



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA**

**Processo n°** 11030.000520/2004-13  
**Recurso n°** 160.382 Voluntário  
**Matéria** IRPJ e OUTRO - Ex.:2000  
**Acórdão n°** 197-00083  
**Sessão de** 9 de dezembro de 2008  
**Recorrente** TERRES CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÃO LTDA  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2000

Ementa: DILIGÊNCIA – NOVO CRITÉRIO JURÍDICO – INOCORRÊNCIA - Não tendo, a realização da diligência, implicado alteração da acusação fiscal ou agravamento da exigência, não se caracteriza como novo lançamento ou enseja qualquer nulidade.

MULTA ISOLADA - MULTA DE OFÍCIO - CUMULATIVIDADE – IMPOSSIBILIDADE - A aplicação da multa de ofício cumulativamente com a multa isolada implica em dupla penalização do contribuinte pelo mesmo fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, TERRES CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente

  
LEONARDO LOBO DE ALMEIDA

Relator

Formalizado em: 20 MAR 2009

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira Selene Ferreira de Moraes. Ausente momentaneamente a Conselheira Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira.

## Relatório

Trata o presente processo de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, referentes aos meses de janeiro, março, maio, agosto e dezembro do ano-calendário de 1999, no valor total de R\$ 145.015,81 (fls.05), incluídos multa e juros, lavrados por arbitramento com base na presunção de omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização (fls.06/14).

Devidamente intimado do lançamento em 30/06/2004, o contribuinte apresentou impugnação (fls.193/200), alegando, em síntese:

- haveria divergência entre as receitas auferidas e declaradas porque o agente fiscal teria deixado de verificar que, nos demais meses do ano de 1999 (fevereiro, abril, junho, setembro, outubro e novembro), a empresa tributou receitas a maior no valor total de R\$ 234.845,35. Dessa forma, teria ocorrido um cômputo a maior de receitas no montante de R\$ 43.838,56.

a Fiscalização não teria observado o regime de competência na escrituração de receitas, devendo ser aplicado ao caso o Parecer Normativo CST nº 02/96, referente à postergação do pagamento do imposto.

O processo foi baixado em diligência (fls. 226/227) para comprovar a receita efetiva auferida pela empresa nos meses de fevereiro, abril, junho, julho, setembro, outubro e novembro de 1999, bem como informar a existência ou não de outras operações de venda de unidades imobiliárias com recebimento no ano de 1999, além das citadas nas planilhas de fls. 17 e 204.

Como resultado de tal diligência, a DRF Passo Fundo concluiu que o contribuinte teria deixado de tributar, no mínimo, R\$ 121.752,66 no ano de 1999, conforme demonstram a documentação juntada e a planilha de fls. 275.

Ciente do encerramento da diligência (fls.277), o contribuinte assim se manifesta:

- o novo resultado apurado pela Fiscalização caracterizaria alteração do critério jurídico do lançamento;

- o instrumento adequado para o aperfeiçoamento do lançamento seria o auto de infração, não podendo aquele ser realizado através de "termos" lavrados pela autoridade fiscal, com a inclusão de valores novos;

A 1ª Turma da DRJ-Santa Maria/RS, por unanimidade, manteve em parte o lançamento, pelas seguintes razões:

- como o contribuinte teria oferecido receita a maior em fevereiro, abril, junho, julho, setembro, outubro e novembro de 1999, em razão da postergação do pagamento do tributo, deveriam ser cancelados os valores lançados de R\$ 8.459,61, R\$ 12.427,04, R\$ 48.278,88 e R\$ 88,60, referentes aos fatos geradores de 01/1999, 03/1999; 05/1999 e 08/1999, respectivamente;

- o valor lançado de R\$ 21.049,51, referente ao fato gerador 08/1999, deveria ser reduzido para R\$ 20.960,91, enquanto o valor lançado de R\$ 100.791,7, referente ao fato gerador 12/1999, mantido integralmente. Dessa forma, o valor total omitido seria de R\$ 121.752,66;

- improcede a alegação do interessado, no sentido de ter havido mudança do critério jurídico do lançamento em função da inovação trazida pela diligência, pois esta somente ocorre quando *“o Fisco tributa determinado fato de uma forma e, depois, altera esse lançamento, tributando-o sob outra fundamentação”*.

- o percentual da multa deve ser reduzido de 75% para 50%, com fulcro no art. 106, II, “c”, do CTN c/c artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, insistindo, em resumo, que em decorrência da diligência realizada teria havido alteração do critério jurídico do lançamento, o que acarretaria a sua nulidade e a necessidade de ser lavrado novo auto de infração, específico. Para corroborar seu pensamento cita doutrina e jurisprudência deste Conselho a respeito do assunto.

Sobre a multa isolada aplicada, que já havia sido objeto de redução pela DRJ, apenas menciona que *“sua manutenção, ou não, depende essencialmente da decisão a ser proferida no recurso interposto contra o lançamento do IRPJ”*.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro –LEONARDO LOBO DE ALMEIDA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Quanto à alegação da preliminar de nulidade de lançamento, em razão de supostos vícios formais que maculariam a validade da diligência realizada, tenho que não

assiste razão ao contribuinte, pois todas as exigências legais e regulamentares pertinentes foram devidamente observados.

Melhor sorte não merece o argumento de que teria havido mudança de critério do lançamento pelo fato de ter sido apurado, na diligência realizada, valor a pagar diferente — a menor — daquele originalmente encontrado ao fim do processo de fiscalização.

Isto porque, o que houve na diligência foi tão somente uma análise mais detalhada dos livros contábeis, abrangendo todo o ano de 1999.

Pode-se dizer inclusive que essa análise beneficiou o contribuinte (fls. 276/277), vez que a DRJ minorou os valores devidos pelo contribuinte (fls. 289/294).

Além disso, o contribuinte foi devidamente notificado para apresentar nova impugnação (fls. 283/284), tendo ampla defesa para justificar o que foi apurado.

Nesse sentido, o Conselho de Contribuintes já demonstrou diversas vezes os limites dessa norma:

*PRELIMINAR DE NULIDADE POR MODIFICAÇÃO NO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO. As divergências na interpretação da legislação suscitadas ao longo da tramitação do processo não representam alteração no critério jurídico adotado no lançamento se este estiver fundamentado desde o princípio em idêntica motivação. (1º CC. 2ª Câmara. Recurso nº 137822. Relator Ricardo Paulo Rosa. 11/09/2008)*

*NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – MODIFICAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. A mudança de critério jurídico, relativamente à interpretação de dispositivo legal, de que trata o art. 146 do CTN, somente ocorre em se tratando de lançamento tributário, quando a autoridade administrativa substitui uma interpretação por outra sem que se possa afirmar que uma ou outra esteja incorreta, bem como, quando dentre as várias alternativas oferecidas pelo dispositivo de lei, a mesma autoridade opta por substituir a que adotou inicialmente, para alterar o lançamento. Simples constatação de procedimento, através de Termo de Verificação Fiscal, e do qual não decorreu qualquer exigência ou manifestação da autoridade, não se presta como parâmetro de interpretação de lei para se alegar que, em face de lançamento superveniente, houve modificação de critério jurídico. (1º CC. 2ª Câmara. Recurso nº 129254. Relator Roberto Luis Ribeiro Haddad. 21/10/2004)*

*DECADÊNCIA. Não tendo, a realização da diligência, implicado alteração da acusação fiscal nem agravamento da exigência, não se caracteriza como novo lançamento. Conseqüentemente, é de se rejeitar a arguição de decadência fundada na alegação de que houve novo*

*lançamento. (1º CC – 1ª Câmara – Recurso nº 148879 – Relatora Conselheira Sandra Maria Faroni – julgado em 08/12/2006)*

*REDUÇÃO DO VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO: Verificado através de diligência o erro no montante do crédito tributário lançado correta a decisão que ajusta para menos a exigência ao novo valor relatado pela fiscalização. (1º CC – 5ª Câmara – Recurso nº 157038 – Relator Conselheiro José Clóvis Alves – julgado em 04/07/2007)*

*DECADÊNCIA INOCORRÊNCIA: As modificações no valor da exigência, com redução da matéria tributável, ocorrida no curso da lide, fruto de diligências para esclarecimento de questões trazidas pelo próprio sujeito passivo, quando não se altera a hipótese de incidência e nem aumentam a base de cálculo, não se constitui em novo lançamento, devendo ser considerada para efeito decadência a data da ciência do auto de infração e não do término da diligência. (1º CC – 7ª Câmara – Recurso nº 129408 – Relator Conselheiro José Clóvis Alves – julgado em 18/04/2002)*

Em relação à aplicação de multa de ofício isolada em razão do não-recolhimento ou o recolhimento a menor de parcelas de antecipações do IRPJ, decorrentes de receitas omitidas de tributação, ousou em discordar da posição adotada pela 1ª Turma da DRJ-Santa Maria/RS.

Em que pese o entendimento de que haveria incidência multa isolada por falta de recolhimento de estimativa sobre os valores da receita omitida, isso se caracteriza em *bis in idem*. Isso ocorre porque a multa isolada possui a mesma base de cálculo da multa de ofício.

Deve-se, portanto, exonerar a autuada da multa isolada, já que a base de cálculo dele não pode ser o que se pagou como multa de ofício. Veja-se, a respeito, a jurisprudência deste Colegiado:

*PENALIDADE - MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ - BASE ESTIMADA. Não cabe a aplicação concomitante da multa de ofício incidente sobre o tributo apurado, e da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, § 1º, inciso IV, quando calculadas sobre os mesmos valores, apurados em procedimento fiscal. Incabível a exigência da multa isolada. (1º CC – 7ª Câmara – Recurso nº 148967 – Relator Conselheiro Jayme Juarez Grotto – julgado em 28/05/2008)*

*MULTA ISOLADA - MULTA DE OFÍCIO - CUMULATIVIDADE - A aplicação da multa de ofício, cumulativamente com a multa isolada,*

*implica em dupla penalização do mesmo fato e, por isso mesmo, esta deve ser afastada. (1º CC – 5ª Câmara – Recurso nº 162680 – Relator Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento – julgado em 13/08/2008)*

***PENALIDADE - MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ POR ESTIMATIVA – CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA PELA CONSTATAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo com base em estimativa e da multa de ofício exigida pela constatação de omissão de receitas, que tiveram como base o mesmo valor apurado em procedimento fiscal. (1º CC – 8ª Câmara – Recurso nº 133053 – Relator Conselheiro Nelson Lósso Filho – julgado em 14/08/2003)***

Por tudo exposto, rejeito a preliminar de nulidade e dou provimento parcial ao recurso para exonerar a multa isolada.

Sala das Sessões - DF, em 9 de dezembro de 2008

  
LEONARDO LOBO DE ALMEIDA