



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.720282/2015-88</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1401-007.227 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	INSTITUTO DE EDUCAÇÃO SUPERIOR IES LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE POR VICIO MATERIAL.

A imprecisa descrição dos fatos, pela falta de motivação do ato administrativo, impedindo a certeza e segurança jurídica, macula o lançamento, de vicio insanável, tornando nula a respectiva constituição.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para anular o auto de infração por vício material.

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Augusto de Souza Gonçalves** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Gustavo de Oliveira Machado (substituto integral), Andressa Paula Senna Lísias e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente)

## RELATÓRIO

Por bem refletir os fatos que permeiam o presente processo, reproduzo abaixo o Relatório de decisão recorrida naquilo que nos interessa para o deslinde destes autos.

Contra a contribuinte INSTITUTO SUMARÉ DE EDUCAÇÃO SUPERIOR ISES LTDA, em epígrafe, foi lavrado auto de infração, com exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 350.909,24, fls. 0330, relativos a fato gerador ocorrido em 31/03/2010;

A sistemática de apuração dos tributos foi pelo regime do Lucro Real e nos valores já estão incluídos juros de mora e multa de ofício, calculados até a data de elaboração do lançamento.

Em síntese, o crédito foi lançado devido a "*Saldo Insuficiente - compensação indevida de prejuízo operacional com resultado da atividade geral*".

#### DO PROCEDIMENTO FISCAL:

Reporto-me ao Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 0326/0328, no qual a fiscalização detalha todo o procedimento adotado durante os trabalhos de auditoria, que, ao final, resultou no presente lançamento.

Informa a fiscalização que o procedimento fiscal se originou por procedimento de revisão de Declaração de Informações Econômico Fiscal (DIPJ), relativa ao IRPJ, no ano-calendário de 2010.

Em intimação, a fiscalização solicitou à contribuinte:

1. Apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), do período de 2008 a 2011, o que foi atendida pela empresa; e
2. Justificar a compensação de valor, a título de Prejuízos Fiscais de Períodos de Apuração Anteriores, com Lucro Real do 1º. trimestre/2010, exercício 2011 - na Ficha 09 A da DIPJ - R\$ 632.325,89.

A contribuinte apresentou reposta, junto com LALUR relativo ao ano calendário de 2004, DIPJ 's dos anos-calendários 2000 a 2002 e 2005 e 2006 e demonstrações contábeis anos-calendário 2003 e 2004, para comprovar a referida compensação no 1º trimestre/2010.

Na análise dos documentos, a fiscalização elaborou planilha "PREJUÍZOS FISCAIS OPERACIONAIS - APURADOS/COMPENSADOS E DEDUÇÕES INDEVIDAS - de 31/12/2003 a 31/12/2010", fls. 0329, confrontando os valores dos prejuízos declarados nas DIPJ 's com os listados nos LALUR 's desse período, observando o ocorrido em cada trimestre e o Saldo dos Prejuízos.

Nesse confronto, a fiscalização chegou à conclusão que pelos valores declarados nas DIPJ 's a empresa teve saldo de Prejuízos Fiscais de Períodos de Apuração Anteriores a compensar somente até o 3º. trim./2009 (parte do valor), tendo descontado do Lucro Real indevidamente, a título de compensação desses Prejuízos, o valor de R\$ 632.325,89, relativo ao 1º. Trimestre/2010, o que originou o lançamento.

A fiscalização demonstra como fez os cálculos para encontrar o montante devido, fls. 0327.

**DA IMPUGNAÇÃO:**

A contribuinte foi cientificada dos autos de infração em 31/03/2015, fls. 0337, e, inconformada, apresentou sua impugnação, fls. 0342/0350, em 30/04/2015, segunda feira, por meio da qual apresenta suas razões de defesa.

Inicia seus argumentos afirmando que houve cerceamento à defesa e ao contraditório, pois forneceu toda documentação e esclarecimentos solicitados.

Afirma, também, que a autuação é nula de pleno direito, pois flagrante e evidente a falta de motivação fática e, conseqüentemente, motivação legal que justifique a cobrança do suposto crédito tributário a título de IRPJ, inclusive porque o Fisco não agiu com a diligência que deveria nortear sua atuação, já que desconsiderou os documentos apresentados.

Em outro ponto afirma que participa do programa PROUNI, sendo isenta de tributação.

Assim, mesmo que a compensação efetuada não fosse aceita, não haveria IRPJ a ser pago referente ao primeiro trimestre de 2010. Pelo contrário, teria, mais uma vez, saldo negativo de IRPJ a ser futuramente compensado. Portanto, a fiscalização incorreu em erro ao não considerar a isenção ao calcular o crédito tributário supostamente devido pela Impugnante.

Ao término, requer, em síntese, a admissibilidade e a procedência de sua impugnação.

Os autos vieram para essa Delegacia, para análise e decisão.

É o relatório.

A impugnação foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, cujo acórdão recebeu a ementa que reproduzo abaixo:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 30/03/2010 NULIDADE. INEXISTÊNCIA.*

*Não há que se fale em nulidade quando a autuação se encontra revestida das devidas formalidades legais, tendo sido lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, respeitando a ampla defesa e o contraditório.*

*PROVA. ÔNUS PROBANTE.*

*No Processo Administrativo Fiscal (PAF) o ônus da prova incumbe ao Fisco, quanto ao fato constitutivo de seu direito, e ao Sujeito Passivo, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do Fisco.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Irresignada com a decisão retro, a Recorrente apresentou o recurso voluntário através do qual argui, em apertada síntese, o seguinte:

- 1) Que a Autoridade Fiscal teria agido com falta de zelo e diligência ao autuar a Recorrente por esta não ter provado sua adesão ao PROUNI;
- 2) Que a Recorrente, na sua impugnação, teria aduzido e juntado as provas acerca da sua adesão ao PROUNI, bem assim teria juntado os protocolos das respectivas provas apresentados à fiscalização, às páginas 386, 390, 391, 392, 395, 396 e 397 dos autos do presente processo, entretanto a instância inferior não teria analisado tais documentos e ainda teria deixado de converter o processo em diligência para confirmar o alegado, gerando prejuízo manifesto à Contribuinte;
- 3) Se não bastasse a farta documentação probante quanto à adesão e renovações do PROUNI, observa-se, ainda, no Livro de Apuração do Lucro Real, (folhas 315 e 316), exclusão das receitas isentadas, sendo, portanto, improcedente o entendimento emanado no v. acórdão recorrido de que não houve prova apresentada;
- 4) Da ofensa aos princípios da verdade material e da moralidade da Administração Pública – “O ato administrativo, ora guerreado, encontra-se em desapego ao princípio da moralidade e da verdade material produzida, da legalidade e da segurança jurídica, eis que o senso comum de normalidade, ética, probidade, boa-fé e moral fica prejudicado em sua fundação basilar”.

Era o que tínhamos a relatar.

## VOTO

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Como vimos no Relatório, o procedimento fiscal que culminou com o auto de infração constante do presente processo decorre da compensação indevida de prejuízo operacional com resultado da atividade geral, no ano calendário de 2010, gerando crédito tributário exigível de IRPJ.

Desde a sua impugnação, a Recorrente pugna pela nulidade do lançamento, alegando que a Autoridade Fiscal teria incorrido em erro (agindo de forma pouco diligente) ao não considerar a isenção a que alega fazer jus relativamente à sua adesão ao PROUNI; daí resultaria o vício insanável de motivação do auto de infração, ao calcular o crédito tributário supostamente devido pela Impugnante, sem considerar sua adesão ao PROUNI.

Creio assistir razão à Recorrente.

Se verificarmos os passos trilhados pela Autoridade Fiscal em todo o procedimento de auditoria, veremos que a Recorrente foi intimada por várias vezes a apresentar os documentos que comprovariam sua adesão ao PROUNI. A Recorrente atendeu a todas as intimações da Autoridade Fiscal, apresentando os documentos requeridos.

Entretanto, sem qualquer explicação, tais documentos não foram considerados pela Fiscalização, pelo menos é o que se denota do Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 326/328, que não se reporta, em nenhum momento, à questão da isenção das receitas oriundas de sua adesão ao PROUNI, apesar de, repita-se, a Recorrente ter sido intimada para tanto em várias oportunidades.

A decisão recorrida limitou-se a dizer o seguinte:

Novamente ressaltamos que a fiscalização demonstrou, com detalhes, seus motivos para a lavratura do lançamento.

Além disso, a Impugnante não traz elementos de prova como, por exemplo, PROUNI, escrituração contábil, planilhas, etc para refutar a conclusão do Fisco.

A impugnante não traz prova alguma do que alega.

Primeiramente, o Termo de Verificação Fiscal, de forma alguma, demonstrou, “*com detalhes, seus motivos para a lavratura do lançamento*”. Se assim tivesse procedido, teria explicado o porquê de não aceitar os documentos que foram apresentados pela Recorrente, mediante intimação fiscal, relativos à sua adesão ao PROUNI. Nada há no TVF a respeito.

Além do mais, não é verdade que a Recorrente tenha deixado de trazer provas de suas alegações. Se verificarmos os termos da impugnação, veremos em várias passagens que a Recorrente se reporta aos Termos de Adesão Inicial e sucessivos aditivos das suas várias unidades (doc 7), a resposta à intimação que solicitava os deferimentos de adesão ao PROUNI (doc 09), além de outros, vide docs. de e-fls. 351/408. Se não eram suficientes para firmar a convicção da Autoridade Julgadora, deveria a mesma se pronunciar sobre elas, mas assim não procedeu, simplesmente arguindo que “*A impugnante não traz prova alguma do que alega*”.

Ao analisar o caso concreto me deparei com situação análoga discutida e ao final decidida através do Acórdão nº 203-09.332, da relatoria da Conselheira Maria Teresa Martínez López, cujos fundamentos reproduzo abaixo:

O princípio da legalidade impõe que o agente público observe, fielmente, todos os requisitos expressos na lei como da essência do ato vinculado. 2 O seu poder administrativo restringe-se, em tais casos, ao de praticar o ato, mas o de praticar com todas as minúcias especificadas na lei. Omitindo-as ou diversificando-as na sua substância, nos motivos, na finalidade, no tempo, na forma ou no modo indicados, o ato é inválido.

Inserese da leitura ao que determina o art. 142 do CTN que o auto de infração deve conter, com clareza e precisão, todos os elementos necessários à identificação precisa da suposta obrigação tributária que se está constituindo, a saber, a indicação precisa e objetiva das atividades que pretende tributar, indicando também, detalhadamente, as operações que ensejaram a ocorrência do fato gerador da obrigação. Esses são requisitos mínimos impostos pelo CTN para dar validade à exigência fiscal. De igual modo, tais requisitos devem obrigatoriamente estar conjugados com a respectiva "motivação" de forma a permitir ao contribuinte/interessado possa examinar a pretensão fiscal, atendendo-a ou se defendendo mediante uma devida impugnação. Em síntese, não há tipificação exata das pretendidas irregularidades, gerando, no decorrer do tempo, conseqüente cerceamento de defesa. A regra do art. 142 do CTN é de inequívoca clareza. A expressão "determinar" significa conformar por inteiro. Não permitir dúvida. Afastar zonas cinzentas. Determinar é dar perfil completo, o desenho absoluto, nítido, claro, cristalino. E tal determinação tem que ser apresentada pelo sujeito ativo, no lançamento, e não pelo sujeito passivo. Nesse sentido, tem-se que o lançamento é nulo por falta de vinculação à norma jurídica com a devida descrição dos fatos. Por outro lado, não cabe a este Colegiado dizer qual norma ou sob qual comando legal deve ou está submetida a entidade sem fins lucrativos, em especial a interessada.

Desta feita, inexistente a devida e correta motivação do ato administrativo. Não basta a mera invocação da norma jurídica, supostamente aplicável ao fato, sem que se explique como e porque aquela norma jurídica deve ser aplicada. Motivar não é simplesmente apontar o texto da lei, eis que a isso se dá o nome de "fundamentação legal". As partes, tanto quem constitui o crédito tributário, pelo lançamento, como quem se insurge contra o ato administrativo, deverão justificar o porquê do ato administrativo ou da decisão administrativa, ou da não concordância com o ato administrativo.

(...)

Portanto, por entender ter ocorrido Vício de Forma na constituição do crédito tributário, defeito insanável do ato jurídico, que deve ser declarada a qualquer tempo, independentemente de argüição, voto pela nulidade do processo ab initio.

No caso concreto, a Autoridade Fiscal silenciou em relação a fato determinante em relação à constituição do crédito tributário, justamente a isenção a que a Recorrente alega fazer jus. Tal erro foi potencializado pela Autoridade Julgadora de primeira instância ao arguir que a Recorrente não havia apresentado nenhuma prova de suas alegações.

Por essas razões, creio que o auto de infração está irremediavelmente maculado por vício material, haja vista a patente falha na motivação do ato administrativo que constituiu o crédito tributário. Também no caso concreto, não verificamos a tipificação exata das pretendidas irregularidades, o que gerou, no decorrer do tempo, cerceamento de defesa da Contribuinte.

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário para anular o auto de infração por vício material.

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Augusto de Souza Gonçalves**