



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.722433/2018-61
ACÓRDÃO	1202-001.339 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CIELO S.A – INSTITUICAO DE PAGAMENTO
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015

REGIME DE APURAÇÃO DE VARIAÇÕES CAMBIAIS. EQUÍVOCO NO PREENCHIMENTO DA DCTF. ERRO FORMAL.

No caso de erro formal no preenchimento da DCTF com escolha do “regime de caixa” para o reconhecimento de variações cambiais e efetiva escrituração pelo regime de competência, deve prevalecer a substância sobre a forma.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade. No mérito por maioria de votos, dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira e Roney Sandro Freire Correa que votaram por negar provimento.

Sala de Sessões, em 16 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Ana Cecilia Lustosa da Cruz (suplente convocada), Roney Sandro Freire

Correa, Miriam Costa Faccin (suplente convocada), Leonardo de Andrade Couto (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ana Cecilia Lustosa da Cruz, o conselheiro(a) Marcelo Jose Luz de Macedo, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Miriam Costa Faccin.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos que permeiam o presente processo, transcrevo abaixo o relatório do acórdão 12-114.048 - 2ª Turma da DRJ/RJO, proferido quando do julgamento de impugnação, para a seguir complementá-lo com a descrição dos atos processuais praticados a partir daquela ocasião.

Do lançamento:

O presente processo tem origem nos seguintes autos de infração, lavrados pela DRF/Barueri-SP e cientificados por meio de Caixa Postal em 03/10/2018 (Termo de fl. 385), para exigência de multa isolada sobre a falta de recolhimento de estimativas de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ, no valor de R\$ 125.736.579,45 (fls. 355/357), e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no valor de R\$ 45.265.168,58 (fls. 359/361).

A autuação, conforme a descrição dos fatos dos autos de infração e o Termo de Verificação Fiscal de fls. 366/377, decorre de multa isolada sobre diferença de estimativas de IRPJ e CSLL com base em balancetes de redução nos meses de março, maio, julho, agosto e setembro de 2015, diferenças estas resultantes da redução indevida do lucro apurado por motivo da interessada ter utilizado o regime de competência para tratamento tributário aplicável às variações monetárias de seus direitos de crédito e de suas obrigações, em função da taxa de câmbio, quando em sua Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais-DCTF do mês de janeiro de 2015 declarou utilizar o regime de caixa, não tendo assim optado pelo regime de competência naquele ano, conforme art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1079/2010.

Durante a ação fiscal a interessada alegou que sempre optou pelo regime de competência e que teria havido erro de fato no preenchimento de sua DCTF de janeiro de 2015, onde consta ter optado pelo regime de caixa. Porém, a Fiscalização apurou que a interessada utilizou o regime de Caixa também nos anos de 2011 e 2014, bem como continuou apresentando sua DCTF pelo regime de Caixa em todos os demais meses do ano-calendário de 2015, conforme quadro de fl. 374.

As variações cambiais apuradas pelo regime de competência e pelo regime de caixa constam de planilha apresentada pela interessada em 07/08/2017 (fl. 381), com a qual a Fiscalização refez a apuração de estimativas dos meses de março a novembro de 2015, excluindo os valores utilizados e reconhecidos pelo regime de competência e incluindo todos os valores de despesas e receitas reconhecidos pelo regime de caixa relativos ao empréstimo em moeda estrangeira com o BMTU, Tem Years Bonds e operações pulverizadas.

O lançamento teve como enquadramento legal para o IRPJ os arts. 222 e 843 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007; e para a CSLL no art. 28 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012 e 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

Da impugnação:

Inconformada com o lançamento, a interessada apresentou, em 31/10/2018, sua impugnação de fls. 390/439, onde argui a tempestividade, descreve a autuação e alega, em síntese:

Que sempre adotou o regime de competência para reconhecimento de receitas e despesas de variações cambiais e que a menção a regime de caixa na DCTF foi mero erro de fato no seu preenchimento, tendo requerido retificação de ofício por meio de resposta à intimação durante a ação fiscal.

Destaca que não houve alteração de critério na apuração, mas simples erro de preenchimento da DCTF do mês de janeiro de 2015.

Destaca que as indicações de "regime de caixa" nas DCTF de agosto a dezembro de 2011 e fevereiro a dezembro de 2014 não tem o condão de alterar a opção pelo regime de competência da DCTF de janeiro daqueles anos, tendo sido esta, portanto, a opção de regime nos mesmos.

Não é possível exigir um crédito tributário de tamanha monta por mero apontamento indevido na DCTF, por falha humana, que não refletiria a materialidade da apuração do regime de variação cambial, feito pelo regime de competência.

A opção pelo regime de competência pode ser comprovada por meio dos lançamentos contábeis e informações declaradas nos anos de 2011 e 2014, quando não ocorreram hipóteses legais que permitissem a alteração do regime de apuração durante o ano.

Um mero erro de preenchimento em um único campo da DCTF não pode invalidar toda a apuração realizada com base no regime de competência, reiterando e demonstrando que em sua contabilidade e escrituração apurou durante todo o

ano de 2015 as variações cambiais pelo regime de competência, não podendo a Fiscalização ter deixado de apreciar toda esta realidade contábil e fiscal.

O erro de fato no preenchimento da DCTF não pode ter o condão de alterar o regime adotado, vontade real e efetiva da declarante, pois não retrataria o real critério de apuração da variação cambial, fazendo prevalecer a forma sobre a essência.

A ocorrência de erro formal não macularia as demais informações prestadas, conforme jurisprudência e doutrina que transcreve.

Declarações prestadas de maneira equivocada ao Fisco não podem ser aptas a constituir crédito tributário, cumprindo à Autoridade Fiscal analisar de maneira aprofundada o contexto fático e documental em busca da verdade material, conforme jurisprudência do CARF que transcreve.

Assim, cabia à Autoridade Fiscal em observância ao princípio da verdade material, corolário do princípio da legalidade, reconhecer o mero erro de fato no preenchimento da opção na folha de rosto da DCTF e, então, corrigi-lo, pois declarações prestadas de maneira equivocada não podem ser aptas a constituir o crédito tributário.

Assim, em homenagem aos princípios da verdade material, da legalidade, moralidade e eficiência, apesar do erro no preenchimento da obrigação acessória, a vontade da contribuinte e realidade dos fatos deve ser reconhecida.

À declarante é vedado proceder à retificação da opção pelo regime de caixa, indicada de maneira equivocada em sua DCTF, mas tal retificação pode e deveria ter sido feita por revisão de ofício da Autoridade Administrativa, em vez da mesma proceder à autuação com base em tal equívoco.

Pede a conversão do julgamento em diligência para análise e conferência de todo o material apresentado durante a fiscalização e ora anexado a fim de ser afastada qualquer dúvida com relação à matéria ora trazida.

Destaca que indicar “regime de Caixa” na DCTF não acarretou qualquer prejuízo ao Fisco, uma vez que pagou os tributos devidamente apurados com base no regime de competência, o que se comprova pela não exigência de qualquer valor a título de IRPJ e CSLL no período.

A multa deve se pautar pelos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, sendo desarrazoado exigir um vultoso montante pautado em erro de fato, sem qualquer prejuízo ao erário.

Também não teria havido dolo por parte da interessada, pois o erro de preenchimento não afetou a apuração e recolhimentos efetuados.

Destaca que no mês de março de 2015 verificou-se elevada oscilação na taxa cambial do dólar americano em 11,46% que permitiria alterar o seu regime escolhido, nos termos do inciso II do §4º do art. 30 da MP nº 2.158-35/2001 cumulado com o art. 1º, § 5º do Decreto nº 8.451/2015. Assim, a partir de março

de 2015 deveria ser reconhecido de ofício o regime de competência como forma de apuração naquele ano, retroagindo tal opção a janeiro de 2015 com aplicação a todo o ano-calendário, conforme §3º do art. 1º do Decreto nº 8.451/2015.

Não há que se falar que a interessada não reconheceu tal regime a partir de março de 2015 como permitido, uma vez que, para ela, a opção já estava feita desde janeiro daquele ano.

Protesta não poder ser aplicada multa isolada após o encerramento do ano-base objeto do lançamento uma vez que o fato jurídico tributário do IRPJ e da CSLL é anual, pois somente em 31 de dezembro de cada ano se tem a base de cálculo definitiva para a apuração destes tributos, sendo os recolhimentos por estimativa uma mera antecipação do tributo que será devido no encerramento do período-base.

A súmula 82 do CARF corroboraria suas alegações, uma vez que não podendo se cobrar o IRPJ e a CSLL, quão menos pode ser cobrada a multa isolada.

Por fim, alega que a multa isolada não pode ser cobrada em caso de dúvida, que se expressaria no julgamento sem unanimidade de votos por esta Turma, não podendo ser admitido o voto de qualidade.

Encerra pedindo o cancelamento integral dos autos de infração.

Em primeira instância, a DRJ entendeu por bem julgar improcedente a impugnação da Recorrente, mantendo, integralmente, as autuações, por entender, em síntese, ser irrelevante a utilização, pela Recorrente, do regime de competência em sua escrituração.

Tal fato, de acordo com a Turma Julgadora *a quo* não representaria forma de opção por tal regime prevista em lei ou norma.

O fato de ter se utilizado no ano-calendário do regime de competência em sua escrituração não representa – como visto – forma de opção por tal regime prevista em lei ou norma. Destarte, tendo feito tal apuração e oferecido-a à tributação em desacordo com sua opção na DCTF de janeiro do ano-calendário, não cabe considerar tal opção naquela obrigação acessória um erro de preenchimento como quer a interessada, nem proceder-se a retificação de ofício do mesmo, igualmente por falta de previsão legal, mas sim, considerar que a escrituração utilizando-se de regime de apuração diferente da opção expressa e efetivamente exercida na DCTF de janeiro não tem o condão de alterar tal opção, repita-se, mas sim ensejar a autuação de diferenças que possam ser encontradas, resultado exatamente de tal apuração com regime diferente do optado, como corretamente feito pela Fiscalização, o que gerou os autos de infração objetos do presente processo.

A DRJ, assim como a Fiscalização, entendeu que, por imposição legal, a opção pelo regime de Caixa ou de Competência só poderia ser alterada se formalizada em DCTF.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese:

PRELIMINARMENTE

- (i) nulidade do acórdão recorrido por inovação de critério jurídico – irrelevância do regime adotado em anos anteriores pela recorrente e suposta inexistência da figura do erro de fato em preenchimento de DCTF; e
- (ii) nulidade do acórdão recorrido por omissão quanto aos argumentos referentes às premissas adotadas pela autoridade fiscal.

QUANTO AO MÉRITO

- (i) o regime de competência sempre foi adotado pela recorrente como critério para reconhecimento de receitas e despesas de variações;
- (ii) houve mero erro de fato no preenchimento da DCTF janeiro/2015, que não pode invalidar a apuração realizada pela recorrente com base no regime de competência;
- (iii) impossibilidade de aplicação da multa isolada por ausência de prejuízo ao fisco;
- (iv) inobservância ao decreto nº 8.451/2015 na reapuração realizada pela autoridade fiscal;
- (v) inaplicabilidade da multa isolada após o encerramento do ano-base objeto do lançamento; e
- (vi) impossibilidade de exigência da multa em caso de dúvida.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Como visto acima, a Recorrente insurge-se contra o acórdão *a quo*, invocando preliminares de nulidade e trazendo argumentos de direito com o objetivo de afastar a cobrança da multa isolada aplicada em Razão da falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL por estimativa.

Como são vários os argumentos trazidos pela Recorrente, passo a analisá-los, isoladamente.

1 PRELIMINARES

Em sede de preliminar, a Recorrente alega que o acórdão *a quo* é nulo por ter inovado nos critérios jurídicos utilizados pela Fiscalização e por inovação de critério jurídico e por ter se omitido quanto aos argumentos referentes às premissas adotadas pela Fiscalização.

1.1 NULIDADE POR INOVAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS

Alega a Recorrente que o acórdão *a quo* é nulo por ter inovado nos critérios jurídicos ao adotar, em sua fundamentação, critérios que não teriam sido inicialmente adotados pela Autoridade Fiscal responsável pela lavratura dos autos de infração.

De acordo com a Recorrente, a Turma Julgadora *a quo* teria inovado ao fundamentar a manutenção das autuações, com base nos seguintes argumentos: (i) a suposta irrelevância da prática da Recorrente na adoção do regime de competência em anos anteriores e (ii) a suposta inexistência da figura do erro de fato na opção pelo regime aplicável.

De acordo com a Recorrente, tais argumentos estariam em desacordo com aqueles adotados pela Autoridade Fiscal que fundamentou a autuação nas seguintes razões: (i) a opção pelo regime de reconhecimento de receitas e despesas é formalizada no mês de janeiro de cada ano-calendário, sendo irretratável, exceto em hipótese especificamente prevista na legislação; e (ii) não haveria que se falar em erro de fato, pois a Recorrente teria optado pelo regime de caixa não só no ano-base 2015, mas também em períodos de 2011 e 2014.

A Recorrente argumenta que demonstrou ter adotado em 2015 e nos anos-calendários anteriores que efetivamente escriturou suas variações monetárias pelo regime de competência.

Dessa forma, a Recorrente alega que ao tratar como irrelevante a conduta adotada pela Recorrente nos anos anteriores, a DRJ teria incorrido em inovação do critério jurídico.

Pois bem. É verdade que em alguns trechos do acórdão *a quo* fica implícito que a DRJ concorda com as alegações trazidas pela Recorrente no sentido de que sempre adotou o regime de competência, inclusive naqueles anos nos quais a Autoridade Fiscal teria apontado, com o propósito de afastar o argumento de erro no preenchimento de DCTF, que a Recorrente teria optado pelo regime de caixa.

No entanto, não é menos verdade que a DRJ fundamentou o seu voto em argumento também utilizado pela Autoridade Fiscal, qual seja, a inobservância de procedimento para formalizar a opção pelo regime de caixa ou de competência, assim como a alteração da opção. Tudo conforme dispõe a legislação tributária, mais precisamente, a MP 2.158-35/01 e IN 1079/2010.

Dessa forma, entende a DRJ, assim como a Autoridade Fiscal, que a opção exercida pela Recorrente em DCTF a vincula para todo o ano-calendário, de forma que não há que se cogitar aqui de inovação do critério jurídico.

O que há é uma divergência, que deverá examinada mais adiante no mérito, quanto à aplicação do princípio da primazia da realidade sobre a forma. No entanto, essa controvérsia já existia antes mesmo do julgamento da impugnação, uma vez que a Autoridade Fiscal manifestou, de forma muito clara, o seu entendimento quanto à forma de opção pelo regime de caixa ou de competência e sua alteração, nos termos da legislação aplicável.

Assim, tendo a Recorrente optado em sua DCTF pelo regime de caixa, a Fiscalização entendeu que tal opção não poderia ser mais alterada no curso do procedimento de fiscalização.

Dessa forma, entendo que a preliminar de nulidade por inovação do critério jurídico deve ser afastada.

1.2 NULIDADE POR OMISSÃO NA ANÁLISE DE FUNDAMENTOS DE DEFESA

A Recorrente alega, ainda, que o acórdão *a quo* é nulo por não ter enfrentado todas as razões de defesa apresentadas em sede de impugnação. Mais precisamente, argumenta que a DRJ deixou de analisar os argumentos apresentados para demonstrar que, efetivamente, adotou o regime de competência nos anos-calendário de 2011 e 2014, da mesma maneira como no ano-calendário de 2015, objeto das autuações.

De certa forma, a preliminar aqui analisada confunde-se com a examinada no tópico anterior. Em primeiro momento, alega a Recorrente que a DRJ inovou nas razões de decidir, ao afirmar que é irrelevante a escrituração das variações cambiais pelo regime de competência em anos anteriores. Agora, defende a Recorrente que o acórdão *a quo* está maculado pelo vício de omissão, uma vez que não teria enfrentado os argumentos relativos à efetiva adoção do regime de competência.

Entendo não haver omissão. Explico. A DRJ afirma de forma clara que entende não ser relevante a adoção do regime de competência em suas escriturações. Entende que entre a forma e a matéria, deve prevalecer a forma. Para tanto invoca a legislação tributária vigente.

A Medida Provisória e a Instrução Normativa retrotranscritas determinam expressamente, portanto, que a partir de 1º de janeiro de 2000 as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte em função da taxa de câmbio serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (além do PIS/PASEP e da COFINS), quando da liquidação da correspondente operação, ou seja, pelo regime de caixa.

A possibilidade de exceção a tal regra, insculpida no art. 3º da mesma IN/RFB nº 1.079/2010, determina que a opção pelo regime de competência pode ser feita no mês de janeiro de cada ano, e a forma de exercer tal opção se dará - obrigatória e exclusivamente - através de comunicação à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) por intermédio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa ao mês de adoção do regime (no caso janeiro/2015), não sendo admitida DCTF retificadora, fora do prazo de sua entrega, para tal comunicação.

Destarte, tendo a interessada apresentado sua DCTF de janeiro de 2015 sem a comunicação de opção pelo regime de competência, mas - muito pelo contrário - confirmando expressamente a opção pelo regime de caixa, incontestável a conclusão de ser este o regime de apuração a ser considerado naquele ano-calendário.

O fato de ter se utilizado no ano-calendário do regime de competência em sua escrituração não representa – como visto – forma de opção por tal regime prevista em lei ou norma. Destarte, tendo feito tal apuração e oferecido-a à tributação em desacordo com sua opção na DCTF de janeiro do ano-calendário, não cabe considerar tal opção naquela obrigação acessória um erro de preenchimento como quer a interessada, nem proceder-se a retificação de ofício do mesmo, igualmente por falta de previsão legal, mas sim, considerar que a escrituração utilizando-se de regime de apuração diferente da opção expressa e efetivamente exercida na DCTF de janeiro não tem o condão de alterar tal opção, repita-se, mas sim ensejar a autuação de diferenças que possam ser encontradas, resultado exatamente de tal apuração com regime diferente do optado, como corretamente feito pela Fiscalização, o que gerou os autos de infração objetos do presente processo.

Há que se destacar que pouco importa qual o regime de apuração sempre adotado pela interessada, uma vez que – repita-se – a opção pelo regime de apuração para cada ano-calendário se dá através da opção na DCTF de janeiro, independente das exercidas em quaisquer outros anos, anteriores ou posteriores.

Entendo que o voto do acórdão *a quo* está devidamente fundamentado, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Foi como procedeu a Turma Julgadora *a quo*. Concorde-se ou não com o entendimento ali exarado, não há como se acolher o preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

2 MÉRITO

2.1 ALEGADO ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCTF

A principal razão de defesa apresentada pela Recorrente reside nas alegações segundo as quais: (i) defende que sempre adotou o regime de competência como critério para

reconhecimento de receitas e despesas de variações cambiais; e (ii) a indicação de regime de caixa em sua DCTF representa lapso formal.

Entendo que tais argumentos devem ser adotados em conjunto, uma vez que conduzem a discussão sobre o reconhecimento do erro e se prestam a fundamentar eventual debate sobre a primazia da realidade sobre a forma.

De início, deve-se dizer que não existem dúvidas, nem sequer controvérsia, sobre a opção manifestada pela Recorrente em sua DCTF. Da mesma forma, não há qualquer alegação no sentido de que a Recorrente teria, no decorrer do ano-calendário de 2015 comunicado a Receita Federal do Brasil sobre a alteração para o regime de competência.

Portanto, ao menos formalmente, é fato incontroverso que a Recorrente optou pelo regime de caixa.

Para alguns, a análise do caso poderia se encerrar por aqui. De fato, aplicando-se literalmente a legislação tributária, as autuações, assim como Termo de Verificação Fiscal, não mereceriam reparos. Nesse sentido, veja-se a fundamentação do TVF na parte que trata da legislação aplicável.

8- DA LEGISLAÇÃO SOBRE O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO APLICÁVEL ÀS VARIAÇÕES MONETÁRIAS DOS DIREITOS DE CRÉDITO E DAS OBRIGAÇÕES DO CONTRIBUINTE EM FUNÇÃO DA TAXA DE CÂMBIO.

8.1 – O ARTIGO 30 DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2158-35 de 24/08/2001 O artigo 30 da Medida Provisória nº 2158-35 de 24/08/2001 dispõe que:

“A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.

§1º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no caput deste artigo, segundo o regime de competência.

§2º A opção prevista no § 1º aplicar-se-á a todo o ano-calendário.

§3º o No caso de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias, em anos-calendário subsequentes, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos e das contribuições, serão observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 4º A partir do ano-calendário de 2011:

I - o direito de efetuar a opção pelo regime de competência de que trata o § 1º somente poderá ser exercido no mês de janeiro; e II - o direito de alterar o regime

adotado na forma do inciso I, no decorrer do ano-calendário, é restrito aos casos em que ocorra elevada oscilação da taxa de câmbio.

§ 5º Considera-se elevada oscilação da taxa de câmbio, para efeito de aplicação do inciso II do § 4º, aquela superior a percentual determinado pelo Poder Executivo.

§ 6º A opção ou sua alteração, efetuada na forma do § 4º, deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil:

I - no mês de janeiro de cada ano-calendário, no caso do inciso I do § 4º; ou II - no mês posterior ao de sua ocorrência, no caso do inciso II do § 4º.

§ 7º A Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinará o disposto no § 6º.

Da interpretação literal da Lei, podemos concluir que:

a) a partir de 2011, as despesas e receitas com variação monetária poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições da empresa, pelo regime de competência, desde que seja feita esta opção em janeiro do ano-calendário; b) uma vez feita a opção, a empresa deve aplicar esta regra para todo o ano-calendário; c) para que esta opção seja alterada no decorrer do ano-calendário, a empresa deve provar que ocorreu elevada oscilação da taxa de câmbio no mês posterior a sua ocorrência; A Lei determinou que esta opção em janeiro ou a alteração do regime no decorrer do ano-calendário, DEVE ser comunicada à Receita Federal do Brasil, conforme §6º acima descrito, submetendo à Secretaria da Receita Federal do Brasil o disciplinamento deste parágrafo 6º.

8. 2 – DA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1079/2010 DE 04/11/2010 A Instrução Normativa RFB nº 1079/2010 veio disciplinar o disposto no art. 30 da Medida Provisória nº 2.158-

35, de 24 de agosto de 2001, conforme a seguir descrevemos:

*“Art. 2º- As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, **serão consideradas**, para efeito de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), bem como da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação, **segundo o regime de caixa**”.*

Ou seja, a regra é regime de caixa.

A exceção a esta regra veio disciplinada no artigo 3º que dispôs:

À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo dos tributos referidos no art. 2º, segundo o regime de competência.

§ 1º -A opção prevista no caput aplicar-se-á, de forma simultânea, a todo o ano-calendário e a todos os tributos referidos no art. 2º.

§ 2º - A partir do ano-calendário de 2011, o direito de optar pelo regime de competência de que trata o caput somente poderá ser exercido no mês de janeiro ou no mês do início de atividades.

Como foi disciplinada esta exceção a regra ?

O artigo 4º da IN RFB 1079/2010 é claro e literal quanto a esta exceção a regra:

“Art. 4º - A partir do ano-calendário de 2011, **a opção pelo regime de competência deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) por intermédio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa ao mês de adoção do regime.**”

Parágrafo único. **Não será admitida DCTF retificadora**, fora do prazo de sua entrega, para a comunicação de que trata o caput”.

Ocorre que a Recorrente, desde o procedimento de fiscalização alegou que utilizou o regime de competência como critério para reconhecimento das variações cambiais e que a indicação do regime de caixa em suas DCTF pode ser atribuído a mero erro formal.

As intimações 59/2019 e 60/2016, bem evidenciam as comunicações entre a Fiscalização e a Recorrente.

Dentre os quesitos formulados no Termo de Intimação EQMAC/DRF/BRE nº 053/2016, consta:

Informar qual foi o critério de reconhecimento das variações monetárias em função da taxa de câmbio adotado pela empresa – regime de caixa ou regime de competência – para cada um dos meses desde a emissão dos títulos de dívidas “ten years bonds” até a presente data.

Em resposta, a Recorrente afirma que:

A Cielo sempre adotou o regime de competência como critério de reconhecimento das variações monetárias em função da taxa de câmbio, na forma do § 1º do artigo 30 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Assim, por consectário, da mesma forma como ocorreu em anos anteriores, desde a emissão de títulos de dívida “ten years bonds” (emitido em novembro de 2012) até a presente data, houve a manutenção dessa sistemática (regime de competência) para a tributação das variações monetárias. **Cumpramos esclarecer, ainda, que houve um mero erro de fato na DCTD, referente ao período de janeiro de 2015, uma vez que constou incorretamente a opção pelo “regime de caixa”, quando na verdade todos os seus lançamentos, apurações, recolhimentos efetuados no ano**

e sua contabilidade retratam a correta opção pelo “regime de competência”, cujo regime é adotado pela empresa há mais de dez anos.

Em seguida, foi encaminhada à Recorrente a Intimação EQMAC/DRF/BRE nº 053/2016, nos seguintes termos:

- Apresentar a apuração do IRPJ e da CSLL para cada mês (janeiro a dezembro) do ano-calendário 2015 utilizando-se do critério de reconhecimento das variações monetárias em função da taxa de câmbio assinalado na DCTF referente ao mês 01/2015, ou seja, regime de caixa.

- Informar também as diferenças mensais identificadas no comparativo da apuração pelo regime de caixa e pelo regime de competência, o qual foi apresentado em resposta ao Termo de Intimação EQMAC/DRF/BRE nº 059/2016. Essa solicitação é feita conforme o acordado na reunião realizada na DRF-Barueri, na data de 13/06/2016, com os representantes da Cielo S.A., do Gabinete da DRFBarueri e da Equipe de Acompanhamento dos Maiores Contribuintes da DRF-Barueri.

A ora Recorrente respondeu:

“Desta forma, após refletir sobre o cenário imposto por esta EQMAC, e convicta que um mero erro no preenchimento da DCTF/2015 jamais poderia acarretar qualquer exigência fiscal, como amplamente difundido na jurisprudência administrativa, a Cielo entende que qualquer exigência adicional referente às variações monetárias em função da taxa de câmbio, devidamente apuradas e recolhidas no ano de 2015, seria manifestamente indevida.

Isso porque, como foi demonstrado pela Cielo nas respostas aos Termos de Intimação nºs 59 e 60, é perceptível pelos seus documentos fiscais e contábeis:

(i) o regime de competência sempre foi adotado pela Companhia como critério de reconhecimento das variações monetárias em função da taxa de câmbio, na forma do §1º do artigo 30 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001;

(ii) desde a emissão dos títulos de dívidas “ten years bonds” (emitido em novembro de 2012) até a presente data, houve a manutenção dessa sistemática (regime de competência) para a tributação das variações monetárias;

(iii) houve um mero erro de fato na DCTF, referente ao período de janeiro de 2015, ao constar a opção pelo “regime de caixa”, quando na verdade toda a conduta da Companhia, sua intenção, lançamentos, apurações, recolhimentos efetuados no ano e a sua contabilidade retratam a correta opção pelo “regime de competência”, cujo regime é adotado pela empresa há mais de dez anos.

Como se vê, desde o procedimento de fiscalização, a Recorrente afirma veementemente que, apesar do erro constante da DCTF, sempre adotou o regime de competência

para reconhecimento de suas variações cambiais, inclusive, colocando a sua escrituração à disposição para conferência.

A conduta transparente da ora Recorrente contrasta com a postura adotada por alguns contribuintes, que no procedimento de fiscalização buscam ocultar informações da Fiscalização com o propósito de conduzir a Autoridade Tributária por um caminho e, posteriormente, invocar alguma nulidade no curso do processo administrativo, beneficiando-se de sua própria torpeza.

Situação absolutamente diferente seria a Recorrente nada falar sobre a efetiva adoção do regime de competência e, no futuro, com a instauração do litígio, afirmar que efetivamente adotou o regime de competência em sua escrituração.

No caso em tela, a Fiscalização teve acesso aos esclarecimentos e documentos apresentados pela Recorrente, mas optou por instaurar procedimento de ofício para apuração de irregularidades fiscais pela formalização da opção pelo regime de caixa em sua DCTF de janeiro de 2015.

Dessa forma, após conclusão do referido procedimento, a Autoridade Fiscal realizou nova apuração das estimativas mensais de IRPJ e CSLL utilizando o regime de caixa.

Com base nos fatos e argumentos trazidos neste Termo de Verificação Fiscal, concluiu-se que o sujeito passivo não podia ter utilizado o regime de competência como Critério para Reconhecimento das Variações Monetárias dos seus Direitos de Crédito e das suas Obrigações, em função da taxa de câmbio.

Assim sendo, esta auditoria fiscal refez toda a apuração das estimativas mensais dos meses de Março de 2015 a Novembro de 2015, excluindo todos os valores utilizados e reconhecidos pelo regime de competência e, incluindo todos os valores de despesa e receita reconhecidos pelo regime de caixa, relativos ao Empréstimo em moeda estrangeira com o BMTU; Ten Years Bonds e Operações Pulverizadas.

Estas duas apurações estão representadas no processo administrativo pelas planilhas com os seguintes nomes: “Demonstração Mensal Estimativa IRPJ CIELO” e “Demonstração Mensal Estimativa CSLL CIELO”, as quais fazem parte integrante desta autuação fiscal.

Com base nas informações trazidas pelo sujeito passivo na “item 7h_Variação cambial competência x caixa”, esta auditoria fiscal refez a apuração mensal das estimativas do IRPJ e CSLL conforme coluna APURAÇÃO RECEITA FEDERAL.

Como se pode observar, os valores relativos ao TEN YEARS BONDS - JUROS (regime de competência); OPERAÇÕES PULVERIZADAS (regime de competência); BTMU - PRINCIPAL (regime de competência), BTMU -

JUROS (Regime de competência) foram estornados no início da apuração. Em seguida foram incluídos os valores corretos apurados por esta auditoria fiscal e

informados pelo sujeito passivo na planilha “item 7h_Variação cambial competência x caixa” relativos ao regime de caixa.

Isso evidencia a premissa adotada pela Fiscalização, qual seja, a Recorrente não poderia ter adotado o regime de competência no ano-calendário de 2015, pois optou em sua DCTF pelo regime de caixa, não tendo sequer alterado essa opção ao qual estava obrigado no período fiscalizado.

É de se notar, também, que as irregularidades fiscais constatadas pela Autoridade Tributária limitam-se ao regime adotado (regime de competência ou regime de caixa). Não são questionadas as obrigações assumidas pela Recorrente, tanto é assim que a própria fiscalização baseia-se na planilha apresentada pela Recorrente com o nome “item 7h_Variação cambial competência x caixa”.

Como se vê, a discussão trata da possibilidade de se reconhecer erro de fato no preenchimento da DCOMP.

Por um lado, tanto a Fiscalização quanto a DRJ entendem que a opção manifestada em DCTF no mês de janeiro de cada ano-calendário vincula a Recorrente, não podendo ser objeto de DCTF retificadora apresentada fora do prazo de entrega da comunicação. Da mesma forma, entende que, ainda que se admita a alteração do regime em casos de elevada oscilação da taxa de câmbio deve ser igualmente comunicado à RFB em DCTF.

Por outro lado, a Recorrente continua defendendo que sempre adotou o regime de competência em suas escriturações e que teria incorrido em “erro de fato” ao preencher a sua DCTF.

A Autoridade Fiscal, para afastar a alegação da Recorrente aponta que a alegação de que a Recorrente sempre adotou o Regime de competência não pode prosperar, porque teria optado pelo regime de caixa em 2011, 2014 e 2015.

Abaixo segue uma planilha com as opções declaradas pelo sujeito passivo em DCTF, no campo “Critério de Reconhecimento das Variações Monetárias dos Direitos de Crédito e das Obrigações do Contribuinte, em função da taxa de câmbio”:

Critério Reconhecimento Variações Monetárias declaradas em DCTF												
Glossário da Planilha: Competência = Comp/ Caixa = Caixa												
	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
2011	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA
2012	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp
2013	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp	Comp
2014	Comp	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA
2015	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA	CAIXA

Fonte: DCTFs apresentadas pelo sujeito passivo

(...)

Entretanto, analisando o histórico do sujeito passivo, podemos constatar que:

- a) A declaração de que o regime de competência sempre foi adotado pela companhia, não é verdadeira;
- b) A declaração que desde a emissão dos títulos de dívidas “ten years bonds”, emitido em novembro de 2012, houve a manutenção do regime de competência, também não é verdadeira também, pois a companhia utilizou o Regime de Caixa, após este período, ou seja: 2014 e 2015;
- c) A declaração de que houve um mero erro de fato na DCTF de janeiro de 2015, também não é verdadeira também, pois em janeiro de 2015, houve a continuidade do Critério de Reconhecimento destas Variações Monetárias pelo Regime de Caixa, uma vez que desde fevereiro de 2014, o sujeito passivo tinha adotado este critério.

Desta forma, diante dos fatos e provas descritos neste Termo de Verificação Fiscal, fica demonstrado, além de qualquer dúvida, que as alegações do sujeito passivo não merecem prosperar.

Em sua impugnação a Recorrente afirma que, assim como fez no ano-calendário de 2015, também adotou o regime de competência nos anos-calendário de 2011 e 2014 em suas escriturações, acrescentando um forte argumento segundo o qual nos anos de 2011 e 2014 exerceu a opção pelo regime de competência na DCTF de janeiro, de forma que a essa opção estaria vinculado.

Em sede de julgamento da impugnação, a DRJ entendeu ser irrelevante o regime de apuração efetivamente utilizado nos anos-calendário de 2011 e 2014.

Nesse ponto concordo com a DRJ. A afirmação contida no Termo de Verificação Fiscal sobre a adoção do regime de caixa em anos anteriores é frágil e não se presta a sustentar a autuação. O cerne da discussão é se a Recorrente poderia em 2015 ter efetivamente utilizado o regime de competência enquanto, formalmente, optou pelo regime de caixa em sua DCTF.

Entendo que em face da verdade material, do princípio da primazia da substância sobre a forma e com base no art. 147, § 2º, do CTN, o recurso voluntário merece provimento.

De tudo o que aqui se expôs, não há dúvida sobre a efetiva adoção do regime de competência como critério para reconhecimento da variação cambial pela Recorrente. Tal constatação está suficientemente clara no próprio Termo de Verificação Fiscal, tendo sido, inclusive, esta a motivação da autuação.

Dessa forma, entendo que nem sequer se faz necessária a conversão do julgamento em diligência para confirmação da adoção do regime de competência pela Recorrente, pois se trata aqui de fato incontroverso.

O que se discute é se deve predominar a forma ou a substância. Em outras palavras, deve-se aplicar o “regime de caixa” indicado em DCTF ou o “regime de competência” efetivamente adotado pela Recorrente em sua escrituração.

Aplicável ao caso o art. 147, § 2º, cumulado com o art. 142, ambos do Código Tributário Nacional. Se, de um lado, o enunciado prescritivo do art. 147, § 2º, do CTN determina que a Autoridade Tributária deve retificar de ofício erros identificados na declaração, por outro, o art. 142, também do CTN determina que a atividade de lançamento deve se basear nos fatos geradores ocorridos.

Some-se a isso a orientação contida no Parecer COSIT nº 36, de 6 de setembro de 2000, *in verbis*:

14. Por outro lado, conquanto o contribuinte não possa mais proceder à retificação da declaração de rendimentos após a inscrição do débito em dívida ativa da União, saliente-se que tal situação não exclui a possibilidade da retificação de ofício, pela autoridade lançadora, dos erros contidos na declaração, com amparo no art. 147, § 2º, do CTN.

Da mesma forma, veja-se a ementa do Parecer COSIT nº 38, de 12 de setembro de 2003.

Ementa: REVISÃO DE OFÍCIO DE LANÇAMENTO. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO DE DECLARAÇÃO. DISPENSA TOTAL OU PARCIAL DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO EXTINTO. INEXISTÊNCIA DE PRAZO.

Inexiste prazo para que a autoridade administrativa reveja de ofício o lançamento ou retifique de ofício a declaração do sujeito passivo a fim de eximi-lo total ou parcialmente de crédito tributário não extinto.

Este Conselho, já decidiu inúmeras vezes sobre a aplicação do princípio da primazia da realdade sobre a forma, determinando a retificação de DCTF.

Em julgamento recente, ao analisar caso análogo, este Conselho decidiu pela prevalência da substância. É o que se depreende do acórdão nº 1301-006.763, julgado na sessão de 21 de fevereiro de 2024, da lavra do Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, assim ementado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2015 REGIME DE APURAÇÃO DE VARIAÇÕES CAMBIAIS. ALTERAÇÃO. NECESSIDADE DE INFORMAÇÃO EM DCTF. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EQUÍVOCO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO. MERO ERRO FORMAL. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

Constatado que o contribuinte efetiva e materialmente realizou a alteração do seu regime de apuração de variações cambiais, equivocando-se tão somente ao não informar tal modificação em DCTF, há de se buscar no caso a verdadeira essência dos fatos. O mero erro no preenchimento da declaração não é capaz de desfazer os atos praticados pelo contribuinte. Se formalmente o contribuinte se apresentava de uma forma, mas materialmente se comportava de outra, há de prevalecer no caso a substância sobre a forma.

O caso analisado pelo acórdão referido acima apresentava uma pequena diferença em relação ao aqui discutido. Naqueles autos, tratava-se de contribuinte que pleiteava a alteração do regime de caixa para regime de competência sem ter exercido a opção em janeiro. Já no caso dos autos, trata-se de Contribuinte que demonstrou sempre ter adotado o regime de competência e se equivocado quando da transmissão da DCTF de janeiro de 2015.

Entendo que não é razoável a manutenção da multa, que deve ser afastada pela aplicação do princípio da primazia da realidade sobre a forma.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade do acórdão recorrido e, no mérito, dar-lhe provimento.

4 CASO VENCIDO – ANÁLISE DAS DEMAIS RAZÕES RECURSAIS

4.1 INAPLICABILIDADE DE MULTA ISOLADA POR AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO

A Recorrente alega que o equívoco por ela cometido ao indicar o “regime de caixa” na folha de rosto da sua DCTF de janeiro/2015 não acarretou qualquer prejuízo ao Fisco.

Concordo com a Recorrente quanto ao erro de fato e ausência de prejuízo ao Fisco, no entanto, caso prevaleça o entendimento de que a opção formalizada em DCTF deve prevalecer sobre a substância de suas escriturações, entendo que a ausência de prejuízo ao Fisco não pode ser invocada pela Recorrente com o propósito de ver afastada a multa isolada.

Isso porque, prevalecendo a tese veiculada pelo Termo de Verificação Fiscal, é devida a nova apuração das estimativas pelo regime de caixa, com a caracterização da infração prevista artigo 44, inciso II, alínea b da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996 e consequente aplicação da multa isolada de 50% sobre os valores das estimativas de IRPJ e CSLL devidos e não recolhidos, relativos ao período de março, maio, julho, agosto e setembro de 2015.

Importante destacar que este Conselho possui entendimento sumulado no sentido de que a multa isolada pelo não recolhimento de estimativas é devida mesmo nos casos em que não existe tributo apurado ao final do ano-calendário.

Súmula CARF nº 178

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na forma

autorizada desde a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Dessa forma, por ser irrelevante o prejuízo ao Fisco para fins de aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, entendo que o recurso não merece provimento nesta parte.

4.2 DIREITO À ALTERAÇÃO DO REGIME ESCOLHIDO DIANTE DO CENÁRIO DE ELEVADA OSCILAÇÃO DE TAXA CAMBIAL

Defende a Recorrente que teria direito à alteração do regime de caixa para o regime de competência diante da elevada oscilação na taxa cambial do dólar americano no período, conforme lhe assegura o art. 30, § 4º, inc. II da MP nº 2.158-35/2001.

Argumenta que o Decreto nº 8.451/2015, define a “elevada oscilação da taxa cambial” como a variação positiva ou negativa superior a dez por cento no valor do dólar dos Estados Unidos da América para venda apurado pelo Banco Central do Brasil no período de um mês-calendário.

Assim, defende que a oscilação no mês de março de 2015 foi de 11,46%, o que lhe daria o direito de alterar a sua opção para regime de competência.

Entendo que esse argumento se confunde com o já analisado linhas acima, quando se discutiu a possibilidade de se reconhecer o regime efetivamente adotado pela Recorrente em detrimento daquele formalmente escolhido na transmissão de sua DCTF em janeiro de 2015.

Trata-se, novamente, da mesma discussão sobre a primazia da realidade sobre a forma, que fica prejudicada. Isso porque é importante destacar que a legislação, em casos de elevada oscilação da taxa de câmbio, confere o direito da mudança do regime adotado, mas essa alteração deve observar a mesma formalidade exigida para opção, qual seja, a comunicação à Receita Federal do Brasil mediante DCTF.

Dessa forma, entendo que a análise dos argumentos da Recorrente resta prejudicada, não merecendo provimento o recurso voluntário neste ponto.

4.3 INAPLICABILIDADE DE MULTA ISOLADA EM RAZÃO DO ENCERRAMENTO DOS ANOS-CALENDÁRIO

Alega o Recorrente que após o encerramento do ano-base não é mais devida a cobrança de multa isolada.

Note-se que não se está analisando neste tópico o princípio da consunção e a possibilidade de concomitância entre multa de ofício e multa isolada, exame que se fará linhas abaixo.

O que se examina aqui é a possibilidade de aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, sob a alegação de que essa não deve subsistir após o momento previsto para a apuração do tributo devido ao final do ano-calendário, a partir do qual passaria a ser exigível somente a multa de ofício de 75%.

Entendo não assistir razão ao Recorrente.

É certo que as estimativas tem natureza de antecipação de pagamento devido imposta aos optantes pelo regime do Lucro Real com apuração anual. Nesse sentido, tratando-se de antecipação de pagamento exigido por lei, impõe-se a multa isolada àqueles contribuintes que deixam de cumprir a referida exigência de antecipação.

Importante destacar que, nos termos da Súmula CARF nº 178, a multa é exigível independente da da apuração de saldo a pagar no final do ano-calendário.

Súmula CARF nº 178 A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na forma autorizada desde a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Dessa forma, entendo que o obstáculo para cobrança da multa isolada não é o encerramento do período base, mas a sua concomitância com a multa de ofício. É o que se passa a analisar.

4.4 NÃO INCIDÊNCIA DE MULTAS EM CASO DE DÚVIDA

Por fim, defende a Recorrente que, caso o Recurso seja julgado com por maioria de votos, com votos divergentes, a multa deverá ser afastada. De acordo com a Recorrente, a divergência evidenciaria dúvida necessária para aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional.

Entendo ser inviável acolher o seu pleito. Para que o art. 112 do Código Tributário Nacional seja aplicado, é necessário que a dúvida sobre a infração seja analisada durante o julgamento com base nos elementos de prova constantes dos autos. Dessa forma, não há como se aplicar o art. 112 do Código Tributário Nacional a partir da constatação de empate na votação, até porque ao proferir o seu voto o relator ainda não conhece o posicionamento dos demais Conselheiros.

Ademais disso, por se tratar de Órgão colegiado, é normal que a votação não seja sempre unânime, de modo que deve predominar o entendimento manifestado pela maioria e em caso de eventuais empates na votação, aplica-se o voto de qualidade como critério de desempate previsto em lei e considerado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Importante destacar que, para julgamentos realizados após a vigência da Lei nº 14.689/2023, disposições legais sobre exclusão de multa em casos de aplicação do voto de qualidade devem ser observadas quando do cumprimento da decisão.

Por essa razão, entendo que o argumento da Recorrente não deve ser acolhido.

5 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto