo e descumpriu o dever de reversão da reserva de reavaliação, tendo por consequência a redução indevida do lucro sujeito à tributação.

Contudo, nessa oportunidade em que foi devolvido o processo apenas para apreciação do lapso manifesto referenciado acima, a cuja análise entendo estar adstrito, já havendo, no mérito, decisão definitiva em primeira instância administrativa, acompanho o voto do relator para fins de cabimento do recurso de ofício."

18. Diante disso, a fiscalização também entende que deve ser mantida a glosa dos valores baixados como custo da conta contábil "1550100002 – Terra e Terrenos Reavaliação", nos termos dos itens 5.6 a 5.11 do relatório fiscal." Essa omissão, além de cercear o direito de defesa da União, tem reflexo na previsão do art. 489, §1º, IV do CPC/2015:

(...)

Ademais, **é importante destacar que há uma contradição no acórdão.** Explica-se: A e. Turma justificou a exclusão da responsabilidade solidária de Wilton de Mello

Fernandes, com amparo na ausência de qualificação da multa aplicada. Contudo, contraditoriamente a análise do voto indica que foi restabelecida a citada qualificadora da penalidade. Vejamos:

> Sendo assim, no caso, em que se afasta, inclusive, a multa qualificada, não deve subsistir a responsabilização pessoal do administrador constante da autuação, que se apresenta desacompanhada de qualquer fundamentação, sequer ilando a existência de alguma ação ou omissão dolosa e qualificada que pudesse caracterizar a infração à lei e que justificaria a aplicação do art. 135, III, do CTN.
>
> (...)
>
> Doutra parte, no que se refere ao decote da qualificadora e da agravante da multa de ofício, deve ser modificado o acórdão recorrido.
>
> (...)
>
> Nesse contexto, é cediço que a aplicação da qualificação da multa não se tata de opção facultada à autoridade tributária, mas de atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme o art. 142 do CTN.
>
> Desse modo, não há como se desqualificar a multa de ofício aplicada, merecendo reforma, nessa parte, o acórdão em reexame.
>
> (...).

O resumo sobre as alegações da embargante constou do despacho de admissibilidade proferido pelo Presidente desta Turma:

> Aduz a Embargante que o acórdão teria incorrido em omissão quanto a memorial por ela apresentado, que reproduz considerações feitas pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal.

DOCUMENTO VALIDADO

Em linhas gerais, defende que conquanto o relator da decisão de piso tenha validado a base documental apresentada pelo sujeito passivo para justificar a atualização contábil do imóvel rural Fazenda Sudamata, um dos julgadores destacou que, embora o contribuinte tivesse direito à reavaliação, deveria também cumprir o ônus legal de constituir e dar baixa à reserva de reavaliação no momento da realização do bem.

Segundo este, a ausência da baixa nos registros fiscais de 2018 a 2021 inflou artificialmente o custo de aquisição, reduzindo indevidamente o lucro sujeito à tributação.

Por tal motivo, entendeu que deveria ser mantida a glosa da fiscalização sobre os valores contabilizados na conta de reavaliação, por descumprimento da regra legal quanto ao tratamento da reserva.

No referido juízo de admissibilidade, os embargos opostos pela Fazenda foram apenas parcialmente conhecidos, seguindo para o enfrentamento, deste colegiado, somente a arguida contradição relativa à exclusão da responsabilidade do corresponsável sócio, ante o restabelecimento, na apreciação do recurso de ofício, da qualificadora da multa.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Liana Carine Fernandes de Queiroz** (Relatora):

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, conheço dos embargos, nos limites do despacho de decisório proferido pelo Presidente desta Turma.

No caso em exame, a Embargante aduz que o acórdão teria incorrido em contradição, que deve ser sanada para restabelecer a responsabilização solidária do sócio Wilton de Mello Fernandes.

Afirma que a exclusão de sua responsabilidade, decorrente do provimento do recurso voluntário, teria se fundamentado na ausência de qualificadora da multa de ofício – que fora decotada pela DRJ quando do julgamento da Impugnação do corresponsável – de modo que

DOCUMENTO VALIDADO

não subsistiria fundamentação suficiente para caracterizar dolo ou conduta que justificasse a aplicação do art. 135, III, do CTN.

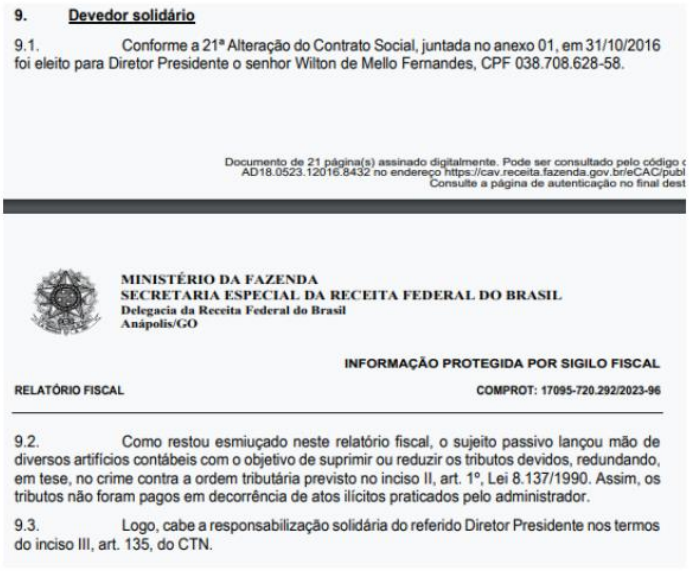
Entretanto, de forma contraditória, o mesmo voto teria, ao dar provimento ao recurso de ofício, restabelecido a qualificadora da multa – cujo decote teria implicado na afirmada carência de fundamentação para a imposição da sujeição passiva pessoal.

Contudo, entendo ausente o vício arguido, pelas razões que passo a expor.

Em relação à responsabilidade tributária do Sr. Wilton de Mello Fernandes, constou no acórdão embargado:

> Sobre a responsabilidade do sócio-administrador, fundada no art. 135, III, do CTN, sabe-se que não é qualquer infração à lei que ensejará a responsabilidade dos sócios ou administradores; **é necessário provar que estes agiram com dolo, praticando ato ilícito com fraude ou excesso de poderes.**
>
> Sendo assim, no caso, em que se afasta, inclusive, a multa qualificada, não deve subsistir a responsabilização pessoal do administrador constante da autuação, **que se apresenta desacompanhada de qualquer fundamentação, sequer ilando a existência de alguma ação ou omissão dolosa e qualificada que pudesse caracterizar a infração à lei e que justificaria a aplicação do art. 135, III, do CTN.**
>
> Com efeito, **o Relatório Fiscal é absolutamente genérico na parte em que trata da responsabilidade do sócio, limitando-se a trazer, sobre o caso concreto, tão somente a referência documental da assunção da administração da sociedade pelo ora recorrente, comprovante de que era o administrador da empresa nos períodos de apuração a que se referem os lançamentos:**

DOCUMENTO VALIDADO



9. Devedor solidário

9.1. Conforme a 21ª Alteração do Contrato Social, juntada no anexo 01, em 31/10/2016 foi eleito para Diretor Presidente o senhor Wilton de Mello Fernandes, CPF 038.708.628-58.

Documento de 21 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado pelo código d
AD18.0523.12016.8432 no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publ
Consulte a página de autenticação no final dest

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
Delegacia da Receita Federal do Brasil
Anápolis/GO

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

RELATÓRIO FISCAL COMPROT: 17095-720.292/2023-96

9.2. Como restou esmiuçado neste relatório fiscal, o sujeito passivo lançou mão de diversos artifícios contábeis com o objetivo de suprimir ou reduzir os tributos devidos, redundando, em tese, no crime contra a ordem tributária previsto no inciso II, art. 1º, Lei 8.137/1990. Assim, os tributos não foram pagos em decorrência de atos ilícitos praticados pelo administrador.

9.3. Logo, cabe a responsabilização solidária do referido Diretor Presidente nos termos do inciso III, art. 135, do CTN.

[...]

De dever, portanto, a exclusão, da autuação, da sujeição passiva do recorrente Wilton de Mello Fernandes, como responsável tributário (art. 135, III, do CTN).

Da leitura do teor da decisão, denota-se que – apesar da referência que consta ao fato de, inclusive, a multa qualificada ter sido decotada da autuação – a exclusão da responsabilidade do sócio teve por fundamento a generalidade com que lhe foi atribuída, resumida ao fato de que constava, no contrato social, como administrador da empresa e, somente por essa condição, teria "*lançado mão de diversos artifícios contábeis com o objetivo de suprimir ou reduzir os tributos devidos*", sem lhe imputar, objetivamente, nenhuma conduta praticada no exercício Administração da autuada e que ensejasse a sua responsabilização.

Desse modo, embora no mesmo voto, mais adiante, por ocasião da apreciação do recurso de ofício, tenha se restabelecido a qualificadora da multa de ofício – assim como sua agravante – para a parte da autuação havida como procedente do exame do recurso voluntário da autuada (que não a pertinente à "reserva de reavaliação do imóvel"), tal restabelecimento em nada infirma as conclusões de julgamento quanto à ausência de responsabilidade do sócio.

Ao propósito, destaco, do acórdão embargado, os fundamentos apresentados, quando da apreciação do recurso de ofício, para o restabelecimento da qualificadora da multa:

Doutra parte, no que se refere ao decote da qualificadora e da agravante da multa de ofício, deve ser modificado o acórdão recorrido.

DOCUMENTO VALIDADO

Isso porque, embora tenham sido restabelecidas as glosas relacionadas à Conta 1550100002 TERRA E TERRENOS REAVALIAÇÃO, bem assim entendidas irrelevantes as inconsistências havidas na Conta 1.5.5.01.00001 TERRAS E TERRENOS, que teriam sido devidamente elucidadas no parecer contábil anexo às manifestações de inconformidade, restaram outros lançamentos contábeis havidos por fraudulentos, como descrito no Termo de Verificação Fiscal, capazes de caracterizar a ação dolosa do sujeito passivo, ensejante da qualificação da multa de ofício, e que sequer foram levados em consideração no acórdão ora revisto quando decidiu pela exclusão da qualificadora.

Com efeito, destaco do relatório fiscal o seguinte:

> a) a constatação da apropriação de saldo devedor de empréstimos realizados pelo sujeito passivo para a empresa associada Samello Franshising Ltda., baixados da conta contábil de provisão para devedores duvidosos, e apropriados posteriormente como custo do imobilizado, acarretando um saldo devedor de R$1.168.812,08. (itens 5.21 a 5.25);
>
> b) os itens 5.26 a 5.28 demostram que, em fevereiro e março de 2017, foram realizados diversos pagamentos a ex-sócios e outras pessoas físicas correlacionadas no montante de R$ 4.003.156,35, e que foram escriturados como "adiantamento a fornecedores", elevando o saldo da conta para R$ 4.085.486,91 em 06/03/2017 - em 30/10/2021, o saldo desta conta foi baixado como custo do imobilizado Fazenda Sudamata;
>
> c) os itens 5.29 a 5.31 mostram que, em 2021, os valores recebidos referentes à venda do ativo Fazenda Sudamata totalizaram R$ 14.345.291,20, conforme documentos apresentados pela adquirente Elza Junqueira de C. Dias; o total de R$ 10.000.291,20 foram

DOCUMENTO VALIDADO

> reconhecidos como receita na Conta 3310200001 VENDA DE IMOBILIZADO – TERCEIROS. Ainda, R$ 4.345.000,00 foram creditados na Conta 2110800001 ADIANTAMENTO DE CLIENTES, de modo que o sujeito passivo dissimulou uma receita recebida com a geração de um passivo fictício de mesmo valor.
>
> Nesse contexto, é cediço que a aplicação da qualificação da multa não se tata de opção facultada à autoridade tributária, mas de atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme o art. 142 do CTN.
>
> Desse modo, não há como se desqualificar a multa de ofício aplicada, merecendo reforma, nessa parte, o acórdão em reexame.
>
> Igualmente, no que se refere à agravante, a consideração contida no Acórdão de Manifestação de Inconformidade – de que o não atendimento da fiscalizada às intimações e a não apresentação de documentos não implicaram em prejuízo à fiscalização e que, portanto, deveria ser afastada a penalidade – não há como subsistir.

Importa consignar, nesse contexto, que somente do fato de se haver restabelecido, na autuação, a qualificadora da multa, não há implicação objetiva de necessária sujeição passiva do sócio, administrador ou gerente, disposta no art. 135, III, do CTN.

Ante o exposto, voto pelo acolhimento dos embargos de declaração para sanar a contradição e esclarecer as razões pelas quais foi afastada a responsabilidade solidária do coobrigado, sem conferir-lhes, contudo, efeitos modificativos do julgado.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO