



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.008047/2008-13
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.420 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de maio de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AES TIETE ENERGIA S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. DISSIMILITUDE FÁTICA.

Não se conhece do Recurso Especial quando as situações fáticas consideradas nos acórdãos paradigmas são distintas da situação tratada no acórdão recorrido, não se prestando os arestos, por conseguinte, à demonstração de dissenso jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(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), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Rodrigo Mineiro Fernandes, 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 1302-001.720, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, anulou o lançamento por vício 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.”

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- O lançamento é espécie de ato administrativo, estando sujeito, portanto, aos termos da Lei 9.784/99 que, em seu art. 50, exige que todo ato administrativo seja motivado, de forma explícita, clara e congruente, com a indicação dos fatos e fundamentos jurídicos que lhe deram ensejo;
- Em se verificando que o motivo alegado não existe, ou que, à luz da legislação, não gera os efeitos pretendidos, ter-se-á vício de ordem material; por outro lado, em se constatando deficiência na descrição dos fatos pelo fiscal, de modo a prejudicar a defesa do contribuinte ou a dificultar a adequada compreensão do ocorrido, ter-se-á vício de ordem formal;
- Tal distinção é de extrema relevância, pois os atos eivados de vício material não são passíveis de convalidação, i. e., não podem ser corrigidos, devendo ser obrigatoriamente anulados. Por sua vez, os atos com vício de forma, podem ser convalidados ou repetidos, dessa vez sem o defeito original;

- No presente caso, trata-se de vício relacionado à motivação, razão pela qual, se houver de ser declarada nulidade no caso em foco, isso deve ocorrer em face de vício formal, e não por vício material, resguardando-se, assim, o teor do art. 173, II, do CTN.

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

- O recurso não deve ser conhecido;
- O vício detectado é inequivocadamente de natureza material, e não de natureza formal, eis que os vícios materiais se relacionam aos vícios intrínsecos ao lançamento e dizem respeito ao conteúdo do lançamento, como, por exemplo, a identificação do fato gerador e determinação da matéria tributável, conforme previsto pelo art. 142 do CTN;
- No caso concreto, a autoridade fiscal não demonstrou o perfeito enquadramento dos fatos concretos à norma sancionada aplicada, tal como reconhecido pelo r. acórdão recorrido;
- O auto de infração não exige qualquer valor a título de IRPJ não pago, mas tão somente aplica a multa isolada, tendo a Fiscalização reconhecido a quitação do valor devido no período, entendendo, em um primeiro momento, que a infração supostamente decorreria de divergência no preenchimento das declarações fiscais;
- Não há como se exigir a multa isolada quando comprovado o pagamento da estimativa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para melhor elucidar meu direcionamento quanto ao conhecimento ou não do recurso, importante recordar:

- Acórdão recorrido:

- ✓ Ementa:

“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 (destaques meus):

“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:

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

[...]

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

[...]

*IV isoladamente, no caso de pessoa jurídica **sujeita ao pagamento** do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, **que deixar de fazê-lo**, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;*

[...] (negritou-se)

No mesmo sentido permaneceu a determinação legal depois da alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

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

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

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

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

*b) na forma do art. 2º desta Lei, **que deixar de ser efetuado**, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.*

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I (revogado);

II (revogado);

III(revogado);

IV (revogado);

V (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I prestar esclarecimentos;

II apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no

8.218, de 29 de agosto de 1991;

III apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

..... ” (negritou-se)

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 procedimental 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.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de ANULAR o lançamento por vício material.”

- Acórdão 2302-01.621 indicado como paradigma:

✓ Ementa (destaques meus):

“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.**”*

- Acórdão 203-09.332 indicado como paradigma:

✓ Ementa (destaques meus):

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - IMUNIDADE - NULIDADE POR VÍCIO FORMAL

A imprecisa descrição dos fatos, pela falta de motivação do ato administrativo, impedindo a certeza e segurança jurídica, macula o lançamento de vício insanável, tornando nula a respectiva constituição. Processo anulado ab initio”

Depreendendo-se da leitura dos arestos recorrido e indicado como paradigma, importante mencionar que as situações fáticas são, por evidente, diferentes em relação ao acórdão recorrido. Nos arestos paradigmas, não houve confusão e mudanças de “fatos geradores”, tampouco dúvidas se os fatos geradores da penalidade efetivamente ocorreram, como é o caso do presente caso – onde se lançou multa por falta de estimativa que, posteriormente, a própria autoridade constatou ter sido feito o pagamento. Nos acórdãos indicados como

paradigmas, houve mera falha na motivação, com deficiência na descrição dos fatos e na descrição do fato gerador.

Recorda-se que o acórdão recorrido, a autoridade fiscal tratou a infração como 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.

Sendo assim, não há como se conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por ausência de similitude fática.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama