



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15956.720345/2013-94
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-003.872 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2019
Matéria IRPJ/CSLL
Recorrente VIANORTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

DESPESA DE AMORTIZAÇÃO. DEDUTIBILIDADE.

A teor do artigo 326, do RIR/1999, a quota de amortização dedutível em cada período de apuração será determinada pela aplicação da taxa anual de amortização sobre o valor original do capital aplicado ou das despesas registradas no ativo diferido, ficando vedada, na forma do artigo 4º, parágrafo único, da Lei nº 9.249, de 1995, a utilização e aplicação de qualquer índice ou sistema de correção monetária aos registros contábeis e demonstrações financeiras, inclusive para fins societários.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

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. Lançamentos mantidos.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic, conforme previsão da Súmula CARF nº 108.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

A exigência decorrente deve seguir a orientação decisória adotada para o tributo principal tendo em vista ser fundada nos mesmos fatos, mormente em face de norma prevendo, para a CSLL, iguais hipóteses e condições de dedutibilidade de amortização do capital aplicado na aquisição de direitos

cuja existência ou exercício tenha duração limitada, ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo legal ou contratualmente limitado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário relativamente: i.i) à glosa de amortização de direito de outorga de concessão; e i.ii) à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício; e ii) por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário relativamente à multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, divergindo os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Junia Roberta Gouveia Sampaio, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 6ª Turma da DRJ/RJ1 em sessão de 29 de julho de 2014 (fls. 1542/1558)¹, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve os lançamentos de IRPJ e de CSLL perpetrados pelo Fisco, ano-calendário 2010, relativamente a i) glosa de despesas de amortização de direito de outorga de concessão para exploração de malha rodoviária no Estado de São Paulo e, ii) multa isolada surgida em decorrência da glosa referida. (AI – fls. 1407/1425).

Para visualização reproduz-se o AI de IRPJ (o de CSLL tem a mesma conformação:

0001 AMORTIZAÇÃO
DESPESAS DE AMORTIZAÇÃO NÃO DEDUTÍVEIS

Despesas de amortização não dedutíveis, apuradas sobre atualização monetária de direito contabilizado em conta de ativo, conforme descrito no Termo de Encerramento de Ação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2010	17.125.519,92	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 249, inciso I, 251, 299, 324, §§ 2º e 4º, e 325 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
31/01/2010	178.390,83
28/02/2010	105.965,83
31/03/2010	250.815,83
30/04/2010	178.390,83
31/05/2010	178.390,83
30/06/2010	178.390,83
31/07/2010	178.390,83
31/08/2010	178.390,83
30/09/2010	178.390,83
31/10/2010	178.390,83

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2010 e 31/10/2010:

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

Segundo a acusação (Termo de Encerramento de Ação Fiscal – fls. 1426/1447), a contribuinte teria praticado a seguinte irregularidade, conforme bem resumido pela relatoria de 1º Grau:

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

“1. Da autuação

Em síntese, a infração imputada à interessada foi a de dedução indevida, na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, de valores contabilizados a maior, a título de despesas referentes a amortização de direito de exploração da malha rodoviária, concedido por meio do contrato de concessão 002/CR/1998, firmado com o DER de São Paulo.

Em função da referida infração:

1.1 Foram glosadas as despesas tidas como indedutíveis, no total anual de R\$ 17.627.519,88;

1.2 Foi lançada a multa isolada de 50% sobre as estimativas mensais recolhidas a menor.

2. Dos fundamentos da autuação

A autuação foi fundamentada pelo termo de fls 1426/1447, abaixo sintetizado.

☐ *A interessada tem como objeto social a atividade de transporte de pessoas e adquiriu, por meio do contrato de concessão 002/CR/1998, firmado com o Departamento de Estradas e Rodagens de São Paulo, o direito de exploração da malha rodoviária do referido estado;*

☐ *Apesar de a Vianorte ter firmado o contrato de concessão em 1998, só contabilizou o “direito de outorga” em 31/12/2006, conforme cópia do Razão analítico inserida às fls 404. Os registros foram feitos no ativo não circulante (imobilizado) e no passivo (circulante e não circulante) pelo total de R\$ 331.377.522,88;*

☐ *Nos termos do contrato firmado (cláusula 46, fls. 386/387) a concessionária se obrigou a pagar, pelo direito de exploração dos serviços de transporte público os seguintes valores:*

1) 3% da receita bruta referente ao mês anterior ao do pagamento, durante todo o prazo de concessão;

2) R\$ 251.000.000,00 parcelado da seguinte forma:

2.1) 8 parcelas mensais iguais e consecutivas, cada uma correspondendo a 0,90% do valor estipulado, vencendo a primeira no último dia útil do mês da assinatura do contrato;

2.2) 232 parcelas mensais, iguais e consecutivas, cada uma correspondendo a 0,4% do valor estipulado, vencendo a primeira no último dia do nono mês após a assinatura do contrato;

☐ *Ainda segundo o contrato, o saldo devedor referente à quantia estipulada no item 02, acima, seria corrigido mensalmente pelo IGP-M. Após 2006, a indexação era contabilizada à crédito de passivo (cta 2.2.1.14.01.001 – “parcela fixa direito de outorga”) e a débito de resultado (cta 5.2.1.02.01.004 – “Direito de outorga de concessão”)*

□ Em função da divergência entre o valor a amortizar contabilizado no ativo (R\$ 331.000.000,00) e a quantia fixada em contrato (R\$ 251.000.000,00), a interessada foi intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal 217/2013 (fls 433/434), a prestar esclarecimentos;

□ Em resposta, apresentou tabela intitulada “Correção ônus” e informou que:

“ O ônus fixo da concessão, por ser um direito de exploração da malha rodoviária conforme o contrato de concessão, fora contabilizado somente em dezembro de 2006 Para que o valor do ônus fixo fosse contabilizado, tivemos que atualizar o saldo original devedor (R\$ 140.141.666,67, que corresponde a 134 parcelas do ônus fixo) pelo IGP-M, desde março de 1998 a dezembro de 2006, conforme cláusula constante do contrato de concessão. Esta atualização gerou uma despesa financeira no valor de R\$ 191.235.856,21 (conforme planilha anexa). Para diminuir o impacto no resultado da companhia em 2006, optamos por contabilizá-lo junto com o valor original residual do ônus fixo no ativo imobilizado e amortizá-lo mensalmente pelo prazo remanescente da concessão. Assim, chegamos aos seguintes valores:

Saldo original do ônus fixo : R\$ 140.141.666,67

Atualização monetária ônus fixo : R\$ 191.235.856,21

Valor lançado no ativo e passivo : R\$ 331.377.522,88

O valor da amortização do ônus fixo está de acordo com o art 326 do RIR/1999, pois está sendo corrigido pelo custo original, conforme abaixo:

Amortização do ônus fixo pelo valor original : $251.000.000/240 = 1.045.833,33$

Amortização da correção monetária pelo IGP-M : $191.235.856,21/134 = 1.427.126,66$

Valor apropriado na conta de amortização (resultado) : R\$ 2.472.959,99

□ Diante dos esclarecimentos prestados, a autoridade autuante faz constar que, nos termos do art 326 do RIR/1999, “a quota de amortização dedutível, em cada período de apuração, será determinada pela aplicação da taxa anual de amortização sobre o valor original do capital aplicado ou das despesas registradas no ativo diferido”. Com base neste dispositivo, conclui, então, que a atualização monetária promovida na conta de ativo 1.3.02.10.001 – “Direito da Outorga de concessão” não poderia ter integrado o valor das despesas de amortização do referido direito e que, portanto, foram indevidas as reduções às bases de cálculo de IRPJ e CSLL realizadas no ano de 2010, no total de R\$ 17.627.519,88 (12 x R\$ 1.427.126,66).

□ Além da glosa das despesas tidas como indedutíveis foram ainda recalculadas as estimativas do ano de 2010 e, sobre os valores recolhidos a menor, foi exigida a multa isolada de 50%”.

Cientificada em 12/12/2013, a autuada interpôs impugnação protocolizada em 10/01/2014 (fls. 1451/1467) na qual aduziu:

“● Até 2006 não contabilizava nem o ônus fixo, em conta de ativo, nem a dívida contraída junto ao Estado de São Paulo;

-
- *A contabilização concomitante do saldo remanescente do ônus fixo previsto na cláusula 46.1 do Contrato de Concessão (R\$ 140.141.666,67) e da dívida parcelada corrigida conforme cláusula 46.1.2 do mesmo contrato (R\$ 331.377.522,88) provocaria o reconhecimento de despesa dedutível no valor de R\$ 191.235.856,21, no ano de 2006. Então, para evitar a distorção de seus resultados, foi aplicado o mesmo índice de correção sobre ativo (direito a amortizar) e passivo (dívida);*
 - *Com tal procedimento, a interessada deixou de reconhecer, em 2006, a integralidade das despesas financeiras acumuladas, relativas a períodos anteriores. Passou, porém, a reconhecer as variações passivas da dívida parcelada e, ainda, a amortizar o saldo indexado do direito ativado;*
 - *Ao contrário do que foi sustentado pela fiscalização, a legislação permite a indexação dos direitos a amortizar;*
 - *Embora o art 326 do RIR/1999 utilize a expressão “valor original”, os §§ 1º e 2º do art 58 da lei 4.506/64, base legal daquele primeiro artigo, não utilizam a mesma expressão. Isso demonstra que os valores sujeitos a amortização fiscal não devem sofrer reajuste após a contabilização, mas que podem ser reajustados antes disso;*
 - *O direito representativo da concessão não é estanque no tempo. Se, por exemplo, a interessada viesse a ser incorporada, a sociedade incorporadora poderia reavaliar os ativos adquiridos, conforme art 19 da MP 627/13, e estes novos valores reavaliados poderiam ser integralmente amortizados conforme arts 325 e 326 do RIR/1999;*
 - *O fato de a contabilização do contrato de concessão ter sido extemporânea reforça a necessidade de apuração do “valor real do ativo”, o que, no caso dos autos, faz com que “valor original” amortizável, conforme art 326 do RIR, seja o valor indexado;*
 - *Após a contabilização, realizada em 2006, o direito a concessão não mais foi objeto de novas atualizações monetárias;*
 - *No caso dos autos, não houve prejuízo ao fisco. A falta de contabilização do contrato de concessão fez com que a interessada deixasse de reconhecer, no período de 1998 a 2006, despesas financeiras dedutíveis correspondentes ao exato montante da atualização monetária do direito de concessão. Portanto, as variações passivas que deixaram de ser reconhecidas no passado compensam as amortizações tidas como indevidas, feitas a partir de 2006;*
 - *De tal procedimento decorreu a antecipação de pagamento de tributos, fato este que, nos termos do art 273 do RIR/1999, não ocasionaria o lançamento tributário;*
 - *Conforme PN CST 57/79, “...o registro antecipado de receita, rendimento ou reconhecimento de lucro ou a contabilização posterior de custo ou dedução não ocasionam, via de regra, prejuízo para o fisco, quando, então tais eventos não autorizam efetivação do lançamento.”*
 - *Se a autoridade fiscal considerou inadequado o procedimento da interessada, deveria ter reconstituído sua escrita de forma a considerar, nos períodos*

corretos, conforme o regime de competência, as variações passivas da dívida contraída, refazendo as apurações de IRPJ e CSLL;

- *Não é do interesse da impugnante refazer sua escrita, mas sim prosseguir amortizando o direito de concessão que lhe foi atribuído pelo valor corrigido;*
- *Na medida em que o ativo que representa o direito de concessão e o passivo contraído para a aquisição do referido direito representam duas faces de um mesmo fato, a indexação de ambos garante o necessário emparelhamento das receitas e despesas decorrentes do contrato de concessão;*
- *Constitui dupla tributação a exigência concomitante de multa isolada e multa de ofício;*
- *Incabível a exigência das estimativas após o fim do ano calendário de origem. Portanto, é igualmente incabível a exigência da multa isolada cobrada em face do não recolhimento das estimativas;*
- *Não incide Juros Selic sobre as multas de ofício e isoladas. O art 61 da Lei 9.430/96 refere-se a “débitos decorrentes de tributos e contribuições”, não havendo menção às multas de ofício”.*

Levado à apreciação da 6ª Turma da DRJ/RJ1, a impugnação foi totalmente improvida, na forma do voto condutor abaixo reproduzido (fls. 1551/1558):

“Não foram questionadas, pela auditoria, as despesas financeiras decorrentes da atualização da dívida (passivo). A autuação versa sobre a amortização do ativo representativo do direito de concessão. Segundo tese adotada, o ativo amortizável deve ser registrado e mantido pelo seu custo original, motivo pelo qual foi glosada a parcela das despesas de amortização no valor de R\$ 17.627.519,88, correspondente à indexação daquele ativo.

A interessada não nega o comportamento que lhe foi imputado e nem os valores acima considerados, por ela mesma calculados e informados. Afirma, porém, que a legislação tributária lhe garante o direito de indexar o ativo a amortizar já que o próprio contrato que formalizou a aquisição de tal ativo previa a atualização das parcelas que compunham o seu preço. Menciona ainda, a seu favor, o fato de o art 58 da Lei 4.506/64, base legal do art 326 do RIR/1999, não fazer qualquer referência à expressão “valor original”. Por fim, assevera que a autoridade autuante observou apenas parte da legislação aplicável e que seria necessária a indexação simultânea de ativo e passivo a fim de garantir o equilíbrio na contraposição das receitas e despesas inerentes ao acordo.

5. Legislação aplicável e correta contabilização dos fatos

Com o objetivo de diminuir as distorções do processo inflacionário sobre as demonstrações financeiras, a legislação tributária previa, desde a década de 60, a indexação de algumas contas do balanço patrimonial. Uma destas contas, segundo o Decreto 332/91, era o ativo permanente, que conforme definição legal vigente à época (antiga redação do art 179 da Lei das SA), subdividia-se em investimentos, imobilizado e diferido

Conforme art 4º do referido decreto 332/91, não só a rubrica representativa do custo do bem ou direito ativado seria corrigido monetariamente, mas também a respectiva depreciação, amortização ou exaustão, conforme abaixo:

Art. 4º Os efeitos de modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do período-base serão computados na determinação do lucro real mediante os seguintes procedimentos:

I - correção monetária, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial:

a) das contas do ativo permanente e respectiva depreciação, amortização ou exaustão, e das provisões para atender a perdas prováveis na realização do valor de investimentos;

A partir de 01/01/1996, refletindo o controle do processo inflacionário, a legislação extinguiu a correção monetária do balanço, ficando, inclusive, proibida a utilização de qualquer sistema de atualização de demonstrações financeiras. Assim dispôs o art 4º da Lei 9.249/95:

Art. 4º Fica revogada a correção monetária das demonstrações financeiras de que tratam a Lei 7.799, de 10/07/89 e o art 1º da Lei 8.200, de 28/06/91.

Parágrafo único. Fica vedada a utilização de qualquer sistema de correção monetária de demonstrações financeiras, inclusive para fins societários.

À vista das informações acima, já é possível esclarecer porque a Lei 4.506/64, em sua redação original, previa, no art 58, § 1º, que “ a quota anual de amortização será fixada com base no custo de aquisição do direito ou bem, atualizado monetariamente...” e, por outro lado, o art 326 do RIR/1999, que tem como base legal aquele dispositivo, se refere a “valor original” do custo de aquisição. É que a Lei 9.249/95, que extinguiu a correção monetária dos balanços, revogou tacitamente os dispositivos legais anteriores que tratavam de indexação e o Regulamento do Imposto de Renda, à vista de tal fato, ao consolidar os normativos vigentes, remodelou o seu art 326, que possui, até hoje, a seguinte redação:

*Art 326 – A quota de amortização dedutível em cada período de apuração será determinada pela aplicação da taxa anual de amortização sobre o **valor original** do capital aplicado ou das despesas registradas no ativo diferido.(grifei)*

Esclarecida a divergência, argüida pela interessada, entre o art 326 do RIR/1999 e o art 58 da Lei 4.506/64, passo a análise da legislação aplicável e do correto tratamento contábil e fiscal dos fatos narrados.

A partir de março de 1998, data em que foi firmado o contrato de concessão, a interessada passou a ser titular do direito de explorar a malha rodoviária do Estado de São Paulo, nos trechos estipulados. Em contrapartida, passou a estar obrigada a pagar ao Estado contratante a dívida que parcelou conforme acordo.

A contabilização correta de tais fatos deve refletir, por um lado, a dívida contraída (passivo), e por outro, a aquisição do direito de exploração (ativo).

O Passivo, se registrado à época dos fatos, deveria possuir valor inicial de R\$ 251.000.00,00, conforme previsão contratual, sendo mensalmente baixado pelos pagamentos mensais efetuados e, ainda, acrescido das variações

monetárias previstas no acordo, consideradas dedutíveis conforme art 377 do RIR/1999, abaixo:

Art 377 – Na determinação do lucro operacional poderão ser deduzidas as contrapartidas de variações monetárias de obrigações e perdas cambiais e monetárias na realização de créditos, observado o disposto no parágrafo único do art 375.

Ressalte-se que as contrapartidas previstas no art 377 são as resultantes da aplicação de coeficientes ou índices previstos em contratos de que participe a pessoa jurídica, não se confundindo com a correção monetária do balanço, extinta em 01/01/1996, que por força de lei era aplicada uniformemente, pelos índices oficiais, independentemente de previsão contratual, a todas as contas do balanço previstas como indexáveis (Decreto 332/91, inciso I).

Quanto ao registro do ativo, a contabilização, se feita à época dos fatos, também se basearia no custo de aquisição, conforme art 183 da Lei das SA não havendo, porém, permissão legal para posterior indexação.

O art 183 da Lei das SA tinha a seguinte redação à época dos fatos :

Art 183 – No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios :

.....

V – Os direitos classificados no imobilizado, pelo custo de aquisição, deduzido da respectiva conta de depreciação, amortização ou exaustão; (grifei)

Neste ponto, vale mais uma vez ressaltar a expressa menção feita pelo art 326 do RIR/1999, já transcrito neste voto, no sentido de que a taxa de amortização incide sobre o “valor original “ do ativo.

Do exposto e da legislação referida é possível depreender que, ao contrário das alegações apresentadas na impugnação, a dívida contraída poderia sofrer atualização, por força de previsão contratual, mas o direito de exploração da malha rodoviária paulista deveria ter sido ativado e mantido pelo custo original. Assim, se corretamente contabilizados os fatos aqui considerados, apenas em um primeiro momento ativo e passivo teriam valores coincidentes. Com o decurso do tempo, o ativo passaria a ser amortizado pelo seu valor original e o passivo seria baixado considerando a indexação mensal prevista no acordo firmado entre as partes.

O fato de a interessada ter contabilizado em atraso os fatos pertinentes ao contrato que firmou não altera o raciocínio acima. Portanto, em 2006, ano em que efetivados os registros contábeis, o direito de exploração adquirido deveria ter sido inserido no ativo pelo valor original subtraído da parcela já amortizada e, por outro lado, a dívida deveria ser registrada pelo seu valor residual indexado.

Ressalto ainda que a prevalecer a tese da interessada – de que seria dedutível a parcela de amortização calculada sobre o custo corrigido – as bases tributáveis do período ficariam reduzidas em duplicidade da quantia referente à atualização monetária prevista em contrato : uma vez via despesa financeira, contrapartida da atualização da dívida, e outra via amortização do custo que também foi corrigido.

Por fim, afasto a alegação de que não houve prejuízo ao fisco, mas sim mera “antecipação de pagamento de tributo”. Conforme já explicitado, nem antes e nem depois de 2006 a interessada poderia amortizar a parcela do ativo correspondente a indexação de seu valor original.

Por outro lado, no que diz respeito ao crédito que a interessada alega possuir, referente às despesas financeiras correspondentes à indexação da dívida, que poderiam ser reconhecidas desde 1998, mas que segundo a interessada, só foram reconhecidas, em atraso, a partir de 2006, esclareço que não, há, nos autos, provas efetivas acerca de quais foram os valores levados a resultado do exercício antes de 2006. Ademais, eventuais créditos devem ser pleiteados na forma prevista pela legislação processual, segundo as condições por ela estipuladas, conforma regulamentação dada pelo art. 74 da Lei 9.430/96.

À vista do exposto, concluo que as despesas de amortização do direito de exploração da malha rodoviária paulista calculadas sobre a parcela correspondente à indexação do custo de aquisição não podem reduzir as bases de cálculo do IRPJ ou na CSLL”.

Na sequência a Turma Julgadora afastou as alegações de que não seria possível a aplicação da taxa SELIC sobre a multa de ofício e rebateu os argumentos que pugnavam pelo cancelamento dos lançamentos de multas isoladas em razão de estimativas recolhidas a menor ou de forma insuficiente, bem como as ponderações da defesa acerca da impossibilidade de concomitância de multa isolada e multa de ofício.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

DESPESA DE AMORTIZAÇÃO. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis as despesas de amortização calculadas sobre o valor original do capital aplicado.

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

Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos, bem como o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

SELIC. INDEXAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Por expressa determinação legal, a Selic incide sobre a totalidade do crédito tributário constituído, seja ele tributo ou multa de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010

CSLL. LANÇAMENTOS CONEXOS.

Na ausência de especificidades, aos lançamentos formalizados a partir da mesma base fática aplica-se o mesmo julgado.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

Cientificada em 12/08/2014 (fls. 1563), a autuada interpôs recurso voluntário (fls. 1565/1587) no qual basicamente repisa os argumentos feitos em primeira instância e rebate, no que entende irregular, a decisão recorrida, concluindo e requerendo, ao final:

IV. CONCLUSÃO E PEDIDO

77. Diante de todo o exposto, a Recorrente tem por demonstrado que o registro e amortização da Parcela de Correção do Ônus Fixo constitui procedimento correto, regular, e adequado, em face da legislação fiscal, que não implica prejuízo ao fisco federal, e restabelece o necessário emparelhamento entre as receitas e as despesas decorrentes do Contrato de Concessão, nos termos dos artigos 247 e 273 do RIR/99, impondo-se, portanto, o cancelamento dos Autos de Infração.

78. Contudo, caso não seja este o entendimento de V.Sas., o que se admite apenas para argumentar, a Recorrente também considera ter demonstrado que a D. Fiscalização não poderia ter lhe imposto a multa isolada do inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96 em razão da lavratura dos Autos de Infração após o encerramento do exercício fiscal de 2010, e que, ainda, não se poderia fazer incidir juros SELIC sobre os valores das multas de ofício e isolada.

79. Assim, a Recorrente requerer que o presente Recurso Voluntário interposto em face do r. Acórdão recorrido seja **INTEGRALMENTE ACOLHIDO**, a fim de que seja reconhecido a insubsistência dos Autos de Infração ora questionados, com o consequente **CANCELAMENTO integral do crédito tributário cobrado (principal, multa e juros)** e arquivamento do presente processo administrativo ou, subsidiariamente, caso não seja esse o entendimento de V.Sas., seja determinado, ao menos, o cancelamento das multas isoladas aplicadas com fundamento no inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96, bem como a exclusão dos juros sobre o valor das multas isoladas e de ofício.

80. A Recorrente requerer seja autorizada e intimada para a realização de sustentação oral.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência da decisão recorrida em 12/08/2014 – fls. 1563 – protocolização do RV em 04/09/2014 – fls. 1565), a representação da contribuinte está corretamente formalizada (fls. 1588/1592) e os demais pressupostos exigidos para admissibilidade foram atendidos, de modo que o recebo e dele conheço.

Inexistindo preliminares, passo a mérito.

São duas as infrações:

- a) glosa de despesas de amortização de direitos de outorga de concessões para exploração de malha viária no Estado de São Paulo;
- b) multas isoladas por insuficiência de recolhimentos de estimativas (em decorrência da glosa referida no item “a”)

Início pela primeira.

Segundo o exaustivo relatório, a recorrente decidiu atualizar para o ano de 2006 o montante assumido para pagamento do direito de concessão de rodovias e que importava, em valores históricos de março de 1998, quando da assinatura do contrato relativo ao lote 05 do Programa de Concessões elaborado pelo Governo do Estado de São Paulo, em conformidade com o Edital de Licitação nº 009/CIC/97 e nos termos do Contrato de Concessão nº 002/CR/1998, firmado com o DER/SP, no montante de R\$ 251.000.000,00.

Justificando sua posição, a recorrente aduziu não ter realizado o registro contábil do direito da outorga no ativo nem sua contrapartida no passivo, o que só veio a fazer em 2006, com a mudança da estrutura societária da empresa; de outro lado, como há cláusula prevendo reajustamento da dívida, providenciou o devido ajuste contábil com os lançamentos que deixaram de ser feitos oportunamente, incluindo a atualização dos valores, chegando ao resultado de:

- a) R\$ 140.141.666,67, saldo original do que chama “ônus fixo” e que nada mais é que o referido importe de R\$ 251.000.000,00 subtraído das parcelas incorridas de março/1998 a dezembro/2006 (R\$ 110.858.333,33)²;
- b) R\$ 191.235.856,21, montante que se refere ao remanescente do saldo a pagar, corrigido na forma da cláusula 46.1.2 do Contrato de Concessão e que, se reconhecido em um

² O cálculo tem a seguinte conformação:

Nº de parcelas previstas no Contrato = 240

Período amortizável – março/1998 a dezembro/2006 = 106 meses

Valor mensal = R\$ 251.000.000,00/240 meses = R\$ 1.045.833,33

Amortização até dezembro/2006 = 106 meses (x) R\$ 1.045.833,33 = R\$ 110.858.333,33

A amortizar de 01/01/2007 até final contrato = 134 meses (x) R\$ 1.045.833,33 = R\$ 140.141.666,67

mesmo ano, levaria a distorcer os resultados da empresa em 2006, por isso a opção de “*registrá-lo junto com o valor original residual do ônus fixo no ativo imobilizado e amortizá-lo mensalmente pelo prazo remanescente da concessão*”, chegando, aos seguintes valores:

- i) saldo original do ônus fixo: R\$ 140.141.666,67;
- ii) atualização monetária ônus fixo: R\$ 191.235.856,21;
- iii) valor lançado no ativo e passivo: R\$ 331.377.522,88 (R\$ 140.141.666,67 + R\$ 191.235.856,21);
- iv) amortização do ônus fixo pelo valor original: R\$ $251.000.000/240 = \text{R\$ } 1.045.833,33$;
- v) amortização da correção monetária pelo IGP-M: R\$ $191.235.856,21/134 = \text{R\$ } 1.427.126,66$; e,
- vi) valor apropriado na conta de amortização (resultado): **R\$ 2.472.959,99** (R\$ 1.045.833,33 + R\$ 1.427.126,66).

Esta mudança procedimental foi refletida no Parecer dos Auditores Independentes e nas Notas Explicativas das Demonstrações Financeiras de 2006, como abaixo se reproduz (fls. 406 e 412):

	Deloitte Touche Tohmatsu Av. Dr. José Bonifácio Coutinho Nogueira, 150 - 5º - Sala 502 13091-611 - Campinas - SP Brasil Tel: +55 (19) 3707-3000 Fax: +55 (19) 3707-3001 www.deloitte.com.br
<u>PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES</u>	
Aos Acionistas e Administradores da Vianorte S.A. <u>Sertãozinho - SP</u>	
4. Conforme mencionado na nota explicativa nº 2 às demonstrações financeiras, a Sociedade procedeu à mudança de prática contábil referente ao registro do direito de outorga da concessão.	

2. MUDANÇA DE PRÁTICA CONTÁBIL

Em 05 de dezembro de 2006, o controle acionário (100% das ações) passou a ser exercido pela SPR - Sociedade para Participações em Rodovias S.A.. Em conjunto com as demais empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico, a Concessionária decidiu, em 31 de dezembro de 2006, adotar a mesma prática contábil do grupo no que tange ao compromisso financeiro assumido com o Poder Concedente, que passou a ser reconhecido no passivo circulante e não circulante e no ativo não circulante na rubrica de imobilizado.

Os principais efeitos dessa mudança de prática contábil nas demonstrações financeiras em 31 de dezembro de 2006 são os seguintes:

Descrição da conta contábil	Grupo Contábil	Aumento / (Redução)
Direito de outorga da concessão	Ativo não circulante – imobilizado	331.378

Em contraponto o Fisco, embora concordando que a amortização do valor da outorga (despesa) seja inquestionável, o cálculo deve ser feito sobre o período de tempo fixado para a concessão (no caso, 20 anos, ou 240 meses) e sempre sobre o valor original do contrato, sem quaisquer reajustes, a teor do artigo 326, do RIR/1999, vigente à época dos fatos, *verbis*:

Art. 326. A quota de amortização dedutível em cada período de apuração será determinada pela aplicação da taxa anual de amortização sobre o valor original do capital aplicado ou das despesas registradas no ativo diferido (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 1º). (destacado).

Desse modo, em relação à contabilização das despesas de amortização da outorga de concessão no valor mensal de R\$ 1.045.833,33 (R\$ 251.000.000,00 / 240 meses), nenhum óbice suscitou o Fisco.

Diferentemente se deu com o montante apurado sobre o valor corrigido, diga-se, **R\$ 1.427.126,66** (R\$ 191.235.856,21 / 134 meses), importância que somada à anterior (R\$ 1.045.833,33) perfaz o registro inserido na conta de resultado (despesa) nominada pela contribuinte como conta 4.2.1.01.01.002 – Depreciação Direito Outorga no total mensal de **R\$ 2.472.959,99**, como se vê, exemplificativamente, no Balancete do mês de janeiro/2010, abaixo reproduzido no que interessa (fls. 727):

Vianorte		VIANORTE S/A		Pagina: 21	
SIGA/CTBR040/v.11		02.386.097/0001-88		DT.Ref.: 31/01/10	
Hora...: 10:50:44		BALANCETE DE VERIFICACAO DE 01/01/10 ATE 31/01/10 EM REAL (IRFS)		Emissao: 28/11/13	
CODIGO	D E S C R I C A O	SALDO ANTERIOR	DEBITO	CREDITO	SALDO ATUAL
4.2.1.01.01.002	Depreciacao Direito Outorga-On		2.472.959,99	2.472.959,99	

Em destaque:

Depreciacao Direito Outorga-On	2.472.959,99
--------------------------------	--------------

Neste cenário, a Fiscalização, do total de despesas de amortização contabilizadas na conta 4.2.1.01.01.002 em 2010, R\$ 29.675.519,88 (R\$ 2.472.959,99 x 12), a

Fiscalização avalizou R\$ 12.549.999,96 (R\$ 1.045.833,33 x 12) e glosou o montante de R\$ 17.125.519,92, ou seja, R\$ 1.427.126,66 (x) 12.

Valor estampado nos autos de infração de IRPJ e de CSLL:

Despesas de amortização não dedutíveis, apuradas sobre atualização monetária de direito contabilizado em conta de ativo, conforme descrito no Termo de Encerramento de Ação Fiscal em anexo.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2010	17.125.519,92	75,00

Pois bem, que a amortização sobre direitos que se consumam ao longo de determinado tempo pré-fixado em contrato deve ser registrada na contabilidade e pode ser dedutível das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (se os demais requisitos restarem cumpridos) é absolutamente pacífico, tanto que o Fisco não criou qualquer obstáculo sob o ângulo conceitual.

A esse respeito, o RIR/1999, vigente em 2010, ano dos fatos geradores:

Art. 324. Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período de apuração ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 58](#), e [Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, § 1º](#)).

§1 Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de amortização não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem ou direito, ou o valor das despesas ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, §2º](#)).

§ 2 Somente serão admitidas as amortizações de custos ou despesas que observem as condições estabelecidas neste Decreto ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 5º](#)).

§3 Se a existência ou o exercício do direito, ou a utilização do bem, terminar antes da amortização integral de seu custo, o saldo não amortizado constituirá encargo no período de apuração em que se extinguir o direito ou terminar a utilização do bem ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, §4º](#)).

§4 Somente será permitida a amortização de bens e direitos intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços ([Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III](#)).

Complementarmente, o artigo subsequente cuidou de delinear qual seria o capital aplicado a que se refere o *caput* do artigo 324 e quais as despesas amortizáveis.

Veja-se (naquilo que é relevante para os autos presentes):

Art. 325. Poderão ser amortizados:

I - o capital aplicado na aquisição de direitos cuja existência ou exercício tenha duração limitada, ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo legal ou contratualmente limitado, tais como ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 58](#)):

(...)

b) investimento em bens que, nos termos da lei ou contrato que regule a concessão de serviço público, devem reverter ao poder concedente, ao fim do prazo da concessão, sem indenização;

Para fechar o ciclo, os artigos 326 e 327, também reproduzidos no que é pertinente:

Art. 326. A quota de amortização dedutível em cada período de apuração será determinada pela aplicação da taxa anual de amortização sobre o valor original do capital aplicado ou das despesas registradas no ativo diferido ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, §1º](#)).

§1 Se a amortização tiver início ou terminar no curso do período de apuração anual, ou se este tiver duração inferior a doze meses, a taxa anual será ajustada proporcionalmente ao período de amortização, quando for o caso.

§2 A amortização poderá ser apropriada em quotas mensais, dispensado o ajuste da taxa para o capital aplicado ou baixado no curso do mês.

Taxa Anual de Amortização

Art. 327. A taxa anual de amortização será fixada tendo em vista:

I - o número de anos restantes de existência do direito ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, §1º](#));

II - o número de períodos de apuração em que deverão ser usufruídos os benefícios decorrentes das despesas registradas no ativo diferido.

Parágrafo único. O prazo de amortização dos valores de que tratam as [alíneas "a" a "e" do inciso II do art. 325](#) não poderá ser inferior a cinco anos ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, §3º](#)).

Ocorre que, enquanto para o Fisco a despesa de amortização a ser considerada como dedutível para fins do IRPJ e da CSLL é a parcela resultante da divisão do VALOR ORIGINAL do direito de outorga da concessão pelo período em que durar o contrato, no caso, R\$ 251.000.000,00 dividido por 240 meses, para a recorrente este montante inclui não só o importe originalmente fixado, mas, também, o VALOR CORRIGIDO deste contrato, e que, como visto acima, somou R\$ 191.235.856,21, dividido pelo tempo restante da concessão, 134 meses.

Para impor sua tese diz a recorrente que o artigo 58, § 1º, da Lei nº 4.506/1964, matriz legal do artigo 326 do RIR/1999, contém expressa autorização neste sentido.

Para visualização, veja-se o comparativo entre o texto legal e o regulamentar:

<u>Lei nº 4.506/1964, artigo 58, § 1º</u> Art. 58. Poderá ser computada como custo ou encargo, em cada exercício, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado na aquisição de direitos cuja existência ou exercício tenha duração limitada, ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo legal ou contratualmente limitada, tais como: (...) § 1º A quota anual de amortização será fixada com base no custo de aquisição do direito ou bem, <u>atualizado monetariamente</u>, e tendo em vista o número de anos restantes de existência do direito, observado o disposto no § 1º do artigo 57 desta lei.	<u>RIR/1999, artigo 326</u> Art. 326. A quota de amortização dedutível em cada período de apuração será determinada pela aplicação da taxa anual de amortização <u>sobre o valor original</u> do capital aplicado ou das despesas registradas no ativo diferido (<u>Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 1º</u>).
---	---

Em uma primeira visão, não só haveria disfunção entre o texto legal e regulamentar, como a recorrente teria razão, posto que, por óbvio, o Decreto não poderia se sobrepor à Lei, mas, apenas regulamentá-la.

Porém, o direito não é estanque, antes evolui de acordo com que a sociedade avança e se adapta às novas regras vigentes no contexto jurídico e social.

Isto significa que, ao tratar do tema dispendo expressamente que “*a quota anual de amortização será fixada com base no custo de aquisição do direito ou bem, **atualizado monetariamente***”, o dispositivo legal retratava a realidade existente em 1964 e que perdurou no país por muitos anos, qual seja, a inflação³ que, sabemos, atingiu em alguns períodos, estratosféricos percentuais de quase 100%/mês.

Historicamente, as décadas de 1960 e 1970 simbolizaram o início do desequilíbrio econômico no Brasil. Naquele período, os índices de inflação chegaram a aproximadamente 40% ao ano, enquanto a década de 1980 foi marcada pela conjunção de dois fatores: forte retração na taxa de expansão econômica e significativo aumento da inflação, levando a que média anual subisse para 330% até que, entre 1990 e 1994 (quando surgiu o Plano Real) o patamar atingisse 764%. Foram anos de hiperinflação.

Supermercados e comércio em geral remarcavam diariamente os preços dos produtos, que sumiam rapidamente das prateleiras e das vitrines, já que a população estocava alimentos por temer as sucessivas altas. Esse quadro caótico se estendeu até a primeira metade dos anos 1990, forçando os governos daquele período a adotarem sete planos de estabilização econômica em menos de dez anos.

³ Segundo Paulo Sandroni, *in*, Novíssimo Dicionário de Economia, 5ª edição, Editora Best Seller, 2000, a inflação, dentre muitas definições possíveis, pode ser entendida como “*o aumento persistente dos preços em geral, de que resulta uma contínua perda do poder aquisitivo da moeda*”.

Foi apenas a partir de 1994, com a criação do Plano Real, que o País deu os primeiros passos rumo à estabilidade econômica. Era o fim da correção monetária, do congelamento de preços e da inflação acima de dois dígitos.

Ora em um quadro deste quilate, qualquer valor nominal ou número absoluto tomado tenderia a se esvaír em poucos meses, quanto mais a longo prazo.

Em outro dizer, um valor registrado na contabilidade em janeiro não seria nem sombra do mesmo número em dezembro, levando ao esvaziamento e deformação das Demonstrações Financeiras (Balanço Patrimonial, DRE, DOAR, Mutações do PL, etc.) e, conseqüentemente, ao desvirtuamento de qualquer análise que se ousasse fazer, mínima que fosse.

No Brasil, durante os anos 70-80, a inflação variava de tal forma que a maioria das empresas desprezava a análise das Demonstrações Anuais posto que estas só tinham um objetivo: atender ao Fisco. Já o objeto central da contabilidade que é medir a evolução do patrimônio aziendal, dentro de parâmetros constantes e confiáveis, este se perdia pela inflação que chegou a atingir níveis elevadíssimos, destruindo o poder de compra representado pela moeda cursiva.

Não sem motivo, multinacionais aqui estabelecidas e mesmo corporações brasileiras de grande porte lançavam mão de uma verdadeira contabilidade paralela (sem nenhum cunho pejorativo ou visando fraude fiscal) na qual as mensurações e registros eram feitas em moeda constante, geralmente dólar norte-americano, de forma a preservar, ainda que de modo não total, a fidedignidade das Demonstrações Contábeis e Financeiras.

Neste cenário de desajustes monetários e planos econômicos os mais diversos e surpreendentes, em que se chegava ao exagero de produtos sofrerem reajustes diários, foi que a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), que disciplina a elaboração dos demonstrativos financeiros das Sociedades Anônimas para os investidores das Bolsas, publicou a Instrução Normativa nº. 191, de 15/07/1992, ato de utilização obrigatória para as empresas cotadas em bolsa e que impõe uma metodologia das mais completas e sofisticadas para reduzir o impacto da inflação nas contas das empresas, o que a torna referência em matéria de contabilidade em moeda constante.

Citada Instrução institui a Unidade Monetária Contábil, dispôs sobre os procedimentos para elaboração e divulgação das demonstrações contábeis em moeda de capacidade aquisitiva constante para o pleno atendimento aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e deu outras providências. De acordo com o artigo 18 da Instrução, *“a expressão monetária da Unidade Monetária Contábil - UMC, a partir de 1º de janeiro de 1992, será igual à expressão monetária da Unidade Fiscal de Referência Diária - UFIR Diária, ou índice que venha a substituí-la”*.

E aqui já se nota o enlace da legislação societária com a fiscal, tudo visando impedir (ou minimizar), os efeitos inflacionários em todos os níveis econômicos, incluindo o Estado Brasileiro que buscou receber seus tributos, com a implantação da UFIR, em moeda constante e não em números defasados.

Com isso se verificou, durante certo período de tempo (até a implantação do chamado “Plano Real”), que os tributos federais passassem a ser indexados em UFIR, de modo a manter exatamente o mesmo valor de sua origem, ainda que recolhidos em quaisquer

períodos futuros. Cite-se, até os autos de infração lavrados pela Receita Federal eram expressos numericamente em UFIR.

Tudo, repita-se, unicamente para manter em no momento “2”, um valor originado no momento “1”.

Enfim, nesse intervalo temporal, de 1964 até a implantação do Plano Real, muita coisa se fez na área econômica, visando, em última análise, trazer a moeda a valor constante.

Neste contexto, as siglas, abreviaturas e expressões permearam a vida dos brasileiros e o cotidiano das empresas e profissionais das áreas contábeis, econômicas e jurídicas, e nomenclaturas como ORTN, OTN, BTN, BTN(f), URV. Tablita, TR, tinham tanta exposição midiática como celebridades de novelas.

Sobre este cenário economicamente confuso, embora os livros possam contar academicamente o que ocorreu neste período, só quem realmente o vivenciou diuturnamente conhece efetivamente as peripécias que os profissionais, empresários e órgãos governamentais tiveram que enfrentar.

Feitas estas digressões memorialistas, já se pode voltar a tratar da argumentação da recorrente a respeito da possível discrepância de redação entre a Lei nº 4.506/1964, artigo 58, § 1º e sua comparação com o artigo 326, do RIR/1999, a primeira exprimindo que a quota de amortização seria calculada sobre o bem amortizável atualizado monetariamente e o segundo dispositivo trazendo a expressão “sobre o valor original”.

Na verdade, diferentemente do pensar da recorrente, não vejo que haja disfunção entre os textos, mas apenas reflexo de uma realidade então existente e hoje superada.

Ao definir que a quota anual de amortização seria fixada com base no custo de aquisição do direito ou bem, **atualizado monetariamente**, o legislador não quis exprimir outra coisa que não fosse que este valor deveria ser o original sem perda de seu poder aquisitivo, ou seja, não teria sentido que um bem registrado por 100 e corroído pela inflação galopante e que lhe reduzisse substancialmente o valor real, pudesse servir de base para cálculo da **amortização anual** (veja que a Lei fala em “anual”), o que significaria uma apuração completamente desfigurada dos dados patrimoniais.

É desta época, pouco mais de quatro anos depois da entrada em vigor da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1.964, a vigência do Decreto-lei nº 401/1968 que introduziu a então chamada “**reserva de manutenção do capital de giro**” que permitia às pessoas jurídicas abaterem do “lucro tributável” (não havia ainda a terminologia “lucro real”) a referida reserva, apurada pela aplicação, sobre o capital de giro próprio da empresa no início do exercício, dos coeficientes de correção que deveriam traduzir o aumento de nível geral de preços no período correspondente ao ano-base, expressos em Portaria do Ministro do Planejamento e Coordenação Geral (artigo 19 e § 1º)⁴.

⁴ Art 19. A partir do exercício financeiro de 1969, ano-base de 1968, para o cálculo do imposto de renda, será facultada às pessoas jurídicas abater do lucro tributável, a importância correspondente à manutenção do capital de giro próprio, durante o período-base da declaração. [\(Vide Decreto-lei nº 1.089, de 1970\)](#)

E o que se pretendia com esta “reserva”: justamente manter os valores em nível real (ou o mais próximo disso), já que ela (reserva) seria encontrada pela aplicação sobre o capital de giro próprio da empresa no início do exercício, **dos coeficientes de correção** que deveriam traduzir o aumento de nível geral de preços.

Seria, grosso modo, uma forma de permitir às empresas do País contabilizar como parcela negativa do rédito tributável um montante correspondente, em tese, à perda inflacionária do capital de giro próprio, sofrida durante o exercício. Em outras palavras, admitiu-se que as empresas deduzissem do seu lucro uma importância denominada **manutenção do capital de giro próprio** (MCGP), para manter, em termos exatos, o poder aquisitivo deste capital.

Nesse ponto, para que se possam compreender os mecanismos (alguns dignos de deixar boquiabertos os mais renomados inventores mundiais, inclusive os criados pela literatura universal e nos quadrinhos), havia:

- i) a correção [do valor original];
- ii) a depreciação [do valor original];
- iii) a depreciação da correção [do valor original];
- iv) a correção da depreciação [do valor original].

Destaque-se, o mesmo mecanismo descrito acima ocorria com as “amortizações”.

Basicamente este procedimento vigeu até a entrada em vigor do Decreto-lei nº 1.598/1977 que, em seu artigo 42⁵ trouxe como novidade o “Livro Razão Auxiliar em ORTN” que implicava em converter os valores do Ativo Permanente e do Patrimônio Líquido nesta “moeda” fiscal.

§ 1º O montante da manutenção do capital de giro será determinado pela aplicação, sobre o capital de giro próprio da empresa, no início do exercício, dos coeficientes de correção, que deverão traduzir o aumento de nível geral de preços, no período correspondente ao ano-base, expressos em Portaria do Ministro do Planejamento e Coordenação Geral.

⁵ Razão Auxiliar em ORTN

Art 42 - As pessoas jurídicas de que trata o § 2º do artigo 40 e as que optarem pela correção monetária nos termos desta Subseção deverão manter livro Razão Auxiliar, no qual as contas sujeitas a correção monetária serão escrituradas adotando-se como unidade de conta o valor nominal, de uma ORTN.

§ 1º - No exercício social em que for iniciada a escrituração do Razão Auxiliar em ORTN, os saldos de abertura das contas serão determinados mediante a divisão do saldo da escrituração transferido do balanço anterior pelo valor nominal da ORTN em vigor no mês desse balanço.

§ 2º - A escrituração da movimentação das contas deverá ser feita em partidas mensais, salvo se o contribuinte optar por escrituração em partidas trimestrais.

§ 3º - Os lançamentos no Razão Auxiliar poderão ser feitos, em cada conta, pelo total dos débitos e créditos do mês ou trimestre

Com isso, o valor original⁶ passou automaticamente a ser atualizado a cada período mediante a simples multiplicação do “nº de ORTN” pelo seu valor mensal fixado pelas autoridades monetárias. Diga-se, não se tratava de dar um “plus” ao bem do ativo ou ao PL, mas, sim, **de manter o valor original devidamente atualizado e constante**.

Obviamente, as depreciações e amortizações também se mantiveram em níveis reais, posto que passaram a ser feitas pela aplicação do percentual linear (geralmente 4% para imóveis, 10% para máquinas e equipamentos e 20% para veículos) sobre o montante em ORTN do bem a ser depreciado (amortizado)⁷.

Com isso, o valor original passou a ser - sempre - o valor atualizado pela taxa inflacionária, diga-se, valor constante ao longo do tempo.

Deste momento em diante, nem é preciso lembrar, vários planos econômicos surgiram, levando a que novos mecanismos e indexadores fossem aparecendo para manter a integralidade da moeda, citando-se apenas alguns: OTN, BTN, BTN(f) TR, URV, etc., tudo sem olvidar as famosas “tablitas” para mensuração de valores corroídos pela inflação.

Todo esse quadro muito bem refletido na concepção do legislador da Lei 4.506/1964 e nas que a sucederam **acabou por ruir completamente** com o último dos planos econômicos de caráter nacional vividos pelo país, o “Plano Real”, nascido a partir da conjugação sequencial de três normas legais:

- LEI Nº 8.880, DE 27 DE MAIO DE 1994. Originalmente MP 434 de 27 de fevereiro de 1994, que dispôs sobre o Programa de Estabilização Econômica e o Sistema Monetário Nacional, instituiu a Unidade Real de Valor (URV) e deu outras providências.

⁶ Art 43 - Na transposição para o Razão Auxiliar dos lançamentos da escrituração do exercício da correção, os valores registrados serão convertidos para número de ORTN mediante sua divisão pelo valor nominal de uma ORTN, observadas as seguintes normas:

⁷ Art 45 - As quotas de depreciação, amortização e exaustão registradas na escrituração como custo ou despesa operacional serão determinadas com base no Registro Auxiliar em ORTN, observadas as seguintes normas:

I - a quota anual em ORTN será o produto da taxa anual de depreciação ou amortização, ou da porcentagem de exaustão, sobre o valor do bem em ORTN constante do Razão Auxiliar;

II - a quota anual em ORTN será registrada na conta do encargo do Razão Auxiliar, e o montante da quota a ser lançado na escrituração será determinado mediante a conversão da quota em ORTN para cruzeiros:

a) pelo valor nominal da ORTN em cada mês, se registrada em duodécimos mensais;

b) pelo valor médio da ORTN no trimestre, se registrada trimestralmente;

c) pelo valor médio da ORTN no exercício da correção, se registrada por ocasião do balanço de encerramento do período.

Parágrafo único - A quota anual em ORTN será ajustada proporcionalmente no caso de exercício com duração inferior ou superior a 12 meses, e de bem acrescido ao ativo, ou dele baixado, no curso do exercício.

- LEI Nº 9.069, DE 29 DE JUNHO DE 1995. Originalmente MP 542 de 30 de junho de 1994, que dispôs sobre o Plano Real, o Sistema Monetário Nacional, estabeleceu as regras e condições de emissão do REAL e os critérios para conversão das obrigações para o REAL, e deu outras providências.
- LEI Nº 10.192, DE 14 DE FEVEREIRO DE 2001. Originalmente MP 1.024 de 30 de junho de 1995, que dispôs sobre medidas complementares ao Plano Real e deu outras providências.

Quadro que, na área fiscal (que é o que releva ver neste momento), fechou-se com a Lei nº 9.249/1995 que, em seu art. 4º, Parágrafo único literalmente DETERMINOU:

Art. 4º Fica revogada a correção monetária das demonstrações financeiras de que tratam a [Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989](#), e o [art. 1º da Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991](#).

Parágrafo único. Fica vedada a utilização de qualquer sistema de correção monetária de demonstrações financeiras, inclusive para fins societários.

Com isso, toda e qualquer indexação prevista em normas anteriores restaram afastadas do mundo jurídico, “*art. 36. Ficam revogadas as disposições em contrário, especialmente*”, ficando claro que o vocábulo “especialmente” não significa exaustão da norma, mas tem apenas caráter exemplificativo, estando-se diante da chamada revogação expressa inominada, que significa, no dizer de Adrian Sgarbi (Doutor em Direito pela USP. Professor de Direito Constitucional e Teoria do Direito dos Programas de Graduação e Pós-graduação da PUC-Rio), **o mesmo que prever a eliminação das “disposições incompatíveis”**.

E foi exatamente isso o que ocorreu com todas as normatizações que trouxessem em seu bojo qualquer possibilidade de indexação e correção.

Veja-se que aqui está se posicionando tão somente sobre a visão da legislação fiscal, não sendo vedado (aliás, é salutar) que as empresas verifiquem e reconheçam efeitos inflacionários em suas Demonstrações Financeiras, desde que façam os necessários ajustes a fim de que seja mantida a neutralidade tributária, diga-se, não pode haver ingerência nas bases de cálculo dos tributos.

Cenário que, lembre-se, acabou por se tornar ainda mais claro com as Leis nº 11.638/2007 e 11.941/2009 que determinaram a convergência das normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais e instituíram os nominados “valor justo” e “valor presente” para possibilitar que os dados contábeis fossem devidamente atualizados a valor constante, mais uma vez repita-se, sem interferência na apuração de tributos.

Pois bem, dentro desta tônica, não há a menor dúvida, se até 31/12/1995 os bens do ativo estavam indexados pela ORTN, OTN, BTN, etc., e assim mantinham-se pelo valor original devidamente atualizado (como dispunha o artigo 58, § 1º, da Lei 4.506/1964), a partir de 1º de janeiro de 1996, POR EXPRESSA DETERMINAÇÃO LEGAL, esta indexação simplesmente acabou!

Assim, embora a recorrente tenha entendimento diverso, parece-me fora de dúvidas de que a posição da decisão *a quo* está absolutamente de acordo com os parâmetros legais.

No caso dos autos, a recorrente utilizou-se para fins de dedução das bases do IRPJ e da CSLL do valor mensal de **R\$ 2.472.959,99 (anualmente, R\$ 29.675.519,88)**, montante dividido em duas rubricas, i) **R\$ 1.045.833,33 (anualmente, R\$ 12.549.999,96)**; e, ii) **R\$ 1.427.126,66 (anualmente, R\$ 17.125.519,92)**.

No primeiro caso, o valor encontrado foi fruto da divisão do ônus fixo original pelo número de meses da concessão: R\$ 251.000.000,00 / 240 meses = R\$ 1045833,33; no segundo, resultado do valor corrigido, pelo IGP-M, da outorga de concessão, dividido pelo período remanescente do contrato: R\$ 191.235.856,21 / 134 meses = R\$ 1.427.126,66. (valores mensais).

Ocorre que, como já exaustivamente visto neste voto, a partir de 1º de janeiro de 1996, na forma do disposto no artigo 326, do RIR/1999 e por expressa vedação legal em sentido contrário, “*a quota de amortização dedutível em cada período de apuração será determinada pela aplicação da taxa anual de amortização sobre o valor original do capital aplicado ou das despesas registradas no ativo diferido*”, é dizer, a pontuação como despesa dedutível destes gastos só pode atingir a primeira parcela (R\$ 12.549.999,96 no ano), vedando-se tal benefício ao segundo montante (R\$ 17.125.519,92 no ano), de modo que, em relação a esta, a ação fiscal mostrou-se irretocável e deve ser mantida.

O AI (fls. 1410) confirma o montante acima referido:

Despesas de amortização não dedutíveis, apuradas sobre atualização monetária de direito contabilizado em conta de ativo, conforme descrito no Termo de Encerramento de Ação Fiscal em anexo.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2010	17.125.519,92	75,00

Cabem, ainda, algumas ponderações finais sobre o tema.

Embora veementemente a recorrente tenha repellido a interpretação feita pela decisão de 1º Piso quando esta assentou que “*ainda que a prevalecer a tese da interessada – de que seria dedutível a parcela de amortização calculada sobre o custo corrigido – as bases tributáveis do período ficariam reduzidas em duplicidade da quantia referente à atualização monetária prevista em contrato : uma vez via despesa financeira, contrapartida da atualização da dívida, e outra via amortização do custo que também foi corrigido*” (Ac. DRJ – fls. 1554/1555), alegando em contraparte ter reconhecido despesas dedutíveis apenas em relação aos pagamentos efetivamente realizados ao Poder Concedente, e, portanto, “*deixou de reconhecer a dedutibilidade das variações passivas da [Dívida Parcelada], nos termos do artigo 377 do RIR/1999, (i. é aplicação correta do regime de competência), já que o passivo correspondente sequer constava de seu balanço*” (RV – fls. 1575), penso que razão não lhe assiste.

Explico.

Que a recorrente efetuou pagamentos mensais para amortizar seu débito com o DER/SP por conta da concessão outorgada, não resta dúvida, ela própria assim o confessa e o TEAF (fls. 1439) do autuante confirma:

30. Conforme já dito anteriormente neste termo, a VIANORTE não reconheceu o valor do preço da concessão no início de suas atividades no ativo e no passivo. Em vez disto, a contribuinte apenas lançava os valores efetivamente pagos em contas de despesas em contrapartida com contas de bancos.

Ou seja, efetuava os pagamentos atualizadamente pelo IGP-M e os contabilizava pelo regime de caixa diretamente como despesas.

O que a recorrente não fez, *opportune tempore*, foi atualizar, pelo IGP-M, o saldo remanescente da dívida, aumentando o passivo em contrapartida a despesa financeiras (variações passivas).

E por que não fez isso? Porque, como ela própria assume, deixou de fazer a contabilização correta quando da assinatura da concessão (como exigem as normas contábeis), de forma a contrapor ativo e passivo nos mesmos montantes (direito de um lado, obrigação de outro).

Certo que o equívoco técnico poderia (e deveria) ser corrigido, porém com isso estamparam-se duas situações: uma, a recorrente entendeu que “descarregar” integralmente tais valores no período do ajuste, afetaria seus resultados, por isso, nas suas palavras,

7. Ocorre, contudo, que a contabilização concomitante do saldo remanescente do Ônus Fixo previsto na Cláusula 46.1 Contrato de Concessão (R\$ 140.141.666,67) e, da Dívida Parcelada corrigida na forma da Cláusula 46.1.2 do Contrato de Concessão (R\$ 331.377.522,88) provocaria o reconhecimento de despesa financeira dedutível no valor de R\$ 191.235.856,21 (i.e. valor do saldo remanescente menos o montante da Dívida Parcelada) no exercício de 2006, o que não refletiria adequadamente a real situação econômica da Recorrente ao tempo dos fatos.

No segundo ponto, como este número reflete posição desde março de 1998 até 2006, estar-se-ia ferindo de morte um dos princípios basilares da Contabilidade (e da legislação fiscal), qual seja, “o **Princípio da Competência**” fator determinante para que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Ora, a retificação da escrita seria o caminho mais apropriado, situação fática que a própria recorrente reconhece, embora tente passar ao Fisco este ônus (“*se ...as DD Autoridades Fiscais consideram que o registro e amortização da Parcela de Correção do Ônus Fixo teria sido inadequado ... deveriam ter reconstituído a escrita fiscal da Recorrente*” – RV – fls. 1578/1579), para concluir: “*a Recorrente consigna não ser do seu interesse (...) realizar a trabalhosa recomposição de sua escrita fiscal e contábil, tanto pela dificuldade que isso poderá acarretar, quanto, especialmente, pelas consequências práticas de ter que divulgar novas demonstrações financeiras ao mercado e ao Poder Concedente*” (ibidem).

Pois bem, esse ônus certamente não é do Fisco e se a recorrente dele não quis se safar, sabendo-se que os equívocos contábeis foram cometidos por ela, não pode tal irregularidade ser oposta à Fazenda Pública para fins de redução dos tributos devidos.

Ademais, se houvesse feito estes registros à época própria, como bem alertado pela decisão *a quo*, estes montantes (de variação monetária passiva), complementariam a amortização que posteriormente tentou realizar e restou glosada.

Importante ainda analisar o entendimento da recorrente de que “*a amortização da Parcela de Correção do Ônus Fixo apenas restabelece o correto emparelhamento*

entre receitas e despesas que fora prejudicado pela falta de contabilização do Ônus Fixo e da Dívida Parcelada para os fins do artigo 273 do RIR/1999” (RV – fls. 1575).

Ora, isso seria verdadeiro se os registros tivessem sido feitos no momento oportuno e respeitando os períodos de competência. Não foram – e por exclusiva omissão da recorrente –, pelo que o argumento se esvai.

Por fim, acerca do valor contabilizado originalmente, a própria interessada, **depois de reconhecer que a Lei nº 9.249/1995 vedou expressamente qualquer correção monetária**, aponta que, no seu caso, trata-se da “*primeira contabilização (extemporânea) de um direito (...) por valor compatível com a sua real expressão monetária no momento do registro*” (RV – fls. 1572).

Observe-se que é a contribuinte que afirma (ibidem):

26. Pelo contrário, a Recorrente simplesmente contabilizou o Ônus Fixo pelo seu valor corrente no momento do registro (i.e. lançamento contábil) e, desde então, tem reconhecido quotas de amortização sobre tal “valor original” (i.e. valor de registro) sem qualquer atualização, na forma em que expressamente admitido pela CSRF no Acórdão nº 9101-00.445 descrito acima.

Ou seja, literalmente reconhece a recorrente que R\$ 251.000.000,00 é o preço da aquisição da outorga, registre-se, **o valor original e sobre o qual não pesou qualquer reajuste** (como expressamente assenta o RV – item 25 – fls. 1572), de forma que, inquestionavelmente, na estrita redação do artigo 326, do RIR/1999, então vigente, trata-se do **valor original** do capital aplicado ou das despesas registradas no ativo diferido que irão sofrer a amortização.

E nem poderia ser diferente, posto que, sendo vedada qualquer atualização em face do artigo 4º, Parágrafo único, da Lei nº 9.249, de 1995 (“*fica vedada a utilização de qualquer sistema de correção monetária de demonstrações financeiras, inclusive para fins societários*”), o montante a ser tomado para fins de base a ser amortizada é JUSTAMENTE o valor original, posto que, em 1998, quando da concessão da outorga para exploração da malha viária, INEXISTIA QUALQUER CORREÇÃO MONETÁRIA EM VIGOR na legislação.

E nem a invocação do artigo 58, § 1º, da Lei nº 4.506/1964 muda o cenário, como já exauridamente aqui se discorreu.

Assim pelo exposto, o trabalho fiscal se mostra robustecido e não deve ser afastado, de forma que, em relação à primeira infração, glosa de despesas de amortização, NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário.

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

Em razão da infração principal, restaram insuficientes os valores recolhidos a título de estimativas de IRPJ e CSLL, ensejando a exigência de multas isoladas.

Acerca desta matéria e sobre 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 MP 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 tornou mais clara a intenção do legislador.**

Por pertinentes, faço minha 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.**

Saliente-se, por fim, ser inaplicável no caso a Súmula nº 105 do CARF, posto que ali se cuida de lançamentos referentes a períodos anteriores a 2007.

Pelos motivos elencados, entendo devam ser mantidas integralmente as multas isoladas de IRPJ e de CSLL aplicadas.

DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

O reclamo da recorrente volta-se contra a possibilidade da imposição de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada no lançamento.

Todavia, sem necessidade de maiores digressões, afasto de plano os reclamos da contribuinte por se estar diante de matéria já sumulada por este Tribunal Administrativo Tributário Federal, a saber:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Desse modo, por se tratar de tema objeto de Súmula e, portanto, de observância obrigatória pelos Conselheiros (art. 45, VI, do RICARF), descabe acolher o pleito da recorrente, impondo NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário neste aspecto.

LANÇAMENTOS DE CSLL

Dispõe o 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.

Vale exprimir, a decisão a ser dada nos presentes autos em relação ao IRPJ constituirá matéria julgada para as demais exações lançadas e seguirá a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

Assim, julgados procedentes os lançamentos de IRPJ e compreendendo os de CSLL a mesma situação fática e rol probatório, igual sorte devem colher as exigências imputadas a referida contribuição.

CONCLUSÃO

Concluindo, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos e a decisão recorrida.

Processo nº 15956.720345/2013-94
Acórdão n.º **1402-003.872**

S1-C4T2
Fl. 1.689

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone