



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

Processo nº 10680.018092/2005-49
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9101-001.854 – 1ª Turma
Sessão de 29 de janeiro de 2014
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
SAMARCO MINERAÇÃO S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

ESTIMATIVAS - FALTA DE RECOLHIMENTO - MULTA
ISOLADA CONCOMITÂNCIA MULTA ISOLADA

Não é cabível a cobrança de multa isolada quando já lançada a multa de ofício, após o encerramento do ano-calendário, nos termos da pacífica jurisprudência desta Turma da CSRF.

CÁLCULO DO IRPJ COM BASE EM ALÍQUOTAS
DIFERENCIADAS POR ATIVIDADE EXPLORADA —
MINERAIS ABUNDANTES. INAPLICABILIDADE

Sob o império da Lei nº 9.249/95, o ordenamento jurídico repudia a aplicação de alíquotas diversificadas por atividade explorada, no cômputo do lucro real.

Sob a égide da Constituição de 1988, conforme prevê o art. 4., § 1º, do ACDT, restaram revogados, após dois anos a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei - caso da exportação de minerais abundantes, previsto no Decreto-lei Nº 2.413/1988, art. 1º, § 1º, alínea “j”, e alterações posteriores.

Recurso Especial da Fazenda Nacional negado.

Recurso Especial do Contribuinte negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em relação ao Recurso da Fazenda, por unanimidade dos votos, negar provimento, e em relação ao Recurso do Contribuinte, por maioria dos votos, negar provimento., sendo vencida a Conselheira Susy Gomes Hoffmann. O

Conselheiro João Carlos de Lima Junior e a Conselheira Susy Gomes Hoffmann irão apresentar declaração de voto.

(assinado digitalmente)

LUIS EDUARDO OLIVEIRA SANTOS - Presidente-Substituto.

(assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator.

EDITADO EM: 25/02/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Eduardo Oliveira Santos (Presidente-Substituto), Marcos Aurélio Pereira Valadão, José Ricardo da Silva, Plínio Rodrigues de Lima (suplente convocado), Karem Jureidini Dias, Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva, João Carlos de Lima Júnior e Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente).

Relatório

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

Trata o presente de recurso voluntário e ex officio contra decisão) da autoridade julgadora de primeira instancia, que julgou parcialmente procedentes as exigências de IRPJ, IRRF, CSSL e MULTA ISOLADA, consignadas em autos de infração distintos, com multas de 75% e 150%, além de juros de mora, relativamente aos anos-calendário de entre 2000 a 2003.

Ciência do auto de infração no dia 22.12.2005, à fl. 13.

A síntese do relatório do órgão a quo, à fl. 67, é o bastante para esclarecer a autuação, verbis:

"Contra a sociedade acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração de fls. 12 a 28; 29 a 39; 40 a 47; e 48 a 51, exigindo-O Auto de Infração de IRPJ consigna as seguintes infrações, descritas em itens numerados de 1 a 9 (fl. 14):lhe o pagamento de (a) Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ); (b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); (c) Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF);. e (d) multa exigida isoladamente, nos valores respectivos de R\$240.171.655,68 (duzentos e quarenta milhões, Cento e setenta e um mil, seiscentos e cinqüenta e cinco reais e sessenta e oito centavos), RS23.808.407,00 (vinte e três milhões, oitocentos e oito mil, quatrocentos e sete reais), R\$7.433.194,96 (sete milhões, quatrocentos e trinta e três mil, cento e noventa e quatro reais e

noventa e seis centavos) e R\$72.135.547,38 (setenta e dois milhões, cento e trinta e cinco mil, quinhentos e quarenta e sete reais e trinta e oito centavos), tudo somando R\$343.548.805,02 (trezentos e quinhentos e três milhões, quinhentos e quarenta e oito mil, oitocentos e cinco reais e dois centavos).

Lançamento de IRPJ

O Auto de Infração de IRPJ consigna as seguintes infrações, descritas em itens numerados de 1 a 9 (fl. 14):

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 — CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS

CUSTOS NÃO COMPROVADOS

Custos não comprovados, contabilizados como relativos aos pagamentos à Construtora Estrada e Engenharia Ltda. [...].

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/99

002 — CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS

DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Valor das despesas não comprovadas contabilizadas [...], referentes a:

— INFORMIL INFORMADORA MINEIRA LTDA/GILBERTO DE SOUZA LEITE E ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C [J].

— Doação no valor de R\$2.160.000,00 cujo documento não foi localizado pela Samarco.

— FUNDAÇÃO FREITAS JÚNIOR (...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/99

003 — PROVISÕES PROVISÕES NÃO AUTORIZADAS

Constituição de uma provisão indedutível de R\$100.000,00 [...], referente a doações ao FUNRES, e de R\$878.000,00 [...] à Fundação Freitas Júnior [J].

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95, com as alterações do art. 14, da Lei nº 9.430/96;

Arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/99

004 — CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES

DOAÇÕES / INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS

Valor das despesas indedutíveis [...], referentes às doações efetuadas a:

—Fundação Augusto Ruschi

— Projeto Luz no Campo

—FUNRES (...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art.13, § 2º, da Lei nº 9.249/95, Arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, e 365, do RIR/99

005 — DESPESAS INDEDUTIVEIS

Valor contabilizado indevidamente como desconto ou deságio [...] nas operações de transferências de créditos de ICMS [...].

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art.13, inciso I, da Lei nº 9.249/95, com as alterações do art. 14, da Lei nº 9.430/96; Arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/99

006— OUTROS RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS

RECEITAS NÃO OPERACIONAIS NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO

Valor referente à venda de créditos de ICMS

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 247, 249, inciso II, 251 e parágrafo único, e 299, do RIR/99

007— GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS INEXISTENTES [...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 247, 250, inciso III, 251, parágrafo único, 509 e 510 do RIR/99

008— EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

Redução indevida do Lucro Real em virtude da exclusão, não autorizada pela legislação do imposto de renda, de valores do lucro líquido do exercício contabilizados como realização das despesas com pagamentos ao CIAC Raymundo Andrade e à Fundação Freitas Júnior, sendo que essas despesas não foram comprovadas [...].

EXCLUSÕES INDEVIDAS

Redução indevida do Lucro Real em virtude da exclusão, não autorizada pela legislação do imposto de renda, de valores do lucro líquido do exercício contabilizados como realização das doações ao Projeto Luz no Campo e FUNRES, por serem indedutíveis tais doações (...).

EXCLUSÕES INDEVIDAS

Exclusão indevida do lucro líquido do exercício das despesas de depreciação adicional • diferença IGPM/IPCA-E 1991, controlada extra-contabilmente LALUR (...).

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 250, inciso I, do RIR/99 Art. 4º da Lei nº 9.249/95

009 — ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ADICIONAL

Falta de recolhimento do adicional do imposto de renda pessoa jurídica [...].

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 542 do RIR/99 Tais glosas resultaram no seguinte conjunto de exigências:

(...) (VER TABELAS DE fls. 1.161)

Lançamento de multa exigida isoladamente

Por sua vez, o último lançamento reza (fl. 49):

001 - MULTAS ISOLADAS**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA**

Multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento) pela falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica incidente sobre a base de cálculo estimada em função de balanços de suspensão ou redução, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração em anexo.

[...]

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função de balanços de suspensão ou redução, nas infrações sujeitas a multa qualificada de 150%, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração em anexo [...]. (VER TABELAS DE fl. 1.162-63)

Os fundamentos legais destes Autos de Infração encontram-se às fls. 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21 e 22; 36; 39; 42; e 51.

Termo de Verificação Fiscal (TVF)

O Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 52 a 94 detalha o lançamento e encontra-se resumido' no presente relatório, como segue.

Os Autores esclarecem que intimaram a interessada a apresentar os documentos que suportaram os lançamentos na conta 933509 0000 (Outras Despesas Operacionais), referentes aos meses de dezembro de 2000 e fevereiro de 2001, especificamente os que constam do quadro que segue:

(...) (VER TABELAS DE fl. 1.163)

Em resposta, o sujeito passivo apresentou os originais de três notas fiscais (NF):

A) NF 000057, emitida por Informa Consultoria Mineira Ltda., no valor de R\$777.777,77;

b) NF 0073, emitida por Fundação Freitas Júnior, no valor de R\$1. 178.000,00, e,

c) NF 0078, emitida por Fundação Freitas Júnior, no valor de R\$600. 000,00.

Apresentou também cópia de documento elaborado por ESCELSA - Espírito Santo Centrais Elétricas S.A., resumindo os valores compensados e comprovantes de pagamentos efetuados à SAMARCO, aduzindo que tais informações constariam do processo nº 11543.004208/2003-38. Analisando tal documento, verificaram os autores que o mesmo se refere ao "Termo de Operacionalização das Transferências de Créditos Acumula os de ICMS Acordado entre o Estado do Espírito Santo e Samarco Mineração S.A.; verificaram também que do processo nº 11543.004208/2003-38 julgado no Conselho de Contribuintes, que negou provimento ao recurso voluntário pelo unânime Acórdão nº 106-14763) consta exigência de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), com multa qualificada, em decorrência de pagamentos sem causa, conforme descrito a seguir (trechos extraídos do referido processo):

i. a ESCELSA emitiu cheques nominativos à SAMARCO, no montante de R\$4.378.000,00, como parte do pagamento pela cessão de créditos de ICMS;

ii. os cheques foram efetivamente recebidos pela SAMARCO, contudo, as quantias não foram contabilizadas como entrada de numerário no caixa, sendo os cheques endossados em branco e entregues a membros do Governo Estadual, segundo declaração da SAMARCO;

iii. ato contínuo, os cheques foram depositados nas contas de seus beneficiários finais: A Madeira Indústria e Comércio Ltda, Carlos Guilherme Lima, Raimundo Benedito de Souza Filho e Auto Posto Comoro Ltda.;

iv, notas fiscais frias e recibo foram utilizados na contabilidade para simular que houve doação para a Fundação Freitas Júnior e para o CIAC Raymundo Andrade, quando na verdade os valores foram desviados para as pessoas precitadas, caracterizando pagamento sem causa e sem comprovação da operação.

No que se refere à quantia de R\$ 2.1,0.000,00, a empresa informou "que não localizou o documento fiscal, sendo que este valor foi " contabilizado a título de doação", muito embora se encontre registrado na conta "Outras Despesas Operacionais", com o histórico "Desp. Transf ICMS - Entidade Direito Priv".

Quanto à nota fiscal (NF) nº 000057, no valor de R\$777.777,77, supostamente emitida por INFORMIL CONSULTORIA MINEIRA LTDA, os Autores constataram que ela ostentava o número de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) 19.884.394/000116, atribuído à empresa INPORMIL - INFORMADORA MINEIRA LTDA ME, com sede no mesmo endereço mencionado naquela nota fiscal. Em _acrécimo, verificaram que, nos cadastros da Secretaria da Receita Federal, não se acha registrada nenhuma empresa denominada INFORMIL CONSULTORIA MINEIRA LTDA.

Na sede da empresa INFORMIL - INFORMADORA MINEIRA LTDA - ME, os Autores constataram que esta empresa emitiu a nota fiscal 000057, em 16 de janeiro de 1979, porém no valor de Cr\$1.440,00 (mil, quatrocentos e quarenta cruzeiros). A tal respeito, o representante da empresa declarou que:

A) jamais teria prestado serviços à ora impugnante SAMARCO MINERAÇÃO S/A;

B) sua atividade não é a advocacia, mas o fornecimento de informações cadastrais; e

c) o valor de R\$777.777,77 é muito superior e incompatível com o faturamento total de sua empresa.

Isto posto, intimou-se a SAMARCO a apresentar cópia dos lançamentos contábeis e da documentação comprobatória do pagamento efetuado a INFORMIL CONSULTORIA MINEIRA LTDA, no valor de R\$777.777,77; em resposta, foi dito que o pagamento teria-sido efetuado pelo cheque 479889, do BANCO DO BRASIL, agência Anchieta, no Estado do Espírito Santo (ES). Após nova intimação, apresentou-se cópia frente e verso do referido cheque, ficando patente que o mesmo era nominal a GILBERTO DE SOUZA LEITE E ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C.

Em diligência, GILBERTO DE SOUZA LEITE, sócio do escritório que leva seu nome, informou que

A)sua empresa nunca prestou serviços para a SAMARCO MINERAÇÃO S/A;

B) dela não recebeu jamais nenhuma pecúnia;

c) não reconhecia como sua a grafia da assinatura lançada no verso do cheque 479889, nem o carimbo nele aposto;

D) a conta bancária em que este foi depositado não pertence à sua empresa nem a ninguém de seu relacionamento. Indagada a respeito, a interessada SAMARCO —MINERAÇÃO S.A. não prestou nenhum esclarecimento adicional.

Com respeito à FUNDAÇÃO FREITAS JÚNIOR, os Autores do feito informam que as notas fiscais (NF) 0073, 0077 e 0078, todas apresentadas pela impugnante, seriam doe' mentos inidôneos, por conterem diversas irregularidades, a seguir resumidas.

Inicialmente, assinalam os Autores que, para acobertar alegadas prestações de serviços, utilizou-se o modelo 1 de nota fiscal fatura, adequado apenas para operações com mercadorias ou produtos. Ademais, a FUNDAÇÃO FREITAS JÚNIOR consta no CNPJ como pessoa jurídica de direito público com abertura em 6 de março de 2001 e domicílio fiscal na Avenida Expedito Garcia, 149/101 - Campo Grande - Cariacica/ES - CEP 29146-2001; entretanto, as notas fiscais 0073 e 0078 são datadas respectivamente de 15 de janeiro de 2001 e 13 de fevereiro de 2001, ou seja, são anteriores à data em que foi constituída a FUNDAÇÃO que, supostamente, tê-las-ia emitido. Além disso, a data de emissão da nota fiscal nº 0077(8 de março de 2001) é posterior à da nota fiscal nº 0078 (13 de fevereiro de 2001).

Foi assinalado também que a suposta autorização nº 1.511/99, concedida pela Agência da Receita Estadual de Cariacica, no Espírito Santo, para impressão das referidas notas fiscais, é datada de 4 de novembro de 2000, sendo, portanto, anterior à constituição daquela pessoa jurídica. As notas fiscais mostram ainda as seguintes peculiaridades: (a) as numerações tipográficas surgem em posições diferentes; (b) nelas, constam dois CNPJ distintos para a FUNDAÇÃO FREITAS JÚNIOR: 00.277.226/0001-39 (NF 0073 e 0078) e 04.314.750/000199 (NF 0077); em consulta ao sistema CNPJ da Secretaria da Receita Federal, verificou-se que o CNPJ nº 04.314.750/0001-99 foi atribuído à FUNDAÇÃO FREIUS JÚNIOR, enquanto que o CNPJ nº 00.277.226/0001-34 corresponde à empresa TRADEX COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, empresa de comércio atacadista de mármore e granitos, com domicílio fiscal na Avenida Saturnino Rangel Mauro nº 1.305, sala 202, Jardim da Penha, Vitória/ES - CEP: 29060-770 (fls 358/360); (c) o endereço da FUNDAÇÃO FREITAS JÚNIOR constante daquelas notas fiscais (R. Rio Grande do Sul, nº 35 - Boa Sorte - Cariacica/ES, CEP 29141-300) diverge do constante no sistema CNPJ (Av. Expedito Garcia, 149/101 - Campo Grande - Cariacica/ES - CEP 29146-201).

Finalmente, diligenciando nos endereços acima citados, como consta do processo nº 1543-004208/2003-38 (vejam-se fls. 175

e 176), a Delegacia da Receita Federal em Vitória não localizou a Fundação Freitas Júnior.

Os Autores intimaram a interessada a apresentar os comprovantes de prestação dos serviços e pagamentos efetuados, correspondentes às notas fiscais nº 28,,3641, 57, 76, 79 e 83, emitidas por CONSTRUTORA ESTRADA E ENGENHARIA LTDA e registradas em sua contabilidade, como segue:

(...) (VER TABELA DE fls . 1.166)

A interessada apresentou as notas fiscais originais e respectivos números dos cheques utilizados para as respectivas quitações, informando, porém, não haver localizado os correspondentes contratos de prestação de serviços. Em face disto, foi ela intimada a descrever pormenorizadamente os serviços a ela prestados pela dita CONSTRUTORA e a apresentar os relatórios técnicos e outros documentos que pudessem comprovar a efetiva prestação destes mesmos serviços. Em resposta, a impugnante, informou não haver localizado nenhum documento ou possuir informações adicionais àqueles já transmitidos anteriormente.

Pesquisando nos arquivos eletrônicos da SRF, recuperou-se o suposto endereço da CONSTRUTORA ESTRADA E ENGENHARIA LTDA., que seria o da Avenida Amazonas, 885, Loja 128, Centro, nesta Capital. Em lá comparecendo, depararam-se os Autores com um salão de beleza (NALDA CABELEIREIROS) que ali existe, há mais de dois anos, sendo-lhes informado que que, anteriormente, funcionava no mesmo local empresa similar; segundo o síndico do CONDOMÍNIO GALERIA BELO HORIZONTE, onde se situa a referida loja, nenhuma empresa com a denominação CONSTRUTORA ESTRADA E ENGENHARIA LTDA. operou no endereço indicado nos últimos quinze anos, pelos menos.

Oficiando à Prefeitura Municipal de Belo Horizonte, obtiveram os Autores a informação de que a inscrição municipal da mencionada construtora encontra-se bloqueada no Cadastro Mobiliário deste Município, tendo em vista jamais haver sido localizada no endereço por ela informado. Também foi esclarecido que a empresa possui apenas uma única Autorização para Impressão de Documentos Fiscais (AIDF), numerada 9646, de 3 de maio de 2000 (a que correspondem dois talonários de Notas Fiscais de Prestação de Serviços Série A, documentos de números 000001 a 000100). À vista disso, entenderam os Autores não ser possível confirmar a existência efetiva de tal construtora.

Esclarecem os Autores que os cheques emitidos pela SAMARC o para supostos pagamentos à CONSTRUTORA ESTRADA E ENGENHARIA LTDA. foram endossados e depositados em contas bancárias de terceiros, a exemplo do cheque nº 480141, do Banco do Brasil, no valor de R\$100. 000,00, depositado na conta da empresa AUTO POSTO CONTORNO LTDA. (ver 11.55).

A interessada valeu-se da conta de resultado 932202 ("Ajuste Estoque p/ Retif de Custo") para contabilizar os valores das notas fiscais 28, 36, 57 e 83, majorando o custo dos respectivos períodos de apuração. A nota fiscal 41 foi registrada no centro de custo 1010000899, sendo apropriada ao custo dos produtos no mês do registro. As notas fiscais 76 e 79 foram contabilizadas no gasto 883893-0807 e na conta 912709-0013, respectivamente, tendo sido diferidas e apropriadas à razão de 1/12 (um doze avos) ao custo dos produtos vendidos a partir do mês subsequente da sua contabilização. Por falta de comprovação, os alegados pagamentos feitos à CONSTRUTORA ESTRADA E ENGENHARIA LTDA foram glosados.

Quanto à despesa não comprovada de R\$2.160.000,00, registrada como "Desp. Transf ICMS-Entidade Direito Priv", esclarecem os Autores que, no curso do processo nº 11543.004208/2003-38, ficou patente que este valor integra uma vultosa operação de desvio de pecúnia, realizada no bojo de uma cessão de créditos de ICMS (Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação), feita pela impugnante à companhia ESPÍRITO SANTO CENTRAIS ELÉTRICAS S.A. — ESCELSA, no total de R\$39.300.000,00 (trinta e nove milhões e trezentos mil reais). Desta quantia, R\$4.378.000,00 (quatro milhões, trezentos e setenta e oito mil reais) foram desviados para pessoas estranhas à impugnante, como segue:

(...) (VER TABELAS DE fl. 1.167)

Os dois primeiros cheques da tabela acima (grafados em *itálico*) perfazem R\$2.160.000,00, exatamente o mesmo valor da despesa glosada pelos Autores por falta de comprovação.

Foi igualmente glosada a dedução, como despesa, de R\$40.000,00, registrada como pagamento ao CENTRO INTEGRADO DE ATIVIDADES CULTURAIS E EDUCACIONAIS RAYMUNDO ANDRADE (CLAC 1?AYMUNDO ANDRADE). Segundo os registros contábeis da interessada, teria ela recebido de ESCELSA, em razão da já mencionada cessão de direitos, a quantia de R\$640.000,00, representada pelos cheques numerados 002723, no valor de R\$400.000,00, contra a Caixa Econômica Federal (CEF), e 000600, no valor de R\$240.000,00 contra o BANCO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO S.A. (BANESTES — itens 4 e 7 da tabela acima). A interessada afirmou haver repassado este último cheque a dois beneficiários simultâneos, a FUNDAÇÃO FREITAS JÚNIOR e o CIAC RAY MUIVDO ANDRADE (uma impossibilidade jurídica). Na realidade, constatou-se que o cheque de nº 00600, depois de endossado pela interessada (fl. 186), veio a ser depositado em conta corrente bancária de titularidade de AUTO POSTO CONTORNO LTDA. (assim como dois outros, também emitidos pela ESCELSA — vejam-se itens 6, 7 e 8 da tabela acima). Em 28/02/2001, a interessada excluiu da base de cálculo do IRPJ o valor de R\$40.000,00, à guisa de *baixa de parte da provisão de R\$940.000,00, efetuada em 29 de*

dezembro de 2000, conforme verso da folha 106 do LALUR. Intimada a justificar a necessidade e usualidade dessa despesa e, caso, se tratasse de doação, que apresentasse os comprovantes de dedutibilidade na forma do artigo 365, do RIR/99, a interessada apresentou cópia de recibo supostamente firmado pelo CIAC RAYMUIVDO ANDRADE e parte da nota fiscal nº 078, supostamente emitida pela FUNDAÇÃO FREITAS JÚNIOR.

Os Autores do feito observam:

Mesmo que tivesse ocorrido uma doação, como contabilizada pela Samarco, não estaria incluída nos casos de dedutibilidade, por faltar os requisitos previstos no artigo 365, do RIR/99.

Examinando a conta 9335090000 (Outras Despesas Operacionais), os Autores do feito depararam-se com diversos registros, resumidos no QUADRO IV, abaixo. Tais registros correspondem a parcelas do valor pago pelos créditos cedidos pela interessada à ESCELSA, parcelas estas retidas pela cessionária e registradas pela interessada como doações ao FUNDO DE RECUPERAÇÃO ECONÔMICA DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO (FUNRES) e a programas e entidades daquela unidade da Federação, como o PROJETO LUZ DO CAMPO, a FUNDAÇÃO AUGUSTO RUSCHI, etc.

(...) (VER TABELAS DE fls. 1.168)

Os Autores esclarecem:

A) a provisão de R\$940.000,00 (item 2 do QUADRO V, acima) é composta de duas parcelas: uma de R\$900.000,00, referente à FUNDAÇÃO FREITAS JÚNIOR, e outra de R\$40.000,00, referente ao CLAC RAYMUNDO ANDRADE, conforme página 106 verso, Parte "B" do livro de apuração do lucro real (LALUR), conta "Provisão Desp. Transf ICMS/ES - Meio-Ambiente";

B) a provisão de R\$300.000,00 (item 3, ibidem) está registrada na folha 107 da Parte "B" do LALUR com referência à FUNDAÇÃO FREITAS JÚNIOR.

Partindo dos valores constantes do QUADRO IV e de outros levantados no curso das averiguações efetuadas, os Autores do feito assim se manifestaram:

FUNDAÇÃO AUGUSTO RUSCHI

Esta rubrica integra o requerimento da interessada ao Governador do Estado do Espírito Santo, datado de 28 de junho de 2000, em que a empresa solicitou autorização para transferência de créditos de ICMS para a ESCELSA, tendo como contrapartida a doação de R\$6.300.000,00 a entidades ligadas a pesquisa, recuperação e preservação do meio ambiente no Estado do Espírito Santo. Intimada, a impugnante apresentou cópia de recibo, firmado em 31 de agosto de 2000, no qual

consta que aquela quantia se refere a doação a ser aplicada em projetos relativos à recuperação e preservação do meio ambiente. Este valor encontra-se no item 4 do Auto de Infração de IRPJ.

PROJETO LUZ NO CAMPO

Também consta do já mencionado requerimento da interessada ao Governador do Estado do Espírito Santo o compromisso de doação no valor de R\$9.000.000,00 ao PROJETO LUZ DO CAMPO. Os Autores do feito verificaram que tal doação influenciou o Lucro Real dos respectivos períodos da seguinte forma:

A) em 28 de dezembro de 2000, sob a forma de apropriação, como despesa, de R\$300.000,00, diretamente na conta 9335090000;

B) em 22 de fevereiro de 2001, excluiram-se no LALUR duas parcelas de R\$500.000,00, totalizando R\$1.000.000,00 como baixa de parte da provisão no valor total de R\$10.140.000,00 (QUADRO V, acima); e

c) em 29 de março de 2001, excluiram-se R\$500.000,00 no LALUR, também como baixa de parte da provisão no valor total de R\$10.140.000,00. Foram glosadas (i) tanto a despesa de R\$300.000,00 quanto (ii) as exclusões, que somam R\$1.500.000,00, por não preencherem os requisitos do artigo 365 do RIR/99.

No Auto de Infração de IRPJ, estes valores encontram-se assim distribuídos:

(...) (VER TABELA DE fl. 1.169)

A interessada registrou valores em benefício do FUNDO DE RECUPERAÇÃO ECONÔMICA DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO (FUNRES), no valor de R\$600.000,00, assim distribuídos:

A) em 28 de dezembro de 2000, apropriou, diretamente na conta 9335090000 (Outras Despesas Operacionais) duas parcelas de R\$150.000,00 (itens 4 e 6 do QUADRO IV), totalizando R\$300.000,00, e

B) em 22 de fevereiro de 2001, excluiu no LALUR R\$200.000,00, como parte da provisão R\$10.140.000,00 constituída em 29 de dezembro de 2000 (item 4 do quadro V, acima); e C) em 22 de fevereiro de 2001, constituiu com este fim provisão não dedutível de R\$100.000,00.

No Auto de Infração de IRPJ, estes valores encontram-se assim distribuídos:

(...) (VER TABELAS DE fls 1.170)

A impugnante contabilizou R\$3.078.000,00, à guisa de pagamentos à FUNDAÇÃO FREITAS JÚNIOR, assim distribuídos:

(...) (quadro às fls 1.170)

Os Autores constataram igualmente a ocorrência de receitas não computadas na apuração do lucro, como segue:

[..]

37. Tendo em vista o fato de que a maioria das operações de venda da empresa serem para o exterior, sem incidência do ICMS, os créditos originários das compras, não utilizados na compensação desse imposto na saída de mercadorias, foram transferidos para outras empresas nos anos-calendário de 1999 a 2003.

[..]

39. [...] A diferença entre o valor do crédito transferido e o valor de alienação acertado entre as partes foi contabilizado em 2002 e 2003 como desconto concedido ou deságio, na conta Outras Despesas Operacionais - código 933509- 0000.

40. Quanto à transferência ocorrida em 28/12/2001 [...] foi ajustada entre as partes pelo valor de R\$9.087.485,80, sem qualquer deságio.

41. A fiscalizada realizou, também, transferências de créditos acumulados de ICMS no Estado do Espírito Santo, sendo efetuadas operações em 2000 e 2001 com a ESCELSA. [...] Alguns valores a receber foram contabilizados como doação, sendo retidos pela Escelsa [...] e contabilizados a débito da conta 933509 - Outras Despesas Operacionais, ocorrendo algumas vezes anteriormente uma constituição de provisão. No total foram transferidos para Escelsa R\$39. 300.000,00 em créditos de ICMS acumulados.

42. Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 4, de 02/02/2005, intimamos o contribuinte a informar as contas contábeis de receitas em que foram lançadas as transferências de créditos acumulados de ICMS a ESCELSA, ocorridas nos anos-calendário de 2000 e 2001. Em resposta de 14/02/2005 informou que os valores referentes às transferências de créditos de ICMS à ESCELSA não foram registrados como receita.

[..]

44. Assim as receitas auferidas decorrentes das transferências de crédito efetuadas com a ESCELSA, nos anos de 2000 e 2001, bem como as demais transferências efetuadas a outras empresas nos anos de 2001 a 2003 não transitaram por qualquer conta de resultado (receita), não sendo oferecidas à tributação do IRPJ consequentemente.

45. [...] Mesmo não transitando por conta de receita, o resultado obtido pelas transações efetuadas se insere no campo de incidência do IRPJ A operação efetuada, [...] configura-se como [...] cessão de créditos.

[...]

47. Nas operações de transferências de créditos de ICMS descritas no tópico "RECEITAS NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO", a diferença entre o valor do crédito transferido e o valor de alienação acertado entre as partes foi contabilizado em 2002 e 2003 como desconto concedido ou deságio na conta Outras Despesas Operacionais - código 933509-0000: u seja, além de não reconhecer a receita da venda dos créditos de ICMS, a empresa ainda aproveitou o deságio concedido como despesa operacional. Ao tributarmos as receitas conforme relatado no tópico anterior, já deduzimos do valor do crédito negociado o deságio concedido.

Prosseguindo, os Autores do feito intimaram a interessada a justificar a falta de apuração e recolhimento, sobre o lucro oriundo da exportação de minerais, do adicional previsto na Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995. A intimada respondeu que apura e recolhe o Imposto de Renda à alíquota de 18% conforme decisão já transitada em julgado, proferida pelo TRF da 1ª Região na Apelação Cível nº 95.01.28658-4, de seguinte teor:

Diante do exposto, dou provimento à apelação para, reformando a sentença, julgar procedente a ação e declarar que a empresa autora não está obrigada a recolher o imposto de renda pela alíquota de 30%, mas de 18%, nos termos da legislação anterior à Lei nº 8.034/90.

Analizando as DIPJ apresentadas pela fiscalizada nos anos-calendário de 2000 a 2003, objeto desta ação fiscal, os Autores verificaram que a contribuinte as preencheu de forma que o valor do imposto correspondesse à alíquota de 18% sobre o lucro decorrente das exportações de minério, adaptando o preenchimento dos respectivos formulários (que prevêm apenas a alíquota de 15% do imposto de renda e 10% para o adicional), embora, para o lucro decorrente das demais atividades, calculasse o imposto de renda e seu adicional valendo-se das alíquotas de 15% e 10%, de acordo com a legislação vigente.

Para conseguir apurar o IRPJ à alíquota de 18% sobre o lucro decorrente da exportação de minérios, a contribuinte utilizou, na ficha 08 da DIPJ ("DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO DA EXPLORAÇÃO"), as linhas 07 ("Receita da Exportação Incentivada - BEFIEX até 31/12/87") e 39 ("Parcela Correspondente à Exportação Incentivada - BEFIEX até 31/12/87"), transportando o valor da linha 39 para a linha 24 ("Lucro Explor. Export. Incent. BEFIEX até 31/12/87") da Ficha 09A ("DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL") e excluindo tal valor do Lucro Real do período. Intimada, esclareceu haver utilizado estas linhas apenas para cálculo dos incentivos fiscais previstos no Decreto-Lei 1.240, de 11 de outubro de 1972 (exportação de minerais abundantes), sem qualquer relação com

o programa BEFLEX. Em assim sucedendo, formularam o Autores a exigência do correspondente valor, tal como detalhado de fls. 69 e 70. Em particular, a interessada, ao preencher a DIPJ do exercício de 2002, lançou, na ficha 09A ("Demonstração do Lucro Real"), linha 24 ("Lucro Explor. Export. Incent. Beflex até 31/12/1987"), a parcela subtrativa de R\$136.736.967,23 (fl. 687, vol. IV). Em consequência, foi gerado, na linha 38 ("Lucro Real Antes Das Comp. Prejuízos Do Próprio Período De Apuração"), um valor negativo igual a (R\$31.462.114,32). A tal respeito assim se manifestaram os Autores:

Não existe previsão legal para a separação do cálculo do lucro da exportação de minerais do cálculo do lucro das demais operações da empresa. O contribuinte inovou ao segregar os resultados da exportação de minerais e das demais atividades e efetuar a compensação de prejuízos por atividade.

Prosseguindo, informam eles que a interessada manejou diversas ações, dentre as quais a de número 96.00.25764-7/MG, com a qual pretendeu afastar a incidência do artigo 38 da Lei nº 8.880, de 27 de maio de 1994, e, assim, efetuar a correção monetária de suas demonstrações financeiras pela variação do IGP-M, para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL. No auto em exame, glosaram-se os efeitos da correção monetária praticada pela interessada e lançou-se o respectivo crédito tributário, com exigibilidade imediata, uma vez que tal pedido foi julgado improcedente e o recurso interposto pela interessada ainda pendesse de julgamento à época do feito fiscal.

Os Autores verificaram também que a interessada, tendo optado pela apuração anual, achava-se obrigada ao recolhimento mensal por estimativa do IRPJ e que, em suas DIPJ 2001 a 2004, consta a opção pela determinação da base de cálculo da estimativa mensal com base em balanço de suspensão ou redução.

Examinando a escrituração da interessada, os Autores verificaram divergências entre os valores da estimativa mensal devida na forma da legislação vigente e aqueles declarados ou recolhidos, divergências estas de duas ordens: (a) falta de pagamento de imposto relativo às receitas omitidas conforme aqui apurado; e (b) falta de pagamento de imposto em face da adoção da mesma metodologia de cálculo utilizada na apuração anual para o cálculo da estimativa mensal (alíquota de 18% de imposto de renda).

Ficou também constatado que a fiscalizada não declarou nem recolheu a CSLL, alegando haver requerido, por meio da Ação Ordinária nº 90.0003670-4, a declaração de inexistência da relação jurídica que a obrigasse a recolher a contribuição exigida pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. No curso da referida Ação, a sentença monocrática foi adversa à ora impugnante, mas veio a, ser reformada em segunda instância, ficando declarada a inconstitucionalidade da mencionada Lei nº

7.689, de 1988. A apelação da Fazenda Nacional foi negada, a ação rescisória foi julgada improcedente, assim como foi negado seguimento aos recursos extraordinário e especial, com trânsito em julgado. Uma vez que, à época do lançamento, a matéria se encontrava regida por lei diversa, qual seja a Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, o lançamento foi realizado normalmente."

Impugnação às fls. 949/971. Decisão de primeira instância às fls. 1.042/1.089, com a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2001-, 2004

Ementa: PRODUÇÃO DE PROVAS

As provas de defesa deverão ter natureza documental e serão apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, com as ressalvas da lei.

DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA

Não existe tal cerceamento quando a impugnação apresentada pelo autuado demonstra sua total compreensão dos fatos a ele imputados.

RESPONSABILIDADE

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato e, para que seja deslocada a terceiro, é mister que a autoria do ilícito, por parte deste, fique inequivocamente provada.

MULTAS

Nos lançamentos de ofício, aplica-se multa agravada nos casos de evidente intuito defraude.

DOAÇÕES

São vedadas as deduções decorrentes de quaisquer doações e contribuições, excetuadas aquelas que se façam dentro dos parâmetros legais.

DESPESAS

São dedutíveis, exclusivamente, as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, desde que sejam usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

DUPLICIDADE DE EXAÇÃO

Impossível sua ocorrência em autos distintos quando não coincidirem exatamente os respectivos , fundamentos factuais.

ADICIONAL DE IRPJ

A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder valor fixado em lei sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda, sem exclusão do lucro decorrente das exportações incentivadas ou da exportação de minerais.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Aos _órgãos do executivo em geral e à autoridade tributária em particular cabe aplicar a legislação, dado que a atividade de lançamento é plenamente vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional DESÁGIO Os valores deduzidos do preço na cessão de créditos não podem ser computados como despesa.

MATÉRIA CONSTITUCIONAL

A arguição de inconstitucionalidade não é oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

AÇÃO JUDICIAL

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

IRRF

É devido IRRF no caso de pagamentos feitos a beneficiário não identificado.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

A doutrina e jurisprudência, esta última com as exceções previstas em lei, não se quadram no conceito de legislação tributária.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

A lei retroage quando comina penalidade menos severa, nos casos não definitivamente julgados.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

Mantido o lançamento principal, igual sorte cabe àqueles que dele decorrem, em razão do nexo causal que os une.

Lançamento procedente em parte."

Ciência da decisão do órgão a quo no dia 13.10.2006, à fl. 1.104. Recurso a este Colegiado com entrada na repartição local no dia 10.11.2006, às fls. 1.105/1.140. Bens arrolados à fl. 1.143. Juízo de seguimento da repartição de origem à fl. 1.148. Em recurso voluntário, basicamente reiterando os argumentos que expôs em sua defesa perante o órgão a quo, aduz:

1) cerceamento do direito de defesa, uma vez que a autoridade julgadora rejeitou o pedido de produção de prova documental, testemunhal e pericial, o que seria indispensável para demonstrar a ausência de nexo causal com os fatos indicados como fraude, além de servir para evidenciar as inconsistências, os excessos, a superposição, a duplicidade, e a cumulatividade na imposição do tributo, da multa e dos juros;

2) quanto às despesas não comprovadas, assinala que o Fisco considerou indedutíveis os pagamentos realizados em benefício 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, tendo em vista a escrituração de notas fiscais inidôneas, em relação às quais admite a indigitada inidoneidade ou sua imprestabilidade, levando-se em contas os fatos trazidos a lume pelo excelente trabalho realizado pelos auditores fiscais, afigurando-se inconteste a afirmativa que proferiram, no que tange às precitados provas reunidas;

3) todavia, sustenta que a mera imprestabilidade dos documentos registrados na contabilidade não constitui, por si só, elemento configurador do dolo, o que é essencial na fraude, asseverando que o tipo subjetivo reside na vontade livre e na consciência de atuar para a obtenção de vantagem econômica indevida, em desfavor do Fisco;

4) nesses termos, afirma que é imprescindível que se comprove o nexo de causalidade entre a conduta da autuada e o resultado juridicamente indesejado, o que não restou demonstrado, pois o uso de tais documentos não lhe acarretou vantagem econômica alguma e, sim, prejuízo;

5) ademais, assegura que só tomou conhecimento da falsidade no decorrer da própria ação fiscal e que os valores lançados com base nos documentos inidôneos representaram um dispêndio efetivo e concreto;

6) a ocorrência ora exposta convergiu em episódio isolado de toda sua existência, acrescentando que fora vítima de uma conduta desleal e irregular de um ex- funcionário, o qual, excedendo dos poderes que lhe foram conferidos em mandato, abusou da boa-fé e da confiança que se lhe outorgou, apresentado as notas fiscais para registro como se idôneas fossem, induzindo a erro toda a contabilidade, malgrado reafirme a efetividade do dispêndio, proclamando que o prejuízo somente repercutiu em si própria;

7) diante dessas considerações, a despeito das falhas acima reunidas, a defesa manifesta que a contabilidade apenas consignou erros contábeis escusáveis, inaptos a produzir os efeitos tributários deduzidos na presente fiscalização;

8) finalizando o ataque à glosa de despesas do item 2, supra, agora invocando os artigos 135 e 136 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional — CTN), adverte que a responsabilidade pelos atos é pessoal, devendo recair sobre os ombros do mencionado preposto todo o peso das exigências formuladas nos autos de infração;

9) no que afeta às doações sem comprovantes, no valor de R\$2.160.000,00, bem assim no que se refere aos montantes registrados a esse título em favor do FUNRES - Fundo de Recuperação do Estado do Espírito Santo — e do Projeto Luz no Campo, além de outras vantagens contabilizadas em benefício de entidades ligadas à pesquisa, à recuperação e à preservação do meio ambiente, indicadas por autoridades daquele Estado, a exemplo da Fundação Augusto Ruschi, da Fundação Freitas Júnior e do CIAC Raymundo Andrade, a defesa realça que o crédito tributário relacionado a tais dispêndios resulta, aparentemente, de vários fundamentos, conforme se colhe da análise do trabalho fiscal, sendo que o primeiro deles, também aqui, está lamentavelmente vinculado à imputação da prática de atos fraudulentos;

10) vale dizer que, consoante o entendimento fiscal, a autuada teria dolosamente inserido notas fiscais graciosas em sua contabilidade, visando à ocultação dos reais beneficiários das doações, pessoas ligadas à vida política e ao governo daquele Estado;

11) já o segundo fundamento que embasa o desprezo fazendário às doações acima espelhadas reside na falta de comprovação da efetividade dos correspondentes desembolsos, em sintonia com a apontada inidoneidade dos documentos juntados pelo Fisco, o que conserva conexão com a infração ilustrada no processo nº 11543.004208/2003-38, no qual se deu relevo ao encobrimento dos verdadeiros favorecidos;

12) o terceiro fundamento, ao seu turno, à luz da narrativa fiscal, mantém ligação com o critério contábil que determinou o registro dos valores de entrada e saída em sua escrituração, porquanto, ao refletir doações cujos requisitos de dedutibilidade não teriam sido observados, o lançamento de ofício decorreu diretamente de sua glosa:

13) ao repelir o dolo que lhe foi imputado, renova a explanação de que não auferiu qualquer proveito das irregularidades que lhe foram atribuídas, dado que a transferência de créditos acumulados de ICMS à pessoa jurídica ESPÍRITO SANTO CENTRAIS ELÉTRICAS S/A — ESCELSA, na importância de R\$39.300.000,00, configura acordo pactuado que não desborda licitude e da validade;

14) com base no que se asselou até aqui, declara que as entidades e instituições donatárias foram recomendadas pelo próprio Estado do Espírito Santo, que também se beneficiou com os repasses financeiros, aproveitando-os no designado Funres e

no Projeto Luz no Campo, abarcados pela própria estatal de energia elétrica;

15) manifestando que atuou de boa-fé, a autuada relata que se limitou à transmissão de recursos financeiros aos programas governamentais, garantindo que suportou prejuízo com o deságio de seus créditos, não sendo justa sua responsabilização pela inidoneidade das notas fiscais, já que não lhe coube a indicação das entidades e das instituições beneficiárias, nem a produção de notas fiscais;

16) nesse contexto, defende que sua responsabilidade não pode ultrapassar o cumprimento do negócio acertado com o Estado, rejeitando a fraude de que fora acusada, atentando-se ao fato de que eventual desvio de valores não derivou de qualquer ação que praticara com este propósito, devendo ser atribuída, sim, a ato alheio à sua vontade e fora de qualquer limite de seu controle;

17) ademais, acrescenta que não havia razão plausível a justificar a menor desconfiança em relação à idoneidade das instituições e dos documentos exibidos ao Fisco, ressaltando, ao contrário, que a Fundação Augusto Ruschi desfruta de notoriedade e publicidade em função do seu trabalho de pesquisa e preservação do beija-flor;

18) ainda relembrando o lançamento de imposto de renda retido na fonte (IRRF), menciona, a respeito de sua apuração, que não pode ser emprestada, para o deslinde da controvérsia ora em discussão, a conclusão de que atuou dolosamente, em alinhamento ao resultado definitivo, na seara administrativa, das investigações relatadas nos autos do processo nº 11543.004208/2003-38;

19) de qualquer modo, tal a origem comum aos mesmos fatos, assinala que a presente autuação constituiria excesso de exação, um inquestionável bis in idem, a macular a certeza e a consistência do trabalho fiscal, derruindo a segurança jurídica e tomando írrito o procedimento fiscal;

20). aliás, in casu, está visível o conflito de tratamento tributário, já que a unidade do Fisco Federal em terras capixabas aplicou mecanismo antielisivo para desqualificar o negócio jurídico original - a transferência, mediante endosso, dos cheques emitidos pela cessionária — percebendo, aí, pagamentos de comissão a terceiros, com tributação exclusiva na fonte, ao passo que a Fiscalização Federal sediada em Minas Gerais glosou as despesas ao entendimento de que se tratavam de doações irregulares;

21) referida colisão verificável na espécie traz a eiva da inconsistência na ação fiscal, cujas autuações, por reflexo, não podem prevalecer;

22) diante dos fundamentos fáticos e jurídicos que se vislumbram, elucida que é correto e razoável o critério de contabilização dos vares transferidos ao Estado e às pessoas jurídicas indicadas pelo ente federativo, em consonância ao negócio jurídico celebrado;

23) nesse condão, reafirma as despesas efetivas incorridas com supedâneo no negócio jurídico celebrado, que não se revestia das características da doação espontânea, livre ou incondicionada, em virtude do deságio e do repasse de valores em prol do Estado e de outros beneficiários, verdadeiros encargos decursivos de uma doação modal incidental, essencial e onerosa, convencionada com o Espírito Santo;

24) assim, no pior dos cenários, quedaria dúvida razoável sobre o correto tratamento fiscal de um fato único;

25) no tocante à cessão de créditos de ICMS, discordando do lançamento tributário quanto ao item em menção, expressa forte rejeição à autuação, que extrapolou os limites do absurdo e do excesso;

26) no ponto, recorda que a decisão recorrida entendeu que a Lei Complementar nº 87/96 não isenta o ganho na alienação de créditos de ICMS acumulados;

27) de outra sorte, salientou que a autoridade a quo, desvinculando-se de toda simetria, explicitou que é incorreta a classificação do deságio na alienação dos créditos em exame no rol das despesas dedutíveis, afora o fato de que, segundo o pronunciamento do julgador, houve manipulação da ciência contábil para obstar a formalização de lançamento tributário com fulcro no aludido desconto;

28) nesses termos, adverte que a apuração da Administração Tributária empregou critério dubio, com dois pesos e duas medidas, capitulando os valores recebidos a título de transferência e cessão de créditos como receita tributável, mas não reconheceu o deságio obtido como despesa dedutível;

29) com a atenção fixada nesta diferenciação, arremata que o trabalho fiscal está • incoerente e contraditório com a orientação do próprio Fisco que, em Solução de Consulta, já proferiu que a receita que se relaciona ao deságio é ganho tributável do cessionário ou adquirente do crédito, jamais do cedente;

30) continuando com as referências ao deságio e à receita proveniente da cessão de créditos, defende que o primeiro é o contraponto desta última, adicionando a esses argumentos a percepção acerca da situação real que normalmente envolve as transferências de créditos fiscais, chamados vulgarmente de "moeda podre", em vista da notória inadimplência do Fisco, motivo pelo qual somente se viabilizam se houver a concessão de um diferencial, que nada mais é do que um prejuízo para o cedente;

31) outrossim, assegura que a conta de créditos acumulados de ICMS constitui indubitável compensação aos esforços de exportação, concedida pela Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996;

32) de todo modo, socorre-se do artigo 43 do CTN para repudiar a incidência do imposto de renda, que recai sobre a aquisição de sua disponibilidade econômica e jurídica, hipótese que não se materializou, na situação fática retratada;

33) no que toca ao adicional do imposto de renda, noticia a realização de uma conduta próxima do excesso de exação, considerando que os ilustres auditores- fiscais encarregados do procedimento revogaram o incentivo fiscal aplicado ao regime das exportações, usurpando, a um só tempo, a competência do Legislativo e do Judiciário, fazendo as vezes de parlamentar e magistrado;

34) em face da opinião esposada, sustenta que a Lei n.º 9.249, de 1995, não poderia revogar a Lei n.º 7.988, 'de 1989, por força do art. 150, § 6º, da Constituição da República;

35) nesse sentido, observa que vem recolhendo o IRPJ com o lastro de decisão judicial exarada na AC n.º 95.018658-4/MG, com trânsito devidamente passado em julgado, o que lhe garantiu a alíquota de 18 % aplicável ao regime de tributação exclusivo e específico das exportações;

36) em outro tema, entende indevida a glosa da compensação de prejuízo, opondo-se à alegação fiscal de que o ordenamento carece de previsão legal para a segregação do cálculo do lucro das atividades incentivadas, alicerçando-se no privilégio do regime incentivado;

37) nesse diapasão, destaca o formulário da declaração de imposto de renda, o qual dispõe de campo adequado à apuração, em separado, do lucro relativo às atividades incentivadas;

38) em sintonia com o que se alinhavou no item acima, explica que a inexistência de espaço reservado ao regime de incentivo denota, tão-somente, uma falha na elaboração do formulário, o que não pode ser erigido como obstáculo ao exercício de um direito;

39) rebatendo o que descreve a peça fiscal, escora-se na tese de que a compensação de prejuízos por atividade é a metodologia correta, rechaçando, por completo, a contaminação de regimes de apuração diversos;

40) quanto ao limite de 30% para compensação de prejuízos fiscais, é firme no ataque à restrição, ao mesmo tempo ilegal e inconstitucional, ressaltando que a questão foi levada ao debate em sede judicial;

41) no mais, acentua que a compensação integralmente efetuada já exauriu os seus efeitos, também sinalizando, por oportuno, que a trava imposta agride os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco;

42) prosseguindo, agora quanto 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, esclarece que a matéria está sob a

sindicância do Poder -Judiciário, conforme o relatado no próprio trabalho fiscal, que ressaltou a necessidade do lançamento respectivo a pretexto de evitar a decadência do direito de constituição do crédito tributário;

43) segunda o que ficou consignado em termo, à exceção do processo em que o litígio se acerca do direito de utilizar a correção monetária pelo IGPM - 96.00.25764-7/MG — estão com a exigibilidade suspensa os tributos que defluem das contendas realizadas no âmbito dos processos em que as respectivas demandas versam sobre a variação de índices econômicos, que são os seguintes: a) 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 OTN; b) MS 1999.38.00.015491-4/MG, no qual requer a aplicação da correção monetária sobre as demonstrações financeiras e balanço;

44) sendo assim, se a exigibilidade do crédito se mantém suspensa, nos termos do artigo 151, incisos II e IV, do Código Tributário Nacional, é totalmente descabida a decadência que se quer prevenir;

45) nessa linha, argumenta que o prazo decadencial fica igualmente suspenso ao longo do período em que perdurarem os efeitos da suspensão de exigibilidade de que trata o citado artigo 151 do Código Tributário Nacional;

46) diante disso, impende extinguir este 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 jurídico;

47) quanto ao mérito da exigência, por conexão com as questões discutidas no Judiciário e por economia processual, reitera os fundamentos jurídicos já defendidos, registrando que a restrição ao direito à correção monetária plena, em qualquer circunstância, implica flagrante violação aos princípios da legalidade, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, ofendendo o artigo 150 da Constituição Federal;

48) no que afeta às diferenças de estimativas mensais, repara que a Fiscalização projetou os reflexos das receitas relativas às infrações apuradas, bem como a repercussão, no recálculo dos valores recolhidos por estimativa mensal, da exclusão do lucro de exportação incentivada sob alíquota de 18%;

49) considerando, portanto, que a exigência referente ao tópico acima foi constituída em decorrência dos fundamentos anteriores, é possível garantir que não procedem, por consequência, as infrações registradas com o rótulo de insuficiência no recolhimento de estimativas;

50) nessa trilha de cogitação, se deve ser tributada à alíquota de 18% sobre o lucro de exportação incentivada, também não

*haverá diferença alguma que decorra de valores de IRPJ e CS
SL recolhidos a menor, por estimativa;*

*51) ademais, não fosse assim, seria patente a duplicidade de
cobrança, configurando excesso de exação, pois o tributo e as
multas incidentes sobre os fatos imputados já foram
recalculados, no ajuste do final do ano-calendário;*

*52) sobre a multa e os juros, afirma que os autos revelam uma
profusão em cascata, com a aplicação da penalidade inúmeras
vezes sobre os mesmos fatos e bases de incidência, a pretexto e
com o artifício de capitulação distinta, sob itens e tópicos
variados;*

*53) aliás, assinala que as multas são verdadeiros absurdos, nas
hipóteses dos créditos lançados sob a suspensão da
exigibilidade;*

*54) continuando na contestação ao tema ora em relevo, reage à
sanção qualificada de 150 %, bradando o amparo do princípio
tributário da vedação ao confisco;*

*55) com respeito aos juros de mora, aponta os motivos que
traduzem a improcedência da multa, o que é o suficiente para
evidenciar as graves inconsistências de sua imposição
cumulativa sobre os fatos já arrolados, patenteando a mácula da
repercussão;*

*56) adicionalmente, alerta o julgador quanto à irregularidade do
emprego da taxa Selic na cobrança dos juros;*

*57) no que afeta à CSSL, além de repetir os fundamentos
supracitados, também aplicáveis à contribuição em espécie,
remete o Colegiado, em seguida, aos argumentos específicos
trazidos à colação quando da impugnação;*

*58) ao término, elucida que jr'se formou coisa julgada a seu
favor, em relação à CSSL, estando desobrigada de recolhê-la,
asseverando que não é o caso de tratar, no presente, de relações
jurídicas continuativas e da mudança da situação jurídica, como
pretende o Fisco, porquanto a Lei 8.212, de 1991, em nada
inovou, comparativamente à regulação da Lei 7.689, de 1988;*

*59) sobre a exoneração chs exportações, diverge da decisão
recorrida no ponto em que o órgão a quo entendeu inaplicável o
artigo 149, § 2º, I, -3 a Carta Magna;*

*60) de igual sorte, em seu antagonismo ao lançamento de
imposto de renda retido na fonte (IRRF), pouco acrescenta ao
que argüiu com respeito ao IRPJ, no item que cuidou das
despesas não comprovadas e das doações glosadas;*

*61) entretanto, atendo-se exclusivamente aos pagamentos
contabilizados em nome da Construtora Estrada e Engenharia
Ltda, da Informil Consultoria Mineira e da Fundação Freitas
Júnior, defende que a hipótese não caracteriza destinação a
beneficiário não identificado, o que se torna flagrante quando se
percebe que o próprio Fisco os considerou indedutíveis,*

lançando o IRPJ decorrente da glosa, desvelando o bis in idem desprezado pelo autuante:

62) ainda acentua que, em razão da fiscalização realizada, os agentes fiscais promoveram o lançamento de IRRF e de multas em função das doações feitas à Fundação Freitas Júnior, assim patenteando a duplicidade da incidência, já que essas despesas haviam sido objeto de lançamento de IRPJ;

63) sem perder de vista a contestação resumida no item 62, supra, e aqui particularizando o detalhe da decisão guerreada, em torno do qual o órgão a quo se limitou à simples afirmação de que a exigência formulada sobre aquela rubrica apoiara-se em fundamento factual distinto do que forneceu lastro ao lançamento feito pela delegacia de Vitória, ressalta, todavia, que a cobrança constante do presente processo abrange parte dos fatos retratados no auto de infração lavrado pela repartição do Fisco Federal localizado em terras capixabas;

64) quanto à multa isolada sobre a falta de recolhimento de estimativas de IRPJ, repisa que sua apuração decorreu dos ajustes nos balanços de suspensão e redução, sofrendo a interferência dos efeitos dos vários eventos comentados neste recurso;

65) encerrando, anuncia que 'a decisão recorrida deixou de apreciar sua alegação de que, pelos fatos aqui rememorados, a Fiscalização já havia sancionado a autuada com a imposição de multa lançada no auto de infração de nº 10680.018092/205- 49, no montante de R\$ 80.345.417,28.

É o relatório

O acórdão foi assim ementado:

Assunto: Processo administrativo Fiscal

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: PERÍCIA - DESNECESSIDADE - Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando o exame de um técnico é desnecessário à solução da controvérsia apenas circunscrita à matéria contábil e aos argumentos jurídicos ordinariamente compreendidos na esfera do julgador.

Ementa: PROVAS DOCUMENTAIS — PRECLUSÃO - juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de qualquer das situações previstas no artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

Ementa: PROVAS TESTEMUNHAIS - DILIGÊNCIA — DESNECESSIDADE - Deve ser indeferido o pedido de diligência para a produção de provas testemunhais se não houver a identificação e a indicação da localização dos depoentes, bem

assim a apresentação de justificativas razoáveis que fundamentem a oitiva.

Ementa: CERCEAMENTO DE DEFESA - Não procede a alegação de cerceamento de defesa, se o recorrente demonstrar plena compreensão das infrações que lhe foram imputadas.

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO EM DUPLICIDADE - Não procede a alegação de que o Fisco, em processos distintos, efetuou lançamento de ofício em duplicidade, se restar comprovado que não há coincidência entre os respectivos fundamentos factuais trazidos aos autos.

Ementa: AÇÃO JUDICIAL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O artigo 63 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação conferida pela MP nº 2.158-35, de 2001, é cristalino ao estabelecer que o Fisco pode, e de n e, promover o lançamento de ofício para evitar a caducidade de seu direito potestativo. ainda que o sujeito passivo esteja sob o amparo de medida liminar de tutela antecipada, desde que não haja proibição judicial ao ato administrativo em referência.

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI — ARGÜIÇÃO - Se o Constituinte concedeu legitimação ao Chefe Supremo do Executivo Federal para a propositura de Ação Declaratória de Inconstitucionalidade, não há amparo à tese de que as instâncias administrativas poderiam determinar o descumprimento de atos com força de lei, sob pena de esvaziar o conteúdo do art. 103, I, da Constituição da República.

Ementa: AÇÃO JUDICIAL— CONCOMITÂNCIA -A opção pela discussão, em sede judicial, da matéria tributária objeto de lançamento de ofício implica renúncia às instâncias administrativas de julgamento, em razão da unidade da Jurisdição e da prevalência da coisa julgada.

Ementa: EXIGÊNCIAS REFLEXAS - A decisão prolatada na apreciação do recurso relativo ao lançamento principal se reflete sobre aqueles que dele decorrem, pois o julgamento acerca da ocorrência dos fatos comuns às exigências não pode acarretar incoerência entre os julgados.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004.

Ementa: DESPESAS. DEDUTIBILIDADE - São dedutíveis, exclusivamente, as despesas não computadas nos custos, necessárias, normais e usuais às atividades da pessoa jurídica e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Ementa: PERDAS EM CESSÃO DE CRÉDITO DEDUTIBILIDADE - As perdas apuradas na cessão de direitos de crédito, não restando dúvidas quanto ao valor ou à efetividade, são dedutíveis, na apuração da base de cálculo do IRPJ.

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS NO CÔMPUTO DO LUCRO LÍQUIDO Não cabe o lançamento de ofício, para a exigência de IRPJ calculado sobre a -receita

obtida na cessão de créditos de ICMS, se restar comprovado que o recorrente a incluiu no resultado do referido negócio, utilizado na apuração do lucro real.

Ementa: CÁLCULO DO IRPJ COM BASE ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS POR ATIVIDADE EXPLORADA o império da Lei nº 9.249/95, o ordenamento jurídico repudia a aplicação de alíquotas diversificadas por atividade explorada, no cômputo do lucro real.

Ementa: COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Por mera lógica, é impossível a compensação de prejuízos fiscais inexistentes, o que torna desnecessária a discussão em torno da legalidade ou da inconstitucionalidade do limite de trinta por cento, insculpido no artigo 15 da Lei nº 9.065/95.

Ementa: ADICIONAL DE IRRJ - Na vigência da Lei nº 9.249/95, com as alterações da Lei nº 9.430/96, cabe a cobrança do adicional de imposto de renda, à alíquota de dez por cento, sobre parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o montante de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), multiplicado pelo número de meses do respectivo período de apuração.

*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte — IRRF
Exercícios: 2001, 2002, 2003, 2004*

Ementa: PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS - É devido o IRRF calculado com base em pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados.

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSSL
Exercícios: 2001, 2002, 2003, 2004*

Ementa: RECEITAS OBTIDAS NA CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS GERADOS NA EXPORTAÇÃO — IMUNIDADE - Não há a proteção imunizante, prevista no artigo 149, § 2º, I, da Carta Magna, para as receitas obtidas na cessão de créditos de ICMS gerados na exportação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Exercícios: 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: MULTA ISOLADA - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - Encerrado o período de apuração, não procede a cominação de multa isolada sobre eventuais diferenças das estimativas não recolhidas no vencimento, ao longo do ano-calendário correspondente, pois, a partir de seu término, prevalece a exigência do tributo efetivamente devido, apurado na DIPJ apresentada tempestivamente.

Ementa: MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO – ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO - A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de

confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal.

Ementa: MULTA DE 75% - Perfeita a aplicação da multa de 75%, consoante a infração praticada, tipicamente ajustável ao 44, I, da Lei nº 9.430/96, sem a imputação de conduta dolosa, conforme o relato dos autos.

Ementa: MULTA DE 150%. DESPESAS CONTABILIZADAS EM NOME DE PESSOAS JURÍDICAS INEXISTENTES. FALSIDADE DOCUMENTAL - Procede a aplicação da multa qualificada de 150%, tal o evidente intuito de fraude que se revela na utilização de documentos falsos para encobrir os reais beneficiários de despesas contabilizadas em nome de pessoas jurídicas inexistentes.

Ementa: MULTA DE 150%. ENCOBRIMENTO DOS REAIS BENEFICIÁRIO DE DESPESAS CONTABILIZADAS - Procede a aplicação da multa qualificada de 150%, tal o evidente intuito de fraude que se revela na ocultação dos reais beneficiários de despesas contabilizadas, descobertos no curso da investigação.

Ementa: JUROS DE MORA - TAXA SELIC - É indiscutível a legalidade da utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora que incidem sobre débitos tributários não pagos no vencimento, nos termos da legislação de regência.

RV Parcialmente Provido e RO Não conhecido

O resultado da decisão restou assim consubstanciado:

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para excluir da tributação:

- 1) as importâncias de R\$ 300.000,00, 00 e R\$ 1.500.000,00, nos anos-calendário de 2000 e 2001, respectivamente, (projeto "Luz no Campo"); 2) a omissão de receitas não operacionais referentes à venda de crédito de ICMS; 3) a glosa de descontos ou deságio nas operações de transferência de crédito de ICMS; 4) EXCLUIR a exigência multa de lançamento ex officio isolada; 5) DETERMINAR os ajustes da exigência do adicional do IR l'J e dos prejuízos fiscais compensáveis em função do decidido neste acórdão; e 6) NÃO TOMAR CONHECIMENTO das razões de recursos relativas à matéria submetida ao crivo do Poder Judiciário; e NÃO TOMAR CONHECIMENTO do recurso ex officio, por perda de objeto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*

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. 1.204/1.215), o qual foi admitido (fls. 1.220/1.221) pela presidente da 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

A contribuinte contrarazou o recurso da Fazenda Nacional (fls. 1.233/1.242) e interpôs recurso especial (fls. 1.270/1.302), o qual foi parcialmente admitido pelo presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção (fls. 1.377/1.379), para levar a CSRF a apreciar a questão da aplicação da alíquota do IRPJ decorrente do lucro das receitas de exportação de minérios, se deve ser regida por lei especial, ou por lei geral.

O recurso foi submetido a reexame, no qual o presidente da CSRF manteve o despacho de admissibilidade de recurso especial.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 1.392/1.400).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão

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 questão da aplicação da alíquota do IRPJ decorrente do lucro das receitas de exportação de minérios, se deve ser regida por lei especial, ou por lei geral.

Entendo que os dois recursos satisfazem os critérios de admissibilidade, pelo que deles conheço. Passo a julgá-los no mérito.

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:

[...]

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 n.º 11.488/2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei n.º 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% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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.

..... ”

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. Como bem colocado na ementa do Ac. 1802-001.876:

2. Não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido). A multa normal de 75% no ajuste pune o não recolhimento de obrigação vencida em março do ano subsequente ao de apuração, enquanto que a multa isolada de 50% pune o atraso no ingresso dos recursos, atraso esse verificado desde o mês de fevereiro do próprio ano de apuração (estimativa de janeiro), e seguintes, até o mês de março do ano subsequente.

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, meu voto seria por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para manter a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas, após o encerramento do ano-calendário. Porém, essa 1ª Turma da CSRF tem reiteradamente afastado a aplicação do que se tem denominado "multa concomitante", tendo se consolidado essa

jurisprudência, sendo a minha posição vencida reiteradae exhaustivamente. Veja-se, por exemplo, Acs. ns. 9101-001.693, (de 16/07/2013, que cita outras decisões), 9101-001.820, 9101-001.788. Posição que vem sendo cada vez mais hialaina na jurisprudência desta Colenda la Turma, além do que as turmas ordinárias da 1a Seção tem adotado de maneira preponderante o mesmo entendimento (e.g., Acs. ns. 1402001.505, 1103-000.934,, 1202001.011, 1103-000.945, 1102000.867) sendo que as poucas decisões em sentido contrário, mais recentes, são tomadas por voto de qualidade.

Parece-me, que estamos em um ponto, que teremos que aderir à conclusão, mas não aos fundamentos, de que não cabe a multa *in casu*, por questões de economia processual e também pela aplicação do princípio da colegialidade em seu sentido amplo, com a perspectiva de suas consequências. Não que me curve aos argumentos em sentido contrário, mas à imposição do colegiado em sua forma de garantir suas conclusões.

Destaque-se que esta posição só prevalece para fatos geradores ocorridos antes da vigência da Medida Provisória n.º 351/2007 (posteriormente convertida na Lei n.º 11.488/2007), que impôs nova redação ao tratar da matéria.

Neste sentido, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, com as todas ressalvas e observações acima transcritas.

Recurso do Contribuinte

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

Entendo estar superada a questão da decisão judicial alegada como coisa julgada pela superveniência de norma que disciplinou totalmente a matéria (alíquotas do IRPJ), isto porque a decisão judicial garantiu ao contribuinte o afastamento da incidência da Lei n. 8.043/1989, que impunha a alíquota de 30% para produtos manufaturados, assim, em nada tal decisão interfere na presente lide.

Primeiramente no que tange ao argumento da *lex specialis*, entendo não ter razão ao contribuinte, pelo simples fato de que a Lei n. 9.249/1995, ao dispor de maneira nova sobre o tema em seu art. 3º, ao final expressamente revogou todas as disposições em contrário; é o que se lê em seu art.

Art. 36. Ficam revogadas as disposições em contrário, especialmente:

I - o Decreto-Lei n.º 1.215, de 4 de maio de 1972, observado o disposto no art. 178 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966;

II - os arts. 2º a 19 da Lei n.º 7.799, de 10 de julho de 1989;

III - os arts. 9º e 12 da Lei n.º 8.023, de 12 de abril de 1990;

IV - os arts. 43 e 44 da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992;

V - o art. 28 e os incisos VI, XI e XII e o parágrafo único do art. 36, os arts. 46, 48 e 54, e o inciso II do art. 60, todos da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, alterada pela Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, e o art. 10 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995.

E nem se diga que em virtude do benefício em debate não estar inscrito no rol do art. 36, que ele não estaria revogado. O termo “especialmente” deixa claro que se trata de rol exemplificativo, direcionado a situações menos evidentes.

Assim, o argumento de que tal benefício fiscal estaria vigente porque especial, e por não ter sido expressamente revogado é inválido, visto que foi, sim, expressamente revogado pelo art. 36 da Lei n. 9.249/1995, a mesma lei que instituiu um tratamento novo à alíquota do IRPJ. A lei não foi silente em relação às outras alíquotas especiais aplicáveis ao IRPJ, ela foi direta – revogou as disposições em contrário. Aliás, esta é a técnica legislativa no Brasil. Se ela não é boa ou ruim, não está em discussão, mas é assim que se aplica. Toda a argumentação com base no princípio do *lex specialis derogat lex generali* se baseia em um conflito de normas – o que não existe no caso presente, pois a norma supostamente em conflito foi expressamente revogada.

Por outro lado, e adicionalmente, entendo que o benefício fiscal em comento – especificamente o previsto para o lucro decorrente da exportação de minerais abundantes –, conforme previsto no Decreto-lei nº 2.413, de 10 de fevereiro de 1988, em seu art. 1º, § 1º, alínea “j”, foi revogado pela Constituição de 1988. É que a CF/88 estabelece no ADCT que os benefícios fiscais não expressamente revigorados serão considerados extintos a partir de dois anos de sua promulgação, a teor do seu art. 41, 1º do ADCT, no qual se lê:

Art. 41. Os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis.

§ 1º - Considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei.

(...)

Assim, resta cristalino que após 5 de outubro de 1990 não está mais em vigor o benefício fiscal em debate, em virtude de que não foi confirmado por lei. E nem se diga que a Lei n. 7.988/1989 ao alterar a alíquota aplicável ao benefício (majorando a alíquota de 6% para 18%) teve o condão de confirmar o benefício. Confirmar significa dizer que a lei que o faz deve expressamente dizer que continuam em vigor, para os efeitos do art. 41, § 1º, do ADCT da CF/88 – o que não é o caso da Lei n. 7.988/1989, que aliás, se trata de uma lei que “Dispõe sobre a redução de incentivos fiscais” – ou seja, tem o sentido inverso de “confirmar”.

Assim, nos exercícios em discussão, o cálculo do IRPJ se faz pela mesma alíquota aplicável aos demais contribuintes, conforme previsto no art. 3º Lei n. 9.249/1995 e alterações posteriores.

Isto posto, por estes fundamentos, nego provimento ao recurso especial do Contribuinte.

Conclusão

Em conclusão, voto por negar provimento aos recursos especiais da Fazenda Nacional e do Contribuinte.

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Relator

Declaração de Voto

Em apertada síntese, o Recurso Especial da contribuinte visava o reestabelecimento da tributação de suas receitas de exportação na alíquota incentivada de 18%, sem o recolhimento do adicional de imposto, conforme previsto pela Lei n. 9.249/95. Observa-se, ainda, que a Recorrente possui decisão transitada em julgado (Processo n. 91.00.15818-6) que lhe confere direito ao recolhimento do imposto com base na alíquota de 18%.

A d. Fiscalização apurou que a Recorrente aplica a alíquota de 18% sobre o lucro oriundo de suas exportações de minerais, por força de decisão nos autos daquele processo, pela qual se declarou o direito da empresa em se manter no benefício fiscal previsto pela Lei n. 7988/89.

No entendimento da Fiscalização, após a edição da Lei n. 9.249/95, a alíquota do imposto de renda é de 15% para todos os casos com a aplicação do adicional de 10%, sem se atentar ao fato de haver em favor da empresa coisa julgada que lhe garantiria a possibilidade de aplicar a alíquota de 18%, sem o adicional.

O incentivo fiscal do imposto de renda das empresas exportadoras foi inicialmente estabelecido pelo Decreto-Lei n. 2.413/88, que, em seu artigo 1º, previa a alíquota de 6% para o lucro decorrente de exportações, a partir do exercício financeiro de 1990.

Posteriormente, a Lei n. 7.988/89 aumentou a alíquota do IRPJ prevista pelo Decreto-Lei acima citado para 18%. Ocorre que esta sistemática de desoneração das exportações foi, em tese, modificada pela Lei n. 8.034/90, tendo esta lei, aumentado a alíquota do imposto de renda sobre o lucro na exportação de manufaturados para 30%.

Em face do acima, a Recorrente propôs a ação n. 91.00.15818-6 com o objetivo de obter declaração de ilegalidade da exigência do IR com base na Lei 8.034/90, firmando entendimento de que a regra aplicável deveria ser a estampada no Decreto-lei 2.413/88, conforme modificado pela Lei n. 7.988/89.

O supedâneo legal de tal ação residia no fato de que a Lei n. 8.034/90 majorou a alíquota das operações de exportação de “produtos manufaturados e serviços” ao passo que o Decreto-Lei n. 2.413/88 se aplicava às “exportações incentivadas”.

Na ação judicial, a contribuinte obteve êxito e com o trânsito em julgado da ação, a empresa sujeitou-se ao regime estabelecido pela norma contida no Decreto-Lei n. 2.413/88, conforme modificada pela Lei 7.988/89, portanto, a alíquota aplicável seria 18% e não 30%.

Assim, a decisão recorrida apenas poderia prosperar se fosse concluído que as leis posteriores à Lei n. 7.988/89, especialmente a Lei 9.249/95, tenha revogado implicitamente o incentivo fiscal do Decreto-Lei 2.413/88.

Entretanto, entendendo não ter ocorrido a revogação mencionada. Isso, pois, o incentivo fiscal do imposto de renda concedido pelo Decreto-Lei 2.413/88, cujo artigo primeiro dispunha expressamente que o lucro decorrente de exportações incentivadas fosse tributado à alíquota de 6% a partir do exercício financeiro de 1990. Ato contínuo, em 1989, foi editada a Lei 7.988/89, a qual modificou expressamente a alíquota de 6% para 18%.

Entendo que o benefício previsto no Decreto-Lei 2.413/88, com a modificação pela Lei 7.988/89, é norma especial e, com base no princípio da especialidade, não se pode concluir que as normas posteriores, em especial a Lei 9.249/95, tenha revogado o benefício. Vale dizer, a norma especial derroga a norma geral, no caso, o Decreto-Lei 2.413/88 deve prevalecer sobre a Lei 9.249/95, portanto, não deve ser aplicada a alíquota de 15% com o adicional de 10%, mas sim a alíquota incentivada de 18%.

A norma que veicula o benefício fiscal, no caso o Decreto-Lei 2.413/88, apenas pode ser modificada, como o foi pela Lei 7.988/89, e revogado por norma específica e expressa.

Contudo, tal revogação expressa não ocorreu no caso. Com efeito, a Lei 9.249/95 revogou alguns dispositivos, como por exemplo, o Decreto-Lei 1.215/1972, mas quando fê-lo de forma expressa (cf. Art. 36, I, da Lei 9.249/95).

Desta forma, conclui-se que a Lei 9.249/95 ao instituir a alíquota de 15% e o adicional de 10% para o IRPJ o fez apenas para os lucros que não estivessem abrangidos por incentivos fiscais outorgados por normas especiais, como é o caso da Recorrente.

Para elucidar a especificidade da norma veiculada pelo Decreto-Lei 2.413/88 em face da Lei 9.249/95, vide abaixo o quadro exemplificativo:

Decreto-Lei nº. 2.413/88	Lei nº. 7.988/89	Lei nº. 9.249/95
Art. 1º O lucro <u>decorrente de exportações incentivadas</u> será tributado, pelo imposto de renda, à alíquota de 3% (três por cento) no exercício financeiro de 1989 e à alíquota de 6% (seis por cento) a partir do exercício financeiro de 1990.	Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1990, correspondente ao período-base de 1989: I - passará a ser 18% (dezoito por cento) a alíquota aplicável ao lucro <u>decorrente de exportações incentivadas</u> , de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.413, de 10 de fevereiro de 1988;	Art. 3º A alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas é de quinze por cento. § 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

Portanto, é bem nítido que a norma do Decreto-Lei n. 2.413/88 veicula norma específica e, ante esta situação, na ausência de norma expressa que tivesse revogada a alíquota de 18% conforme veiculada pela Lei 7.988/89, aplica-se integralmente esta alíquota.

Neste sentido, quanto a este item voto por DAR PROVIMENTO AO RECURSO DA CONTRIBUINTE para reformar o V. Acórdão recorrido.

É como voto.

Brasília, 18 de fevereiro de 2013.

(assinado digitalmente)

SUSY GOMES HOFFMANN

CÓPIA