



**Processo nº** 19515.008047/2008-13  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Resolução nº** 9303-000.128 – CSRF / 3<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 14 de outubro de 2020  
**Assunto** MULTA ISOLADA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** AES TIETE ENERGIA S.A.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de voto, converter o julgamento do recurso em diligência, para retorno do processo à Câmara recorrida para complementação do exame da admissibilidade do recurso com relação ao segundo paradigma.

*(documento assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

*(documento assinado digitalmente)*

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão nº 1302-001.720, da 2<sup>a</sup> Turma Ordinária da 3<sup>a</sup> Câmara da 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, anulou o lançamento por víncio material, consignando a seguinte ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Ano calendário:2004*

**MULTA ISOLADA. FALTA DE DECLARAÇÃO DE ESTIMATIVA.  
MOTIVAÇÃO INCONSISTENTE.**

*Anula-se o lançamento destinado à aplicação de multa isolada motivado por hipótese não contemplada em lei (falta de declaração de estimativa) e que embora mencione subsidiariamente a ocorrência de postergação, interpretada como atraso, não identifica seus efeitos.”*

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, de relatoria da nobre conselheira Edeli Pereira Bessa, trazendo, entre outros, que:

- A deficiência da motivação gera defeito de ordem formal, o que permite:  
(i) a convalidação do ato, mediante o suprimento do vício, ou (ii) a repetição do ato, desta vez sem o vício que culminou na sua anulação;
- No caso concreto, observa-se que o problema apontado pelos julgadores para anular o auto de infração por suposto vício material diz respeito à falta de descrição completa dos fatos.

Em despacho às fls. 241 a 244, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões foram apresentadas pelo sujeito passivo, trazendo, entre outros, que:

- O recurso não deve ser conhecido;
- No Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização aponta divergências entre as informações apresentadas em DCTF e DIPJ, assumindo como corretas, para fins de apuração do montante tributário das estimativas, o valor indicado na DIPJ;
- Constatado o pagamento da estimativa de dezembro de 2004, não há como se sujeitar a multa de 50%;
- Inexiste norma que tipifique a infração da recorrida – o que resultou em vício material quanto a ocorrência do fato gerador e da matéria tributável.

## Voto

Quanto à análise do conhecimento do recurso, depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendi que o primeiro paradigma seria imprestável para a comprovação de divergência jurisprudencial. Para melhor elucidar o direcionamento, importante recordar:

- Acórdão recorrido:

Ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano calendário: 2004*

*MULTA ISOLADA. FALTA DE DECLARAÇÃO DE ESTIMATIVA. MOTIVAÇÃO INCONSISTENTE.*

*Anula-se o lançamento destinado à aplicação de multa isolada motivado por hipótese não contemplada em lei (falta de declaração de estimativa) e que embora mencione subsidiariamente a ocorrência de postergação, interpretada como atraso, não identifica seus efeitos.”*

Voto:

*“[...]*

*Observa-se que num primeiro momento, a autoridade fiscal diz que a infração constatada corresponderia a INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE VALORES DE IRPJ E CSLL POR ESTIMATIVA NA DCTF (item 3, a do Termo de Constatação) e depois consigna que a multa está sendo aplicada em razão de postergação de IRPJ e CSLL. Já no auto de infração, a autoridade lançadora consigna que foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados gerando 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.*

*Caso a hipótese fosse de falta de pagamento de estimativa de IRPJ devida em dezembro/2004, a autoridade lançadora deveria ter abordado sua*

*repercussão no ajuste anual do período. Contudo, como antes exposto, foi consignado no Termo de Constatação que, se preenchida corretamente, a DIPJ deveria indicar como IR Mensal Pago por Estimativa o valor de R\$ 10.601.144,13, aí contemplando a estimativa de dezembro/2004, nada sendo apurado a título de ajuste anual. Assim, se a autoridade lançadora reconhece que nada era devido a título de ajuste anual, significa que as estimativas, de alguma forma, foram recolhidas. Esta a possível razão de a Fiscalização, mais à frente, falar em postergação de IRPJ, deixando implícito que o recolhimento promovido posteriormente, sob o código 2456, em valor equivalente à estimativa de IRPJ devida em dezembro/2004, não corresponderia ao ajuste anual de 2004, mas sim à estimativa devida em dezembro/2004.*

*Quanto à hipótese de falta de declaração de estimativa em DCTF, tem razão a recorrente quando defende que não há previsão de multa isolada para esta infração. De fato, a multa isolada estava prevista, à época dos fatos, apenas para os casos de falta de recolhimento de estimativas:*

*[...]*

*De toda sorte, ainda que se descarte a acusação fiscal no sentido de que a multa isolada teria sido aplicada por falta de declaração, em DCTF, da estimativa de IRPJ devida em dezembro/2004, e se admita que a autoridade lançadora vislumbrou falta de recolhimento decorrente da postergação do pagamento do valor devido para o momento estipulado para pagamento do ajuste anual de 2004, o fato é que os efeitos desta postergação ou, melhor dizendo, atraso, não foram explicitados no lançamento, sendo a multa isolada calculada sobre a totalidade da estimativa devida em dezembro/2004. Impossível, assim, refutar as alegações da recorrente de que o recolhimento promovido posteriormente teria contemplado os acréscimos previstos na legislação. Desnecessário, em consequência, abordar os efeitos da alegada denúncia espontânea em tais circunstâncias, devendo ser declarada a nulidade do lançamento em razão das inconsistências em sua motivação.*

*Esclareça-se que a motivação é elemento essencial na constituição do crédito tributário, e sua deficiência pode ser interpretada como vício material, por ausência de adequada descrição dos fatos (art. 10, inciso III do Decreto nº 70.235/72), ou por falha na verificação da ocorrência do fato gerador e na determinação da matéria tributável (art. 142 do CTN). Em tais condições, é possível declarar a nulidade do lançamento por vício material ou mesmo a sua improcedência por deficiências de mérito. O fato, porém, é que em ambos os casos, depois da lavratura do auto de infração, não é mais possível a sua complementação, porque ausente uma das hipóteses previstas no art. 41, §1º, incisos I e II do Decreto nº 7.574/2011 (norma de natureza procedural e assim de aplicação retroativa), ou mesmo a sua nova constituição na forma do art. 173, inciso II do CTN, por não se tratar de mero vício formal, e sim vício material, insuscetível de retificação mediante nova formalização do lançamento, porque dependente do acréscimo de aspectos fáticos e jurídicos ausentes na formalização original. [...]”*

No presente caso, anulou-se o lançamento destinado à aplicação de multa isolada motivado por hipótese não contemplada em lei.

- Acórdão paradigma nº 2302-01.621:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/05/2002 a 30/09/2006*

*MOTIVAÇÃO. DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES.*

*INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.*

*O lançamento deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, sob pena de nulidade. O artigo 142 do Código Tributário Nacional não deixa dúvidas de que a motivação se refere à verificação pelo agente fiscal da ocorrência do fato gerador. A falta da evidenciação do fato gerador implica na nulidade do lançamento por vício formal, uma vez que descumprido o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72. Processo Anulado”.*

Voto:

*“[...]*

*Todavia, peço vênia para discordar do voto proferido pelo Conselheiro Relator, porque entendo que não restou demonstrado no relatório fiscal os motivos que ensejaram a aferição indireta.*

*O relatório bem explicita quando pode e deve ser utilizada a aferição indireta para a apuração do crédito tributário, mas não restou demonstrado quais os vícios existentes na contabilidade da recorrente para que a mesma fosse desconsiderada e o débito lançado indiretamente. Ainda é de se notar que os serviços prestados se referem a manutenção de equipamentos, quando o relatório fiscal refere-se a serviços prestados em obra de construção civil, inclusive embasando a aferição no artigo 427, da Instrução Normativa SRP n.º 03/2005, que trata dos percentuais a serem utilizados em obra de construção civil.*

*Entendo que não é possível, com base nas informações trazidas no relatório fiscal, concluir acerca da imprestabilidade da contabilidade do contribuinte. [...]"*

Aqui não se trata de hipótese não contemplada em lei, mas ausência de demonstração de vícios existentes na contabilidade da recorrente para que a mesma fosse desconsiderada e o débito lançado indiretamente. O que entendo ser diferente, pois é possível que o colegiado entendesse que o vício seria material se o autuante apontasse hipótese não prevista em lei.

O que, por conseguinte, torna-se necessário que o despacho contemple ainda a análise do 2º paradigma, eis que lá constou (destaques meus):

*"Em despacho consta "Confirmado o dissídio jurisprudencial suscitado em relação ao primeiro paradigma, torna-se despisciendo o exame em relação ao segundo".*

Sendo assim, deve-se complementar o despacho de admissibilidade – para analisar o segundo paradigma. O que, proponho converter o julgamento do recurso em diligência à Dipro/Cojul, para envio do processo à câmara recorrida, para complementação do exame de admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o direcionamento.

*(Assinado digitalmente)*

Tatiana Midori Migiyama