ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10680.018089/2005-25
CÓPIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	10680.018089/2005-25
Recurso nº	155.178 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº	**9101-001.838 – 1ª Turma**
Sessão de	11 de dezembro de 2013
Matéria	IRPJ e CSLL
Recorrentes	FAZENDA NACIONAL
	e SAMARCO MINERAÇÃO S.A.
	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

CRÉDITOS DE ICMS. UTILIZAÇÃO POR CESSÃO E TRANSFERÊNCIA.

Deve ser adicionado ao resultado, para efeito de cálculo do IRPJ e da CSLL, o montante do crédito do ICMS utilizado por cessão ou transferência.

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO EM CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO OU APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO. INSUBSISTÊNCIA.

A multa isolada esta relacionada ao não recolhimento do carnê-leão ou das estimativas devidas durante o ano-calendário. Encerrado o ano-calendário sem que os rendimentos ou lucros sejam oferecidos à tributação não cabe a exigência de multa isolada, mas sim a imposição de multa de ofício que pode ser de 75% ou 150%. Porém, encerrado o ano-calendário e tendo o contribuinte oferecido os rendimentos ou lucros à tributação não cabe a exigência de multa isolada. A não ser a adoção desta lógica jamais se aplicaria, em relação ao carnê-leão ou as estimativas, o disposto no artigo 138 do CTN.

Imaginemos a situação em que o sujeito passivo, pessoa física ou jurídica, tenha obtido rendimentos sem oferecê-los à tributação. Passado quatro anos e onze meses ele resolve oferecer ditos rendimentos à tributação acompanhado do pagamento dos tributos e juros. Em havendo o pagamento espontâneo do imposto devido e juros não se pode imputar ao contribuinte multa pelo não recolhimento do carnê-leão ou das estimativas.

Agora, adotemos esta mesma situação, só que em vez de esperar quatro anos e onze meses para oferecer os rendimentos à tributação o sujeito passivo oferece logo após o período de apuração, quando da entrega da declaração.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Se no primeiro caso não se lhe aplica a multa isolada, aqui onde a infração é de menor gravidade, ao menos no que diz respeito ao tempo decorrido para oferecer os rendimentos à tributação, também não há o que se falar em multa isolada, sob pena de adorar-se situação que resulta em conflito explicito com o disposto no artigo 138, do CTN.

Negado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: 1) Recurso da Fazenda: por maioria dos votos, recurso negado, vencidos os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão (Relator) e Henrique Pinheiro Torres; designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva (suplente convocado). 2) Recurso do Contribuinte: por maioria dos votos, recurso negado, vencidos os Conselheiros João Carlos de Lima Junior e Susy Gomes Hoffmann.

(assinado digitalmente)
HENRIQUE PINHEIRO TORRES – Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)
MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO – Relator .

(assinado digitalmente)
MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente Substituto), Marcos Aurélio Pereira Valadão, José Ricardo da Silva, Plínio Rodrigues de Lima (suplente convocado), Moisés Giacomelli Nunes da Silva (suplente convocado), Valmar Fonseca de Menezes, Meigan Sack Rodrigues (suplente convocada), Jorge Celso Freire da Silva, João Carlos de Lima Júnior, Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto, com adendos e pequenas modificações para maior clareza, o Relatório do acórdão recorrido:

> *O processo versa sobre dois Autos de Infração, ambos lavrados em 20/12/2005, cuja ciência foi dada ao contribuinte em 22/12/2005, formalizando lançamento de oficio de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 05/15) e Multa Isolada (fls. 16824), ambos relacionados a apuração incorreta da CSLL, sem pagamentos mensais por estimativa, tampouco recolhimentos anuais, referentes aos anos-calendários de 2000 a 2003. Há, ainda, glosa de despesas/custos nos mesmos períodos, além da constituição, em apartado, de multa isolada pela falta de recolhimento das antecipações. No auto em que se pretende cobrar o tributo está lançada multa de 75%.*
>
> *O valor total lançado foi de R$ 282.112.026,35 (duzentos e oitenta e dois milhões, cento e doze mil, vinte e seis reais e trinta e cinco centavos). Deste total foi apurado crédito tributário de CSLL, no valor de R$ 94.559.123,25 (noventa e quatro milhões, quinhentos e cinqüenta e nove mil, cento e vinte e três reais e vinte e cinco centavos), acrescido de juros de mora (até 30/11/2005) no valor de R$ 40.744.518,71 (quarenta milhões, setecentos e quarenta e quatro mil, quinhentos e dezoito reais e setenta e um centavos) e de multa no valor de R$ 70.919.342,43 (setenta milhões, novecentos e dezenove mil, trezentos e quarenta e dois reais e quarenta e três centavos), correspondente ao percentual de 75%.*
>
> *O auto de infração de multa isolada foi lavrado no valor de R$ 75.889.04+,96 (----), aplicando o percentual de 75% de multa isolada incidente sobre base de cálculo estimada (balanços suspensão ou redução), para os meses de fevereiro/00 a abril/01, junho/01, outubro/01 a maio/02, agosto/02, outubro/02 a novembro/03. Além destas multas, foi aplicada multa isolada de 150%, sobre base estimada (balanços de suspensão ou redução) para os meses de setembro/00 a dezembro/00, fevereiro/01 a abril/01, junho/01, outubro/01 a março/02.*
>
> *De acordo com o Termo de Verificação de Infração - TVI (fls. 25/34), emitido em 19/12/2005 pela DRF Belo Horizonte, a fiscalização apresenta as seguintes informações que embasam os lançamentos realizados:*
>
> *- a presente ação fiscal tinha por objeto apurar reflexos decorrentes das irregularidades na base de cálculo do IRPJ da*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Recorrente, verificadas em decorrência de ação fiscal anterior realizada pela Delegacia da Receita Federal em Vitória - ES, na qual restou comprovado desvio de recursos em operações de transferências de créditos da Recorrente para a empresa Espírito Santo Centrais Elétrica S/A - ESCELSA (na ordem de R$ 4.378.000,00);

- em decorrência da fiscalização do IRPJ foi lavrado auto de infração para cobrança de IRRF sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada (e respectiva multa qualificada, uma vez constatada a escrituração fraudulenta). O processo já foi julgado pelo Conselho de Contribuintes (Acórdão 106-14763), que manteve o lançamento;

- na presente fiscalização foram constatadas irregularidades na apuração e pagamento da CSLL, tendo em vista que os créditos desta contribuição não vinham sendo constituídos ou recolhidos pela empresa, segundo a qual o tributo não seria devido em razão de decisão judicial transitada em julgado que lhe garantira o direito de não recolher a CSLL, exigida pela Lei n° 7.689/88 (Ação Ordinária n° 90.0003670-4);

- todavia, a inexigibilidade garantida pela referida decisão restringe-se à Lei n° 7.689/88, mas a CSLL é devida com base na Lei n°8.212/91;

- diante da exigibilidade da contribuição, portanto, constituiu-se crédito tributário, considerando, ainda, os créditos de CSLL já constituída no processo administrativo n° 10680.01521/2001-61, bem como as medidas judiciais em que o contribuinte questiona as diferenças de índices utilizados para depreciação, amortização e baixas dos bens de ativo permanente (MS 94.00.13185-2/MG - Depreciação Adicional Diferença IPC/BTN 1989; AO 96.00.25764-7/MG - Depreciação Adicional Diferença IGPM/IPCA-E 1994; MS 1999.38.00.015491-4/MG - Depreciação Adicional Correção Monetária).

- os créditos suspensos em razão do andamento das ações em questão são objeto de constituição;

- a partir do lucro líquido apurado na fiscalização do IRPJ, feito os devidos ajustes (dedução das exclusões constantes do LALUR do Lucro da Exportação Incentivada e da Atualização Monetária SELIC/IRPJ a Recuperar - que não afetam a base de cálculo da CSLL - e Depreciação Adicional Diferença IGPM/IPCA-E 1994 - objeto da medida judicial cujo pedido foi julgado improcedente), foi apurada a base de cálculo da CSLL;

- foi, também, adicionado o valor de R$ 2.940.000,00, referente à baixa de provisão de doações de repasse de ICMS (anteriormente adicionados pelo contribuinte no LALUR), pois não foram comprovadas tais despesas;

- foram apuradas, ainda, as estimativas mensais devidas pelo contribuinte, mediante adição ao lucro líquido contabilizado dos efeitos das infrações apuradas no Auto de Infração do IRPJ e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

reflexos, mais as adições e exclusões a que tem direito (conforme mencionado nos itens anteriores);

- em relação às infrações, foi efetuado o cálculo da estimativa mensal devida e aplicado o percentual de 75%.

- foi imputada multa qualificada em relação às seguintes operações:

(i) pagamento contabilizado para Informil Consultoria Mineira Ltda. (R$ 777.777,77):

O evidente intuito de fraude teria se comprovado, pois não foi comprovada a efetiva prestação de serviços. O CNPJ constante da NF que suportaria tal despesa pertence a outra empresa, que não presta serviços advocatícios (rubrica na qual foi contabilizada a despesa), tampouco prestou serviços à Recorrente e a nota fiscal de número 000057 foi emitida pela empresa em 16/01/1979, no valor de R$ 1.440,00. Ademais, o cheque foi nominal à Gilberto de Souza Leite e Advogados Associados S/C, que não reconheceu sua grafia ou carimbo na assinatura aposta no verso do cheque emitido pela Recorrente. Finalmente, não há empresa cadastrada perante a SRF com a razão social Informil Consultoria Mineira Ltda.

(ii) pagamento contabilizado à Construtora Estrada e Engenharia Ltda..

A fraude se evidenciaria em razão da não comprovação da prestação de serviço e da ausência de descrição, pela própria Recorrente, do serviço supostamente prestado. Ademais, a empresa jamais funcionou no endereço indicado na nota fiscal apresentada, tampouco foi possível constatar a existência de fato da empresa. Finalmente, todos os cheques emitidos para suposto pagamento à Construtora foram endossados e depositados em contas bancárias de terceiros - Auto Posto Contorno Ltda, por exemplo, empresa também beneficiária de cheques emitidos pela ESCELSA à Recorrente, em decorrência da transferência de créditos de ICMS.

(iii) pagamentos contabilizados em nome da Fundação Freitas Júnior:

A fraude pode ser constatada porque a suposta autorização para emissão de notas fiscais data de momento anterior à abertura da pessoa jurídica (CNPJ), bem como as notas fiscais datam de momento anterior à abertura da Fundação. A data de emissão da nota fiscal n° 0078 é anterior à da emissão da nota fiscal n° 0077. Nas notas fiscais emitidas constam dois números distintos de CNPJ, sendo que nas notas fiscais n° 0073 e 0078 consta o CNPJ da empresa Tradex Comércio Importadora e Exportadora Ltda. O endereço consignado nas notas fiscais é diferente do endereço da Fundação Freitas Júnior, constante do Sistema CNPJ, sendo que em ambos os endereços não foi localizada a referida fundação, pelo que se conclui que a mesma nunca teve existência de fato. Além disso, o proprietário da gráfica que teria

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

impresso as notas fiscais em questão afirma que não as imprimiu e que as mesmas são falsificadas. Finalmente, quanto à autorização para impressão de documento fiscal, a Fazenda Estadual afirma que a mesma foi conferida para outra sociedade - Gentil Materiais de Construção Ltda. - e a responsável pela impressão seria outra gráfica.

(iv) despesa não comprovada de R$ 2.160.000,00:

Não foi apresentada documentação relativa a tal despesa pela Recorrente, restando comprovado no processo relacionado ao IRRF que os beneficiários dos cheques emitidos pela ESCELSA - como parte de pagamento de créditos de ICMS transferidos - são pessoas envolvidas em esquemas de desvio de recursos - A Madereira Ind. E Com. Ltda. e Carlos Guilherme Lima (acusado pelo Ministério Público de ser o braço financeiro do crime organizado no Estado do Espírito Santo).

(v) pagamento em nome do CIAC Raymundo Andrade:

A doação não foi comprovada, pois o real beneficiário do cheque foi o Auto Posto Contorno, em nome do qual foi depositada a quantia de R$ 240.000,00. O recibo apresentado pela Recorrente, portanto, em nome do CIAC teria se prestado somente para tentar encobrir a verdade dos fatos.

Juntamente com o TVI a fiscalização apresentou uma planilha de apuração de bases de cálculo de multa isolada, por falta de recolhimento das estimativas mensais, para os anos-calendários de 2000 a 2003. Vale notar que nas folhas 35/36 (ano de 2000), 39/40 (ano de 2001), 43/44 (ano de 2002) e 47/48 (ano de 2003) a última linha das planilhas apresentadas refere-se à base de cálculo da multa isolada de 75%.

A última linha das planilhas apresentadas às folhas 37/38 (ano de 2000), 41/42 (ano de 2001) e 45/46 (ano de 2002), referem-se à base de cálculo das multas de 75% e 150%, cujos valores são os mesmos utilizados para aplicação da multa de oficio de 75%.

Nos autos foram juntados, ainda, o Termo de Verificação de Infração n° 01 (fls. 49/81) - que discorre mais detalhadamente sobre a fiscalização relacionada ao IRPJ, computo da base de cálculo, entre outros. Foram anexados, ainda, o Termo de Encerramento da Ação Fiscal de 05/11/2003, relativo à fiscalização de imposto de renda que culminou com a lavratura do Auto de Infração de IRRF (fls. 82/152) - que não é objeto do presente, bem como o relatório de Representação Fiscal (fls.154/168), ambos elaborados pela Delegacia da Receita Federal em Vitória, requerendo o encaminhamento da documentação à Delegacia da Receita Federal de Belo Horizonte/MG, que teria competência para promover os procedimentos fiscais que entendesse necessários.

Regularmente cientificada do auto de infração em 22/12/05 a Recorrente apresentou sua impugnação (fls. 329/353). Sirvo-me do relatório da DRJ para esclarecer quais fundamentos foram

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

apresentados pela Recorrente, à época, como suficientes para cancelamento da cobrança em questão:

"Principia por dizer que a "multiplicidade de dados e informações" chegaria "a ponto de inviabilizar o adequado manejo da impugnação, resvalando pelo cerceamento ao direito de defesa". Mesmo assim, "manifesta-se em oposição ao lançamento por meio de tópicos, sob os quais, em apertada síntese, agrupa os aspectos questionados na presente ação fiscal".

Sob o título "DESPESAS NÃO COMPROVADAS", aduz:

A i. fiscalização considerou indedutíveis as despesas efetuadas com pagamentos realizados em favor de Informil Consultoria Mineira Ltda ou Gilberto de Souza Leite Advogados Associados, Fundação Freitas Júnior, Construtora Estrada e Engenharia Ltda, ao fundamento de que houve evidente intuito de fraude da impugnante, tendo em vista a escrituração de notas fiscais inidôneas.

(...)

No caso em questão, não se controverte acerca da inidoneidade ou imprestabilidade das notas fiscais contabilizadas como despesas operacionais, tendo em vista a evidência dos fatos trazidos a lume pelo excelente trabalho realizado pelos auditores fiscais.

A inidoneidade das notas fiscais, à luz das informações trazidas a lume no trabalho fiscal, afigura-se inconteste.

A seguir, argumenta que "a mera imprestabilidade dos documentos registrados na contabilidade, não constitui por si só elemento configurador do dolo essencial na fraude", afirmando:

A fraude fiscal não se caracteriza sem a contrapartida do elemento relativo à obtenção de vantagem econômica indevida em desfavor do fisco. É indispensável que na esteira da utilização de um documento inidôneo, haja um proveito econômico efetivo do contribuinte, a justificar a intenção da conduta de infração da legislação tributária.

É preciso que se demonstre de forma cabal e inequívoca, o nexo de causalidade entre a conduta do contribuinte, motivada pela intenção ou dolo de infringir, deliberadamente, a legislação tributária, de molde a obter para si, vantagem econômica em detrimento do fisco.

Afirma que este nexo de causalidade não se encontra comprovado e que o uso destes documentos não lhe teria acarretado vantagem econômica alguma, mas sim 'Prejuízo". Assegura não haver agido de "modo deliberado ou intencional ao efetuar o registro de tais notas fiscais corno despesa operacional", somente vindo a ter "ciência de tal fato no decorrer da própria ação fiscal". Argumenta que "os valores lançados com base nos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

documentos declarados inidôneos representaram um dispêndio efetivo e concreto" para ela.

Diz que esta ocorrência constituiria episódio isolado em toda sua existência, apresentando-se como vítima de "conduta desleal e irregular de preposto ", que, excedendo dos 74 poderes que lhe foram conferidos em mandato, abusando da boa-fé e confiança que lhe foi outorgada [..] ", teria apresentado "[..] as notas fiscais para registro, como se idôneas fossem, induzindo a erro a contabilidade, que efetuou o pagamento das despesas". Assevera a efetividade do dispêndio, repetindo ter sido a única vitima desta ação e dizendo que ninguém pode praticar fraude contra si mesmo. Diz, citando jurisprudência administrativa, tratar-se de "simples erro contábil", "erro escusável", "lançamento equivocado do item Despesas Operacionais" ou "mera irregularidade contábil".

Invocando os artigos 135 e 136 da Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), afirma que a responsabilidade pelos atos é pessoal, tentando lançá-la sobre os ombros do mencionado preposto, o qual nomeia.

Sob o titulo "DOAÇÕES", argumenta:

O lançamento fiscal resultou, também, (..) da considerada indedutibilidade de doações efetuadas sem comprovante no valor de RS2.160.000,00 (dois milhões, cento e sessenta mil reais), bem como doações efetuadas a FUNRES- Fundo de Recuperação do Estado do Espírito Santo, ao Projeto Luz no Campo, além de doações efetuadas a entidades ligadas a pesquisa, recuperação e preservação do meio ambiente, indicadas por autoridades daquele Estado, tais como a Fundação Augusto Ruschi, Fundação Freitas Júnior e CIAC Rayinundo Andrade.

A este respeito, tece as seguintes considerações:

A exigência do crédito tributário relacionado a estes fatos, conseqüente da glosa por indedutibilidade nas despesas operacionais dos valores transferidos a terceiros, resulta, aparentemente, de duplo fundamento, conforme se colhe da análise do trabalho fiscal.

O primeiro, outra vez, relaciona-se, lamentavelmente, à imputação da prática de atos fraudulentos, desta vez, relacionados às operações de cessão de crédito acumulado de ICMS da impugnante no Estado do Espírito Santo.

Consoante entendimento fiscal, a impugnante teria, de modo deliberado e intencional, utilizado de notas fiscais inidôneas em sua contabilidade para ocultar os reais beneficiários das doações, pessoas ligadas à vida política e ao governo daquele Estado que, conforme se apurou no procedimento fiscal, valeram-se de tais entidades e instituições como um meio e forma de recebimento de comissões devidas na operação.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O segundo tem pertinência com o critério contábil utilizado pela impugnante no registro dos valores que deram entrada e saída em sua contabilidade.

Repete o argumento de não haver agido com dolo nem auferido nenhuma vantagem das irregularidades a ela atribuídas. Confirma haver cedido créditos acumulados de ICMS, utilizados pela empresa ESPÍRITO SANTO CENTRAIS ELÉTRICAS S.A - ESCELSA, no montante de RS39.300.000,00 (trinta e nove milhões, trezentos mil reais) para quitação do tributo devido pela referida companhia junto àquela unidade federativa, dizendo que tal negócio seria "perfeitamente lícito e válido, fundado na legislação de regência da espécie". Prosseguindo, afirma que as entidades e instituições donatárias foram indicadas pelo próprio Estado do Espírito Santo e que, por conseqüência, ela mereceria a presunção de regularidade, boa-fé e licitude na aplicação dos recursos. Argumenta:

Não tem a impugnante qualquer responsabilidade pela inidoneidade das notas fiscais. Não foi a impugnante que indicou as entidades e instituições beneficiárias. Não foi a impugnante que produziu e emitiu as notas fiscais.

(...)

A sua responsabilidade não vai além do cumprimento da condição acordada com o Estado. Se houve fraude em desvio dos valores, tal se deu à margem de qualquer intenção ou conduta deliberada da impugnante, por ato alheio à sua vontade e fora de qualquer limite de seu controle.

(...)

Não havia, em tal contexto, razão plausível a embasar uma desconfiança da impugnante em relação à idoneidade das instituições e documentos por" elas produzidos. Aliás, ao contrário, cabe ressaltar que a Fundação Augusto Ruschi, inclusive, desfruta de notoriedade e publicidade em função do seu trabalho de pesquisa e preservação do Beija-flor, pássaro de rara beleza sob ameaça em nossa fauna.

Relembra haver sofrido lançamento de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), consubstanciado no processo n° 11543.004208/2003- 38, de lavra da DRF em Vitória, afirmando que a presente autuação constituiria

[...] excesso de exação, configurada a duplicidade de incidências, em autêntico "bis in idem", a macular a certeza e consistência do trabalho fiscal, derruindo a segurança jurídica e tomando írrito o presente procedimento fiscal.

Alega que teria ocorrido conflito de tratamento fiscal em relação aos mesmos fatos. O fisco capixaba utiliza preceito antielisivo para desqualificar o negócio jurídico original em pagamento de comissão a terceiros, com tributação exclusiva na fonte, ao passo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

que o fisco mineiro glosa as despesas por entender tratar-se de doação irregular.

O conflito de tratamento dispensado à espécie traz a eiva da inconsistência na ação fiscal. Não há como prevalecer tratamentos distintos para o mesmo e único evento.

Considera "correto e razoável" [.] o critério de contabilização dos valores transferidos pela impugnante ao Estado e a terceiros por ele indicados, [..] à luz das circunstâncias do negócio jurídico celebrado.

Afirma que a doação teria sido uma despesa necessária e decorrente do mencionado "negócio jurídico", acrescentando:

[..]

A doação não foi espontânea. Na terminologia do direito privado, não se pode afirmar tenha sido uma doação livre ou incondicionada.

Na verdade, ressai à evidência da simples análise do Termo de Acordo celebrado com o Estado do Espírito Santo, que a transferência de recursos nele prevista se deu como condição modal, incidental e essencial ao negócio jurídico firmado.

Entende que, no pior dos cenários, ainda quedaria dúvida razoável quanto ao "correto tratamento fiscal do evento".

Sob o título CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS, aduz:

A exigência fiscal, *data maxima venia*, no respeitante a este tópico, revela-se manifestamente descabida, beirando as raias do absurdo e do excesso na exação.

Basta notar que o levantamento fiscal utilizou do critério de dois pesos e duas medidas, pois capitulou os valores recebidos a título das transferências e cessão dos créditos como receita tributável, mas não reconheceu o efeito tributário equivalente ao deságio na operação como despesa dedutivel.

(...)

Alhures, comenta:

Aliás, o presente trabalho fiscal mostra-se incoerente e contraditório com orientação do próprio fisco, que em Solução de Consulta, vem reconhecendo a receita proveniente do deságio como ganho tributável, mas do cessionário ou adquirente do crédito, jamais do cedente.

Considera que o referido crédito de ICMS significaria

[...] uma contingência no passivo da impugnante, acarretando a sua cessão e transferência para terceiros, o efeito fiscal da anulação e baixa deste passivo, donde o absoluto descabimento

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

da sua tributação. O efeito fiscal seria nulo do ponto de vista da conciliação contábil.

Ocorre, entretanto, que as operações de cessão e transferência destes créditos, chamados vulgarmente de "moeda podre" em vista da notória inadimplência do fisco, somente se viabilizam por meio da concessão de deságio, que representa, naturalmente, prejuízo para o cedente.

Daí que o efeito fiscal para o cedente dos direitos creditórios não chega sequer ao limite da anulação de contingências, mas configura sim, no sentido contrário, um efeito fiscal negativo.

Diz que a conta de créditos acumulados de ICMS constituiria uma "compensação aos esforços de exportação", concedida pela Lei Complementar n° 87, de 13 de setembro de 1996, dita "Lei Kandir". Afirma que, nos termos do artigo 43 do CTN o fato gerador do imposto de renda não seria simplesmente a renda, mas a aquisição de sua disponibilidade econômica e jurídica; acrescenta que inexistiria disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou acréscimo patrimonial no caso vertente.

Prosseguindo, assim se expressa, no tópico ADICIONAL DO IR - LUCRO DE EXPORTAÇÃO:

(...)

Aqui, lamentavelmente, mais uma vez o que se verifica é uma conduta próxima do excesso de exação. Venia permissa, não se compreende, por mais que se esforce, a razão do lançamento no respeitante a este tópico do trabalho fiscal.

(...) com a força da sua pena, os ilustres auditores fiscais encarregados do procedimento, revogaram o incentivo fiscal aplicado ao regime das exportações. O problema é que ao assim fazer, os ilustres auditores usurparam, ao mesmo tempo, a competência do Legislativo e do Judiciário, fazendo às vezes de parlamentar e magistrado.

Diz que a Lei n.° 9.249, de 26 de dezembro de 1995, não poderia revogar a Lei n° 7.988, de 28 de dezembro de 1989, em face do que reza o art. 150, § 60, da Constituição da República. Aduz também que

(...) vem recolhendo o imposto (IRPJ) com base em decisão judicial exarada no processo nr. AC 95.01.28658-4/MG, com trânsito devidamente passado em julgado, que lhe garantiu o direito de ser tributado sob a aliquota de 18 % do regime exclusivo e específico da tributação incentivada das exportações.

Afirma que calcular o IRPJ devido com o "emprego de aliquota não incentivada e adicional agregado a regime não-incentivado" seria "absolutamente inconsistente".

Na mesma linha argumentativa, entende indevida a glosa da compensação de prejuízo, asseverando que

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

A alegação fiscal no sentido de que não há previsão legal para separação do cálculo do lucro das atividades incentivadas do lucro das demais atividades da empresa, data máxima vênia, não se sustenta em base lógica ou razoável, posto que a segregação é conseqüência da própria criação do regime incentivado.

Tanto é assim que o próprio formulário de declaração dispõe de campo para apuração segregada de lucro em relação a atividades gerais e atividades incentivadas, o que permitiu à impugnante a respectiva utilização. A mera inexistência de menção formal ou expressa da espécie legal do regime de incentivo constitui-se de falha do formulário que não pode ser erigida em causa obstativa ao exercício de legítimo direito.

Ao contrário do que sustenta a peça fiscal, a compensação de prejuízos por atividade é a metodologia correta, afigurando-se inadequada à contaminação de regimes de apuração diversos.

(...)

Quanto ao limite de 30%, a impugnante ataca o que considera:

ilegalidade e inconstitucionalidade da restrição, cabendo ressaltar que a impugnante discute a questão em juízo, certo que a compensação integral efetuada já produziu todos os seus efeitos no tempo, tratando- se de fato consumado cuja anulação não traz utilidade alguma para o próprio fisco.

A restrição agride os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, donde a inconstitucionalidade da exigência, bem como da CSLL e multa, cobrados por reflexo e decorrência.

Sob o título "CMB - PLANOS ECONÔMICOS", escreve:

(...) o levantamento fiscal terminou, também, na apuração da CSLL, por constituir crédito tributário referente à glosa das exclusões de encargos de depreciação, amortização e baixas de bens, em virtude da correção monetária do balanço, além da correção monetária integral relativa às diferenças dos índices econômicos dos planos de governo, que gerou distorções nas bases tributáveis.

A questão se acha ainda em discussão no Judiciário, conforme assinalado no próprio trabalho fiscal, que ressalvou a necessidade da glosa e do lançamento, sob pretexto de evitar a decadência do direito de constituição do crédito que decorresse de eventual desfecho favorável ao interesse do fisco em decisão final nas ações judiciais mencionadas.

(...)

Conforme consignado no próprio levantamento fiscal, à exceção do processo em que se discute o direito de utilizar a correção monetária pelo IGPM na apuração do tributo, AO 96.00.25764-7/MG, os demais processos, nos quais se discute a variação de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

índices econômicos, MS 94.00.13185-2/MG, que trata da dedução integral do IPC/BTBf, além da diferença de NCz$ 6,92 para NCz$ 10,51 da 07N e, MS 1999.38.00.015491-4/MG, no qual se litiga acerca da aplicação da correção monetária sobre as demonstrações financeiras e balanço, encontram-se com a exigibilidade do crédito sob efeito de suspensão.

Ora, se a exigibilidade do crédito, consoante diz o próprio fisco, se acha sob efeito suspensivo, nos termos do artigo 151, incisos II e IV, do Código Tributário Nacional, o que se tem é que é totalmente descabido falar-se em decadência.

O prazo decadencial fica igualmente suspenso pelo mesmo período de tempo em que perdurar (sic) os efeitos da suspensão de exigibilidade do crédito de que trata o citado artigo 151 do Código Tributário Nacional.

(...)

Logo, impende a necessidade de extinção deste processo administrativo em face de matéria que já é objeto de questionamento judicial, mormente em vista da evidente desnecessidade do lançamento, eis que a justificativa do risco de decadência não é plausível do ponto de vista legal e jurídico.

(...)

Quanto ao mérito da exigência, por conexão com a matéria posta nas ações judiciais e economia processual, a impugnante reporta e reitera os mesmos fundamentos jurídicos defendidos, ressaltando que a restrição ao direito da correção monetária plena, em qualquer circunstância, tanto na redução e manipulação dos índices econômicos, como no impedimento à correção das demonstrações financeiras, implica em flagrante violação aos princípios da legalidade, da capacidade contributiva, da vedação ao confisco, ofendendo o artigo 150 da Constituição Federal.

(...)

No tópico "ESTIMATIVA MENSAL - DIFERENÇAS", a interessada verbera o feito com as seguintes palavras:

(...)

A i. fiscalização projetou os reflexos "das receitas relativas às infrações apuradas", bem como a repercussão da exclusão do lucro de exportação incentivada sob alíquota de 18%, no reákulo dos valores recolhidos pela impugnante por estimativa mensal.

Ora, a exigência referente a este tópico foi constituída e lançada por decorrência dos fundamentos anteriores, o que significa dizer que não procede do mesmo modo, posto que se a imputação das infrações mencionadas desprocede, não há qualquer diferença a este título a repercutir nos valores devidos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Na mesma linha de cogitação, se a impugnante faz jus à tributação com base no lucro de exportação incentivada sob a alíquota de 18 %, nenhuma diferença, também, a este título, pode repercutir nos valores recolhidos por estimativa a título de IRPJ, com os reflexos na CSLL e acessórios constituídos neste procedimento.

(...)

Ademais, não fosse assim, de outra maneira, o que se tem é a patente duplicidade de exigência, configurando excesso de exação, pois o tributo e as multas exigidos pelos fatos imputados já foram recalculados nos eventos originários (infrações e lucro de exportação incentivada), donde o absurdo de exigir, novamente, as exações sob o tópico "insuficiência da estimativa mensal".

(...)

Continuando, argumenta, no tópico "MULTA - DUPLICIDADE":

Em relação à imposição das multas o que se constata é simplesmente uma profusão cumulativa em cascata, repicando a aplicação da penalidade inúmeras vezes pelos mesmos fatos e bases de incidência, ao pretexto e artificio da capitulação distinta, sob itens e tópicos variados, dos efeitos resultantes.

(...)

A exigência das multas chega às raias do absurdo na hipótese dos créditos lançados sob condição de suspensão da exigibilidade. De outro lado, como já asseverado, o trabalho fiscal, de forma incompreensível, vem marcado pela profusão em cachoeira da aplicação cumulativa em cascata das penalidades sobre a mesma base de fatos.

Não fosse por isso, a aplicação de multa qualificada de 150 % contraria o princípio tributário da vedação ao confisco, conforme vem decidindo, reiteradamente, o Judiciário por meio de diversos julgamentos nas Cortes Federais.

(...)

O certo é que a i. fiscalização, pelos mesmos fatos considerados no presente auto de infração, já sancionou a impugnante com a imposição de multa no auto de infração s/n, relacionado ao mesmo PTA de nr. 10680.018092/2005-49, no montante de R$70.919.342,43.

(...) a impugnante obteve decisão do próprio Conselho de Contribuintes da União, no julgamento do Recurso 127.517, PTA n. 10680.008712/00-10, acórdão de nr. 101-94.171, relatado pelo Cons. Valmir Sandri, decisão que, de oficio, reconheceu a impossibilidade de cumulação de multas em face do princípio da não propagação das multas (...)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com respeito aos juros de mora, a interessada diz oferecer os

(...) mesmos fundamentos relativos à multa, certo que o trabalho fiscal apresenta graves inconsistências na imposição cumulativa de juros, sucessivas vezes, sobre a mesma base de fatos considerados, em repercussão continuada e repetida.

Acresce que a utilização da Selic é obviamente indevida, eis que o Colendo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Resp 193.453/SC, relatado pelo eminente Ministro Domingos Franciulli, decretou a ilegalidade da referida taxa como indexador das dívidas tributárias.

Ainda argumenta:

COISA JULGADA

Acresce que, consoante se infere do próprio levantamento fiscal, a impugnante é detentora de coisa julgada em relação a CSLL, achando- se desobrigada de recolher a contribuição.

Vênia permissa, não assiste razão ao fisco nesta questão, sendo inaplicável à situação da impugnante o entendimento constante das decisões colacionadas na peça fiscal.

Não se trata aqui de invocar a tese das relações jurídicas continuativas e da mudança da situação jurídica, como pretende o fisco, pois a Lei 8212 não trouxe inovação alguma na situação regulada pela Lei 7689, reproduzindo, literalmente, o diploma legal antecedente e declarado inconstitucional, em autêntica burla a segurança jurídica e à coisa julgada.

(...)

EXONERAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES

Não bastassem tais considerações, tem-se que a exigência da CSLL sobre o lucro resultante das receitas de exportação, não tem base de validade jurídica, posto que esbarra na imunidade prevista na EC 33/01, que introduziu o inciso 1, parág. 2°., no artigo 149, da Constituição federal, exonerando as contribuições sociais.

(...)

Não bastasse a constituição do crédito relativo a CSLL, juros e multa neste auto de infração, abrangendo período compreendido de 2000 a 2003, tem-se que em auto de infração correlato, que leva em linha de conta o mesmo período de 2000 a 2003, constituiu-se, igualmente, a CSLL e juros, no PTA 10680.018088/2005-81, tomando-se por base parte dos efeitos e eventos considerados no presente auto de infração.

Além disso, o mesmo ocorre em relação à CSLL apurada em auto de infração englobado no PTA 10680.018092/2005-49, que também considerou os efeitos dos eventos aqui em parte

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

considerados, constituindo-se o crédito tributário de forma cumulativa e indevida.

E, se isso não bastasse, caberia ressaltar que nestes autos de infração, inclusive, o aqui impugnado, leva-se em conta a apuração da CSLL relativa ao exercício de 2000, que foi objeto de lançamento do PT A 10680.015021/2001-61, já transformado na Execução Fiscal nr. 2005 .38.00.016580-3 .

Protesta pela produção de prova documental, testemunhal e pericial e pela realização de diligências complementares, inclusive audiência para oitiva de testemunhas. Para tanto, nomeia seu perito-assistente, relacionando quesitos."

Sobreveio a decisão da DRJ (fls. 457/491), que julgou procedente em parte o lançamento, apenas para determinar (i) a redução do valor da multa exigida isoladamente (auto de fls. 16/24), em razão da retroatividade benigna da lei tributária, especialmente em razão da redação conferida ao art. 44, inciso II da Lei n° 9430/96, pela MP 303/06, que determinou a aplicação do percentual de 50% sobre pagamentos mensais não realizados e (ii) considerar definitivo o lançamento em relação à exclusão da atualização monetária da SELIC/IRPJ a recuperar e a depreciação adicional referente à diferença IGPM/IPCA-E/1994, pois tais matérias estão sob o crivo do judiciário e, portanto, não cabe à instância administrativa manifestar-se. •

Regularmente intimada (em 18/10/06 - fls. 500) a Recorrente apresentou seu Recurso Voluntário (fls. 501/535), reiterando os fundamentos apresentados em sua impugnação. Foi efetuado arrolamento de bens. Houve, ainda, interposição de Recurso de Oficio.

É o Relatório.

O acórdão foi assim ementado:

Assunto: IRPJ e CSLL

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: CSL - COISA JULGADA - CESSAÇÃO DE EFEITOS - Com o advento da Lei 8.212/91, reafirmando a instituição da Contribuição Social sobre o Lucro, cessaram os efeitos da coisa julgada acerca da Lei 7.689/88, confirmada como constitucional à exceção do seu artigo 8°, pelo egrégio Supremo Tribunal Federal. Precedente do Superior Tribunal de Justiça, Resp n° 281.209/GO.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA. DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA. Em razão da responsabilidade objetiva do contribuinte pelo tributo devido, ex vi do artigo 136 do CTN, na hipótese de pagamentos ou doações realizados com suporte em documentação inidônea, incabível a dedutibilidade da despesa, devendo o contribuinte suportar os efeitos fiscais decorrentes da glosa.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DEDUTIBILIDADE. São vedadas as deduções decorrentes de quaisquer doações ou contribuições, excetuadas aquelas que se façam dentro dos parâmetros legais. Também é vedada a dedução de custos cuja documentação suporte não seja adequada.

CONTABILIZAÇÃO DE RECEITAS. OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO. ALIENAÇÃO DE ATIVOS. A receita decorrente da transferência de créditos de ICMS, considerados um ativo da empresa, deve ser contabilizada pelo contribuinte, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIAÇÃO - É vedada a apreciação, por órgão administrativo, de vício de inconstitucionalidade, cujo julgamento importe em negar vigência à norma constitucionalmente editada, consoante determina o artigo 22 A do Regimento Interno deste Conselho.

PAF - PEDIDO DE PERÍCIA - Está no âmbito do poder discricionário do julgador administrativo o atendimento ao pedido de perícia. Sua negativa não constitui cerceamento do direito de defesa, quando os autos trazem elementos suficientes para firmar convicção.

MULTA ISOLADA CUMULADA COM LANÇAMENTO DO TRIBUTO - INAPLICABILIDADE - A multa isolada, prevista no art. 44, § 1°, da Lei 9430/96, somente deve ser aplicada, isoladamente, quando a pessoa jurídica, sujeita ao recolhimento por estimativa (art. 2o da Lei 9430/96), deixar de fazê-lo no ano-calendário. Na hipótese em que há lançamento de oficio, cabe apenas a multa de oficio prevista nos incisos I ou II do art. 44 (caput).

Recurso de Oficio Negado.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Inconformada com a decisão que deu parcial provimento ao recurso voluntário para excluir a exigência da multa isolada, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial (fls. 584/592), o qual foi admitido (fls. 594) pelo presidente da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Devidamente cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou embargos declaratórios os quais foram rejeitados (fl. 644) por meio de despacho monocrático do presidente da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

A contribuinte contrarazoou o recurso da Fazenda Nacional (fls. 635 e seguintes) e interpôs recurso especial (fls. 648/659), o qual foi parcialmente admitido pela presidente da 2ª Câmara da 1ª Sejul (fls. 684/688), para levar a CSRF a apreciar a questão da Cessão de Créditos de ICMS.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O recurso não foi submetido a agravo ou reexame, em obediência ao disposto no artigo 15, § 2°, incisos, V e VI, do RICSRF, vigente à época.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 691/695).

É o Relatório.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencido

CÓPIA

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão - Relator

A matéria posta à apreciação por esta Câmara Superior refere-se: 1) recurso da PGFN no que diz respeito à multa isolada na estimativa; 2) recurso do contribuinte que diz respeito à apreciar a questão da Cessão de Créditos de ICMS, para feito de tributação pela CSLL e IRPJ..

Ambos os recursos satisfazem os critérios de admissibilidade e deles conheço. Passo a julgá-los.

Recurso da Procuradoria

Sopesados os argumentos da decisão recorrida e aqueles expostos pelas partes, passo a expor meu entendimento sobre a matéria.

Observe-se que a infração decorreu de omissão de recolhimento de IRPJ e CSLL nas estimativas. Disto resultou insuficiência de recolhimentos do IRPJ Estimativa Mensal, e foram calculados sobre balanços/balancetes de suspensão redução, ficando sujeito à incidência de multa isolada, conforme auto de infração.

A questão é se a multa referente ao não recolhimento da(s) parcela(s) da estimativa, devidas mensalmente se acumulam com a multa pelo não pagamento do tributo devido apurado na declaração anual. Entendo possível a aplicação da multa proporcional sobre o ajuste anual e da multa isolada pelo não recolhimento das estimativas que ensejaram, em referência ao mesmo exercício fiscal. Isto porque a legislação fixa como regra a apuração trimestral do lucro real ou da base de cálculo da CSLL e faculta aos contribuintes a apuração destes resultados apenas ao final do ano-calendário caso recolham as antecipações mensais devidas, com base na receita bruta e acréscimos, ou justifiquem sua redução/dispensa mediante balancetes de suspensão/redução.

Se assim não procedem, sujeitam-se às multas previstas na legislação que se aplica à espécie. Na redação original da Lei nº 9.430/96 estava assim disposto:

> *Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*
>
> *I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*
>
> [...]
>
> *§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*
>
> [...]

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

IV -isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

[...]

Referida norma recebeu a seguinte redação pela Medida Provisória n.º 351/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinqüenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 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.

I - (revogado);

II - (revogado);

III- (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

..... ”

Nestes termos, em ambos os dispositivos (anterior e alteração) estão presentes idênticos elementos para aplicação da penalidade: permanece ela isolada, aplicável aos casos de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL por pessoa jurídica (art. 2º da Lei nº 9.430/96), mesmo se apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL ao final do ano-calendário, o que nem é o caso, pois há tributo devido ao final do ano

Considera-se, assim, impróprio falar em aplicação concomitante de penalidades em razão de uma mesma infração: a hipótese de incidência da multa isolada é o não cumprimento da obrigação correspondente ao recolhimento das estimativas mensais – obrigação imposta aos optantes pela apuração anual das bases tributáveis, repita-se que a assunção desta obrigação foi uma opção do contribuinte **e que o desobrigou dos efetivos pagamentos trimestrais** – e a outra hipótese de incidência da multa proporcional é o não cumprimento da obrigação principal referente ao recolhimento do tributo devido ao final do período. São, portanto, fatos distintos que geram multas diferentes, sendo penalidades que não comportam a aplicação do princípio da consunção, que em matéria de Direito Tributário deve ser aplicado *cum grum salis*, especialmente em virtude do que dispõe o art. 136 do Código tributário Nacional.

Aliás, interpretar-se de outra forma, teria o efeito de transformar não só em opção pela apuração anual do IRPJ/CSLL, mas também tornar opcional o pagamento das estimativas mensais, já que não seriam devidas multas se não adimplidas, bastando que no encerramento do exercício se faça a apuração de prejuízo e bases negativas, ou se adimpla o tributo devido, se for o caso. Ocorre, que embora a apuração anual seja uma opção, o recolhimento das estimativas mensais é obrigatório, e, portanto, se descumprido deve ter uma sanção aplicável, ou então não seria obrigação legal, mas tão somente moral.

Do exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para manter a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas.

Voto Vencedor – REP

Recurso do Contribuinte

O contribuinte afirma que (fls. 655) no seu recurso especial que:

> *O direito creditório em questão significa na verdade uma contingência no passivo da recorrente, acarretando a sua cessão e transferência para terceiros, o efeito fiscal da anulação e baixa deste passivo, donde o absoluto descabimento da sua tributação.*

Na verdade, imposto a recuperar é conta do ativo, e não se trata de mera mutação patrimonial, como quer fazer crer a recorrente, sem influência nas contas de resultado. O que ocorre no caso os créditos (veja-se que o acúmulo de créditos do ICMS decorre de operações mercantis) é que se altera o valor de uma conta lançando a contrapartida em estoque, só que de forma a se alterar o custo das mercadorias bens adquiridos, e essa diferença (a redução do custo), deve ser adicionada ao resultado. Trata-se de recuperação de custos, nos termos do art. 44, inciso III, da Lei .4502/64 (base legal do art. 392, inciso II do RIR/1999), que se transcreve abaixo:

Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

...

III - As recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões;

Trata-se, claramente de recuperação de custos, quando o contribuinte se utilizada de parcela das despesas que teve com a formação do estoque (mas que são recuperáveis) para reduzir o custo de aquisição de novo estoque.

Veja-se que se esses créditos fossem utilizados para deduzir o ICMS a pagar em outras operações, o lucro da empresa iria aumentar (quanto menor a despesa com tributos, maior o resultado). Ora, se esses créditos são utilizados de outra forma, o ICMS devido será maior, o que diminuirá o lucro – para se manter o equilíbrio, a implicação é que deve ser adicionado ao resultado. Ou seja, mesmo do ponto de vista meramente econômico, os créditos de ICMS devem fazer parte da base de cálculo do IRPJe e CSLL quando utilizados .

Corrobora também esse entendimento o pensamento da Conselheira Karem Jureidini Dais, no voto do Acórdão recorrido, quando sustenta que:

> *No que tange ao lançamento realizado com base na inclusão de valores relacionados à cessão de créditos de ICMS, que não haviam sido contabilizados como receita pela Recorrente, não há de se acatar o argumento de que o deságio representaria prejuízo para o cedente, pois, independente do valor, o lançamento se fundamenta na necessidade de reconhecimento da receita (qualquer que seja, no valor que seja), pois auferida em razão da • cessão de um ativo.*

Veja-se que há decisões do STJ que, ainda que indiretamente, terminam por prestigiar este entendimento, e.g., REsp 859322/PR (Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Julg. 14/09/2010) e AgRg no REsp 1266868/PR (Rel. min. Herman Benjamin, Julg. 04/04/2013). Por outro lado, não se aplica ao caso o RE 606107/RS (Rel. Min. Ellen Gracie, Julg.: 01/07/2010), com repercussão geral, que trata de créditos do ICMS, porque esta decisão diz respeito ao reconhecimento de utilização de tais créditos do ICMS, para efeito de incidência do PIS/COFINS, que segue uma lógica diferente do IRPJ.

Assim, entendo que o valor líquido do crédito acumulado do ICMS utilizado nas operações de cessão e transferência deve ser adicionado ao resultado para efeito de tributação pelo IRPJ e pela CSLL.

Isto posto, considerando os argumentos acima, nego provimento ao recurso do Contribuinte.

Conclusão

Em conclusão, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e negar provimento ao recurso especial do Contribuinte.

(*assinado digitalmente*)
Marcos Aurélio Pereira Valadão

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Redator Designado.

CÓPIA

O presente voto vencedor diz respeito exclusivamente ao Recurso Especial da Fazenda Nacional em que o ilustre relator votou vencido.

Conforme destacado no relatório, na parte em que o relator resultou vencido, trata-se de recurso especial da Fazenda Nacional contra a decisão que deu parcial provimento a recurso voluntário para excluir a exigência da multa isolada, aplicada em concomitância com a multa de ofício e após o encerramento do ano-calendário

Por necessitar de recursos para executar suas funções, a Administração não pode aguardar o encerramento do período de apuração para receber os tributos cujos fatos geradores irão ocorrer no final do exercício. Neste contexto, antes da ocorrência do fato gerador, criou-se obrigações impondo ao sujeito passivo o dever de antecipar recolhimentos no decorrer do ano-calendário. Os valores recolhidos a título de carnê-leão, no caso de pessoa física e os recolhimentos a título de estimativas, no caso de pessoas jurídicas, são deduzidos do imposto apurado no final do exercício[1]. Se deduzidos do valor do imposto devido não há como negar que têm natureza de tributo e correspondem, junto com o IRRF[2], em pagamento antecipado.

Quando se estabelece obrigação do sujeito passivo de recolher carnê-leão ou estimativas não se está imputando a ele qualquer omissão relacionada a fato gerador. Nestas circunstâncias o fato gerador ainda não ocorreu e, encerrado o período de apuração, pode haver situações em que sequer se verificará a existência da situação descrita em lei que resulte na obrigação de pagar tributo.

Ocorrida a hipótese prevista na segunda parte do parágrafo anterior, para a pessoa física restitui-se os valores e em relação à pessoa jurídica confere-se a esta o direito de usar tais recursos para compensar com tributos devidos em períodos subseqüentes ou requerer a restituição, conforme previsto no artigo 6º. § 1º, II, da Lei nº 9.430, de 1996[3].

---

[1] No caso do IRPJ ver artigo 2º, § 4º, IV, da Lei nº 9.430, de 1996 e no caso da CSLL ver artigo 57, § 4°, da Lei nº 8.981, de 1995 e artigos 28 e 30 da Lei nº 9.430, de 1996.

[2] Art. 2º, § 4º, III, da Lei nº 9.430, de 1996.

[3] Lei nº. 9.430, de 1996.

....

Pagamento por Estimativa

Art. 6º. O imposto devido, apurado na forma do artigo 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subseqüente àquele a que se referir.

§ 1º. O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subseqüente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subseqüente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

§ 2º. O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do artigo 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Se, por hipótese, no mês de março do ano-calendário correspondente ao período de apuração contribuinte pessoa física ou jurídica deixar de recolher, respectivamente, carnê-leão ou estimativa a que estiver obrigado, no mês seguinte a autoridade fiscal pode exigir o valor não recolhido com multa de 50%.

Contudo, encerrado o ano-calendário não há o que se falar em recolhimento de carnê-leão ou de estimativa, mas sim no efetivo imposto devido. Aqui, diferentemente do carnê-leão ou das estimativas, tem-se infração que diz respeito ao não pagamento de tributo e, portanto, cominada com penalidade mais grave. Nestes casos a multa devida é a de ofício incidente sobre o tributo devido e não pago. Não sendo apurado tributo devido não há o que se falar em multa isolada.

Quando se fala em multa isolada esta só pode estar relacionada ao não recolhimento do carnê-leão ou das estimativas devidas durante o ano-calendário. Encerrado o ano-calendário sem que os rendimentos ou lucros sejam oferecidos à tributação exige-se o imposto com multa de 75%[4]. A não ser a adoção desta lógica jamais se aplicaria, em relação ao carnê-leão ou as estimativas, o disposto no artigo 138 do CTN.[5]

Imaginemos a situação em que o sujeito passivo, pessoa física ou jurídica, tenha obtido rendimentos sem oferecê-los à tributação. Passado quatro anos e onze meses ele resolve oferecer ditos rendimentos à tributação acompanhado do pagamento dos tributos e juros. Em havendo o pagamento espontâneo do imposto devido e juros não se pode imputar ao contribuinte multa pelo não recolhimento do carnê-leão ou das estimativas.

Agora, adotemos esta mesma situação, só que em vez de esperar quatro anos e onze meses para oferecer os rendimentos à tributação o sujeito passivo oferece logo após o período de apuração, quando da entrega da declaração. Se no primeiro caso não se lhe aplica a multa isolada, aqui onde a infração é de menor gravidade, ao menos no que diz respeito ao tempo decorrido para oferecer os rendimentos à tributação, também não há o que se falar em multa isolada, sob pena de adorar-se situação que resulta em conflito explicito com o disposto no artigo 138, do CTN.

Dos fundamentos expostos resulta a seguinte indagação: Em que situações é devida multa isolada sem exigência da multa de ofício?

Inicialmente, observemos que a **multa de ofício** é exigida sempre que houver omissão de rendimentos e não estivermos diante de denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo e juros, conforme previsto no artigo 138, do CTN.

A multa isolada, por sua vez, é devida até o momento previsto para apuração do imposto devido. Verificado o fato gerador sem que o sujeito ofereça os rendimentos à

---

§ 3º. O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subseqüente.

[4] Se o carnê-leão e as estimativas têm como razão de ser o aporte de recursos, no decorrer do ano-calendário, para que a Administração possa cumprir com suas obrigações, transcorrido o período de apuração não há mais o que se falar em exigência de carnê-leão e nem de estimativas, mas sim do efetivo imposto devido.

[5] Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

tributação, não há o que se falar em multa isolada, mas sim em exigência dos tributos devidos com multa de 75%.

Igualmente, não subsiste o argumento de que a multa isolada deve ser exigida após o encerramento do período de apuração, ainda que em concomitância com a multa de ofício, em virtude de estar prevista em norma autônoma e por não ter o sujeito passivo adimplido a obrigação na data do vencimento.

Não se pode interpretar um dispositivo legal desconsiderando as demais normas que integram o sistema. Se assim fosse, pressupondo que em todos os casos de omissão há atraso do sujeito passivo em relação ao vencimento do tributo, chegaríamos ao ponto de formar raciocínio equivocado cumulando multa de ofício com multa moratória. Para tal, bastaria dizer que sendo a multa moratória devida nos casos de atraso no pagamento e que nos casos de omissão há atraso, ter-se-ia situação em que ambas as multas seriam devidas. Mais, sempre que uma conduta de menor gravidade se constituir em pressuposto para que ocorra uma infração punida com penalidade mais grave, esta absorve a menor. Neste sentido basta observar o *princípio da consunção***,** cujo exemplo citado por nós, em outras ocasiões, é o disposto na Súmula 17 do STJ[6].

Ainda em relação à multa isolada, na interpretação do artigo 44, II, alíneas "a" e "b" da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação atribuída pela Lei nº 11.488, de 2007, resultante da conversão da Medida Provisória 351, de 2007, não se pode desprezar a exposição de motivos que ao tratar da necessidade de alteração da Lei apresentou a seguinte justificativa:

> *"8. A alteração do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996[7], efetuada pelo art. 14 do Projeto, tem o objetivo de reduzir o percentual da multa de ofício, lançada isoladamente, nas hipóteses de falta de pagamento mensal devido pela pessoa física a título de carnê-leão ou pela pessoa jurídica a título de estimativa, bem como retira a hipótese de incidência da multa de ofício no caso de pagamento do tributo após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa de mora."*

Pelo que se depreende da exposição de motivos, ao usar as expressões "**multa de ofício, lançada isoladamente**", se está a falar de uma única multa, pois se assim não fosse não teria usado as expressões "lançada isoladamente", mas sim, "lançada em concomitância com a multa de ofício.

Na linha do presente voto, a título de exemplo, aponto os seguintes precedentes:

---

[6] Súmula nº 17. Quando o falso se exaure no estelionato, sem mais potencialidade lesiva, é por este absorvido.

[7] *Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinqüenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ementa:

...

CONCOMITÂNCIA MULTA ISOLADA - Não é cabível a cobrança de multa isolada quando já lançada a multa de ofício. ...(Acórdão 9101-001.657. Rel. Susy Gomes Hoffmann. Julgado em 15/05/2013.

Ementa:

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFICIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA — Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de oficio pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. (Acórdão 9101-001.261. Rel.Valmir Sandri. J. 22/11/2011).

Ementa:

MULTA ISOLADA - Art. 44, I, da Lei 9.430/96 – Inaplicabilidade. NÃO CUMULATIVIDADE - A multa isolada prevista no artigo 44 § 1º, somente pode ser exigida uma vez não podendo portanto ser aplicada quando a base para seu lançamento já tiver sido parâmetro para exigência da mesma multa por falta de pagamento de tributo. O legislador, quando quer, determina a cumulatividade de multas, na ausência de previsão legal, sobre o mesmo fato somente pode ser lançada uma multa. Recurso negado. (Acórdão CSRF 01-05-078. Rel. José Clóvis Alves).

Ementa:

CSLL. MULTA ISOLADA. Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada pela ausência de base imponível, sobremodo quando apurado prejuízo fiscal e base negativa do tributo. (Ac. 9101-00.520. Rel. Designado. Valmir Sandri. J. 26/10/1010.

Ementa:

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212, de 1991, pelo Supremo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Tribunal Federal (súmula vinculante n° 8 - DOU de 20 de junho de 2008), cancela-se o lançamento no qual não foi observado o prazo qüinqüenal previsto no Código Tributário Nacional. MULTA ISOLADA. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS MENSAIS POR ESTIMATIVA. Com a apuração da contribuição devida ao final do exercício, desaparece a base imponível da penalidade isolada (antecipações), surgindo uma nova base, que corresponde à contribuição efetivamente apurada, cabendo tão-somente a cobrança da multa de oficio (se for o caso) que é devida caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado ex- Officio. (Acórdão 9101.00130. Rel. Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho. Jul. 11/05/2009.

ISSO POSTO, no que diz respeito à multa isolada, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e
m 30/01/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por MARCOS AU
RELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 06/02/2014 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA