



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.008008/2004-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-003.988 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2019
Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS IMPERIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO EM RECURSO AO CARF. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

As matérias não propostas em sede de manifestação de inconformidade não podem ser deduzidas em recurso ao CARF em razão da perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância.

PAF. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. A contagem do prazo prescricional somente se inicia após a constituição definitiva do crédito tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 1999

ESTIMATIVAS. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. PERÍODO ANTERIOR À LEI Nº 11.488. MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, vigente antes da revogação promovida pela Lei nº 11.488, de 2007, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento da CSLL apurada no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

ESTIMATIVAS. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. PERÍODO ANTERIOR À LEI Nº 11.488. MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. INEXISTÊNCIA. POSSIBILIDADE. REDUÇÃO A 50%.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, vigente antes da revogação promovida pela Lei nº 11.488, de 2007, é plenamente exigível quanto inexistir a aplicação de multa de ofício por falta de pagamento de CSLL

apurado no ajuste anual, devendo se realizada apenas a redução ao percentual de 50% previsto na legislação superveniente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente). Ausente o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, substituído pelo Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em relação ao Acórdão n.º 03-19.458, de 14 de dezembro de 2006 (fls. 146 a 149), por meio do qual a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo, conforme ementa a seguir:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003.

Ementa: ESTIMATIVA

O não recolhimento da estimativa implica na aplicação da multa.

Por bem sintetizar a discussão dos presentes autos, valho-me do Relatório da decisão recorrida, complementando-o, ao final [a numeração de folhas de refere ao momento anterior à digitalização do processo]:

Contra o sujeito passivo qualificado nos autos foi lavrado o auto de infração de multa isolada fl. 102/110, no valor total de R\$.436.176,18.

A fiscalizada emitiu e vendeu A empresa Refrigerantes Imperial S/A (debenturista), cem debentures pelo montante de R\$ 3.850.000,00 (valor nominal de R\$ 150.000,00 e prêmio de R\$ 3.700.000,00), por meio da Escritura de Emissão particular. Ambas empresas do mesmo grupo empresarial.

A liquidação do preço de aquisição das debêntures foi feito pelas transferências de créditos de contratos de mútuo da debenturista junto As empresas mutualistas (do mesmo grupo).

A análise dos lançamentos comprova a completa desnecessidade da emissão das debêntures, pois, não houve em decorrência desta emissão, aporte de um centavo ao menos de recursos para a fiscalizada, mas tão somente compromisso de transferência de praticamente todo seu lucro apurado para a debenturista (**o que começou a ocorrer no mesmo dia da emissão dos títulos**).

Assim, a emissão dos títulos serviu simplesmente para transferir a dívida dessas empresas com a debenturista para a fiscalizada.

Não havendo aporte de capital na emissora, não foi vislumbrado pela fiscalização o motivo para levar à emissão tão gravosa de debêntures, posto que tais títulos dariam à debenturista, segundo o disposto no item 12 da Escritura de Emissão particular de Debêntures da fiscalizada (fl. 448), o direito A participação em quase todo o lucro apurado na fiscalizada (99%). Assim, a fiscalizada teria transferido o seu lucro em troca de cobrar dívidas de terceiros de valor equivalente ao lucro desviado.

Como se não bastasse tudo já descrito, foi encontrado no livro de balancetes de dezembro de 1999, cópia do projeto de "planejamento tributário"(435 até 444) onde consta que a fiscalizada deteria lucro tributável de R\$ 4.000.000,00 em julho de 1999, e a refrigerantes Imperial S/A dever-lhe-ia R\$ 6.000.000,00 em contratos de mútuo, o que ensejaria emissão das debêntures para o cumprimento dos objetivos de neutralização do lucro a ser apurado pela fiscalizada, e a concentração na fiscalizada dos créditos de mútuo das empresas do grupo.

Ainda no projeto consta que a criação da reserva produzirá um efeito favorável que poderá ser utilizado no aumento do capital, sem tributação, e que o valor do prêmio pago constitui despesa dedutível para ele. O projeto, ainda, estima o lucro transferido das empresas, que servirá para a quitação da parte da dívida delas.

Note-se que em todas estas operações não se envolveu transferência efetiva de nenhum centavo, mas só transferências de valores intercontas apenas na contabilidade das empresas. Isto tudo serviu somente para gerar despesa não justificável, com consequente redução a próximo de zero do IRPJ e CSLL incidentes sobre o lucro.

A fiscalização recompôs o lucro adicionando ao lucro líquido a despesa desnecessária de participação nos lucros para debenturista.

A falta de recolhimento do CSLL devido por estimativa mensal, advinda de balanço de redução, cujos valores foram diminuídos indevidamente pelas despesas desnecessárias com pagamento de participações de lucros para debêntures.

A falta de recolhimento resultou em multas isoladas.

Houve, ainda diferenças entre os valores escriturados e pago (verificações obrigatórias). Diferenças entre o declarado na DIPJ de 2004 e os valores recolhidos.

A contribuinte impugna fl.119 até 131 alegando (resumo):

PRELIMINAR

DECADÊNCIA

Alega que as multas vencidas em 31/07/1999 e 31/10/1999 deveriam ser anulados, pois, estariam decaídos, pois, seriam por homologação §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Anexa jurisprudência.

MULTAS ISOLADAS SOBRE CSLL POR ESTIMATIVA

A fiscalização alega que seria devida além da CSLL sobre o lucro líquido recomposto com a reversão das despesas com pagamento de remuneração de debentures, a CSLL sobre estimativa mensal, incidente sobre a base de cálculo advinda dos balanços de redução. Haveria duas infrações sobre o mesmo ato.

Haveria no auto de infração uma tentativa de dupla (10120.008006/2004-54) incidência de multa, *bis in idem*. As multas seriam as mesmas 75%.

Em anexo jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Ao apreciar a Impugnação do sujeito passivo, a autoridade julgadora de primeira instância considerou que o prazo decadencial deveria ser contado na forma prescrita pelo art. 173, inciso I, do CTN, de modo que a autoridade fiscal teria até 31/12/2004 para realizar o lançamento de ofício, de modo que, tendo a ciência do auto de infração ocorrido em 15/12/2004, inexistiria decadência a ser reconhecida.

O Acórdão registrou, ademais, que não procederia a alegação de *bis in idem*, já que a legislação determinaria expressamente a aplicação da multa de ofício pelo não recolhimento da estimativa.

Não haveria na legislação qualquer determinação que afastasse a aplicação da referida multa em razão de o exercício já estar encerrado.

Por fim, asseverou que a jurisprudência trazida juntamente com a Impugnação somente teria efeito em relação às partes envolvidas nos respectivos processos.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou o Recurso Voluntário de fls. 155 a 165, no qual reiterou as alegações trazidas na Impugnação de decadência e *bis in idem* e adentrou na contestação do próprio mérito do lançamento defendendo a dedutibilidade das debêntures por ele emitidas.

Posteriormente, o Recorrente apresentou a Petição de fl. 199, por meio da qual requereu a aplicação da Súmula Vinculante n.º 8 do Supremo Tribunal Federal, e dos arts. 173 e 174 do CTN, para amparar o reconhecimento da prescrição do crédito tributário.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

I. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 08 de fevereiro de 2007 (fl. 154) e apresentou o Recurso Voluntário, em 09 de março do mesmo ano (fl. 155), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado, eletronicamente, pelo responsável legal pela pessoa jurídica.

A matéria objeto do Recurso, está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, incisos II e IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Como relatado, porém, o Recorrente traz, na peça recursal, novas alegações não apresentadas por ocasião da Impugnação atacando a própria matéria de mérito que resultaria na infração de ausência de recolhimento de estimativas, no ano-calendário de 1999.

Nos termos da legislação de regência do processo administrativo fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo dela constar todos os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas das alegações (arts. 14 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Ou seja, é nesse instante em que se delimita a matéria objeto do contencioso administrativo, não sendo admitido ao contribuinte e à autoridade *ad quem* tratar de matéria não questionada por ocasião da impugnação, sob pena de supressão de instância e violação ao princípio do devido processo legal.

Podem ser excepcionadas as matérias que possam ser conhecidas de ofício pelo julgador, a exemplo das matérias de ordem pública, no que não se enquadram as inovações de que tratam estes autos.

Trata-se, pois da preclusão consumativa, sobre a qual leciona Fredie Didier Jr (Curso de Direito Processual Civil, 18a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. vol. 1, p. 432):

"A preclusão consumativa consiste na perda de faculdade/poder processual, em razão de essa faculdade ou esse poder já ter sido exercido, pouco importa se bem ou mal. Já se praticou o ato processual pretendido, não sendo possível corrigi-lo, melhorá-lo ou repeti-lo. A consumação do exercício do poder o extingue. Perde-se o poder pelo exercício dele."

É exatamente o caso dos presentes autos. O Recorrente não pode, em sede de Recurso Voluntário ao CARF, trazer matéria que poderia, e deveria, ter sido oposta naquele primeiro recurso.

A questão se relaciona ainda com a extensão do efeito devolutivo dos recursos, sobre a qual o mesmo autor (Curso de Direito Processual Civil, 13a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. Vol. 3, p. 143) se manifesta nos seguintes termos:

"A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC)."

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento, exceto em relação à matéria não tratada na Impugnação.

II. DO LANÇAMENTO RELATIVO AO ANO-CALENDÁRIO DE 1999

Em relação a tal parte do lançamento, o desfecho do presente processo prescinde da análise mais detida das alegações trazidas pelo Recorrente, uma vez que, trata-se da imposição da multa isolada pelo não recolhimento de estimativas de CSLL, em relação à qual, aplica-se o entendimento consolidado na Súmula Carf n.º 105:

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei n.º 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

No caso em análise, não há dúvidas de que as multas isoladas em julgamento foram constituídas com base no art. 44, §1º, inciso IV, da Lei n.º 9.430, de 1996, e de que foi exigida multa de ofício no lançamento, matéria tratada no processo n.º 10120.008006/2004-54, com decisão definitiva pela manutenção da exação, conforme Acórdão n.º 9101-01.193, de 17 de outubro de 2011.

III. DO LANÇAMENTO RELATIVO AO ANO-CALENDÁRIO DE 2003

Diversamente, em relação às multas isoladas referentes aos períodos do ano-CALENDÁRIO DE 2003, a infração decorreu de divergências entre o valor escriturado e pago a título de estimativa de CSLL.

Inexistiu, nesse caso, o lançamento de multa de ofício ao final do exercício, de maneira que não incide a referida Súmula CARF.

Não obstante, tendo em vista que a penalidade imposta pela ausência/insuficiência de recolhimento dos valores devidos a título de estimativa passou a ser menos gravosa na nova redação conferida ao art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, impõe-se a redução da multa cominada ao novo percentual, por força do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, cabe a redução do percentual de 75%, para o percentual de 50%, conforme art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430, de 1996, na redação conferida pela Lei n.º 11.488, de 2007.

As alegações de prescrição trazidas pela Recorrente após o Recurso Voluntário, apesar de poderem ser conhecidas, a despeito do momento processual em que foram apresentadas (já que se referem a matéria de ordem pública), não merecem prosperar, uma vez que o prazo prescricional, a teor do art. 174 do CTN, somente se inicia após a constituição definitiva do crédito tributário, não se cabendo falar em prescrição intercorrente, conforme Súmula CARF n.º 11:

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

Isto posto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao mesmo, na parte conhecida, exonerando integralmente o crédito tributário constituído nos presentes autos em relação ao ano-calendário de 1999 e reduzindo o valor da multa aplicada em relação aos fatos geradores contidos no ano-calendário de 2003, ao percentual de 50% (cinquenta por cento).

(Documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo