



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.730114/2012-26
ACÓRDÃO	1402-007.482 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AUTOTRANS TRANSPORTES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 11.

Inexiste prescrição intercorrente durante o processo administrativo fiscal, vez que sequer se iniciou a contagem do prazo prescricional, pois não há constituição definitiva do crédito tributário. De acordo com a Súmula CARF nº 11, não se aplica no âmbito do Processo Administrativo Fiscal o instituto da prescrição intercorrente.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. TRANSCURSO DO PRAZO DE DURAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. INOCORRÊNCIA.

Os procedimentos fiscais poderão ter seus prazos prorrogados até sua efetiva conclusão. Assim, não há prazo fatal para realização dos procedimentos de fiscalização, nos termos do artigo 11 da Portaria RFB nº 1.687/2014.

A ciência do sujeito passivo da emissão do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) e de suas eventuais alterações, inclusive, prorrogações, se dá via *internet* com o código de acesso informado no Termo de Início do Procedimento fiscal, nos termos da Portaria RFB nº 1.687/2014. Portanto, descabida a arguição de nulidade quando se verifica que os termos de prorrogações do TDPF foram devidamente juntados aos autos, com ciência do contribuinte, bem assim os Autos de Infração foram lavrados por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ATO DE CONTROLE. SÚMULA CARF Nº 171.

O Mandado de Procedimento Fiscal manifesta-se como elemento de controle interno da administração tributária e não influi na validade do lançamento, que é pautado pelos requisitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Outrossim, irregularidades na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarretam a nulidade do lançamento, nos termos da Súmula CARF nº 171.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADES. ATOS E TERMOS PROCESSUAIS. INOCORRÊNCIA.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF).

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais do artigo 10, incisos I a VI, do Decreto nº 70.235/72 (PAF) e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de impugnar o lançamento, descabe a alegação de cerceamento do direito de defesa.

DECADÊNCIA. IRPJ E CSLL APURADOS PELA SISTEMÁTICA DO LUCRO REAL.

Os fatos geradores do IRPJ e CSLL apurados pelo lucro real anual ocorrem em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. No caso da aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, o início do prazo decadencial deve iniciar-se a partir daquela data, ainda que omissões de receita tenham ocorrido em meses anteriores mas dentro do mesmo ano-calendário, pois o fato gerador desses tributos somente se aperfeiçoa com o encerramento do período de apuração, o que ocorre, no caso do lucro real anual, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

DECADÊNCIA. MULTA E JUROS ISOLADOS. APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, INCISO I, DO CTN.

A multa e de juros isolados não se subsumem ao tipo de lançamento por homologação, e somente podem ser exigidos mediante procedimento de lançamento de ofício. Por óbvio, o contribuinte não recolhe antecipadamente a multa e os juros isolados de forma espontânea, antes de qualquer procedimento fiscal. Porquanto, não há que se falar em aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN para a contagem do prazo decadencial, mas sim do artigo 173, inciso I, do CTN.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS. AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

As autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não detêm competência para decidir sobre a inconstitucionalidade de Leis, conforme inteligência da Súmula CARF nº 2.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. AUSÊNCIA DE RECEITA AUFERIDA POR CESSÃO DE CRÉDITOS. INOCORRÊNCIA.

O valor recebido pela recorrente de uma terceira pessoa jurídica, fruto de contrato de transferência de titularidade de crédito, impactou positivamente seu patrimônio líquido, implicando em efetivo ganho, gênero da qual a receita é espécie, sujeitando-se à tributação do IRPJ e da CSLL.

O fato de não haver ingresso financeiro real em nada modifica a realidade estampada de que o patrimônio líquido sofreu alteração positiva, tanto que o direito creditório obtido (ativo) foi utilizado, via compensação, para quitar débitos de tributos de responsabilidade da recorrente junto ao ente estatal municipal de Belo Horizonte, na forma dos artigos 368 e 369, do Código Civil

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007

MULTA ISOLADA SOBRE ESTIMATIVAS NÃO PAGAS. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

O não recolhimento ou o recolhimento a menor de estimativas mensais sujeita a pessoa jurídica optante pela sistemática do lucro real anual, à multa de ofício isolada estabelecida no artigo 44, inciso II, "b", da Lei nº 9.430/1996, ainda que encerrado o ano-calendário.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos, vencidos o Relator e o Conselheiro Rafael Zedral que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente e Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alessandro Bruno Macêdo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (DRJ04) que decidiu manter integralmente os Autos de Infração para exigência de IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício no percentual de 75%, bem como de multa isolada pelo não recolhimento das estimativas e de juros de mora, no valor total de R\$ 3.152.386,19, relativos ao ano calendário de 2007.

2. Os Autos de Infração foram fundamentados nos seguintes termos:

MG BELO HORIZONTE

 **MINISTÉRIO DA FAZENDA**
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Fl. 3/Folha: ____

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

Auto de Infração
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

LAVRATURA		Número do MPF	
Unidade	DRF - BELO HORIZONTE	0610100.2012.00520	
Local de Lavratura	DRF/BELO HORIZONTE	Data	Hora
		30/10/2012	10:36

SUJEITO PASSIVO			
Nome	AUTOTRANS TRANSPORTES LTDA		
Logradouro	Número	Complemento	CNPJ
R EDSON LUIZ DE MIRANDA	213		02.741.135/0001-33
Bairro	Cidade/UF	CEP	Telefone
MARIA GORETTI	BELO HORIZONTE/MG	31930490	(31) 4323344

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
IMPOSTO	Cód. Receita Darf	Valor
	2917	886.297,59
JUROS DE MORA (Calculados até 10/2012)		427.727,22
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		664.723,19
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	Cód. Receita Darf	Valor
	1632	469.896,80
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		2.448.644,80
Valor por Extenso		
DOIS MILHÕES, QUATROCENTOS E QUARENTA E OITO MIL, SEISCENTOS E QUARENTA E QUATRO REAIS E OITENTA CENTAVOS		



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Fl. 1/Folha: ____

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

**Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO**

LAVRATURA

Unidade	DRF - BELO HORIZONTE	Número do MPF	0610100.2012.00520
Local de Lavratura	DRF/BELO HORIZONTE	Data	30/10/2012
		Hora	10:36

SUJEITO PASSIVO

Nome	AUTOTRANS TRANSPORTES LTDA	CNPJ	02.741.135/0001-33
Logradouro	R EDSON LUIZ DE MIRANDA	Número	213
Bairro	MARIA GORETTI	Complemento	(31) 4323344
Cidade/UF	BELO HORIZONTE/MG	CEP	31930490

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Duf	Valor
CONTRIBUIÇÃO	2973	255.529,86
JUROS DE MORA (Calculados até 10/2012)		123.318,71
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		191.647,40
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	Cód. Receita Duf 1649	133.245,42
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		703.741,39
Valor por Extenso		
SETECENTOS E TRÊS MIL, SETECENTOS E QUARENTA E UM REAIS E TRINTA E NOVE CENTAVOS		

3. Para evitar repetições, colaciono o relatório do v. acórdão recorrido:

[...] Relatório

Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados autos de infração de IRPJ e CSLL reflexa, pelo lucro real anual, além de multas isoladas por falta de pagamento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL. São informadas, no Auto de Infração do IRPJ, as infrações como:

“RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS. OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS. Omissão de receitas não operacionais caracterizadas pela insuficiência de contabilização, conforme relatório fiscal. O período de omissão foi de 31/07/2007. Houve aplicação da multa de ofício de 75%;

“MULTA OU JUROS ISOLADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução. O fato gerador foi de 31/07/2007.

2. Os créditos tributários constituídos foram os seguintes:

Totais dos Créditos Tributários Lançados					
Tributo	Principal	Multa proporcional	Juros	Multa isolada	Total
IRPJ	886.297,59	664.723,19	427.727,22	469.896,80	2.448.644,80
CSLL	255.529,86	191.647,40	123.318,71	133.245,42	703.741,39
Totais	1.141.827,45	856.370,59	551.045,93	603.142,22	3.152.386,19

3. No Termo de Verificação Fiscal, a Fiscalização informa que:

3.1. *“a empresa AUTOTRANS TRANSPORTES LTDA, de agora em diante AUTOTRANS, é uma sociedade limitada”, com objeto social a exploração “de transporte coletivo urbano de passageiros, por ônibus ou veículos similares e atividades afins”;*

3.2. através do Contrato de Cessão de Direitos, apensado no anexo IV do item "Contratos e Cessões de Créditos" do presente processo, em julho de 2007 a fiscalizada adquiriu disponibilidade por meio de cessão de crédito da empresa ITAPAGIPE TRANSPORTE LTDA no montante de R\$ 4.310.354,31;

3.3. diante da transferência de crédito de R\$ 4.310.354,31 no dia 31 de julho de 2007 da ITAPAGIPE para a AUTOTRANS, esta foi intimada a apresentar livros Razão, Diário, Lalur do ano-calendário de 2007 e informar como tal cessão de crédito foi contabilizada ou justificar porque não foi, se não foi,

contabilizada na sua escrituração, e informar qual foi o ônus da AUTOTRANS para receber o referido crédito, além de informar se formalizou consulta perante a RFB sobre a matéria;

3.4. em resposta a contribuinte informou que o crédito “nunca representou efetiva disponibilidade econômica”, não sendo passível de incidência tributária, vinculando-se o valor “à repactuação dos contratos de concessão do Sistema de Transporte Coletivo de Passageiros de Belo Horizonte, objeto de disciplina pela Lei Municipal nº 9.314, de 12 de janeiro de 2007”, transcrevendo excertos de lei municipal que, entre outros aspectos, autoriza o Executivo e a Empresa de Transportes e Trânsito de Belo Horizonte S. A – BHTRANS a confessar e negociar débitos provenientes de contratos de subconcessão de transporte público de Belo Horizonte e que afirma o limite da dívida confessada em valor de 31 de outubro de 2006 podendo ser a mesma atualizada até a entrada em vigor da referida lei, sendo tal valor resultado do débito operacional, aí contabilizadas compensações já ocorridas, em especial com o Fundo de Transporte Urbano – FTU, que ficam convalidadas, segundo o excerto da lei (vide fl. 23), sendo informado ainda no referido excerto da lei (fls. 23 e 24) que o município quitará o débito confessado exclusivamente por compensação de créditos de que é titular em decorrência de inadimplemento do pagamento de obrigações de responsabilidade das subconcessionárias integrantes do Sistema de Transporte Coletivo de Passageiros de Belo Horizonte;

3.4.1. aduz a contribuinte respondente que o município de Belo Horizonte confessou déficit operacional da Câmara de Compensação Tarifária e explica que pela Lei o Município deveria quitar o referido débito exclusivamente via compensação de créditos de que era titular perante as empresas subconcessionárias do Sistema de Transporte Coletivo de Passageiros de Belo Horizonte, além de ressaltar a liquidez dos créditos. Além disso, em tal resposta, a contribuinte informa que os montantes fazem parte de um mero ajuste de contas para viabilizar contratos de concessão, sem configurar modificação da capacidade financeira ou jurídica para as empresas, de modo que o conjunto de obrigações das empresa perante o poder concedente fosse compensado pelo conjunto de créditos das mesmas empresas registrado na Câmara de Compensação até 31/10/2006, sendo o objetivo de impedir que qualquer subconcessionária viesse a reivindicar administrativa ou judicialmente o direito de recebimento em espécie dos valores correspondentes ao déficit operacional apresentado na Câmara de Compensação Tarifária, tendo sido necessárias movimentações de débitos e créditos entre as empresas para que obrigações e direitos, considerados pelo seu conjunto, se anulassem sem pagamento por qualquer das partes, mas, explicou a contribuinte ainda em sua resposta, que tais movimentos, entretanto, não têm nenhum significado econômico fora desse ajustes de contas, sendo mero ato administrativo do município de Belo Horizonte, de sorte a viabilizar a revisão do Sistema de Transporte Coletivo de Passageiros de Belo Horizonte, só tendo valor os débitos e créditos para viabilizar a revisão dos contratos, não produzindo quaisquer efeitos econômicos, tratando-se, aquelas transferências de créditos, de mero ato administrativo, razão pela qual nenhum ônus foi imposto à cessionária dos créditos em contrapartida à cessão, pois foi apenas ajuste dentro Sistema Operacional, de modo que quem recebeu nada ficou devendo à cedente que, por sua vez, nada recebeu pela cessão, assim, tratando-se de mero ato administrativo do município de Belo Horizonte, sem significado econômico real, não houve registro contábil dessa suposta movimentação na escrituração da empresa, esclarecendo ainda, a contribuinte, que não ingressou com qualquer processo de consulta junto à Receita Federal e nem é parte em qualquer ação judicial relativa aos tributos objeto da presente ação fiscal;

3.5. a fiscalização comenta a resposta da contribuinte, informando que de acordo com a sua resposta, a Prefeitura assumiu passivo da Câmara de Compensação Tarifária, gerenciado pela BHTRANS e liquidou via encontro de contas com débitos devidos pelas subconcessionárias ao município;

3.6. a BHTRANS foi intimada a apresentar os documentos e esclarecimentos contidos no Termo de Intimação nº 1, apresentando documentos anexados no item “Edital e Contrato de Subconcessão do processo, onde se vê que em 1997 foi aberta a concorrência pública nº 003/97 para concessão de exploração de linhas de transporte público por ônibus na região de Belo Horizonte, sendo a fiscalizada uma das empresas contempladas e com direito de explorar uma das linhas oferecidas no Edital, tendo as empresas subconcessionárias transferido para a BHTRANS o resultado da receita apurada nos serviços, pertencendo a receita da venda de passagens à BHTRANS.

3.7. “... em síntese, as subconcessionárias eram remuneradas em função dos quilômetros rodados pelos veículos que compunham a sua frota. A valoração da quilometragem era determinada por uma planilha que retratava a totalidade dos custos e despesas de manutenção da frota, incluindo os gastos com pessoal, peças, combustíveis, depreciação do ativo imobilizado, aluguéis de garagem, segurança, etc”;

3.9. “10 - É importante salientar que a valoração das passagens tinha um caráter social. As linhas que serviam os bairros mais perto do centro comercial de Belo Horizonte tinham uma valoração maior de suas passagens, de modo a subsidiar as passagens dos bairros mais distantes. 11 - Os desequilíbrios do sistema, verificado quando a receita das roletas e bilhetagens não cobriam as despesas e as remunerações das subconcessionárias, eram sanados com o aumento das passagens. Esses aumentos tinham como base as planilhas de custos apresentadas pelas Subconcessionárias. As Subconcessionárias seriam ressarcidas pelos déficits do sistema tão logo os aumentos de recursos ingressassem no CCT. 12 - O sistema, no entanto apresentava déficit constantemente e os ajustes das passagens eram postergados ao máximo já que se consistiam em medidas impopulares. Esses déficits foram se acumulando até que em janeiro de 2007 houve a edição da Lei Municipal nº 9.314 que autorizou a assunção desse déficit pela Prefeitura Municipal de Belo Horizonte...”;

3.10. “... o Município de Belo Horizonte assumiu a dívida da Câmara de Compensação Tarifária. A dívida seria quitada através de compensação. As empresas subconcessionárias acumularam débitos referentes à outorga onerosa da subconcessão e de ISSQN. 14 - Ressalte-se que a assunção da dívida da CCT pela Prefeitura de Belo Horizonte - PBH estava condicionada à renúncia de quaisquer direitos a créditos pelas subconcessionárias, decorrentes dos déficits da Câmara de Compensação. Foi inserido igualmente um artigo prevendo a repactuação dos contratos para constar a vedação expressa de déficits futuros para o ente concedente. 15 - Os déficits foram os registrados pela CCT até o mês de outubro de 2006, podendo incluir os havidos até janeiro de 2007, quando foi a Lei assinada”;

3.11. “16 - Conforme se comprova por cópia do contrato de Confissão de Dívida (ver cópia no item “Contratos e Cessões de Crédito” do processo), em 31 de julho de 2007 o município de Belo Horizonte reconhece uma dívida para com a ITAPAGIPE TRANSPORTE LTDA no montante de R\$ 4.310.558,59, decorrente do déficit da Câmara de Compensação Tarifária. Os períodos a que correspondem os créditos da Itagipe tem início em outubro de 2000 e vai até dezembro de 2006. 17 - A cláusula oitava do instrumento de confissão de dívida admitia a cessão de créditos entre subconcessionárias. Decorre dessa permissão os créditos obtidos pela Fiscalizada junto à ITAPAGIPE TRANSPORTE LTDA, no valor de R\$ 4.310.354,31.”;

3.12. “18 - O referido crédito foi transferido para a Autotrans mediante assinatura do Termo de Transferência de Titularidade de Créditos constante do Anexo IV do item “Contratos e Cessões de Crédito” do presente processo. Naquele documento a empresa ITAGIPE, detentora de crédito decorrente do déficit da Câmara de Compensação Tarifária, e cujos débitos tributários eram menores do que o crédito havido, repassou o seu superavit para a fiscalizada, que detinha passivo tributário

ainda em aberto. Conforme anteriormente mencionado e confirmado através da citada cópia de contrato, a fiscalizada recebeu crédito montante de R\$ 4.310.354,31. 19 – Registre-se que consta na cláusula 2a do contrato que a cessão é irrevogável, irrevogável e se destina a quitar débitos da cessionária junto ao Município. Na cláusula 4a foi inserida a responsabilidade da cessionária pelos encargos tributários decorrente do instrumento de cessão”;

3.13. “20 - Portanto, temo que a Autotrans foi contemplada com crédito de terceiro havido por transferência no montante de R\$ 4.310.354,31, cedido pela Itagipe Transporte, e que serviu para quitar seu passivo tributário junto à Prefeitura de Belo Horizonte. Tal passivo encontra-se demonstrado no anexo III do item “Contratos e Cessões de Crédito” do processo e alcança o mesmo valor de R\$ 4.310.354,31. 21 – É de salientar que o direito ao crédito havido por cessão foi adquirido em 31 de julho de 2007, data da assinatura do contrato de transferência de créditos entre a ITAGIPE e a fiscalizada”;

3.14. A contribuinte foi intimada, sendo-lhe esclarecido que de acordo com art. 43 do CTN, “ainda que não houvesse a aquisição de capacidade econômica, conforme afirmado no item 3 da sua resposta, há a jurídica, conforme se comprova pela cópia do Termo de Transferência de Titularidade de Crédito anexo. A afirmação do item 6 e 9 de sua resposta necessita de alguns esclarecimentos. O Código Civil afirma que o objetivo da COMPENSAÇÃO é a extinção de obrigação, até o valor da quantia, entre pessoas, que for ao mesmo tempo credora e devedora uma da outra. Por este conceito é de se admitir que a Autotrans possuía débito junto ao Município no montante do valor havido por cessão de crédito. No entanto, não foi possível identificar tal débito na sua escrituração contábil. Diante disto fica a empresa intimada a apresentar: 1- Livro Razão contendo a escrituração do ano-calendário de 2007, haja vista que, apesar de requisitado no Termo de Início de Ação Fiscal, tal livro ainda não foi apresentado; 2 - Indicar as contas contábeis que registravam os valores devidos pela Autotrans à Prefeitura de Belo Horizonte, no montante de R\$ 4.310.354,31, objeto da compensação alegada na resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal”;

3.15. “23- O contribuinte apresentou a resposta constante do item “Respostas do Contribuinte” do processo. Nele alega que os valores devidos pela fiscalizada à Prefeitura de Belo Horizonte estão contabilizados nas contas “ESQN a Recolher” e “Valores do CGO BHTRANS”, cujos saldos em 31/12/2007 eram respectivamente R\$ 1.371.406,72 e R\$ 606.321,15. Informa que estes valores acrescidos de encargos legais atingiram o montante de R\$ 4.310.354,31 que foi objeto de parcelamento em 180 meses. Anexou à resposta cópias das folhas do Livro Razão contendo a escrituração das contas mencionadas e a Guia de Recolhimento da Prefeitura de Belo Horizonte contendo o total de seus débitos parcelados. Apresentou igualmente os Livros Diário, Razão e Lalur, cujas cópias foram anexados nos itens “Diário, Razão e Lalur” do processo. 24 - Outro Termo de Intimação foi expedido no dia 14 de agosto de 2012. A intimação visou esclarecer a não contabilização das parcelas do parcelamento quitadas pelo contribuinte para sanar sua dívida junto à Prefeitura de Belo Horizonte (ver TIF nº 2 no item “Termos de Intimação” do processo). Em resposta o contribuinte informou que “por lapso” tais parcelas, ainda que quitadas no ano de 2007, somente foram contabilizadas em 2008 já que não implicavam em quaisquer movimentações financeiras (ver doe. do item “Respostas do Contribuinte” do processo). 25 – Devidamente contextualizados os procedimentos da fiscalização, necessário se faz analisar a natureza dos valores recebidos pelo fiscalizado.”;

3.16. “26 - Conforme anteriormente demonstrado, os créditos decorrentes de cessão foram utilizados pela fiscalizada para liquidar, via compensação, débitos tributários de sua titularidade junto ao Município de Belo Horizonte. Tal transação poderia dar ensejo à interpretação equivocada de que não houve ganho para o contribuinte. O que não é verdade. O instituto da compensação é previsto

no artigo 368 do Código Civil (Lei nº 10.046/02) que prevê a extinção de obrigação quando duas ou mais pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor. 27 - No presente caso, a Autotrans era devedora de um passivo tributário no montante de R\$ 4.310.354,31 e somente após a cessão de crédito pela Itagipe passou a ser credora do município no mesmo montante. 28 - A cessão de crédito é o negócio jurídico onde o credor de uma obrigação (cedente) transfere a um terceiro (cessionário) sua posição ativa na relação obrigacional, independentemente da autorização do devedor, o qual deve ser notificado da cessão. Essa cessão de crédito poderá ser gratuita ou onerosa, total ou parcial, convencional (decorrente do acordo de vontades), legal (imposto pela lei) ou judicial (em cumprimento de decisão judicial) e pro soluto (sem coobrigação) ou pro solvendo (com coobrigação). Está prevista no artigo 286 e seguintes do Código Civil", o qual transcreve;

3.17. "29 - Portanto o crédito recebido pela Autotrans da Itapagipe está pacificamente caracterizado como cessão. A questão primordial no presente caso é que a cessão de crédito representou um ganho para a fiscalizada. O fato de posteriormente ter sido compensada com os seus créditos tributários junto ao ente Municipal, pouco altera a sua característica original de ganho. Não existe na legislação tributária dispositivo que desonere o contribuinte de inseri-la na base tributável do imposto. Muito pelo contrário, estão contempladas dentre as receitas sujeitas à incidência do IRPJ, conforme preceitua o art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional (SIC) - CTN), por resultar da operação uma aquisição de disponibilidade...". "30 - No mesmo sentido, o artigo 219 do Decreto 3.000/99, abaixo transcrito, ao determinar a base do imposto de renda, esclarece que os ganhos tributáveis independem da sua denominação, natureza ou espécie...". "31-O mesmo entendimento vale para a tributação da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL. Os ganhos auferidos pelo fiscalizada originados da cessão compõem a base da contribuição, nos termos do artigo 57 a Lei nº 8.981/95...". "32 - Os créditos recebidos pela fiscalizada são classificados como receitas não operacionais na apuração do resultado do período nos termos do artigo 536 do Decreto 3.000/99 (RIR/99). Na Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica deveria ter sido inserido na ficha 06A, linha 44, conforme orientações contidas na declaração...";

3.18. "33 - No ano calendário de 2007 a Autotrans tributou seus resultados através do Lucro Real Anual, tendo levantado balancete de suspensão/redução para aferir os débitos de IRPJ e CSLL devidos mensalmente por estimativa (ver cópia da declaração de rendimentos no item "DIPJ" do processo). 34- O resultado fiscal do contribuinte para o período foi um prejuízo da ordem de R\$ 254.324,79. Refizemos abaixo os cálculos do novo Lucro Real e do IRPJ devido. Ressalte-se que no sistema da SRF que controla o prejuízo de períodos anteriores do contribuinte, denominado SAPLI (ver item "SAPLI" do processo), há o registro de um saldo de prejuízo a compensar no montante de R\$ 414.839,18. Este prejuízo foi totalmente utilizado para reduzir o lucro tributável do fiscalizado. 35 - Recompusemos igualmente a nova base de cálculo da CSLL e a contribuição devida. No sistema da SRF que controla a base negativa da CSLL de períodos anteriores do contribuinte, denominado SAPLI (ver item "SAPLI" do processo), há o registro de uma base negativa acumulada até 31/12/2006 de R\$ 1.315.717,58. Foi utilizado deste saldo o montante de R\$ 1.216.808,85 para reduzir a base tributável de 2007, conforme abaixo demonstrado:.. ". "36 - As pessoas jurídicas que optam pela tributação anual do IRPJ e da CSLL estão obrigadas ao recolhimento de parcelas mensais dos tributos à título de estimativas. A falta do recolhimento da estimativa enseja a aplicação de multa isolada sobre o imposto devido mensalmente, nos termos do artigo 44 da Lei 11.488/07".

4. Cientificada pessoalmente dos Autos de Infração em 27/11/2007, conforme fl. 04, apresentou a impugnação de fls. 317 a 335, em 21/12/2007, conforme fl. 317, na qual alega, em síntese, que:

4.1. “Conforme exaustivamente relatado pela fiscalização em seu Termo de Verificação Fiscal, a empresa ITAPAGIPE TRANSPORTES LTDA. (Itapagipe), “cedeu” à Impugnante um crédito junto ao município de Belo Horizonte, no valor de R\$ 4.310.354,13, decorrente de serviços de transporte prestados ao município, com a interveniência da BHTRANS”;

4.2. “Juntamente com o “nascimento” deste crédito - 31 de julho de 2007, “nasceu”, também, uma DÍVIDA (Anexo II ao Contrato de Confissão) de ISS em desfavor da Impugnante, inscrita já na Dívida Ativa Municipal, no exato valor do crédito cedido, ou seja, R\$ 4.310.354,13 (veja a guia de nº 03.7.8002746.35 do Anexo III do Contrato de Confissão)”;

4.3. “A cláusula terceira do Contrato de Confissão, no subitem 3.1, estabeleceu a forma de quitação do crédito do seguinte modo: “3.1 - O valor descrito na Cláusula Segunda, de titularidade da SUBCONCESSIONÁRIA, ou por ela adquirido (conforme Termo de Transferência de Titularidade - Anexo IV) devidamente reconhecido pelo Município, será pago exclusivamente por via de recebimento dos créditos tributários de competência até a data de 13/01/2007, de titularidade do Município, conforme Anexo III a este Contrato.””;

4.4. a Itapagipe cedeu seu crédito à Autotrans porque “Em 31 de março de 2004, a Autotrans, firmou com a Itapagipe “CONTRATO PARTICULAR DE PROMESSA DE COMPRA VENDA, CESSÃO DE DIREITOS E OUTROS PACTOS” (Contrato de Venda), tendo por objeto o que se colhe da sua Cláusula Primeira”. Transcreve cláusulas 1.1 a 1.4 do referido contrato que fazem referência ao objeto (cláusula 1.1.) como sendo de: a) promessa de compra e venda de 70 ônibus de transporte de passageiros, compreendendo-se daquela leitura que a promitente vendedora que estaria ali designada seria a AUTOTRANS e a promitente compradora seria a ITAPAGIPE, sendo também objeto b) cessão do direito de exploração das linhas de transporte que ali, nas fls. 319 e 320, especifica e informa que teriam sido concedidas pela BHTRANS à AUTOTRANS através de contrato de subconcessão para os lotes 83, 31 e 28. Nas cláusulas 1.2. e 1.3. é informado que os veículos seriam entregues pela AUTOTRANS à ITAPAGIPE no estado em que se encontravam, livres de ônus ou gravames. Na cláusula 1.4 as partes destacam que a AUTOTRANS não está transferindo suas cotas sociais e permanecerá com suas atividades sociais e comerciais regulares, “não configurando, em nenhuma hipótese a sucessão legal ou fática da AUTOTRANS”;

4.5. a contribuinte destaca que o objeto do contrato inclui “a cessão dos direitos de exploração das linhas que compunham os lotes nº 83, 31 e 28, que são aqueles lotes relacionados no Anexo II do Contrato de Confissão que originou um crédito total do qual o crédito aqui “cedido” e objeto da autuação faz parte”. Esclarece ainda, a impugnante, que “A Autotrans, anteriormente à assinatura deste Contrato de Venda, era quem explorava as linhas que compunham os lotes 28, 31 e 83” e que a cláusula 5 informa que “5.1 - Todos os créditos existentes perante a BHTRANS relacionados com as linhas ou veículos objeto desse negócio, até a data base das O (zero) hora do dia 05 de abril de 2004, serão de direito exclusivo da AUTOTRANS.”;

4.6. “Em razão do Contrato de Venda, a Autotrans requereu e a BHTRANS concedeu a anuência formal à transferência, para a Itapagipe, dos direitos de exploração dos lotes nº 28, 31 e 83, conforme “Extrato de Resposta ao Pedido de Transferência de Lotes”, publicado no Diário Oficial do Município, em 03 de dezembro de 2004 (documento anexo). Portanto, a Autotrans reservou para si TODOS OS CRÉDITOS EXISTENTES PERANTE A BHTRANS, inclusive e principalmente os créditos decorrentes da inadimplência da BHTRANS até então. Por fim, a Prefeitura Municipal de Belo Horizonte, por intermédio da BHTRANS, a pedido da Autotrans, emitiu Declaração anexa, corroborando todas as informações aqui veiculadas e que tem o seguinte teor:”. Transcreve, a contribuinte, a referida declaração, conforme excertos abaixo;

4.7. na mencionada declaração, fl. 323, é informado, entre outros, que “1 - Em 13 de janeiro de 2007 foi publicada, no Diário Oficial do Município, a Lei N° 9.314 que autorizou o Executivo a confessar e negociar débitos provenientes da Câmara de Compensação Tarifária, conforme artigo transcrito a seguir: “Art. 1° - Fica o Executivo, por meio da Administração Direta e da Empresa de Transportes e Trânsito de Belo Horizonte S.A. - BHTRANS, autorizado a confessar e negociar o débito proveniente da Câmara de Compensação Tarifária em face dos contratos para a Subconcessão da operação de transporte coletivo de passageiros por ônibus no Município de Belo Horizonte, objeto do Edital de - Concorrência n° 003/97, firmados com as Subconcessionárias de transporte público de passageiros de Belo Horizonte.” (grifos nossos). 2 - Fundamentados na legislação supracitada, o Município de Belo Horizonte e a BHTRANS, em 31 de julho de 2007, assinaram com as Subconcessionárias do transporte público de passageiros de Belo Horizonte, os seguintes documentos:

- TERMO DE AJUSTE DE CONTAS – BHTRANS
- TERMO DE AJUSTE DE CONTAS – FTU
- TERMO DE QUITAÇÃO DE CONTAS
- CONTRATO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA

4.8. continua a referida declaração: “3 - Os documentos acima. relacionados foram assinados com as Subconcessionárias que operavam o sistema de transporte na capital em 31/07/2007. 4 - Os cálculos efetuados no Encontro de Contas, para valores apurados na. Câmara de Compensação. Tarifária - CCT, resultam: um montante de R\$17.474.069,91 (dezesete milhões, quatrocentos e setenta e quatro mil, sessenta e nove reais e noventa e um centavos) para os lotes de Subconcessão 28, 31 e 83”;

4.9. ainda na declaração citada consta, na sequência: “Deste total, R\$ 14.104.796,56 (quatorze milhões, cento e quatro mil, setecentos e noventa e seis reais e cinquenta e seis centavos) foram” acumulados entre 1o de outubro de 2000 a 30 de novembro de 2004, período em que a Autotrans Transportes . Ltda operava no sistema e o restante, R\$3.369.273,35 (três milhões, trezentos e sessenta e nove mil, duzentos e setenta e três reais e trinta e cinco centavos) gerados entre 1o de dezembro de 2004 a 31 de dezembro de 2006 se refere ao período em que a empresa Itapagipe Transportes Ltda passou a operar os lotes descritos, a partir de ato legal de transferência. 5 - Aplicadas as compensações e descontos concedidos pela então Subconcessionária Itapagipe, operadora dos lotes nº 28, 31 e 83, o saldo credor total foi: de R\$4.310.558,99 (quatro milhões, trezentos e dez mil, quinhentos e cinquenta e oito reais e noventa e nove centavos), a ser quitado pelo Município, conforme cláusulas da documentação relacionada no item 2, que compõem “o processo de negociação de débitos da CCT. 6 - A BHTRANS declara também que foi firmado entre a Autotrans Transportes Ltda e a sua sucessora Itapagipe Transportes Ltda, Termo de Transferência de Titularidade de Crédito”;

4.10. após transcrever a referida declaração, conforme acima, a impugnante volta às suas argumentações nos seguintes termos deste relatório;

4.11. “o documento declara que do total de R\$ 17.474.069,91, como inadimplência da BHTRANS relativa aos lotes nº 28, 31 e 83, R\$ 14.104.796,56 referia-se ao período em que a Autotrans operou no sistema e o restante, no valor de R\$ 3.369.273,35, relativo ao período em que a Itapagipe operou. Estes totais e sua evolução encontram-se demonstrados em documento anexo à Declaração e denominado “Demonstrativo Encontro de Contas em 31/07/2007 por Período de Apuração - Lotes 28, 31 e 83”. Dali constata-se que do total de R\$ 14.104.796,56 que representava o crédito da Autotrans, após a aplicação de descontos e compensações, resultou exatamente no valor de R\$ 4.310.354,31,

que corresponde EXATAMENTE o valor do crédito "cedido", bem como EXATAMENTE o valor do débito de ISS da Autotrans já inscrito em dívida ativa. Dali, também se extrai a comprovação de que o valor relativo à Autotrans tem origem nos serviços por ela prestados, enquanto integrante do sistema de transporte rodoviário coletivo de passageiros da capital, nos anos de 2000 a 2004. Estes, Senhores, são os fatos resultantes na propalada "cessão" de créditos que a fiscalização pretende tributar por meio do auto de infração aqui impugnado, ao argumento principal de acréscimo patrimonial, tal como definido no art. 43 do Código Tributário Nacional";

4.12. defende que houve "decadência do direito de lançar" "receita auferida há mais de cinco anos", justificando que "os créditos que a Itapagipe "cedeu" à Autotrans, já a ela pertencia há muito tempo. Mais precisamente déficits, ou inadimplência, da BHTRANS para com ela desde o ano de 2000 até o ano de 2004. Na verdade, nos controles da BHTRANS, toda vez em que eram transferidos lotes de linhas entre empresas, todos os controles anteriores, como créditos e débitos eram por ela imputadas às novas empresas titulares de tais lotes. Entretanto, havendo disposição contratual anterior entre as empresas Cedentes e Cessionárias dos direitos de exploração, muito embora nos controles da BHTRANS tais direitos e obrigações aderissem ao nome da nova subconcessionária, estes transitavam entre elas por intermédio de cessão de créditos ou assunção de obrigações, fazendo valer o pacto celebrado. Todavia, tais cessões de créditos e assunção de obrigações eram absolutamente atípicas, e somente eram firmados para formalizar junto à BHTRANS as transferências destes direitos e obrigações. Atípicas, posto que já pactuadas em documentos anteriores, que todos os direitos e obrigações, amiúde, seriam de titularidade ou responsabilidade da empresa cedente dos direitos de exploração das linhas, tal como ajustado no Contrato de Venda, nas cláusulas Quarta e Quinta. Foi exatamente isso que ocorreu no caso sob análise, houve, em 31 de julho de 2007, entre a Autotrans e Itapagipe uma "cessão" de crédito totalmente atípica e feita apenas e tão somente para cumprir burocracia e procedimentos perante o Município de Belo Horizonte e a BHTRANS, posto que a Autotrans e a Itapagipe já haviam pactuado no Contrato de Venda que tais créditos pertenciam à Autotrans";

4.13. em seguida a contribuinte repete a transcrição da cláusula 5.1 do contrato de promessa de compra e venda e argumenta que "Vê-se que esses créditos, que pertenciam já à Autotrans desde antanho, foram todos gerados nos anos de 2000 a 2004, como atesta a BHTRANS em sua declaração referida e transcrita linhas atrás, e, gerados nestes anos, em obediência ao regime de competência na apropriação de receitas, naqueles anos deveriam ter sido tributados e não neste ano de 2007, conforme pretende a fiscalização. Pertencendo as receitas aos anos de 2000 a 2004, impossível a constituição, agora, de crédito tributário, eis que ocorreu a decadência, ou a perda do direito de constituir o crédito tributário, seja na contagem do artigo 173, II, seja naquela prevista no § 4º do artigo 150, todos do Código Tributário Nacional, posto que já transcorridos muito mais de cinco anos contados daquela data até a data do recebimento do auto de infração com a pretensão de constituir o crédito tributário. Fica, pois, requerida seja declarada a decadência e, por consequência, anulado o auto de infração aqui impugnado e todos os seus efeitos";

4.14. alega que houve "absoluta ausência de ocorrência do fato gerador dos tributos em tela" sob argumento de que "ausente o acréscimo patrimonial", após citar e transcrever excertos doutrinários sobre aquisição de disponibilidade e acréscimo patrimonial para efeito do imposto de renda, além de transcrever o art. 43 do CTN;

4.15. aduz que "na mesma data em que a fiscalização elege, equivocadamente diga-se de passagem, como a do surgimento do crédito - 31 de julho de 2007 -, surge, também, débito no mesmo valor que serão liquidados, tanto por tanto, por compensação, tudo conforme posto no Contrato de Confissão. Portanto, nada se acresceu ao patrimônio da Autotrans e nada crescendo ao seu patrimônio não

existe espaço para cobrança de imposto de renda e contribuição social, ficando, também por este motivo, requerida a improcedência do auto de infração”;

4.16. alega que as multas isoladas são indevidas por decadência, pois, “considerando a pseudo falta de recolhimento de tributos, na modalidade de estimativa, no mês de julho de 2007, tributos cujo lançamento se dá na modalidade de homologação, sujeito, pois, ao prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN, que estabelece que a contagem se inicia na data da ocorrência do fato gerador”, “No caso, o fato gerador do tributo que deixou de ser pago se deu em 31 de julho de 2007, logo, a Fazenda teria prazo de cinco anos, contado desta data, para realizar o lançamento. Como o auto de infração foi recebido em 27 de novembro de 2012, o crédito tributário foi constituído após cinco anos do fato gerador (31.07.2007), logo, após o prazo decadencial”. Passa a transcrever excertos e ementas de decisões administrativas do CARF decadência de multa isolada;

4.17. defende também que houve ausência de tipicidade para aplicação da multa isolada, sob argumento que a previsão da multa seria falta de pagamento de estimativa com base na receita bruta e que não existe previsão de penalidade a “ser aplicada ao imposto que deixou de ser pago quando o contribuinte quando o contribuinte o apura com base no balancete de suspensão ou redução do imposto/contribuição”, alegando ainda que “pela DIPJ do ano-calendário em questão anexas que o contribuinte fez a apuração do imposto estimado com base exatamente nestes balanços/balancetes de redução ou suspensão do imposto” e concluindo que “ausente lei que determine aplicação de penalidades sobre a falta de recolhimento de antecipação mensal do tributo apurado com base em balanços ou balancetes de suspensão ou redução do imposto”, devendo a penalidade ser decotada da peça fiscal. Além disso, aduz que ao a fiscalização apurar “os tributos que, segundo ela, deveriam ter sido antecipados no curso dos anos-calendário, elegendo o valor correspondente como base impositiva para o cálculo da penalidade isolada”, “faz coincidir a base de cálculo utilizada para a penalidade isolada e com aquela utilizada para o cálculo da multa de ofício”, havendo “concomitância” porque “a base de cálculo das duas penalidades demonstrada no auto de infração é o valor dos tributos devidos”. Cita concomitância de multas de 50% e de 150% e transcreve excertos de decisões do CARF e sua Câmara Superior sobre concomitância de multas e argumenta ser isso vedado no ordenamento jurídico;

4.18. requer a improcedência total da ação fiscal e ratifica os pedidos anteriores.

[...] (grifos nossos)

4. A DRJ/REC (DRJ04) proferiu o v. acórdão recorrido de fls. 472/494, julgando totalmente improcedente a Impugnação, mantendo integralmente os lançamentos, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

RECEITA AUFERIDA PELA CESSÃO DE CRÉDITOS.

Os créditos auferidos em cessão de créditos de terceiros implicam aumento de disponibilidade do cessionário, consituindo-se em receitas tributáveis, que se não oferecidas à tributação estão sujeitas a lançamento de ofício para formação das bases de cálculo do IRPJ e CSLL.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE PAGAMENTO DE IRPJ E CSLL POR ESTIMATIVA.

A ausência de pagamento de estimativas de IRPJ e CSLL devidas enseja o lançamento de multa de ofício isolada sobre os valores das estimativas não pagas, inclusive quando do uso balancete de suspensão que indevidamente suspendeu o pagamento. Não ocorrência de *bis in idem*.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

DECADÊNCIA. IRPJ E CSLL APURADOS PELO LUCRO REAL.

Os fatos geradores do IRPJ e CSLL apurados pelo lucro real anual ocorrem em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. No caso da aplicação do art. 150, §4o do CTN, o início do prazo decadencial deve iniciar-se a partir de tal data ainda que omissões de receita tenham ocorrido em meses anteriores mas dentro do mesmo ano-calendário, pois o fato gerador desses tributos somente se aperfeiçoa com o encerramento do período de apuração, o que ocorre, no caso do lucro real anual, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

DECADÊNCIA DA MULTA ISOLADA POR FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS.

A regra decadencial aplicável às multas é aquela do art. 173, I, do CTN, tendo em vista que a regra do art. 150, §4o, do CTN, diz respeito tão somente a prazos para lançamento por homologação de tributos e não de multas, enquanto o prazo do art. 173, I, do CTN se refere a créditos tributários, o que não se restringe a tributos, como ocorre com a redação do art. 150 e seu §4o do CTN, abrangendo, o referido art. 173, I, créditos tributários em geral, o que também inclui aqueles decorrentes de multas.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS NÃO VINCULANTES.

As decisões administrativas e judiciais não vinculantes somente se aplicam às partes ou como reforço de argumentação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

NULIDADE.

Não ocorrendo cerceamento ao direito de defesa e sendo o auto de infração lavrado por autoridade competente, não há que se falar em nulidade do lançamento.

5. Inconformada com o v. acórdão a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 502/527, arguindo, em síntese, que:

i. Em Preliminares:

i.i. “FUNDAMENTOS PARA REFORMA DA DECISÃO PROFERIDA”, “Prescrição Intercorrente”, afirma que:

“(...) Intimada do lançamento a contribuinte, tempestivamente apresentou impugnação na data de 21 de dezembro de 2012. Mais de 6 (seis) anos e 9 (nove) meses após a interposição da Impugnação, a Contribuinte é intimada, em outubro de 2019, acerca da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a qual mantém o lançamento. (...)”;

“(...) Ocorre que a cobrança não se faz possível em razão da prescrição intercorrente. A incidência da prescrição intercorrente nos processos judiciais paralisados por muito tempo é pacífica na jurisprudência dos tribunais pátrios,

sendo, inclusive, objeto da Súmula 314 do STJ, bem como de Repercussão Geral reconhecida pelo STF no autos do RE 636562 (...);

“(...) Não obstante no presente caso estar-se a se tratar de processo administrativo, a mesma lógica utilizada aos processos judiciais deve aqui ser aplicada, devendo ser reconhecida a incidência da prescrição intercorrente (...);

“(...) Sabe-se que, em regra, a existência de processo administrativo pendente de julgamento é causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Entretanto, não se pode permitir que o contribuinte fique à mercê da administração, devendo todos os entes Federados seguir o Princípio da eficiência, oficialidade e à garantia constitucional da duração razoável do processo administrativo, estabelecido no artigo 5º, LXXVIII, CF/88. (...);

“(...) Importante salientar, ainda, que a Lei Federal 9.784/99 prevê em seu art. 49 que a administração pública tem o prazo de 30 (trinta) dias para proferir decisão nos processos administrativos. Por sua vez, a Lei nº 11.457/07 estabeleceu, em seu artigo 24, o prazo máximo para decisões administrativas como sendo de 360 dias, contados a partir da apresentação do pleito do contribuinte (...);

“(...) Em que pese por inúmeras vezes o referido prazo acabar sendo flexibilizado, foge à razoabilidade admitir a paralização do processo por quase 7 (sete) anos, sem que seja prolatada qualquer decisão, ou mesmo movimentações. (...);

“(...) O não reconhecimento da prescrição intercorrente no presente caso, assim, implica em ofensa direta ao texto constitucional bem como resulta em violação aos princípios constitucionais balizadores da Administração Pública, especialmente a moralidade e a eficiência, consagradas no artigo 37, caput, da CR/88, bem como à segurança jurídica e à boa fé processual (...);

i.ii. “Decadência”, afirma que:

“(...) De outro norte, o crédito lançado também encontra-se fulminado pela decadência. Da própria decisão extrai-se que o fato gerador da autuação teria ocorrido em 31/07/2007, por sua vez, a intimação acerca do lançamento data de 27/11/2012. Ou seja, mais de 05 (cinco) anos após a ocorrência do fato gerador, indo de encontro ao disposto no art. 150 do CTN (...);

“(...) Desta forma, inegável a ocorrência da decadência, o que deve ser reconhecido (...);

ii. No Mérito:

ii.i. “Créditos Decorrentes de Atividade Prestada Pela Recorrente. Cessão de Crédito Meramente Formal Que Não Traduz a Real Operação”, afirma que:

“(…) No mérito, também não há que prevalecer a autuação. Conforme amplamente demonstrado nos autos, a cessão de crédito formalizada entre a Recorrente e a empresa Itapagipe Transportes na verdade não consistiu em transferência de créditos entre uma empresa e outra, mas no reconhecimento de que os créditos que a Recorrente já possuía em face da BHTRANS fossem mantidos pela Recorrente. (…)”;

“(…) as linhas de transporte municipal em Belo Horizonte 5505ª, 5508, 8501, 8106, 8350, 9404 e 9408 foram concedidas pela BHTrans à recorrente através de contratos de subconcessão de prestação de serviços de transporte coletivo de passageiros por ônibus. A Recorrente explorou as referidas linhas até abril de 2004, quando formalizou contrato de cessão do direito de exploração com a empresa Itapagipe, com ressalva contratual de que os créditos existentes até 05 de abril de 2004, perante a BHTrans, serão mantidos pela Recorrente (…)”;

“(…) Ou seja, em abril de 2004 a BHTrans já estava em débito com a recorrente, em decorrência da Câmara de compensação que vigorava na época dos fatos. Ocorre que, somente em janeiro de 2007 a Lei 9.314 autorizou a confissão e negociação destes débitos, tendo sido o documento assinado com as subconcessionárias que operavam o sistema de transporte em 07/2007 (…)”;

“(…) Nessa época quem operava a linha era a empresa Itapagipe, contudo, ela não era credora do período em que a Recorrente operava o sistema, mas recebeu o crédito de todo o período o qual foi repassado à credora de direito em forma de cessão (…)”;

“(…) Fato é que, na verdade, não ocorreu uma cessão, haja vista o crédito cedido não ser da empresa Itapagipe, não podendo esta ceder crédito que na origem não lhe pertencia. Aliás, caso os créditos fossem mantidos pela empresa Itapagipe aí sim teria havido uma cessão de créditos da Recorrente para esta. Os fatos narrados pela recorrente nos autos são corroborados pela documentação dos autos e declaração prestada pela BHTrans (…)”;

“(…) Assim, a suposta cessão de crédito que está equivocadamente a gerar a Autuação consiste, na verdade, em mera formalização junto à BHTRANS de que a Recorrente é a credora. A cessão veio regularizar uma situação de fato, não traduzindo, contudo, a transferência de créditos da empresa Itapagipe para a Recorrente. (…)”;

“(…) Assim, haveria transferência de créditos por cessão se, ao contrário de formalizar tal documento (cessão de créditos), a Recorrente deixasse com que

os créditos que possuía junto à BHTRANS fossem incorporados pela Itapagipe (...);

“(...) Ou seja, de acordo com a informação prestada pela BHTRANS a Autotrans (recorrente) possuía um crédito junto à BHTRANS no montante de R\$ 14.104.796,56, acumulado no período de outubro de 2000 a novembro de 2004. A Itapagipe, por sua vez, acumulou no período de dezembro de 2004 a dezembro de 2006 crédito no valor de R\$ 3.369.273,35. A soma dos créditos totalizava R\$ 17.474.069,91. (...)”;

“(...) Foram aplicados sobre o montante total do crédito compensações e descontos pela Itapagipe, tendo sobrado um saldo de R\$ 4.310.558,99. O acórdão, assim, concluiu, equivocadamente, que tal crédito pertenceria à Itapagipe. Ora, como a Itapagipe possuiria um crédito de R\$ 4.310.558,99, que é inclusive maior do que os R\$ 3.369.273,35 que acumulou no período de 2004 a 2006 mesmo após os descontos???? A conclusão a que chegou a Delegacia da Receita Federal de Julgamento vai contra a matemática e as provas dos autos! (...)”;

“(...) É impossível reconhecer o crédito de R\$ 4.310.558,99 como sendo da Itapagipe, uma vez que tal montante sequer foi acumulado por esta quando da operação da linha. Ademais, tal fato não explicaria o “sumiço” do crédito de R\$ 14.104.796,56, acumulado no período de outubro de 2000 a novembro de 2004 pela recorrente. (...)”;

“(...) Forçoso reconhecer, assim, que a conclusão a que chegou o julgamento é equivocada, estando devidamente comprovado que o crédito de R\$ 4.310.558,99 já pertencia à Recorrente pelo período que esta operou a linha entre 2000 e 2004, não havendo que se falar em cessão de crédito e em fato gerador do imposto de renda. A suposta cessão de crédito serviu, tão somente, para que o Município de Belo Horizonte, por meio da BHTrans quitasse o débito acumulado para com a aqui recorrente no período de 2000 a 2004 (...)”;

ii.ii. “Princípio da Verdade Real”, afirma que:

“(...) De acordo com o princípio da autotutela a Administração tem o dever de anular os seus próprios atos, quando eivado de vícios que os tornem ilegais, ou revogá-los por motivo de mérito, ressalvados os direitos adquiridos e a apreciação judicial. Este princípio está expresso na Súmula 473 do STF cujo teor vale a transcrição (...)”;

“(...) No presente caso está mais que demonstrado que a Recorrente já era a titular dos créditos que por mera formalização perante a devedora (BHTRANS) tiveram que ser reconhecidos mediante cessão de créditos, o que, em verdade, não ocorreu. Ignorar tal fato é deixar de lado o princípio da verdade real e,

também, passar por cima da autotutela, deixando a ilegalidade consistente na lavratura do auto de infração se perpetuar, o que deve ser revisto por esta seção do CARF (...);

ii.iii. “Da Tributação do Montante de crédito Junto ao Município – Ausência de infração”, afirma que:

“(...) Ultrapassada a fundamentação supra, ao contrário do que entendeu a fiscalização quando da lavratura do auto de infração, o crédito foi devidamente tributado. Isto porque, ao analisar a documentação contábil, a fiscalização procurou apenas o recebimento do crédito em seu montante total integralmente considerado. Contudo, o próprio recebimento que se deu na modalidade de compensação de créditos ocorreu de forma parcelada (...);

“(...) Assim, quando do abatimento do ISS (efetiava (SIC) utilização do crédito) o mesmo foi devidamente lançado, de forma parcelada em 180 (cento e oitenta) meses, como forma de abater o débito, o que sequer foi considerado pela fiscalização. Sob qualquer ângulo que se analise a questão, a cobrança se mostra indevida. Admitir a manutenção do Auto de Infração, assim, seria incorrer em bis in idem autuando indevidamente a Recorrente por valor que foi contabilmente lançado (...);

ii.iv. “Cessão de crédito não enquadra no Art. 43 do CTN”, afirma que:

“(...) De outro norte, impõe salientar que, ainda que se trata-se a operação efetuada de cessão de crédito, a mesma, por si só não configura fato gerador de tributo (...);

“(...) A cessão de crédito, assim, não configura automaticamente fato gerador do Imposto de Renda. Isto porque referida operação pode ser onerosa, gratuita, gerar ou não o recebimento do crédito dentre várias outras nuances que, no caso dos autos não foram consideradas (...);

“(...) Fato é que não há que se falar que a cessão de crédito é fato gerador de imposto de renda, razão pela qual a autuação se mostra indevida no caso dos autos, especialmente na imputação de multa (...); e,

ii.v. “Multas. Impossibilidade de cumular multa isolada e multa de ofício. Montante confiscatório”, afirma que:

“(...) Percebe-se, pois, que está a ser cobrada de forma cumulativa multas isolada e de ofício, o que é vedado, sendo inclusive matéria sumulada pelo CARF (...);

“(...) O entendimento judicial é no mesmo sentido, conforme é possível verificar a jurisprudência do STJ (...);

“(...) De outro norte importante salientar que enquanto a soma de IRPJ e CSLL na planilha correspondem a R\$ 1.141.827,45, as multas isolada e de ofício somam R\$1.459.512,81, ou seja, superam em 100% o valor do principal. Manifesta é a natureza confiscatória das multas aplicada, porquanto totalmente exacerbadas. (...)”;

“(...) Como cediço, as multas devem consubstanciar na negação do princípio milenar da gradação da penalidade, isto é, a penalidade deve ser dosimetrada (SIC), levando-se sempre em conta a natureza e as circunstâncias da falta cometida, bem como a intenção do infrator (...)”;

“(...) É, pois, manifesta a natureza confiscatória da multa aplicada, o que é vedado pelo art. 150, inciso IV; da Constituição Federal. (...)”;

“(...) O STF à muito manifestou seu entendimento sobre a natureza confiscatória das multas, como in casu. Nesse sentido transcrevemos trechos da decisão do Recurso Extraordinário nº. 754.554 (...)”;

“(...) Assim sendo, ainda que seja mantida a cumulação das multas, o que não se admite, deverá haver redução na sua cobrança, a fim de que não seja configurado confisco (...)”.

6. Por fim, requereu *“(...) o cancelamento da cobrança em razão da incidência de prescrição intercorrente, sob pena de dissídio jurisprudencial, bem como em razão de ter operado a decadência. Na remota hipótese de não ser reconhecida a prescrição e/ou a decadência, o que alega apenas em obediência ao princípio da eventualidade processual, requer o cancelamento da autuação, em observância ao princípio da verdade real, considerando as provas dos autos e que não houve fato gerador do tributo, além do recebimento do crédito ter sido lançado de forma parcelada conforme o abatimento de débitos. Eventualmente, caso não acolhida a fundamentação supra, requer sejam decotadas da cobrança a cumulação indevida de multa de ofício e isolada, e que a penalidade aplicada seja adequada a patamares que não configurem confisco (...)”.*

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Alessandro Bruno Macêdo Pinto – Relator

7. O Recurso Voluntário é tempestivo, conforme despacho de fl. 528, bem assim preenche os pressupostos de admissibilidade, nos termos do Decreto nº 70.235/1972, razão pela qual dele conheço.

8. Cuida-se o feito de Autos de Infração para exigência de IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício no percentual de 75%, bem como de multa isolada pelo não recolhimento das estimativas e de juros de mora, no valor total de R\$ 3.152.386,19, relativos ao ano calendário de 2007.

9. Em sede de Recurso Voluntário de fls. 502/527, a Recorrente, aduziu, em resumo, que:

i. **Em Preliminares:**

i.i. ***“FUNDAMENTOS PARA REFORMA DA DECISÃO PROFERIDA”, “Prescrição Intercorrente”;***

i.ii. ***“Decadência”;***

ii. **No Mérito:**

ii.i. ***“Créditos Decorrentes de Atividade Prestada Pela Recorrente. Cessão de Crédito Meramente Formal Que Não Traduz a Real Operação”;***

ii.ii. ***“Princípio da Verdade Real”;***

ii.iii. ***“Da Tributação do Montante de crédito Junto ao Município – Ausência de infração”;***

ii.iv. ***“Cessão de crédito não enquadra no Art. 43 do CTN”;*** e,

ii.v. ***“Multas. Impossibilidade de cumular multa isolada e multa de ofício. Montante confiscatório”.***

10. **Passo a análise das preliminares de “Prescrição Intercorrente” e “Decadência”.**

10.1 Asseverou a Recorrente que:

i.i. ***“Prescrição Intercorrente”:***

“(...) Intimada do lançamento a contribuinte, tempestivamente apresentou impugnação na data de 21 de dezembro de 2012. Mais de 6 (seis) anos e 9 (nove) meses após a interposição da Impugnação, a Contribuinte é intimada, em outubro de 2019, acerca da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a qual mantém o lançamento. (...)”;

“(...) Ocorre que a cobrança não se faz possível em razão da prescrição intercorrente. A incidência da prescrição intercorrente nos processos judiciais paralisados por muito tempo é pacífica na jurisprudência dos tribunais pátrios, sendo, inclusive, objeto da Súmula 314 do STJ, bem como de Repercussão Geral reconhecida pelo STF no autos do RE 636562 (...)”;

“(...) Não obstante no presente caso estar-se a se tratar de processo administrativo, a mesma lógica utilizada aos processos judiciais deve aqui ser aplicada, devendo ser reconhecida a incidência da prescrição intercorrente (...)”;

“(...) Sabe-se que, em regra, a existência de processo administrativo pendente de julgamento é causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Entretanto, não se pode permitir que o contribuinte fique à mercê da administração, devendo todos os entes Federados seguir o Princípio da eficiência, oficialidade e à garantia constitucional da duração razoável do processo administrativo, estabelecido no artigo 5º, LXXVIII, CF/88. (...)”;

“(...) Importante salientar, ainda, que a Lei Federal 9.784/99 prevê em seu art. 49 que a administração pública tem o prazo de 30 (trinta) dias para proferir decisão nos processos administrativos. Por sua vez, a Lei nº 11.457/07 estabeleceu, em seu artigo 24, o prazo máximo para decisões administrativas como sendo de 360 dias, contados a partir da apresentação do pleito do contribuinte (...)”;

“(...) Em que pese por inúmeras vezes o referido prazo acabar sendo flexibilizado, foge à razoabilidade admitir a paralização do processo por quase 7 (sete) anos, sem que seja prolatada qualquer decisão, ou mesmo movimentações. (...)”;

“(...) O não reconhecimento da prescrição intercorrente no presente caso, assim, implica em ofensa direta ao texto constitucional bem como resulta em violação aos princípios constitucionais balizadores da Administração Pública, especialmente a moralidade e a eficiência, consagradas no artigo 37, caput, da CR/88, bem como à segurança jurídica e à boa fé processual (...)”;

i.ii. “Decadência”:

“(...) De outro norte, o crédito lançado também encontra-se fulminado pela decadência. Da própria decisão extrai-se que o fato gerador da autuação teria ocorrido em 31/07/2007, por sua vez, a intimação acerca do lançamento data de 27/11/2012. Ou seja, mais de 05 (cinco) anos após a ocorrência do fato gerador, indo de encontro ao disposto no art. 150 do CTN (...)”;

“(...) Desta forma, inegável a ocorrência da decadência, o que deve ser reconhecido (...)”.

10.2 Como é sabido as hipóteses de nulidade de atos, termos, despachos e decisões, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, estão disciplinadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

10.3 Logo, não verificando-se a ocorrência de qualquer das hipóteses supramencionadas nos autos, os quais cingem-se à incompetência do agente e preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade.

10.4 Ademais disso, é importante ressaltar que há elementos formais fundamentais para cada tipo de autuação, cuja falta também poderia resultar no reconhecimento da nulidade do ato administrativo de cobrança, pois isso prejudicaria o direito de defesa.

10.5 Para o Auto de Infração, estes requisitos constam do artigo 10, incisos I a VI, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF). Desta feita, ao contrário do alegado pela Recorrente, o lançamento em tela atende a todos os requisitos legais de validade, de modo que não há qualquer sinal de nulidade apto a ser suscitado.

10.6 Bem assim, a competência do auditor para proceder ao lançamento advém do artigo 142 do CTN, lei formalmente ordinária, porém com força de lei complementar.

10.7 Desta forma, verifico que a Autoridade Fiscal discriminou de forma clara e precisa os fatos geradores da obrigação no “*Termo de Verificação Fiscal*” de fls. 21/40, contendo 20 páginas, descrevendo claramente os motivos para autuação consistente na omissão de receitas e multa isolada sobre estimativas não recolhidas, referente ao ano-calendário de 2007.

10.8 Tanto é verdade que a Recorrente pôde se defender de todos os fundamentos utilizados pela fiscalização, ou seja, no curso da ação fiscal foi assegurado à contribuinte o pleno exercício do seu direito ao contraditório e a ampla defesa, constitucionalmente garantido aos litigantes em processo administrativo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da CF/88.

10.9 De outro lado, com relação à alegação de ocorrência da prescrição intercorrente, cabe salientar o teor do disposto na Súmula CARF nº 11, de aplicação obrigatória pela primeira instância, pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento e pelos órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal, nos termos do artigo 25, § 13, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF) c/c artigo 123, § 4º, do Novo RICARF (Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023)¹, que estabelece que ao Processo Administrativo Fiscal é inaplicável a prescrição intercorrente, vez que ainda não houve a constituição definitiva do crédito tributário, *in verbis*:

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

10.10 Com efeito, este e. CARF consolidou entendimento no sentido de que enquanto estiver em andamento o Processo Administrativo Tributário não se inicia a contagem do prazo prescricional, que somente começará a fluir com a constituição definitiva, ou seja, o trânsito em julgado do PA.

10.11 Logo, não se reconhece no âmbito do Processo Administrativo Fiscal o instituto da prescrição intercorrente.

10.12 Noutro giro, com referência às arguições de que “(...) a Lei Federal 9.784/99 prevê em seu art. 49 que a administração pública tem o prazo de 30 (trinta) dias para proferir decisão nos processos administrativos. Por sua vez, a Lei nº 11.457/07 estabeleceu, em seu artigo 24, o

¹ **DECRETO Nº 70.235/1972**

Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete: (Vide Decreto nº 2.562, de 1998) (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) [...]

§ 13. Os órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput deste artigo observarão as súmulas de jurisprudência publicadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023 (NOVO RICARF)

Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF. [...]

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

prazo máximo para decisões administrativas como sendo de 360 dias, contados a partir da apresentação do pleito do contribuinte (...)”, não devem prosperar.

10.13 Na verdade os procedimentos de auditoria são normatizados mediante Portarias, no presente caso, estava vigente a Portaria RFB nº 3.014/2011, *in fine*:

[...] **Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:**

I - 120 dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E; e

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade emitente, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, os prazos fixados nos incisos I e II do art. 11, conforme o caso.

Art. 13. Os prazos a que se referem os arts. 11 e 12 serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Parágrafo único. A contagem do prazo do MPF-E far-se-á a partir da data do início do procedimento fiscal.

Art. 14. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo; ou

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 11 e 12.

Parágrafo único. A ciência do sujeito passivo de que trata o inciso I do caput deverá ocorrer no prazo de validade do MPF.

Art. 15. A hipótese de que trata o inciso II do art. 14 não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela expedição do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

[...]

10.14 Deste modo, o prazo máximo estipulado de validade para o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) somente serve de base para que a Autoridade Autuante possa exercer sua atividade com atenção e efetividade, vez que o pedido de prorrogação do prazo de que trata o artigo 11, poderá ser solicitado tantas vezes quantas forem necessárias para a conclusão da auditoria e serão contínuos.

10.15 Ademais disso, mesmo nas hipóteses de expiração do prazo do MPF, não há que se falar em nulidade dos atos praticados, tendo em vista que a Autoridade Fiscal responsável pela expedição do MPF extinto, poderá determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal – v. cf. artigo 15.

10.16 Outrossim, eventual vício na emissão e prorrogação do MPF não tem o condão de contaminar os procedimentos fiscais, que são regidos pelo Decreto nº 70.235/1972 (PAF) e pelo Código Tributário Nacional-CTN (Lei nº 5.172/1966), que, em momento algum conferem ao MPF qualquer condição de validade do lançamento.

10.17 Importante frisar ainda que o MPF é um instrumento de controle administrativo, o conteúdo do dispositivo legal acima transcrito não diverge dos demais dispositivos legais afetos ao procedimento de auditoria, vez que o artigo 8º já prevê a extensão do TDPF, quando identificadas infrações relativas a outros tributos, a sua inclusão no procedimento, independentemente de menção expressa.

10.18 No mesmo sentido, o artigo 14, inciso I, determina que o procedimento fiscal somente se extingue pela sua conclusão, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo. No caso em questão, o procedimento foi encerrado com a emissão dos Autos de Infração, sendo devidamente intimada a Recorrente.

10.19 Esclareça-se ainda, por oportuno, que o prazo de validade do MPF diz respeito tão somente à reaquisição da espontaneidade pelo sujeito passivo, nos moldes do § 1º, do artigo 7º do Decreto nº 70.235/1972.

10.20 Assim sendo, as alegações apresentadas pela Recorrente acerca do MPF não têm razão de ser e não têm o condão de alterar os lançamentos efetuados pela Autoridade Fiscal.

10.21 Bem como, o MPF precede a auditoria a ser efetuada pelo Fisco e não tem qualquer correspondência com o direito de defesa do contribuinte, especialmente considerando que a fase litigiosa do procedimento tem início somente com a apresentação da Impugnação, nos termos do artigo 14 do PAF, quando então o contribuinte pode apresentar suas razões de defesa, bem como apresentar os documentos que entender necessários para comprovar suas alegações.

10.22 Ressalta-se ainda que o contribuinte foi intimado por diversas vezes a apresentar esclarecimentos e comprovação documental de suas alegações no decurso de todo o tempo da auditoria, bem assim todos os documentos apresentados foram avaliados pelo Fisco.

10.23 Outrossim, a síntese da análise foi apresentada ao contribuinte através do TVF anexado ao processo às fls. 21/40, onde encontram-se detalhados os procedimentos utilizados na apuração das infrações, com planilhas demonstrativas de cada violação apurada. O cômputo dos tributos devidos, assim como a base legal para essa apuração encontram-se detalhados nos Autos de Infração anexados ao processo.

10.24 Enfim, a argumentação acerca da nulidade apresentada pela Recorrente não pode prosperar, tendo em vista que o ato em questão não resultou em cerceamento do direito de defesa, pois a Recorrente tomou ciência do procedimento, da sua motivação e da capitulação legal correspondente.

10.25 Prova inequívoca de que não ocorreu ofensa ao preceito Constitucional reside no fato de que o ato foi devidamente combatido, com apresentação da Impugnação e de recurso em face do acórdão proferido pela DRJ e a defesa está sendo reexaminada por essa autoridade julgadora. Cabe salientar ainda que, se as razões apresentadas pela Recorrente fossem procedentes, a solução para o litígio seria a exoneração do crédito tributário – parcial ou total – e não a sua nulidade.

10.26 Se não bastasse, as arguições da Recorrente foram analisadas e serão reanalisadas, não se aplicando esta nulidade aos atos administrativos em curso durante a fase de auditoria, destinada tão somente a apurar possíveis infrações cometidas pela contribuinte, com a constituição do crédito tributário correspondente, passível de contestação, através da apresentação de impugnação aos lançamentos.

10.27 Cumpre destacar ainda o disposto na Súmula CARF nº 171, de aplicação obrigatória, *in fine*:

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

10.28 Quanto à alegação de violação ao princípio constitucional do não confisco, o enunciado da Súmula CARF nº 2, também de aplicação obrigatória, assim determina:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

10.29 De outro lado, com relação à arguição de decadência, melhor sorte não assiste à Recorrente, vez que nas hipóteses de ausência de pagamento de tributo a ser homologado, por iniciativa do próprio contribuinte ou nos casos de a infração ter sido caracterizada na autuação com dolo, é aplicável o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), tendo por termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

10.30 Assim sendo, como não houve nenhum argumento novo que justifique uma nova visão dos fatos, e por entender que a decisão *a quo* analisou detalhadamente a matéria, tendo se pronunciado com precisão e esmero sobre os argumentos apontados pela Recorrente, adoto como razões de decidir as externadas pela decisão recorrida (Acórdão nº 11-64.446, 4ª TURMA DA DRJ/REC (DRJ04), sessão de 30 de agosto de 2019, de relatoria do Julgador Renato Albuquerque), tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, nos termos do artigo 50, inciso V e § 1º, da Lei nº 9.784/1999 c/c artigo 114, § 12, inciso I, do Novo Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 :

[...] Das alegações de Decadência e de anulação

5. A contribuinte alegou haver decadência em relação aos tributos em apuração anual (IRPJ e CSLL Lucro Real anual) e também em relação à multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais.

6. Conforme entendimento pacífico, as regras aplicáveis aos prazos decadenciais são as do art. 150, §4o, e do art. 173, I, ambos da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN).

7. A primeira aplica-se nos casos de não ter havido qualificação de dolo na infração pela autoridade lançadora ou quando o contribuinte chegou a efetuar algum pagamento de tributo a ser objeto de homologação, conforme previsão daquela norma do art. 150, §4o, do CTN.

8. A segunda regra, do art. 173, I, do CTN, por sua vez, aplica-se nos casos de ausência de pagamento de tributo de iniciativa do contribuinte a ser homologado ou nos casos de a infração ter sido caracterizada na autuação com dolo.

9. No presente, caso, não tendo a autuação qualificado a infração por dolo e nem, em decorrência, tendo qualificado a multa de ofício, para efeito de verificação do prazo aplicável ao caso, resta examinar se a contribuinte efetuou pagamentos dos tributos IRPJ e CSLL.

10. Em pesquisas aos sistemas da RFB (Portal IRPJ e SIEF – Documentos de Arrecadação), verifica-se que a contribuinte não recolheu IRPJ para o mês de janeiro/2007, que foi o único mês para o qual apurou valor de IRPJ estimativa mensal a pagar. Simplesmente não consta pagamento no

código de receita de IRPJ estimativa mensal (2362) e nem no valor que apurou a pagar para aquele mês, que foi de R\$ 496,47, conforme sua DIPJ exercício 2008 ano-calendário 2007. Nos demais meses apurou estimativas negativas no mesmo valor absoluto, ou seja, no valor de R\$ - 496,47. Portanto, não pagou nada de estimativa mensal de IRPJ.

11. No caso da CSLL, semelhantemente apurou em janeiro/2007 o valor a pagar de estimativa mensal de CSLL de R\$ 297,88 e valores negativos no mesmo valor absoluto, ou seja, de R\$ -297,88, nos demais meses. No entanto, em pesquisa também no sistema SIEF, não foi encontrado pagamento no código de receita 2484, de estimativa mensal de CSLL, e nem no valor de R\$ 297,88, pelo que se vê que a contribuinte não pagou também estimativa mensal de CSLL nem referente ao mês de janeiro/2007, que foi o único mês para o qual a mesma declarou em DIPJ valor positivo (a pagar) de CSLL.

12. Fora isso, a contribuinte declarou em sua DIPJ apuração de IRPJ Lucro Real anual zerado e CSLL Lucro Real também zerada.

13. Na sua DCTF, os valores declarados em termos de IRPJ foram apenas de IRRF, que lhe foram retidos, não se tratando pagamento de iniciativa própria, ainda assim sendo em valores mínimos, sendo o maior deles de R\$ 106,99 em dezembro/2017 e a maioria dos demais em valores bem inferiores.

14. Conclui-se que a contribuinte não efetuou pagamentos de IRPJ e CSLL lucro real, por sua própria iniciativa, relativamente ao ano-calendário de 2007, seja a título de estimativa mensal fosse a título do IRPJ Lucro Real anual, de sorte que não tendo efetuado pagamento de IRPJ não havia o que se homologar e nem que se aplicar a regra do art. 150, §4º, da Lei 5.172/66 (CTN), mas aquela do art. 173, I, do mesmo CTN.

15. De qualquer forma, no caso do IRPJ Lucro Real anual o fato gerador foi 31/12/2007, de sorte que ainda que se fosse aplicada a regra do §4º do art. 150 do CTN, ainda assim não teria ocorrido a decadência, já que a ciência da autuação ocorreu em 27/11/2012, sendo que o prazo decadencial do referido dispositivo somente se encerraria em 31/12/2012. De toda sorte, menos ainda há que se cogitar de decadência quando se aplica ao presente caso, conforme já explicado acima, a regra do art. 173, I, do CTN, essa tanto para o IRPJ Lucro Real anual como para as estimativas mensais, devido à ausência de pagamento destas, logo não houve decadência alguma, nem para o IRPJ Lucro Real anual nem para as estimativas mensais de IRPJ e CSLL de julho/2007 que deixaram de ser recolhidas e que ensejaram a multa isolada.

16. Com relação à multa isolada em si, ainda se deve observar que a regra aplicável deve ser sempre a regra do art. 173, I, do CTN, pois é a única regra aplicável a créditos tributários para além dos tributos, como é o caso de multas de ofício, pois a regra do art. 150 e seu §4º, do CTN, conforme redações abaixo transcritas, é restrita para os casos de tributos sujeitos originariamente a lançamentos por homologação, para o que fica cargo do contribuinte antecipar e efetuar o pagamento do tributo, o qual não sendo feito a contento se sujeita a lançamento de ofício, mas, observe-se, tal regra é restrita a tributos, não se tratando ali créditos tributários em geral, esses que abrangeriam tanto tributos como penalidades pecuniárias, mas o art. 150, *caput*, e seus parágrafos, entre os quais o §4º, do CTN, dizem respeito apenas àqueles créditos de tributos, conforme mencionado no *caput* do art. 150, lembrando-se que multas de ofício são penalidades pecuniárias, sendo, portanto, outra espécie de crédito tributário, conforme regras do art. 113, *caput* e §1º, e do art. 139, todos do CTN. Nesse sentido, percebe-se que mesmo a menção a créditos que se faz no §4º do art. 150 é relativa, especificamente, aos tributos objeto de lançamento por homologação de que trata o *caput* do mesmo art. 150, que são aqueles tributos que ficam a cargo do contribuinte se

antecipar ao fisco e efetuar o seu pagamento e que ficarão sujeito à homologação, de modo que o crédito referido no §4º do art. 150 é específico para o crédito que é tratado tanto no *caput* do art. 150 quanto no próprio §4º, que é o crédito específico de tributo sujeito a lançamento por homologação.

[...]

17. Assim, no presente caso, tanto o fato gerador do tributo IRPJ como do tributo CSLL, ambos com apuração pelo lucro real anual, têm ambos aspecto temporal na data 31/12/2007, de modo que ainda que a contribuinte tivesse efetuado algum pagamento desses tributos, o que não foi encontrado, e se aplicasse a regra do art. 150, §4º, do CTN, ainda assim o prazo final para decadência somente ocorreria em 31/12/2012, de modo que tendo a ciência dos autos de infração ocorrido em 27/11/2012, não ocorreria a decadência ainda que se aplicasse tal regra, que seria a de menor prazo decadencial, muito menos há que se falar em decadência com a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN, aplicável por falta de antecipação de pagamentos por iniciativa da autuada.

18. Com relação às multas isoladas, embora o fato gerador da estimativa em questão seja o mês de julho/2007, tem-se que a regra decadencial aplicável aos casos de multas de ofício isoladas é aquela do art. 173, I, do CTN, pois lançamento de multa (isolada) trata-se de lançamento de penalidade pecuniária (isoladamente, ou seja, sem o acompanhamento do tributo por estimativa que não foi pago), sendo que a regra do art. 150, *caput* e seu §4º é específica para créditos tributários decorrentes de tributos objetos de lançamento por homologação, esta homologação, por sua vez, que ocorre sobre a antecipação de pagamento efetuada por parte da contribuinte.

19. Uma vez que multas de ofício, embora sejam créditos tributários, na modalidade penalidade pecuniária, não são créditos tributários de tributos, mas sim de penalidade pecuniária, sua regra decadencial cai na regra geral do art. 173, I, do CTN, que é a regra alternativa àquela específica do art. 150, *caput* e seu §4º, essa aplicável somente aos créditos de tributos sujeitos à homologação, o que, como visto, não é o caso do crédito de multa isolada, que é crédito de penalidade pecuniária, ou seja, a segunda espécie de crédito tributário, que pode ser de tributo ou de penalidade pecuniária (multas), sendo o crédito tributário o outro lado “da moeda” da obrigação tributária. Enquanto esta fica a cargo do contribuinte, aquele é em benefício da Fazenda Nacional e é cobrada pelo Fisco.

20. Assim tem-se que pagamentos tributos sujeitos à homologação se sujeitam ao prazo do art. 150, *caput* e §4º, do CTN, quando há antecipação de pagamento a ser homologado (observar que no caso da contribuinte, a mesma não efetuou por sua iniciativa sequer qualquer antecipação de pagamento de tributo, seja da apuração anual seja por estimativa, o que também remete lançamentos de ofício de tributos para regra do art. 173, I, do CTN), enquanto os créditos de tributos não sujeitos à homologação ou de penalidades pecuniárias (como é o caso das multas de ofício isoladas, que são penalidades pecuniárias unicamente) se sujeitam ao prazo do art. 173, I, do CTN.

21. Portanto, não há que se falar em decadência no caso dos tributos com fato gerador em 31/12/2007, que tanto pela regra do art. 150, §4º, como do art. 173, I, do CTN, este aplicável ao presente caso pela ausência de pagamentos antecipados, não haveria decadência.

22. Tampouco há decadência no caso das multas isoladas, pois a regra aplicável para prazo de lançamento de créditos tributários decorrentes unicamente de penalidades pecuniárias, como é o caso de multas isoladas, que são isoladas pois desacompanhadas de lançamento dos tributos que lhe serviram de base, já que não foram lançadas as estimativas que deixaram de ser pagas e lhe serviram de base, mas foram lançadas nesse caso só as multas isoladas sem as estimativas, é a regra do art. 173, I, do CTN, já que a regra do art. 150, *caput*, §4º, do CTN, como visto, é aplicável

unicamente para créditos decorrentes de tributos por homologação, esses, sim, podendo formar com o tributo que serviu de base um crédito que abrange o tributo e a multa de ofício proporcional, como no caso da multa de 75%, pois nesse caso a multa acompanha o tributo lançado, fazendo do crédito o conjunto de tributo por homologação mais sua multa proporcional, o que é diferente do crédito unicamente de penalidade pecuniária, a qual não se subsume à hipótese do art. 150, *caput*, §4º, uma vez que esta regra é específica para créditos decorrentes de tributos por lançamento por homologação, não podendo se confundir multa de ofício isolada com tributo, já que a multa isolada de ofício é unicamente penalidade pecuniária, que é uma outra modalidade de crédito tributário.

23. Não esquecer que crédito tributário é gênero que pode ser composto da espécie tributo; da espécie penalidade pecuniária unicamente (o caso da multa isolada no presente processo – cuja regra aplicável é unicamente a do art. 173, I, pois não houve lançamento de estimativas, mas de multa por ausência do pagamento daquelas, não havendo previsão de decadência no art. 150, §4º, para créditos unicamente de penalidades pecuniárias, mas apenas para créditos de tributos, o que leva à aplicação unicamente da regra geral do art. 173, I, do CTN, portanto, para os casos de tais multas de ofício isoladas por falta de pagamento de estimativas); ou o crédito tributário pode ser formado pela combinação de ambas as espécies, quando a penalidade acompanha o tributo que lhe serviu de base (é o caso do lançamento do IRPJ e CSLL lucro real anual com respectivas multas de ofício que ocorreu no presente processo - possíveis regras aplicáveis poderiam ser do art. 150, §4º, ou do art. 173, I, do CTN, mas no presente caso foi a regra do art. 173, I, por ausência de antecipações pagamentos, embora se regra do art. 150, §4º fosse aplicável ao presente caso, o que não é, mesmo assim não haveria a decadência, em função do fato gerador ter ocorrido em 31/12/2007).

24. Por fim, é de se anotar que tal matéria relativa à decadência de multa isolada já foi cravada em súmula CARF vinculante, conforme abaixo:

Súmula CARF nº 104

Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

9101-001.861, de 30/01/2014; 1102-000.824, 04/12/2012; 1402-01.217, de 04/10/2012; 1401-000.804, de 12/06/2012; 1202-00.658, de 16/01/2012; 1301-00.503, de 23/02/2011; 1402-00.219, de 06/07/2010; 1803-00.426, de 20/05/2010; 198-00.101, de 30/01/2009; 195-0.125, de 10/12/2008; 193-00.017, de 13/10/2008; 101-96.215, de 14/06/2007; CSRF/01-05.653, de 27/03/2007

25. A contribuinte solicitou anulação das autuações em decorrência de decadência. Afastada a questão de decadência, afasta-se também a cogitação de anulação, até porque não houve qualquer motivo para nulidade das autuações. Não houve decadência, como alegado, e não houve cerceamento ao direito de defesa e os autos foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que é autoridade competente. Portanto, afastada qualquer hipótese de nulidade.

[...] (grifos nossos)

10.31 Portanto, **rejeito todas as preliminares**, tendo em vista que o Auto de Infração é válido, não havendo que se falar em nulidades e/ou decadência.

11. **Passo a análise das questões de mérito.**

11.1 Aduziu a Recorrente, em resumo, que:

ii.i. “Créditos Decorrentes de Atividade Prestada Pela Recorrente. Cessão de Crédito Meramente Formal Que Não Traduz a Real Operação”:

“(...) No mérito, também não há que prevalecer a autuação. Conforme amplamente demonstrado nos autos, a cessão de crédito formalizada entre a Recorrente e a empresa Itapagipe Transportes na verdade não consistiu em transferência de créditos entre uma empresa e outra, mas no reconhecimento de que os créditos que a Recorrente já possuía em face da BHTRANS fossem mantidos pela Recorrente. (...)”;

“(...) as linhas de transporte municipal em Belo Horizonte 5505ª, 5508, 8501, 8106, 8350, 9404 e 9408 foram concedidas pela BHTrans à recorrente através de contratos de subconcessão de prestação de serviços de transporte coletivo de passageiros por ônibus. A Recorrente explorou as referidas linhas até abril de 2004, quando formalizou contrato de cessão do direito de exploração com a empresa Itapagipe, com ressalva contratual de que os créditos existentes até 05 de abril de 2004, perante a BHTrans, serão mantidos pela Recorrente (...)”;

“(...) Ou seja, em abril de 2004 a BHTrans já estava em débito com a recorrente, em decorrência da Câmara de compensação que vigorava na época dos fatos. Ocorre que, somente em janeiro de 2007 a Lei 9.314 autorizou a confissão e negociação destes débitos, tendo sido o documento assinado com as subconcessionárias que operavam o sistema de transporte em 07/2007 (...)”;

“(...) Nessa época quem operava a linha era a empresa Itapagipe, contudo, ela não era credora do período em que a Recorrente operava o sistema, mas recebeu o crédito de todo o período o qual foi repassado à credora de direito em forma de cessão (...)”;

“(...) Fato é que, na verdade, não ocorreu uma cessão, haja vista o crédito cedido não ser da empresa Itapagipe, não podendo esta ceder crédito que na origem não lhe pertencia. Aliás, caso os créditos fossem mantidos pela empresa Itapagipe aí sim teria havido uma cessão de créditos da Recorrente para esta. Os fatos narrados pela recorrente nos autos são corroborados pela documentação dos autos e declaração prestada pela BHTrans (...)”;

“(...) Assim, a suposta cessão de crédito que está equivocadamente a gerar a Autuação consiste, na verdade, em mera formalização junto à BHTRANS de que a Recorrente é a credora. A cessão veio regularizar uma situação de fato, não traduzindo, contudo, a transferência de créditos da empresa Itapagipe para a Recorrente. (...)”;

“(...) Assim, haveria transferência de créditos por cessão se, ao contrário de formalizar tal documento (cessão de créditos), a Recorrente deixasse com que os créditos que possuía junto à BHTRANS fossem incorporados pela Itapagipe (...);”

“(...) Ou seja, de acordo com a informação prestada pela BHTRANS a Autotrans (recorrente) possuía um crédito junto à BHTRANS no montante de R\$ 14.104.796,56, acumulado no período de outubro de 2000 a novembro de 2004. A Itapagipe, por sua vez, acumulou no período de dezembro de 2004 a dezembro de 2006 crédito no valor de R\$ 3.369.273,35. A soma dos créditos totalizava R\$ 17.474.069,91. (...);”

“(...) Foram aplicados sobre o montante total do crédito compensações e descontos pela Itapagipe, tendo sobrado um saldo de R\$ 4.310.558,99. O acórdão, assim, concluiu, equivocadamente, que tal crédito pertenceria à Itapagipe. Ora, como a Itapagipe possuiria um crédito de R\$ 4.310.558,99, que é inclusive maior do que os R\$ 3.369.273,35 que acumulou no período de 2004 a 2006 mesmo após os descontos???? A conclusão a que chegou a Delegacia da Receita Federal de Julgamento vai contra a matemática e as provas dos autos! (...);”

“(...) É impossível reconhecer o crédito de R\$ 4.310.558,99 como sendo da Itapagipe, uma vez que tal montante sequer foi acumulado por esta quando da operação da linha. Ademais, tal fato não explicaria o “sumiço” do crédito de R\$ 14.104.796,56, acumulado no período de outubro de 2000 a novembro de 2004 pela recorrente. (...);”

“(...) Forçoso reconhecer, assim, que a conclusão a que chegou o julgamento é equivocada, estando devidamente comprovado que o crédito de R\$ 4.310.558,99 já pertencia à Recorrente pelo período que esta operou a linha entre 2000 e 2004, não havendo que se falar em cessão de crédito e em fato gerador do imposto de renda. A suposta cessão de crédito serviu, tão somente, para que o Município de Belo Horizonte, por meio da BHTrans quitasse o débito acumulado para com a aqui recorrente no período de 2000 a 2004 (...);”

ii.ii. “Princípio da Verdade Real”:

“(...) De acordo com o princípio da autotutela a Administração tem o poder-dever de anular os seus próprios atos, quando eivado de vícios que os tornem ilegais, ou revogá-los por motivo de mérito, ressalvados os direitos adquiridos e a apreciação judicial. Este princípio está expresso na Súmula 473 do STF cujo teor vale a transcrição (...);”

“(...) No presente caso está mais que demonstrado que a Recorrente já era a titular dos créditos que por mera formalização perante a devedora (BHTRANS) tiveram que ser reconhecidos mediante cessão de créditos, o que, em verdade, não ocorreu. Ignorar tal fato é deixar de lado o princípio da verdade real e, também, passar por

cima da autotutela, deixando a ilegalidade consistente na lavratura do auto de infração se perpetuar, o que deve ser revisto por esta seção do CARF (...);

ii.iii. “Da Tributação do Montante de crédito Junto ao Município – Ausência de infração”:

“(...) Ultrapassada a fundamentação supra, ao contrário do que entendeu a fiscalização quando da lavratura do auto de infração, o crédito foi devidamente tributado. Isto porque, ao analisar a documentação contábil, a fiscalização procurou apenas o recebimento do crédito em seu montante total integralmente considerado. Contudo, o próprio recebimento que se deu na modalidade de compensação de créditos ocorreu de forma parcelada (...);

“(...) Assim, quando do abatimento do ISS (efetivava (SIC) utilização do crédito) o mesmo foi devidamente lançado, de forma parcelada em 180 (cento e oitenta) meses, como forma de abater o débito, o que sequer foi considerado pela fiscalização. Sob qualquer ângulo que se analise a questão, a cobrança se mostra indevida. Admitir a manutenção do Auto de Infração, assim, seria incorrer em bis in idem autuando indevidamente a Recorrente por valor que foi contabilmente lançado (...);

ii.iv. “Cessão de crédito não enquadra no Art. 43 do CTN”:

“(...) De outro norte, impõe salientar que, ainda que se trata-se a operação efetuada de cessão de crédito, a mesma, por si só não configura fato gerador de tributo (...);

“(...) A cessão de crédito, assim, não configura automaticamente fato gerador do Imposto de Renda. Isto porque referida operação pode ser onerosa, gratuita, gerar ou não o recebimento do crédito dentre várias outras nuances que, no caso dos autos não foram consideradas (...);

“(...) Fato é que não há que se falar que a cessão de crédito é fato gerador de imposto de renda, razão pela qual a autuação se mostra indevida no caso dos autos, especialmente na imputação de multa (...); e,

ii.v. “Multas. Impossibilidade de cumular multa isolada e multa de ofício. Montante confiscatório”:

“(...) Percebe-se, pois, que está a ser cobrada de forma cumulativa multas isolada e de ofício, o que é vedado, sendo inclusive matéria sumulada pelo CARF (...);

“(...) O entendimento judicial é no mesmo sentido, conforme é possível verificar a jurisprudência do STJ (...);

“(...) De outro norte importante salientar que enquanto a soma de IRPJ e CSLL na planilha correspondem a R\$ 1.141.827,45, as multas isolada e de ofício somam R\$1.459.512,81, ou seja, superam em 100% o valor do principal. Manifesta é a

natureza confiscatória das multas aplicada, porquanto totalmente exacerbadas. (...)”;

“(...) Como cediço, as multas devem consubstanciar na negação do princípio milenar da gradação da penalidade, isto é, a penalidade deve ser dosimetrada (SIC), levando-se sempre em conta a natureza e as circunstâncias da falta cometida, bem como a intenção do infrator (...)”;

“(...) É, pois, manifesta a natureza confiscatória da multa aplicada, o que é vedado pelo art. 150, inciso IV; da Constituição Federal. (...)”;

“(...) O STF à muito manifestou seu entendimento sobre a natureza confiscatória das multas, como in casu. Nesse sentido transcrevemos trechos da decisão do Recurso Extraordinário nº. 754.554 (...)”;

“(...) Assim sendo, ainda que seja mantida a cumulação das multas, o que não se admite, deverá haver redução na sua cobrança, a fim de que não seja configurado confisco (...)”.

11.2 Pois bem.

11.3 *Ab initio*, importante explicar a origem do “*Termo de Transferência de Titularidade de Crédito*”, datada de 31 de julho de 2007, celebrado entre a empresa ITAGIPE TRANSPORTES LTDA. e a AUTOTRANS TRANSPORTES LTDA. (Recorrente) de fls. 161/163.

11.4 No ano de 1997 foi aberta a concorrência pública nº 003/97, visando à concessão de exploração de linhas de transporte público por ônibus na região de Belo Horizonte, tendo sido a contribuinte uma das contempladas que obtiveram o direito de explorar algumas das linhas oferecidas no referido Edital.

11.5 As diretrizes da contratação foram em síntese as relacionadas a seguir – v. cf. TVF de fl. 26:

[...] 7.1 — As empresas subconcessionárias transfeririam para a BHTRANS o resultado da receita apurada nos serviços, ou seja, a receita gerada pela venda das passagens pertencia à BHTRANS (Cláusula 5 item 5.12 do contrato);

7.2 — A Subconcessionária se obrigava a remeter à BHTRANS os relatórios e dados dos serviços de custos e de resultados contábeis (Cláusula 5 item 5.9 do contrato).

7.3 — A Subconcessão do direito de explorar um lote de transporte coletivo de passageiros por ônibus era onerosa. A subconcessionária pagava pela outorga da subconcessão.

7.4 — A Subconcessionária poderia contratar com terceiros apenas atividades acessórias ou complementares ao serviço sem prejuízo de suas responsabilidades (cláusula 5 item 5.21 do contrato).

7.5 - A Subconcessionária seria remunerada pelo serviço efetivamente prestado (cláusula 8 do contrato), nos termos da planilha de custos fixada pela BHTRANS, que deveria considerar principalmente a quilometragem rodada de cada ônibus, a frota empenhada e a produtividade, conjugadamente com a efetiva utilização do serviço.

7.6 - O reajuste da remuneração da Subconcessionária seria procedido mediante atualização da planilha de custos, observados os níveis de eficiência, regularidade e produtividade da contratada, especialmente os fatores indicados nos itens da planilha referentes aos critérios de reajuste dos preços dos insumos, observada a anualidade.

7.7 - A revisão da planilha de custos padrão seria determinada pela BHTRANS sempre que ocorresse alteração nas especificações dos serviços, seja de ordem quantitativa ou qualitativa, ou diante da ocorrência de caso fortuito ou força maior que compromettesse insuportavelmente o equilíbrio econômico-financeiro do contrato.

7.8 - A remuneração da Subconcessionária decorreria das receitas da Câmara de Compensação Tarifária — CCT, sendo que a reserva de estabilização da CCT era a previsão programada na orçamentação da Câmara, quando da fixação da tarifa efetiva, para cobrir desequilíbrios sazonais do serviço, assegurando o ressarcimento à Subconcessionária de eventual atraso no pagamento da remuneração.

7.9 - As normas da Câmara de Compensação Tarifária — CCT, foram consolidadas na PORTARIA BHTRANS DTP N° 066/95 na qual constaram as seguintes normas:

7.9.1 - Art. 2° — A BHTRANS era o agente planejador, coordenador, controlador e executor da Câmara de Compensação Tarifária — CCT/BH, buscando a equalização entre as receitas e os custos do Sistema Municipal de Transporte Coletivo por ônibus e a sua integração metropolitana, responsabilizando-se pela guarda dos recursos da Reserva de Estabilização.

7.9.2 - Art. 3° - Competiria a BHTRANS:

[...]

III - A elaboração da orçamentação da CCT:

[...]

V - A elaboração de planilhas de custos, de forma a garantir a justa remuneração dos serviços, contendo:

a) Proposição da metodologia de cálculo de custo:

b) Proposição dos coeficientes e parâmetros que compõem as planilhas de custos:

c) A atualização dos custos dos itens componentes da planilha conforme preços vigentes em mercado;

VI - Submeteria ao Conselho de Administração da BHTRANS a aprovação da estrutura da planilha de custos com os respectivos componentes tarifários;

VII - O processamento da compensação de receitas e custos do sistema;

VIII - Efetuaria a compensação com as empresas, dos débitos ou créditos apurados, conforme prazos e normas estabelecidas por esta Portaria.

7.9.3 - Art. 8° - Seria incorporada na orçamentação da CCT a Reserva de Estabilização, em valor não inferior a 15% (quinze por cento) do custo operacional mensal orçado da Região Metropolitana de Belo Horizonte, para cobrir os efeitos de sazonalidade da demanda e possíveis contingências.

7.9.4 - Art. 9° - Quando a Receita de Estabilização orçada, considerando os sistemas municipal e metropolitano, fosse inferior a 15% (quinze por cento) do custo operacional mensal de

ambos os sistemas, deveria ser encaminhada ao Conselho de Administração da BHTRANS, para apreciação, proposta de reajuste do preço da passagem que vigoraria no primeiro dia do mês subsequente, de acordo com os cálculos tarifários, restabelecendo o equilíbrio econômico do sistema entre receita e custo.

7.9.5 - Art. 16º - O pagamento de compensação seria efetuado a cada período, após a emissão das Notas de Débito ou Crédito, entre empresa operadora e BHTRANS.

§ 1º - A BHTRANS após apurar a receita total e o custo total do sistema, no período, emitiria Notas de Débito ou Crédito relativas ao serviço para cada empresa.

§ 2º - No caso da receita total fosse superior ao custo total do sistema, a BHTRANS emitiria Notas de Débito ou Crédito relativas ao serviço até o valor do custo total e a diferença que permanecesse na conta de movimentação, integraria a Reserva de Estabilização da CCT, a ser utilizada única e exclusivamente nos casos em que a receita total do sistema fosse inferior ao seu custo total.

§ 3º — No caso da receita total fosse inferior ao custo total do sistema, após utilizada a conta de movimentação, e inexistindo saldo na Reserva de Estabilização, a diferença, seria rateada proporcionalmente a participação de cada empresa no custo total do sistema, e acrescida ou reduzida na Notas de Débito ou Crédito, com registro do crédito individual para cada empresa.

§ 4º — Caso ocorresse o disposto no parágrafo anterior, a BHTRANS deveria acertar o crédito para com as empresas após o primeiro período subsequente ao próximo reajuste do preço de passagem, respeitando a ordem cronológica, do mais antigo para o mais recente, procurando reduzi-lo ao máximo.

[...] (grifos nossos)

11.6 Com efeito, em resumo, as Subconcessionárias eram remuneradas em função dos quilômetros rodados pelos veículos que compunham a sua frota. A valoração da quilometragem era determinada por uma planilha que retratava a totalidade dos custos e despesas de manutenção da frota, incluindo os gastos com pessoal, peças, combustíveis, depreciação do ativo imobilizado, aluguéis de garagem, segurança etc.

11.7 As receitas das roletas e bilhetagem eram entregues à Câmara de Compensação Tarifária-CCT, administrada pela BHTrans. A função da CCT era recolher as receitas da bilhetagem e com elas pagar os serviços das Subconcessionárias.

11.8 Ademais disso, a valoração das passagens tinha um caráter social. As linhas que serviam aos bairros mais perto do centro comercial de Belo Horizonte tinham uma valoração maior de suas passagens, de modo a subsidiar as passagens dos bairros mais distantes.

11.9 Os desequilíbrios do sistema, verificado quando a receita das roletas e bilhetagens não cobriam as despesas e as remunerações das Subconcessionárias, eram sanados com o aumento das passagens. Esses aumentos tinham como base as planilhas de custos apresentadas pelas Subconcessionárias, que seriam ressarcidas pelos déficits do sistema tão logo os aumentos de recursos ingressassem na CCT.

11.10 O sistema, no entanto, apresentava déficit constante e os ajustes das passagens eram postergados ao máximo, tendo em vista tratar-se de medida política impopular. Esses déficits foram se acumulando até que em janeiro de 2007 houve a edição da Lei Municipal nº

9.314, que autorizou a assunção desse déficit pela Prefeitura Municipal de Belo Horizonte, abaixo transcrita:

LEI Nº 9.314, DE 12 DE JANEIRO DE 2007

Autoriza o Executivo a confessar e negociar débito e dá outras providências.

O Povo do Município de Belo Horizonte, por seus representantes, decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º - Fica o Executivo, por meio da Administração Direta e da Empresa de Transportes e Trânsito de Belo Horizonte S.A. - BHTRANS, autorizado a confessar e negociar o débito proveniente da Câmara de Compensação Tarifária em face dos contratos para a Subconcessão da operação de transporte coletivo de passageiros por ônibus no Município de Belo Horizonte, objeto do Edital de Concorrência nº 003/97, firmados com as Subconcessionárias de transporte público de passageiros de Belo Horizonte.

Art. 2º - A dívida confessada deve ter por limite de valor o montante de R\$470.689.176,93 (quatrocentos e setenta milhões, seiscentos e oitenta e nove mil, cento e setenta e seis reais e noventa e três centavos), valor de 31 de outubro de 2006, podendo ser acrescido a este valor os débitos e a sua atualização verificados no Sistema de Transporte Coletivo de Passageiros de Belo Horizonte, devidamente contabilizados até a data da entrada em vigor desta Lei.

Parágrafo único - O valor referido no caput deste artigo compreende o resultado do débito operacional, aí contabilizadas as compensações já ocorridas, em especial com o Fundo de Transporte Urbano - FTU, compensações estas que ficam convalidadas por esta Lei.

Art. 3º - Sobre o montante do débito incidirão, a partir da assinatura dos contratos de confissão de dívida, correção monetária anual pela variação do IPCA-E e juros de 1% (um por cento) ao mês.

Art. 4º - O Executivo consignará nos orçamentos anual e plurianual, durante o prazo estabelecido para pagamento, as dotações suficientes à amortização do principal e acessórios resultantes da confissão de dívida de que trata esta Lei.

Art. 5º - O Município quitará o débito confessado no art 2º desta Lei exclusivamente por via de compensação de créditos de que é titular em decorrência de inadimplemento do pagamento da outorga onerosa, da remuneração pelo gerenciamento operacional e de outras obrigações contratuais, todas de responsabilidade das empresas Subconcessionárias integrantes do Sistema de Transporte Coletivo de Passageiros de Belo Horizonte.

Parágrafo único - O recebimento dos créditos tributários relativos às Subconcessionárias do Município, inscritos em dívida ativa, será destinado ao pagamento do valor confessado no art. 2º desta Lei, complementando o montante necessário à quitação prevista no caput deste artigo.

Art. 6º - A quitação do débito confessado no art. 2º desta Lei, correspondente à totalidade das obrigações da Câmara de Compensação Tarifária para com as empresas Subconcessionárias, poderá ser feita em parcelas mensais, iguais e sucessivas, pelo prazo máximo admitido para parcelamento dos créditos tributários do Município.

Parágrafo único - Poderá o Município, alternativamente ao pagamento parcelado, fazer uso da cessão onerosa de crédito e de operações financeiras desses créditos, com vistas à antecipação da quitação.

Art. 7º - É condição essencial desta confissão de débito a repactuação dos contratos de subconcessão do Sistema de Transporte Coletivo de Passageiros de Belo Horizonte, para neles

constar a vedação expressa à geração de débito para a Câmara de Compensação Tarifária, garantida por via de fixação de tarifa, atualização desta e redução de custos.

Parágrafo único - Os termos de aditamento lavrados deverão conter a renúncia expressa das empresas Subconcessionárias a quaisquer débitos eventualmente gerados no Sistema de Transporte Coletivo de Passageiros de Belo Horizonte.

Art 8º - O contrato de confissão de dívida será individualizado por credor, admitida a presença de representante deste formalmente apto a fornecer quitação integral dos créditos e a declarar a renúncia de quaisquer direitos subjacentes à confissão de dívida e ao contrato de subconcessão do Sistema de Transporte Coletivo de Passageiros de Belo Horizonte.

Art. 9º - A assinatura do contrato de confissão de dívida implica em autorização para o Município transigir, em juízo, quanto à dívida ativa ajuizada, podendo o Município renunciar ao recebimento da sucumbência.

Art. 10- Esta Lei contém os seguintes anexos:

I - Anexo I: Quadro Demonstrativo do Débito Operacional do Sistema de Transporte Coletivo de Passageiros de Belo Horizonte, contabilizado até 31/10/2006;

II- Anexo II: Quadro Demonstrativo dos Créditos de Titularidade do Poder Público;

III - Anexo III: Quadro Demonstrativo do Débito das Empresas Subconcessionárias perante o Fundo de Transporte Urbano.

Art. 11 - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Belo Horizonte, 12 de janeiro de 2007

Fernando Damata Pimentel

Prefeito de Belo Horizonte

(grifos nossos)

11.11 Deste modo, o Município de Belo Horizonte assumiu a dívida da Câmara de Compensação Tarifária-CCT, que seria quitada exclusivamente através de compensação. Já as empresas Subconcessionárias tinham acumulado débitos referentes à outorga onerosa da subseção e de ISSQN.

11.12 Destaca-se que a assunção, pela Prefeitura de Belo Horizonte, das dívidas da CCT estava vinculada à renúncia, pelas Subconcessionárias, de qualquer direito a créditos provenientes dos déficits da CCT. Além disso, o art. 7º determinava a repactuação dos contratos, a fim de incluir cláusula expressa proibindo a ocorrência de déficits futuros em desfavor do ente concedente.

11.13 Os déficits foram os registrados pela CCT até o mês de outubro de 2006, podendo incluir os havidos até janeiro de 2007, quando a lei foi publicada.

11.14 Conforme demonstra o “*Contrato de Confissão de Dívida*” de fls. 128/134, datado de 31 de julho de 2007, celebrado entre o município de Belo Horizonte com a empresa ITAPAGIPE TRANSPORTE LTDA., foi reconhecida uma dívida no montante de R\$ 4.310.558,59, decorrente do déficit da Câmara de Compensação Tarifária-CCT, do período de 1º de outubro de 2000 a 31 de dezembro de 2006.

11.15 Neste mesmo dia 31/07/2007 as empresas ITAPAGIPE TRANSPORTE LTDA. (Cedente) e AUTOTRANS TRANSPORTES LTDA. (Cessionária) pactuaram o “*Termo de Transferência de Titularidade de Crédito*” de fls. 46/48, onde a Cedente transferiu, de forma irrevogável e irretratável, o montante total do crédito (R\$ 4.310.558,59) para a Cessionária, a fim de ser utilizado o crédito por esta na quitação dos débitos de sua responsabilidade junto ao município.

11.16 Cabe salientar que este “*Termo de Transferência de Titularidade de Crédito*” foi celebrado para que fosse cumprido o pactuado no “*Contrato Particular de Promessa de Compra-Venda, Cessão de Direitos e Outros Pactos*” de fls. 380/390.

11.17 A cláusula quinta do mencionado contrato, celebrado entre a ITAPAGIPE e a AUTOTRANS, em 1º de março de 2004, estabelecia que:

**CLÁUSULA QUINTA
DOS DIREITOS DA AUTOTRANS**

5.1. - Todos os créditos existentes perante a BHTRANS relacionados com as linhas ou veículos objeto desse negócio, até a data base das 0 (zero) hora do dia 05 de abril de 2004, serão de direito exclusivo da AUTOTRANS.

11.18 Neste sentido, um dos objetos do referido contrato é exatamente a “(b) *Cessão do Direito de Exploração das seguintes linhas de transporte municipal de passageiros concedidas pela BHTrans (as linhas)*”:

**CLÁUSULA PRIMEIRA
OBJETO**

1.1 - O objeto deste instrumento compreende:

(a) a promessa de compra e venda, pela AUTOTRANS, à ITAPAGIPE de 70 (setenta) veículos tipo ônibus para transporte urbano coletivo de passageiros dos veículos (os “VEÍCULOS”) veículos estes devidamente descritos no “Anexo I ao Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda, Cessão de Direitos e Outros Pactos” que, firmado pelas partes, a este contrato integra-se de forma indissociável como se um único fosse;

(b) Cessão do Direito de Exploração das seguintes linhas de transportes municipal de passageiros concedidas pela BHTrans (as “LINHAS”):

LOTE 83

- 5505A Nazaré;
- 5508 Aarão Reis via Minaslândia;

LOTE 31

- 8501 Maria Goreti / Engenho Nogueira via Ouro Preto;
- 8106 Santa Cruz / BH Shopping via Belvedere;

LOTE 28

- 8350 Estação São Gabriel / Estação Barreiro;
- 9404 São Lucas / Nova Esperança;
- 9408 Santa Efigênia / Padre Eustáquio

11.19 Mencionadas linhas foram concedidas à Recorrente pela BHTrans, através do “*Contrato de Subconcessão de Prestação de Serviços de Transporte Coletivo de Passageiros por Ônibus*” de fls. 81/97.

11.20 Assim sendo, no período compreendido entre 1º de outubro de 2000 e abril de 2004, era a empresa AUTOTRANS TRANSPORTES LTDA. (Recorrente) a legítima detentora dos

créditos com o município de Belo Horizonte, vez que era quem efetivamente atuava nos lotes (linhas): 28 (8350, 9404 e 9408), 31 (8501, 8106) e 83 (5505A, 5508), conforme “*Contrato de Subconcessão de Prestação de Serviços de Transporte Coletivo de Passageiros por Ônibus*” de fls. 81/97.

11.21 Logo, assiste razão à Recorrente quando argui que “(...) O acórdão, assim, concluiu, equivocadamente, que tal crédito pertenceria à Itapagipe. Ora, como a Itapagipe possuiria um crédito de R\$ 4.310.558,99, que é inclusive maior do que os R\$ 3.369.273,35 que acumulou no período de 2004 a 2006 mesmo após os descontos???? A conclusão a que chegou a Delegacia da Receita Federal de Julgamento vai contra a matemática e as provas dos autos! (...)”, bem como que (...) É impossível reconhecer o crédito de R\$ 4.310.558,99 como sendo da Itapagipe, uma vez que tal montante sequer foi acumulado por esta quando da operação da linha (...)” – v. cf. fls. 514/515.

11.22 Noutro giro, a cláusula primeira do “*Contrato de Confissão de Dívida*” de fls. 128/134, pactuado entre o município de Belo Horizonte e a empresa ITAGIPE TRANSPORTE LTDA., asseverou que o objeto do contrato referia-se as dívidas originadas do déficit da CCT, referentes aos mesmos lotes (linhas) 28, 31 e 83, concedidos à exploração da ITAGIPE pela Recorrente, apuradas até 13/01/2007:



CLÁUSULA PRIMEIRA – OBJETO

1.1 - Este Contrato tem por objeto a confissão da dívida contraída pelo MUNICÍPIO e pela Concessionária dos Serviços de Transporte Coletivo de Passageiros por Ônibus de Belo Horizonte, a BHTRANS, junto à SUBCONCESSIONÁRIA, relativa à dívida originada do déficit da Câmara de Compensação Tarifária, no(s) Contrato(s) de SUBCONCESSÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE COLETIVO DE PASSAGEIROS POR ÔNIBUS NO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE, referente(s) ao(s) lote(s) 28, 31 e 83, apurada até 13 de janeiro de 2.007, dívida esta gerada em função de insuficiência de receita para cobrir a totalidade dos custos operacionais e dos valores de produtividade, conforme planilha padrão e critérios adotados pela BHTRANS.

11.23 Se não bastasse, a própria BHTrans aduziu na “*Declaração*” juntada às fls. 393/394, que o período de 1º de outubro de 2000 a 30 de novembro de 2004 refere-se ao momento em que a AUTOTRANS operava no sistema:

Deste total, R\$14.104.796,56 (quatorze milhões, cento e quatro mil, setecentos e noventa e seis reais e cinquenta e seis centavos) foram acumulados entre 1º de outubro de 2000 a 30 de novembro de 2004, período em que a Autotrans Transportes Ltda operava no sistema e o restante, R\$3.369.273,35 (três milhões, trezentos e sessenta e nove mil, duzentos e setenta e três reais e trinta e cinco centavos) gerados entre 1º de dezembro de 2004 a 31 de dezembro de 2006 se refere ao período em que a empresa Itapagipe Transportes Ltda passou a operar os lotes descritos, a partir de ato legal de transferência.

11.24 Os valores apurados pela CCT, dos lotes de subconcessão 28, 31 e 83, das empresas ITAGIPE e AUTOTRANS, foi de R\$ 17.474.069,91. Deste montante, a quantia de R\$ 14.104.796,56 pertencia a AUTOTRANS e o restante, ou seja, R\$ 3.369.273,35, a ITAGIPE – v. cf. documento acima.

11.25 Desta forma, o percentual de 80,72% do crédito com a BHTRANS era da AUTOTRANS (Recorrente) e somente 19,28% pertencia a ITAGIPE.

11.26 Conclui-se que do total do crédito de R\$ 4.310.558,99, a quantia de R\$ 3.479.483,21 competiria a AUTOTRANS (Recorrente) e R\$ 831.075,77 à ITAGIPE. A Recorrente explica que a diferença recebida (R\$ 4.310.558,99 - R\$ 3.479.483,21 = R\$ 831.075,77) tratar-se-ia de juros e correção monetária que lhe são devidos, conforme estipulado no “*Contrato Particular de Promessa de Compra-Venda, Cessão de Direitos e Outros Pactos*” de fls. 380/390.

11.27 Por todo o exposto, o “*Contrato de Confissão de Dívida*” de fls. 128/134, celebrado entre o município de Belo Horizonte e a empresa ITAPAGIPE TRANSPORTE LTDA., na verdade foi somente um meio encontrado pelo Poder Público e as Subconcessionárias (ITAGIPE e a AUTOTRANS - Recorrente) para efetuar um ajuste de contas (crédito e débito).

11.28 Em outras palavras, nada mais foi do que o encontro de contas que se fez necessário, em virtude da equalização de receitas promovida pelo Poder Público Municipal de Belo Horizonte, não havendo que se falar em acréscimo patrimonial, mas sim de um meio utilizado para compensar débitos e créditos do Município de BH.

11.29 Não houve ingresso financeiro real, apenas correções contábeis, ratificadas por laudos técnicos e balancetes auditados, as quais confirmam a ausência de acréscimo patrimonial.

11.30 Cabe ressaltar ainda que no momento da equalização das contas do Município, ocorrida no ano de 2007, o ente estatal levou em consideração a Subconcessionária que estava operando as linhas naquela ocasião e não se as linhas haviam sido exploradas anteriormente por outra Subconcessionária.

11.31 Logo, o crédito total foi conferido a ITAGIPE, como dito, porque no momento da celebração do contrato com a BHTrans era ela que estava exercendo a exploração das linhas de ônibus. Contudo, por sua vez, no mesmo dia, cedeu o crédito para a AUTOTRANS (Recorrente), que era a real detentora do crédito no período de 2000 a 2004.

11.32 Conforme amplamente demonstrado nos autos, o “*Termo de Transferência de Titularidade de Crédito*” de fls. 46/48, formalizado entre empresa ITAPAGIPE TRANSPORTES LTDA. e a Recorrente, de fato não consistiu em transferência de créditos entre uma empresa e outra, mas tão somente no reconhecimento de que os créditos que a Recorrente já possuía em face da BHTrans fossem mantidos pela Recorrente.

11.33 Desta forma, a suposta “cessão de crédito” que equivocadamente gerou os Autos de Infração consiste, na verdade, em mera formalização junto à BHTrans de que a Recorrente é a credora. A cessão veio regularizar uma situação de fato, não traduzindo, entretanto, a transferência de créditos da empresa ITAPAGIPE para a Recorrente, tendo em vista que foram os próprios créditos da Recorrente, que foram recebidos pelo empresa ITAGIPE.

11.34 Como asseverado, a suposta cessão de crédito serviu, tão somente, para que o Município de Belo Horizonte, por meio da BHTrans, quitasse o débito acumulado para com a Recorrente no período de 2000 a 2004.

11.35 Portanto, entendo que não há que se falar em ganho de capital de valor que era da Recorrente por direito, sendo somente recebido por interposta pessoa jurídica, por determinação do ente cedente.

11.36 Importante frisar que o crédito recebido vincula-se à repactuação dos contratos de concessão do Sistema de Transporte Coletivo de Passageiros de Belo Horizonte, disciplinado pela Lei Municipal nº 9.314, de 12 de janeiro de 2007.

11.37 Objetivando exclusivamente a reorganização do sistema de transporte municipal de passageiros e autorizado pela lei, o Município de Belo Horizonte confessou e negociou como sendo de sua responsabilidade o déficit operacional da CCT acumulado durante todo o período de subconcessão que estava prestes a expirar.

11.38 Contudo, pelos termos da mesma Lei, o Município deveria quitar o referido débito exclusivamente por via de compensação de créditos de que era titular, em decorrência de inadimplemento da outorga onerosa, da remuneração pelo gerenciamento operacional e de outras obrigações contratuais, todas de responsabilidade das empresas Subconcessionárias integrantes do Sistema de Transporte.

11.39 Assim sendo, os montantes faziam parte de um mero ajuste de contas ocorrido para viabilizar a repactuação dos contratos de concessão, sem, no entanto, configurar modificação na capacidade financeira ou jurídica para as empresas, de modo a liquidar obrigações fora desse ajuste.

11.40 Referido ajuste consistiu em um conjunto de obrigações assumidas pelas empresas perante o Poder Concedente, a fim de que fosse compensado pelo conjunto dos créditos das mesmas empresas registrado na CCT até janeiro de 2007.

11.41 Na verdade o objetivo do Poder Concedente foi o de impedir que qualquer das Subconcessionárias viesse a reivindicar administrativa ou judicialmente o direito de recebimento, em espécie, dos valores correspondentes ao déficit operacional apresentado na Câmara de Compensação Tarifária.

11.42 Como as empresas não tinham uma situação uniforme dentro do Sistema Operacional, por ocasião da repactuação fez-se necessário registrar movimentações de “débitos” e “créditos” entre elas, para que obrigações e direitos, considerados pelo seu conjunto, se anulassem mutuamente, sem pagamento de qualquer valor por nenhuma das partes.

11.43 Estas movimentações, porém, não têm nenhum significado econômico fora desse ajuste de contas, tratando de mero ato administrativo realizado pelo Município de Belo Horizonte, de sorte a viabilizar a revisão do Sistema de Transporte Coletivo de Passageiros de Belo Horizonte.

11.44 Logo, os “débitos” e “créditos” só têm valor dentro da repactuação do Sistema Operacional, nascendo por imposição do Poder Público Concedente exclusivamente para viabilizar a revisão dos contratos.

11.45 Assim, não produziram, e nem poderiam produzir, quaisquer efeitos econômicos, tratando-se àquelas transferências de créditos de mero ato administrativo.

11.46 Por essa razão, nenhum encargo foi atribuído à empresa cessionária em decorrência da cessão dos créditos. O que ocorreu foi simplesmente um ajuste interno no Sistema Operacional, sem qualquer efeito que extrapolasse esse âmbito. A cessionária nada passou a dever à cedente, e esta, por sua vez, não recebeu qualquer contraprestação pela cessão.

11.47 Tratando-se de mero ato administrativo realizado pelo Município de Belo Horizonte, sem significado econômico real, não houve registro contábil dessa movimentação na escrituração da contribuinte.

11.48 Cabe salientar o determinado pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

11.49 Com efeito, o imposto de renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendida como acréscimo patrimonial.

11.50 Ora, sem pagamento, não há ingresso financeiro real. Se o cedente apenas transfere um direito (o crédito) para liquidar um débito do devedor com o mesmo ente, trata-se meramente de mudança de identidade do titular do débito, baixa do passivo, compensação ou mutação patrimonial, mas não ganho de capital.

11.51 Em outras palavras, se há cessão de crédito do Município para quitar dívida do devedor com o próprio Município, sem pagamento de valor, não é possível tratar-se de receita tributável.

11.52 Destarte, como o IRPJ incide sobre o lucro (ou resultado tributável), sem ingresso de numerário (nenhum recebimento em espécie, aumento líquido de ativos ou redução de passivos que gere ganho), não há resultado tributável. Se a operação apenas substitui um ativo por outro (crédito por extinção de débito), estamos diante de mutação patrimonial.

11.53 Portanto, de todo o relatado acima e das comprovações carreadas aos autos, entendo que não ocorreu fato gerador do IRPJ, uma vez que ausente o acréscimo patrimonial.

11.54 Com efeito, na mesma data em que a Autoridade Fiscal elege como a de surgimento do crédito – dia 31 de julho de 2007 –, surge, também, débito no mesmo valor que foram liquidados, por compensação, tudo conforme posto no “*Contrato de Confissão de Dívida*” de fls. 128/134.

11.55 Logo, nada se acresceu ao patrimônio da Recorrente, porquanto não há que se falar em incidência de IRPJ e CSLL.

Dispositivo

12. Por todo o exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço do Recurso Voluntário e a ele **DOU PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de **(i)** rejeitar todas as preliminares, tendo em vista que os Autos de Infração são válidos, não havendo que se falar em nulidades e/ou decadência (inteligência das Súmulas CARF nºs 11, 104 e 171); **(ii)** cancelar integralmente os lançamentos.

13. **NÃO CONHEÇO** da alegação relativa ao caráter confiscatório da multa, conforme inteligência da Súmula CARF nº 2.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.

VOTO VENCEDOR**Conselheiro Paulo Mateus Ciccone, redator designado**

Em que pese o sempre brilhante e profundo voto elaborado pelo I. Relator, Alessandro Bruno Macêdo Pinto, o Colegiado, por decisão de sua maioria, representada pelos votos dos Conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Ricardo Piza Di Giovanni e Paulo Mateus Ciccone, divergiu da posição por ele assumida (assim como do Conselheiro Rafael Zedral, que o acompanhou), em relação ao provimento que deu para afastar os lançamentos perpetrados pelo Fisco tendo como suporte a infração “*omissão de receitas não operacionais*” e a consequente infração “*multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimentos de estimativas mensais*”, ano calendário/2007, conforme AI de IRPJ abaixo reproduzido (fls. 5), sendo que o de CSLL tem a mesma conformação, respeitada a especificidade, tipicidade e enquadramento legal da referida contribuição:

**0001 RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS
OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS**

Omissão de receitas não operacionais caracterizada pela insuficiência de contabilização, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/07/2007	4.056.029,52	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007:
art. 3º da Lei nº 9.249/95.
Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 278 e 288 do RIR/99

**0002 MULTA OU JUROS ISOLADOS
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA**

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.

Fato Gerador	Multa
31/07/2007	469.896,80

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/07/2007 e 31/07/2007:
Arts. 222 e 843 do RIR/99; art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Conforme relata o Conselheiro Alessandro em seu voto, “No ano de 1997 foi aberta a concorrência pública nº 003/97, visando à concessão de exploração de linhas de transporte público por ônibus na região de Belo Horizonte, tendo sido a contribuinte uma das contempladas que obtiveram o direito de explorar

algumas das linhas oferecidas no referido Edital”, ficando acertado, em resumo, que as nominadas “Subconcessionárias” (cujo conceito encontra-se no TVF e na legislação municipal de Belo Horizonte que trata da matéria), seriam remuneradas “em função dos quilômetros rodados pelos veículos que compunham a sua frota”, sendo aferidos tais valores em uma “planilha que retratava a totalidade dos custos e despesas de manutenção da frota, incluindo os gastos com pessoal, peças, combustíveis, depreciação do ativo imobilizado, aluguéis de garagem, segurança etc.”. sendo que “As receitas das roletas e bilhetagem eram entregues à Câmara de Compensação Tarifária-CCT, administrada pela BHTrans. A função da CCT era recolher as receitas da bilhetagem e com elas pagar os serviços das Subconcessionárias”.

Todavia, ainda conforme preâmbulo do voto de mérito do I. Relator, “Os desequilíbrios do sistema, verificado quando a receita das roletas e bilhetagens não cobriam as despesas e as remunerações das Subconcessionárias, eram sanados com o aumento das passagens. Esses aumentos tinham como base as planilhas de custos apresentadas pelas Subconcessionárias, que seriam ressarcidas pelos déficits do sistema tão logo os aumentos de recursos ingressassem na CCT. O sistema, no entanto, apresentava déficit constante e os ajustes das passagens eram postergados ao máximo, tendo em vista tratar-se de medida política impopular. Esses déficits foram se acumulando até que em janeiro de 2007 houve a edição da Lei Municipal nº 9.314, que autorizou a assunção desse déficit pela Prefeitura Municipal de Belo Horizonte, abaixo transcrita”.

Em suma, sistema deficitário, que gerou o nascimento da Lei Municipal nº 9.314, de 12 de janeiro de 2007, que autorizou o Poder Executivo a “confessar e negociar débito”.

Literalmente, permitiu-se que a Administração Direta e a Empresa Pública BHTRANS, pudessem **confessar e negociar o débito proveniente da Câmara de Compensação Tarifária em face dos contratos para a Subconcessão da operação de transporte coletivo de passageiros por ônibus no Município de Belo Horizonte, objeto do Edital de Concorrência nº 003/97, firmados com as Subconcessionárias de transporte público de passageiros de Belo Horizonte**, o que se operacionalizaria exclusivamente através de compensação do débito assumido pela Administração com débitos das subconcessionárias junto ao Poder Público Municipal, essencialmente ISSQN.

Resumindo, encontro de contas entre devores e credores, instituto que tem previsão nos artigos 368 e 369 do Código Civil (Lei nº 10.046/02).

Ocorre que, a empresa que adquiriu o direito ao benefício da Lei acima citada foi a pessoa jurídica **ITAPAGIPE TRANSPORTE LTDA.** e não a ora recorrente Autotrans Transportes Ltda., que somente se habilitou ao crédito perante a BHTRANS em razão da “cessão de direito” que formalizou com a Itapagipe.

A leitura do Contrato de Confissão de Dívida em 31 de julho de 2007 mostra que o município de Belo Horizonte **reconhece uma dívida para com a ITAPAGIPE TRANSPORTE LTDA. no montante de R\$ 4.310.558,59**, decorrente do déficit da Câmara de Compensação Tarifária. O período a que correspondem os créditos da Itagipe tem início em outubro de 2000 e vai até dezembro de 2006. Já a cláusula oitava do instrumento de confissão de dívida admitia a cessão de créditos entre subconcessionárias. Decorre dessa permissão os créditos obtidos pela Fiscalizada junto à ITAPAGIPE TRANSPORTE LTDA, no valor de R\$ 4.310.354,31.

Então, de fato, não havia óbice algum à cessão de crédito. Quanto a esse aspecto, nenhuma dúvida ou ressalva.

Nesse contexto e com esse permissivo contratual, a Autotrans Transportes Ltda. (recorrente) recebeu sem ônus, um crédito contra o Poder Público Municipal de Belo Horizonte e que originalmente pertencia à Itapagipe, crédito esse que só tem um nome: ganho!

Efetivamente, ao receber tal cessão de crédito e utilizar-se deste montante de R\$ 4.310.354,31 para quitar débito que possuía com o Erário Municipal de Belo Horizonte, sem que tivesse suportado qualquer ônus para com a Itapagipe, estampou-se para a Autotrans um ganho, um “plus” gratuito, uma benesse, fazendo nascer, sob qualquer ângulo que se analise, um evidente acréscimo patrimonial, atraindo o raio de ação do artigo 43, do CTN:

Art. 43: O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção”)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.

E foi esse ganho, esse “plus”, que o Fisco entendeu como tributável, por isso os lançamentos perpetrados.

Nesse hiato, cabem algumas palavras sob este ganho, sua forma de contabilização e seu reflexo na área tributária, especialmente do IRPJ e da CSLL.

É sabido, abstraindo-se as empresas optantes pelo regime do SIMPLES, impertinente ao caso apreciado, que a legislação do Imposto de Renda (da CSLL, subsidiariamente) imprime três formas de apuração das bases imponíveis do IRPJ, sempre com sustentação no Código Tributário Nacional, artigos 43/44, *verbis*:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Transposto o mandamento da legislação complementar à legislação ordinária e ao estatuto regulamentar, tem-se:

Art. 220. O imposto será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Neste cenário, cabe aos contribuintes, excetuados os casos em que a lei impõe adoção obrigatória ao Lucro Real, a escolha da forma de mensuração da base de cálculo do IRPJ que melhor convier a seus interesses, alertando-se que o regime do Lucro Real SEMPRE será possível e permitido a TODAS as empresas.

No caso dos autos, a opção da contribuinte foi pelo regime do Lucro Real Anual, sujeitando-se ao pagamento de “estimativas mensais” (artigos 221 e 222, do RIR/1999), cabendo destacar ainda que “*Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º). § 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).*” (ibidem).

Significa dizer, com todas as tintas que, para apurar o Lucro Real, imprescindível a observância das normas contábeis, pilares estruturais da legislação do IRPJ e da CSLL (DL nº 1.598/1977, art. 7º²; Lei nº 6.404/1975, art. 177³).

Objetivamente, a primeira das rubricas a ser objeto de correta identificação para apuração do resultado da entidade é a “receita bruta” que ela auferir ou tem que auferir para obtenção do lucro e garantir a sua própria subsistência.

No linguajar do RIR/1999, arts. 224 e 225:

² Art 7º - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.

³ Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Art. 224. A **receita bruta** das vendas e **serviços compreende** o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o **preço dos serviços prestados** e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

Art. 225. Os ganhos de capital, demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo artigo anterior, serão acrescidos à base de cálculo de que trata esta Subseção, para efeito de incidência do imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

Como a conceituação legislativa não vai ao necessário detalhamento sobre “receita” e seus tipos e variáveis, coube à ciência contábil, como já dito antes, base estrutural para apuração do IRPJ e da CSLL, exteriorizar e ampliar tal conceito, inobstante existir, mesmo na melhor doutrina contábil, uma grande dificuldade na definição e consequente distinção correta dos termos **Receitas** (propriamente ditas) e **Ganhos**, não faltando autores, como HENDRIKSEN e VAN BREDA⁴ que destacam as diversas tentativas feitas para produzir tal distinção, “ *muitas das quais têm terminado com resultados um tanto arbitrários*”.

Ainda na visão dos mencionados autores, é possível alcançar uma melhor compreensão da contabilidade ignorando tal distinção, preferindo **diferenciar** entre as atividades produtoras de riqueza da empresa **E AS TRANSFERÊNCIAS INESPERADAS OU IMPREVISTAS**.

De toda forma, na posição majoritária dos doutrinadores brasileiros e normatização dos órgãos reguladores da ciência contábil, “**Receita**” corresponde à “*entrada de ativos, sob forma de dinheiro ou direitos a receber, correspondentes, normalmente, à venda de mercadorias, de produtos ou à prestação de serviços, podendo também derivar de juros sobre depósitos bancários ou títulos e de outros ganhos eventuais*”⁵, e é conceito largamente adotado pelo legislador tributário para fins de apurar os valores de diversos tributos, como o ICMS, o ISSQN e, no âmbito federal, o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS, lembrando novamente que a “receita” é a variável primeira a se considerar para fins de mensuração do “lucro”, base imponível do IRPJ em quaisquer de seus regimes de tributação (real, presumido ou arbitrado), assim como em relação à CSLL, enquanto que para o PIS e a COFINS, representa praticamente a solitária baliza que define o montante tributável de ambas as contribuições.

Em outro giro, ainda na visão dos mesmos autores e obra acima citados, “**Ganho**” é o “*acréscimo no Patrimônio Líquido independente da atividade operacional da empresa; o resultado líquido favorável resultante de transações ou eventos não relacionados às operações normais do empreendimento*”. E como sua subdivisão, têm-se os “**Ganhos e Perdas de Capital nos Investimentos**”, que, nas palavras dos renomados doutrinadores, referem-se à “**Conta do grupo de Resultados Não Operacionais que registra o valor ganho ou a perda apurada na**

⁴ HENDRIKSEN, Eldon S., BREDA, Michael F. Van. Teoria da Contabilidade. Tradução de Antônio Zoratto Sanvicente.- 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

⁵ Sérgio de Iudícibus, José Carlos Marion e Elias Pereira, na obra DICIONÁRIO DE TERMOS DE CONTABILIDADE (Ed. Atlas, 2ª Edição, disponível na Rede Mundial de Computadores)

venda de investimentos permanentes a terceiros. O valor do ganho ou da perda será determinado pelo valor total da venda, deduzido do valor total líquido pelo qual o investimento estiver contabilizado, na data da transação”.

Repita-se, para melhor fixação:

“Ganho” é o “acréscimo no Patrimônio Líquido independente da atividade operacional da empresa; o resultado líquido favorável resultante de transações ou eventos não relacionados às operações normais do empreendimento”

Portanto, a identificação⁶ e mensuração da “receita”⁷, sua adequada escrituração⁸ e submissão às normas tributárias⁹ é fator primordial para a correta apuração dos tributos federais, como no caso que aqui se aprecia.

Normativamente, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), mediante a Resolução nº 1.121/2008, que aprovou a NBC T 1 e trata da *Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis*, definiu receita e ganho:

74. A definição de receita abrange tanto receitas propriamente ditas como ganhos. A receita surge no curso das atividades ordinárias de uma entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos, royalties e aluguéis.

75. Ganhos representam outros itens que se enquadram na definição de receita e podem ou não surgir no curso das atividades ordinárias da entidade, representando aumentos nos benefícios econômicos e, como tal, não diferem, em natureza, das receitas. Conseqüentemente, não são considerados como um elemento separado nesta Estrutura Conceitual.

⁶Consoante Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 1.412/2012, que deu nova redação à NBC TG 30, ***“Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários”.***

⁷Para a Resolução CFC nº 1.374/2011: ***“A definição de receita abrange tanto receitas propriamente ditas quanto ganhos. A receita surge no curso das atividades usuais da entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos, royalties, aluguéis”.***

⁸RIR/1999 - Dever de Escriturar - Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

⁹RIR/1999 - Disposições Gerais sobre Receitas - Receita Bruta - Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Posição ratificada pelo IBRACON¹⁰ (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil) ao afirmar que *“Receita é a entrada bruta de benefícios econômicos durante o período que ocorre no curso das atividades ordinárias de uma empresa, quando tais entradas resultam em aumento do patrimônio líquido, excluídos aqueles decorrentes de contribuições dos proprietários, acionistas ou quotistas”*.

Para Edmar Oliveira Andrade Filho¹¹, *“em termos jurídicos o vocábulo receita significa qualquer ingresso (...) que altere positivamente o patrimônio social de alguém de forma definitiva, isto é, sem estar submetido a qualquer condição”*.

E ainda, na sequência: *“o conceito jurídico de receita **não se confunde com a mera movimentação de valores (dinheiro), especialmente nos casos em que há recursos que devam ser repassados a outrem em virtude de obrigação advinda de lei ou de contrato**”*. (destacado)

Em outro dizer, a **receita**, espécie da qual o **ganho** é gênero, para se revestir de instrumento modificador do patrimônio e permitir a tributação do IRPJ (e da CSLL) deve representar para o contribuinte, para a pessoa jurídica, um fator de incremento patrimonial, porque não pode haver tributação sobre ganho ainda não realizado¹².

E este incremento patrimonial é medido com a utilização dos conceitos da ciência contábil, fonte primordial de que se serve o legislador tributário para definir as hipóteses de incidência dos tributos e sua base de cálculo., sendo pacífico que o patrimônio é o objeto central de estudo da contabilidade.

Conceitual e dogmaticamente, não existe azienda sem patrimônio, nem este sem aquela.

A mutação do patrimônio, invocado pelo Princípio Contábil da Oportunidade, é parte integrante da natureza da riqueza, em busca da satisfação da azienda. Tal mutação é a dinâmica dos fatos patrimoniais, e essa dinâmica é uma sucessão de fenômenos.

Portanto, é na satisfação das necessidades dos negócios, através das funções desempenhadas pelos agentes econômicos, agrupados em sistemas, que ocorre a mutação patrimonial

Clássica e singelamente, o “patrimônio” é representado pela equação:

¹⁰IBRACON NPC Nº 14 – RECEITAS E DESPESAS

¹¹Imposto de Renda das Empresas 10ª Ed. Atlas – São Paulo – 2013 – pg. 131

¹² Confira em Roque Antônio Carraza. Imposto sobre a renda: perfil constitucional e temas específicos – 2ª Ed. São Paulo - Malheiros – 2005 – pg. 38

Patrimônio = bens (+) direitos (-) obrigações

Contabilmente tal representação encontra-se delineada nas contas de “Patrimônio Líquido” e que só sofrem alterações (positivas ou negativas) com a presença de “receitas” e “despesas”.

Em suma, há consenso na doutrina que, para haver tributação de IRPJ (CSLL) é necessário que haja “acréscimo patrimonial” **e este ocorreu no caso presente**, SEM NENHUMA DÚVIDA, quando a recorrente avençou com a pessoa jurídica Itapagipe a transferência, a seu favor e sem ônus, de um crédito líquido e certo contra o Poder Público Municipal de Belo Horizonte no valor de **4.310.558,59**, que obviamente ingressou em seu ativo (um direito!!), aumentando seu Patrimônio Líquido.

Para depois, na sequência, utilizar tal ativo para quitar passivo que possuía com o mesmo ente estatal, via compensação de contas (artigos 368 e 369, do Código Civil)¹³.

Toda essa operação deve (ou deveria) estar registrada na escrituração da companhia na forma seguinte, que resumiria todo o arrazoado atrás expendido:

1. <u>Pelo débito de ISSQN incorrido e não recolhido, e objeto da compensação aqui tratada</u>
--

D – ISSQN (conta devedora de resultado – grupo de tributos) C – ISSQN a Recolher (conta credora de passivo de curto ou longo prazo) Histórico - Vlr ISSQN devido mês..

2. <u>Pelo contrato de recebimento do crédito da Itapagipe (cessão der crédito)</u>

D – Direitos a Receber (conta de ativo de curto ou longo prazo) C - Receitas Não Operacionais (conta credora de resultado) Histórico – Contrato de cessão de crédito firmado com a empresa Itapagipe....

3. <u>Pela compensação junto à Prefeitura de Belo Horizonte:</u>
--

D - ISSQN a Recolher (conta credora de passivo de curto ou longo prazo) C - Direitos a Receber (conta de ativo de curto ou longo prazo) Histórico - –Compensação de valores do ISSQN devido, com os direitos de crédito provenientes do contrato de cessão de crédito firmado com a empresa Itapagipe.

Se a recorrente tivesse assim procedido (no exato regramento das normas contábeis), o resultado final mostraria que o valor advindo da cessão de crédito formalizada com a Itapagipe seria, EFETIVAMENTE, uma receita, como corretamente o Fisco entendeu, cabendo lembrar que a compensação, instituto previsto no CPC, artigos 368, 369, apenas possibilita que

¹³ Art. 368. Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem.

Art. 369. A compensação efetua-se entre dívidas líquidas, vencidas e de coisas fungíveis.

devedor e credor que se entrelacem economicamente, extingam as suas obrigações e recebam seus direitos, não interferindo na seara tributária, que tem legislação e conceitos próprios.

Por fim, ainda que nem seja relevante, à receita correspondente ao crédito recebido, se contrapôs, ao longo do tempo, uma despesa de ISSQN no mesmo valor que, por fim, foi objeto da compensação levada a efeito.

Concluindo, sob qualquer ótica que se queira analisar, penso ser indiscutível que o valor da cessão de crédito que a recorrente AUTOTRANS TRANSPORTES LTDA. recebeu da pessoa jurídica ITAPAGIPE TRANSPORTE LTDA. tem nítido caráter de “ganho” (receita não operacional), devendo se submeter à tributação do IRPJ e da CSLL como corretamente entendeu o Fisco.

DOS LANÇAMENTOS DE MULTA ISOLADA POR INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS DE ESTIMATIVAS MENSAS

Como consequência da infração atrás analisada, houve a constatação de não recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, impondo os lançamentos de ofício realizados pelo Fisco.

Embora o Conselheiro Alessandro tenha exonerado tal imposição, penso que razão está com a Autoridade Fiscal.

De fato, a respeito de uma possível concomitância dos lançamentos de multas isoladas com a multa de ofício presente nos autos de infração, de minha parte sempre profilei com os que entendem estar-se diante de imposições diferentes, com fatos geradores diferentes, tipificações legais diferentes e motivações fáticas diferentes, ou seja, da leitura artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, com suas alterações, infere-se que, uma vez constatada falta ou insuficiência de pagamento de estimativa, será exigida a multa isolada.

Se, além disso, tiver ocorrido falta de recolhimento do imposto devido com base no lucro real anual, o lançamento abrangerá também o valor do imposto, acompanhado de multa de ofício e juros, pois a determinação legal de imposição de tal penalidade, quando aplicada isoladamente, prescinde da apuração de lucro ou prejuízo no final do período anual, inexistindo, portanto, a cumulação de penalidades para uma mesma conduta, como arguem os contribuintes.

Em síntese, não tendo as referidas multas a mesma hipótese de incidência, nada há a barrar a imposição concomitante da multa isolada com a multa de ofício devida pela apuração e recolhimento a menor do imposto e contribuição devidos na apuração anual.

Posição plenamente avalizada a partir da nova redação do dispositivo em comento, estabelecida pela MP nº 351, de 22/01/2007; convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, onde fica clara a distinção:

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

(...)

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

(...)

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. (destaquei)

Registre-se, essa nova redação não impõe nova penalidade ou faz qualquer ampliação da base de cálculo da multa; **simplesmente torna mais clara a intenção do legislador.**

Por pertinentes, faço minhas as palavras do ilustre Conselheiro GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, deste CARF, que, de forma precisa, analisou o tema no Acórdão nº 103-23.370, Sessão de 24/01/2008:

“Nada obstante, as regras sancionatórias são em múltiplos aspectos totalmente diferentes das normas de imposição tributária, a começar pela circunstância essencial de que o antecedente das primeiras é composto por uma conduta antijurídica, ao passo que das segundas se trata de conduta lícita.

Dessarte, em múltiplas facetas o regime das sanções pelo descumprimento de obrigações tributárias mais se aproxima do penal que do tributário.

Pois bem, a Doutrina do Direito Penal afirma que, dentre as funções da pena, há a PREVENÇÃO GERAL e a PREVENÇÃO ESPECIAL.

A primeira é dirigida à sociedade como um todo. Diante da prescrição da norma punitiva, inibe-se o comportamento da coletividade de cometer o ato infracional. Já a segunda é dirigida especificamente ao infrator para que ele não mais cometa o delito.

É, por isso, que a revogação de penas implica a sua retroatividade, ao contrário do que ocorre com tributos. Uma vez que uma conduta não mais é tipificada como delitiva, não faz mais sentido aplicar pena se ela deixa de cumprir as funções preventivas.

Essa discussão se torna mais complexa no caso de descumprimento de deveres provisórios ou excepcionais.

Hector Villegas, (em Direito Penal Tributário. São Paulo, Resenha Tributária, EDUC, 1994), por exemplo, nos noticia o intenso debate da Doutrina Argentina acerca da aplicação da retroatividade benigna às leis temporárias e excepcionais.

No direito brasileiro, porém, essa discussão passa ao largo há muitas décadas, em razão de expressa disposição em nosso Código Penal, no caso, o art. 3º:

Art. 3º A lei excepcional ou temporária, embora decorrido o período de sua duração ou cessadas as circunstâncias que a determinaram, aplica-se ao fato praticado durante sua vigência.

O legislador penal impediu expressamente a retroatividade benigna nesses casos, pois, do contrário, estariam comprometidas as funções de prevenção. Explico e exemplifico.

Como é previsível, no caso das extraordinárias, e certo, em relação às temporárias, a cessação de sua vigência, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de, em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não fossem punidos e eles tivessem a garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?

Ora, essa situação já regrada pela nossa codificação penal é absolutamente análoga à questão ora sob exame, pois, apesar de a regra que estabelece o dever de antecipar não ser temporária, cada dever individualmente considerado é

provisório e diverso do dever de recolhimento definitivo que se caracterizará no ano seguinte”.

Aduza-se ainda, mesmo abstraindo questões conceituais envolvendo aspectos do direito penal, que a Lei nº 9.430/96, ao instituir a multa isolada sobre irregularidades no recolhimento do tributo devido a título de estimativas, **não estabeleceu qualquer limitação quanto à imputação dessa penalidade juntamente com a multa exigida em conjunto com o tributo, de modo que, sob esta ótica, a Fiscalização simplesmente aplicou norma abstrata plenamente vigente no mundo jurídico a caso concreto que se estampou.**

Pela absoluta pertinência, vale reproduzir excerto do voto condutor exarado pela ex-Conselheira e ex-Presidente da CSRF, Adriana Gomes Rêgo no Acórdão nº 9101- 003.353 - Sessão de 17 de janeiro de 2018 acerca da matéria:

“Em verdade, a lei determina que as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do lucro real apurem seus resultados trimestralmente. Como alternativa, facultou o legislador, a possibilidade de a pessoa jurídica, obrigada ao lucro real, apurar seus resultados anualmente, desde que antecipe pagamentos mensais a título de estimativa, que devem ser calculados com base na receita bruta mensal, ou com base em balanço/balancete de suspensão e/ou redução.

(...)

Vê-se, então, que a pessoa jurídica, obrigada a apurar seus resultados de acordo com as regras do lucro real trimestral, tem a opção de fazê-lo com a periodicidade anual, desde que, efetue pagamentos mensais a título de estimativa. Essa é a regra do sistema.

No presente caso, a pessoa jurídica fez a opção por apurar o lucro real anualmente, sujeitando-se, assim, e de forma obrigatória, aos recolhimentos mensais a título de estimativas.

(...)

A vinculação entre os recolhimentos antecipados e a apuração do ajuste anual é inconteste, até porque a antecipação só é devida porque o sujeito passivo opta por postergar para o final do ano-calendário a apuração dos tributos incidentes sobre o lucro.

Contudo, a sistemática de apuração anual demanda uma punição diferenciada em face de infrações das quais resultam falta de recolhimento de tributo pois, na apuração anual, o fluxo de arrecadação da União está prejudicado desde o momento em que a estimativa é devida, e se a exigência do tributo com encargos ficar limitada ao devido por ocasião do ajuste anual, além de não se conseguir reparar todo o prejuízo experimentado à União, há um

desestímulo à opção pela apuração trimestral do lucro tributável, hipótese na qual o sujeito passivo responderia pela infração com encargos desde o trimestre de sua ocorrência.

Assim, a exigência de multa isolada pela falta ou insuficiência de recolhimentos estimados visa punir a conduta do contribuinte que abandona a regra geral de tributação, que é o lucro real trimestral, sem cumprir o requisito para o ingresso na sistemática das estimativas mensais antecipatórias de instrumental, e pode ser exigida, sim, mesmo que encerrado o ano-calendário, porque pune-se a conduta de não recolhimento de uma obrigação tributária”.

Entendimento que perfila com jurisprudência dominante no CARF, inclusive na Câmara Superior:

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO. A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, quando adotou a redação em que afirma “serão aplicadas as seguintes multas”, deixa clara a necessidade de aplicação da multa de ofício isolada, em razão do recolhimento a menor de estimativa mensal, cumulativamente com a multa de ofício proporcional, em razão do pagamento a menor do tributo anual, independentemente de a exigência ter sido realizada após o final do ano em que tornou-se devida a estimativa. (Acórdão nº 9101- 002.777 - Sessão de 6 de abril de 2017).

ESTIMATIVAS MENSAIS. FALTA DE PAGAMENTO A obrigação de antecipar os recolhimentos é imposta ao sujeito passivo que opta pela apuração anual do lucro, e subsiste enquanto esta opção não for, por outros motivos, afastada. A apuração dos tributos incidentes sobre o lucro tributável ao final do ano-calendário e seu eventual recolhimento a partir do vencimento fixado para os tributos devidos no ajuste anual não anulam o descumprimento daquela obrigação. Nos casos de falta de recolhimento, falta de declaração em DCTF e não comprovação de compensação de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, incide a multa isolada. (Acórdão nº 9101-002.433 - Sessão de 20 de setembro de 2016).

Por fim, saliente-se ser inaplicável no caso, a Súmula nº 105 do CARF, por se estar referindo a lançamentos de multas isoladas relativas ao ano-calendário de 2011, enquanto na referida Súmula se cuida de lançamentos referentes a períodos anteriores a 2007.

Dentro dessa linha de pensamento, correto o trabalho fiscal, de forma que, pelos motivos elencados, entendo devam ser mantidos os lançamentos perpetrados.

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Sobre os lançamentos reflexos, a medida está definida no artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF):

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Certo, pois, que os autos devem ser lavrados de forma concomitante – artigo 9º, § 1º, do PAF e artigo 142 do CTN - e que o julgamento do principal, no caso o IRPJ, refletirá nos demais, observadas as peculiaridades de cada tributo.

CONCLUSÃO

Pelos motivos elencados no meu voto e por tudo o que consta dos autos, acompanho o Relator Alessandro Bruno Macêdo Pinto na parte em que afastou as preliminares suscitadas e, no mérito, dele divirjo, votando por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos.

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone