



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

<b>Processo nº</b>	10680.000528/2004-62
<b>Recurso nº</b>	141.581 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1801-00.729 – 1ª Turma Especial</b>
<b>Sessão de</b>	18 de outubro de 2011
<b>Matéria</b>	CSLL - MULTA ISOLADA
<b>Recorrente</b>	MG MASTER LTDA (SUCESS DA DF MASTER LTDA)
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 1998

MULTA DE OFÍCIO. ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. PENALIDADE.

O contribuinte que opta mas não cumpre a obrigação de antecipar os recolhimentos de tributos apurados em bases de cálculos estimadas, como impõe a norma tributária, sujeita-se à aplicação de penalidade consoante norma tributária vigente.

MULTA DE OFÍCIO. REGULAR. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTO/DECLARAÇÃO INEXATA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

É cabível a aplicação de multa regular incidente sobre a falta/diferença de tributo, irregularidade apurada nos procedimentos realizados de ofício.

MULTAS. CONCOMITÂNCIA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

As multas de ofício aplicadas isoladamente pelo não recolhimento das estimativas mensais e aquela exigida pelo não recolhimento do tributo apurado de forma anual têm naturezas distintas, e estão previstas em norma tributária vigente, razão pela qual podem e devem ser exigidas concomitantemente, quando for o caso.

JUROS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula nº 4/Carf)

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS. MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA CONFISCATÓRIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. (Súmula nº 2/Carf).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 21/08/2011.

Autenticado digitalmente em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES, Assinado digitalmente em 16/01/2

012 por MAGDA AZARIO KANAAN POLANCZYK, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNAND

ES

Impresso em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES - VERSO EM BRANCO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em prejudicial, apreciar a matéria não deliberada originalmente pela Oitava Câmara. Vencida a Conselheira-relatora Magda Azario Kanaan Polanczyk que vota por não conhecer do recurso voluntário por entender que houve transito em julgado de todas as matérias. Os demais conselheiros acompanham a divergência, nesta prejudicial, por entender que há matérias que não foram originalmente deliberadas pela Oitava Câmara, nos termos do voto-vencedor. Por unanimidade de votos, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa isolada para o percentual de 50%, nos termos do voto vencedor. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Ana de Barros Fernandes. Recurso parcialmente provido. Ausente momentaneamente o Conselheiro Sérgio Luiz Bezerra Presta.

(documento assinado digitalmente)

ANA DE BARROS FERNANDES – Presidente e Redatora Designada.

(documento assinado digitalmente)

MAGDA AZARIO KANAAN POLANCZYK - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva; Magda Azario Kanaan Polanczyk, Edijalmo Antonio da Cruz, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Edgar Silva Vidal e Ana de Barros Fernandes.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário manejado pela empresa MG MASTER LTDA SUCESSÃO DA DF MASTER LTDA contra decisão de primeira instância administrativa que julgou procedente o lançamento levado a efeito contra a empresa recorrente, cujo objeto é a aplicação de multa isolada referente à omissão de receita com relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

**Auto de Infração.** A fls. 05, *et seq.*, houve auto de infração para cobrança de multa isolada relativa à CSLL face ao ano calendário de 1998, no valor de R\$46.807,84, justamente por configurar-se nos termos do auto de infração a falta de pagamento por estimativa.

**Infração. A fls. 06, o auto de infração assim descreve o ilícito passível de penalidade:**

*“001 - MULTAS ISOLADAS*

*FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA. Falta de pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) incidenteobre*

*a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, em decorrência de omissões de receitas, no período de*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por MAGDA AZARIO KANAAN POLANCZYK, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNAND

ES

2

Impresso em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES - VERSO EM BRANCO

*de vendas, constatadas pelo confronto entre as vendas reais apuradas nos boletins de caixa da loja, retidos por ocasião do cumprimento dos Mandados Judiciais de Busca e Apreensão números 018/2002 e 019/2002, da 4a. Vara Federal/MG, e os valores escriturados/declarados pelo contribuinte na DIRPJ/1998, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração, em anexo, parte integrante do presente. Considerando as receitas omitidas, apuramos os valores reais devidos da CSLL com base na estimativa mensal e como o contribuinte havia apurado base de cálculo negativa da CSLL em todos seus balanços/balancetes de suspensão/redução, conforme DIRPJ/98, não recolhendo ou declarando nenhum valor a título de CSLL estimada, configurou-se a infração de falta de recolhimento da CSLL estimada, nos meses de janeiro a outubro de 1998, sendo-lhe imputado a multa isolada de 150% sobre a falta de recolhimento apurada, tudo conforme Arts. 28, 30, 43, 44, inciso II e §1º, IV da Lei 9430/96 e Art. 24, §2º, da Lei 9.249/95. Face ao exposto, procedemos ao lançamento de ofício dos valores da multa isolada aplicada sobre as faltas de recolhimento apuradas nas estimativas mensais da CSLL. A descrição pormenorizada dos fatos encontra-se no Termo de Verificação de Infração, em anexo, parte integrante e indissociável deste Auto de Infração. Este auto de infração é lavrado em nome de MG MASTER LTDA., CNPJ 00.381.082/0001-61, na qualidade de sucessora da empresa DF MASTER LTDA, CNPJ-01.584.565/0001-26, por incorporação a partir de 01/11/1998.”*

**Impugnação.** Em 21 de janeiro de 2004, a empresa contribuinte oferece impugnação, a fls. 138, já que intimada em 22 de dezembro de 2003, é considerada manifestação tempestiva nos termos legais; com procuraçāo para proceder à defesa da mesma, outorgada a um contador e um administrador de empresas, a fls. 133. A impugnação aduz ser nula a autuaçāo promovida pela Receita Federal com infringência ao devido processo legal e prejuízo à defesa da empresa contribuinte, forte nos artigos 9º, §1º e 59, inc. II, ambos do Decreto 70.235/72. Alega, ainda, incidir o parágrafo 4º, do artigo 150 da lei 5.172/66, já que é contribuinte da CSLL e o lançamento dá-se por homologação, transcrevendo julgados do eg. CARF. Afirma, destarte, ter operado a decadência, ainda como preliminar. No mérito aduz ser empresa que opera há anos no País com total transparência, promovendo emprego e desenvolvimento para o Brasil, e que um dos sócios da empresa sofreu perseguição fiscal injustamente; aduz, também, ter a mídia influenciado negativamente com “a busca da notícia fácil”, afirmando que o auto de infração consistiu num reflexo de tudo isso. Conclui aduzindo que : “*de fato, a despeito da vasta documentação apreendida, nenhum crime tributário foi constatado e a única infração relatada é omissão de receitas, que originaria tributação já incluída pela empresa no PAES, conforme se demonstrará nos articulados seguintes.* fls 148-9..”

Requer, por fim, o provimento da Impugnação pela improcedência e insubsistência do lançamento porque já parcelados os referidos débitos e alternativamente requer o cancelamento ou redução das penalidades, desconsiderada a multa qualificada porque inexistente a hipótese de incidência.

**Decisão de Primeira Instância.** A fls. 171, a 2ª Turma da DRFJ de Belo Horizonte – MG, por meio do r. Acórdão n.º 05.878, lavrado em 26 de abril de 2004, cuja Ementa transcrevo, assim se pronunciou, decidindo por unanimidade de votos:

#### “(...)DAS PRELIMINARES

A). Da nulidade do auto de infração por infração a dispositivo do Procedimento Administrativo Fiscal (PAF). Do cerceamento do direito de defesa. Do prazo para impugnar.

Agastado com os diversos autos de infração lavrados em seu desfavor (segundo a impugnante, alem deste, mais 69 autos) argúi a nulidade do presente lançamento por ter sido lavrado em desacordo com as determinações contidas no §1º do art. 9º do Decreto nº 70.235 de 1972 e alterações posteriores.

Alega que as empresas incorporadas já se fundiram com ela, a incorporadora, não sendo possível separá-las, nem mesmo seus débitos, e que esta diferenciação só dificulta sua defesa. Segundo a impugnante esta é a finalidade do dispositivo legal citado ao determinar que em se tratando de uma mesma infração as exigências relativas ao mesmo sujeito passivo serão objeto de um só processo.

A origem do presente lançamento foi a omissão de receitas apurada na DF Máster Ltda. - CNPJ 01.584.565/0001-26, incorporada em novembro de 1998 pela MG Máster Ltda. A alegação de que a empresa incorporada já se fundiu A. incorporadora é óbvia, porém a partir da data da incorporação, ou seja, no presente caso, a partir de 1º de novembro de 1998.

óbvio, também, que, anteriormente à data da incorporação, trata-se de empresas distintas, e a omissão de receitas é da DF Máster Ltda. - CNPJ 01.584.565/0001-26.

Estranho considerar que livros, registros e documentos da incorporada tenham se fundido com livros, registros e documentos da incorporadora, antes da data da incorporação.

Inclusive no item 31 do TVI foi relatada a constatação da existência de dados referentes às empresas incorporadas, anteriores ao evento de incorporação.

A DF Máster Ltda. - CNPJ 01.584.565/0001-26, tributada com base no lucro real, havia optado pela apuração anual do imposto de renda, sujeitando-se ao pagamento do imposto e adicional mensais, determinados sobre a base de cálculo estimada. Ao considerar as receitas omitidas, foram apurados os valores reais mensais da CSLL, conforme planTe 12

Constatou-se (conforme documentos de folhas 29/38) que a empresa declarou base de cálculo negativas nos meses de janeiro a outubro, não recolhendo a CSLL o que configurou a falta de recolhimento da CSLL da DF Máster Ltda. - CNPJ 01.584.565/0001-26 e infração ao disposto no inciso IV do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

O artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, prescreve:

Art. 9º - A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Ss' P. Quando, na apuração dos fatos, for verificada a prática de infrações a dispositivos legais relativos a um imposto, que impliquem a exigência de outros impostos da mesma natureza ou de contribuições, e a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova, as exigências relativas ao mesmo sujeito passivo serão objeto de um só processo, contendo todas as notificações de lançamentos e autos de infração.

Obedecendo a norma do art. 132 do CTN que diz que a sucessora é

Documento assinado digitalmente pelos responsáveis pelos tributos devidos até A data do ato, o lançamento deve ser Autenticado digitalmente em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES, Assinado digitalmente em 16/01/2012

012 por MAGDA AZARIO KANAAN POLANCZYK, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNAND

ES

4

Impresso em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES - VERSO EM BRANCO

formalizado contra a empresa incorporadora, no caso a MG Máster Ltda, porém a infração cometida foi da empresa sucedida, razão pela qual deve ser feito auto de infração específico e isolado, em conformidade com o que determina o caput do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972.

Logo para evitar erro de identificação do sujeito passivo, o lançamento contra a pessoa jurídica extinta por incorporação, deve ser protocolado contra a incorporadora (art. 132 do CTN). Portanto, os autuantes agiram corretamente lavrando vários lançamentos contra a MG Máster Ltda. em razão de omissão de receitas apuradas nas empresas incorporadas,

conforme descrito no TVF (um auto de infração para cada empresa incorporada). Não resta dúvida que quando, a exigência do crédito tributário versar a aplicação de penalidade isolada (como no presente caso) serão formalizados autos de infração distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade. Por conseguinte, a fiscalização, mais uma vez, procedeu dentro do que rege o PAF, não assistindo razão à impugnante.

Diante dos fatos relatados, considerando que embora o lançamento tenha ocorrido no nome da MG Máster Ltda., por força da incorporação, no período dos fatos geradores abrangidos no lançamento (janeiro a outubro de 1998) o contribuinte era a DF Máster Ltda. - CNPJ 01.584.565/0001-26, fato que obsta a aplicação do §1º do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

Ademais, pelo próprio conteúdo da impugnação apresentada, não se vislumbra nenhum obstáculo ao exercício pleno da defesa.

Reclama, ainda do prazo que teve para se defender, 30 dias, enquanto a fiscalização teve 14 meses para concluir os trabalhos fiscais, além de sentir-se prejudicado com as festividades de fim de ano. O prazo de 30 dias para apresentar impugnação é uma determinação legal e está estipulado no art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. (grifos acrescidos). De acordo com o TVI (item 2 — folha 09) o material apreendido consistiu em mais de 2.000 (duas mil) caixas do tipo Box, que completaram a carga de mais de dois caminhões-baú. Além deste material, foram também apreendidos computadores e arquivos magnéticos com informações de todas as empresas, da MG Máster Ltda. e todas as empresas por ela incorporadas. O conteúdo dos documentos em papel foi analisado e comparado com as informações registradas em meio magnético.

No decorrer dos trabalhos a impugnante foi intimada a apresentar livros (em especial o Razão, o Diário, o Lalur, o Livro de Registro de Saídas, o Livro de Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, o plano de contas), documentos, a elaborar planilhas, a esclarecer diferenças apuradas, a comparecer para presenciar a montagem da máquina referente à estação da sala do sócio gerente, entre outros.

Note-se que todas as intimações e reintimações colocaram a impugnante ciente passo a passo de tudo o que estava sendo levantado pela fiscalização o que já contribuiu para a sua própria defesa, sem levar em conta que todo o material apreendido era produzido e de conhecimento dela.

As empresas (incorporadas e incorporadora) tinham sócio comum (sócio gerente/administrador), que conhecia bem todas elas, inclusive adotava os mesmos controles e o mesmo sistema informatizado. A alegação de que o prazo para a apresentação da impugnação ficou prejudicado em função das festividades de fim de ano são infundadas, haja vista que na Secretaria da Receita Federal não há recessos de final de ano, com exceção de horário especial nos dias 24 e 31 de dezembro de oito às quatorze horas, tendo estado sempre à disposição da autuada, para manuseio e cópias, todo o material apreendido e em poder da fiscalização na Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte (DRF/BHE).

A infração cometida pelo sujeito passivo está devidamente descrita e regularmente capitulada no Termo de Verificação de Infração (TVI) que integra o Auto de Infração, propiciando a ampla defesa do acusado, não ocorrendo preterição ou cerceamento do direito de defesa como alegado.

Portanto, não prospera a preliminar de nulidade. Apesar do lançamento, aqui em voga, não contém qualquer vício formal capaz de torná-lo nulo. Esclareça-se que a legislação atinente ao Processo Administrativo Fiscal - PAF, Decreto nº. 70.235, de 1972, determina que o auto de infração deverá estar revestido de todos os requisitos formais estabelecidos em lei como indispensáveis à atividade de lançamento. Por sua vez, tais requisitos encontram-se disciplinados tanto no CTN (arts. 142 e 149), como no Decreto nº. 70.235, de 1972 (arts. 9º, 10º e 59). ( ... )”

#### “DA CONCLUSÃO.

Ante o exposto e o contido nos autos deste procedimento administrativo fiscal, voto por considerar procedente o lançamento, para:

- rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência;- manter, a exigência contida no lançamento de multa de ofício isolada qualificada, no percentual de 150% (cento e cinqüenta por cento).

Sala das Sessões, 26 de abril de 2004. Afrânio Domingues Veiga – Relator.”

Transcrevo a Ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998. Ementa: Decadência. Lançamento p/Homologação.

Norma Geral. Não estando satisfeitas as condições para o lançamento por homologação, para fins de contagem do prazo decadencial, aplica-se a regra geral, segundo a qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte. Aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Decadência — CSLL

O prazo decadencial, no que se refere à Contribuição Social, é de 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte. Aquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Responsabilidade Tributária por Sucessão. A empresa sucessora (incorporadora) responde por todos os tributos e demais penalidades devidas pela sucedida alcançando todos os fatos jurídicos tributários (fato gerador) verificados até a data da sucessão, ainda que a existência do débito tributário venha a ser apurada após aquela data.

Ano-calendário: 1998

Ementa: Multa Isolada.

No caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento daCSLL, determinada sobre a base de cálculo estimada, que deixar de faze-lo, ainda que tenha apurado, no ano-calendário correspondente, base de cálculo negativa, sera aplicada a multa isolada de acordo com determinações legais.

Multa Qualificada.

Declarando a menor seus rendimentos, o contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Esta prática sistemática, adotada durante anos consecutivos, caracteriza a conduta dolosa. Tal situação fática se subsume perfeitamente aos tipos previstos nos arts. 71, inciso I, e 72 da Lei n.º 4.502, de 1964. Lançamento Procedente.”

**Recurso Voluntário.** Em 14 de maio de 2004, a fls. 195, foi dada ciência à empresa contribuinte, que manifestou-se em 09 de junho do mesmo ano, a fls. 196 e seguintes (a 250), por meio de Recurso Voluntário. A recorrente arrolou bem, porque na época exigência legal não afastada ainda pelo eg. STF, traz um resumo do processo administrativo insistindo na tese de que a multa isolada não tem lugar no presente caso, registrando que houve parcelamento das dívidas tributárias da empresa. Reafirma as nulidades em preliminar, bem como a ocorrência da decadência para a Fazenda quanto ao direito de constituir o crédito tributário, entendendo incidir o art. 150, parágrafo 4º e não o artigo 173, inciso I, todos do Código Tributário Nacional, lei 5.172/66. Junta julgados administrativos tributários. Rechaça a possibilidade legal de multa isolada no caso em tela bem como afasta a imposição da multa qualificada porque entende ilegal, diante da adesão da empresa ao PAES, aduzindo, ainda, e por isso mesmo, estar presente a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, requerendo, ao final a reforma pelo eg. CARF do r. acórdão exarado pela DRFJ/BHE, para o cancelamento da exigência contatne do auto de infração em tela, juntando o parcelamento de débitos na declaração PAES datada de 28 de novembro de 2003 no valor de R\$10.511.997,59 (dez milhões, quinhentos e onze mil, novecentos e noventa e sete mil reais), sendo que, com relação á contribuição social sobre o lucro líquido daquele valor corresponde a R\$1.530.170,67.

A fls. 255, distribuição para a Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em 19 de outubro de 2005, por sorteio, distribuiu-se para o Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira que relatou o recurso voluntário n.º 141581.

Apresenta memoriais, a empresa contribuinte, a fls. 257-265.

**Decisão da col. Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes**, a fls. 267-277. Rejeitadas as preliminares de nulidade do auto de lançamento por cerceamento de defesa, reconhecimento da incidência do inciso I, do artigo 173 da lei 5.172/66, afastada a argüição de decadência para o Fisco; e também afastada a hipótese de aplicação de multa isolada. Por unanimidade rejeitam-se as preliminares suscitadas e no mérito por maioria é dado provimento ao recurso quanto à multa de ofício – isolada.

Recurso Especial e Contra-razões. Manejado o Recurso Especial pela Fazenda Nacional a fls. 280, insurge-se contra a decisão *a quo* que exclui a multa de ofício, porque entende que viola o disposto no artigo 129 da lei 5.172/1966, aduzindo ser imperioso

aplicar-se o artigo 132 do mesmo diploma legal observando-se rigorosamente aquele artigo 129. Defende a proteção da boa-fé objetiva e requer seja restabelecida a multa isolada no percentual de 150% , reconhecida a responsabilidade da empresa MG MÁSTER LTDA sucessora da DF MÁSTER LTDA. . E, a fls.311-341, vII, presentes as contra-razões ao recurso especial, nas quais a empresa contribuinte requer seja negado provimento ao Recurso Especial para se manter a decisão que julgou procedente a parte discutida no recurso especial, a multa de ofício.

Decisão de provimento do Recurso Especial manejado pela Fazenda Nacional, presentes as Contra-razões de recurso , manejada pela empresa contribuinte. O r. Acórdão n.º 9101-00.089, e da Primeira Turma da eg, Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF do CARF) fls.343-355 , que, em 10 de Março de 2009, deu provimento ao recurso especial manejado pela Fazenda Nacional, determinando o retorno dos autos à Câmara recorrida para apreciar as demais alegações da recorrente, cujo voto da lavra do Il. Cons. José Clóvis Alves, assim determinou: “Assim conheço em parte do RE e das Contra-Razões, e no mérito dou provimento e determino o retomo dos autos a Câmara de origem ou aquela que a sucedeu para o exame das demais questões tratadas no recurso voluntário interposto”.

### **É o relatório.**

## **Voto Vencido**

Conselheira Magda Azario Kanaan Polanczyk, Relatora

### **Passo à fundamentação.**

Decidida a questão da responsabilidade pela multa de ofício – CSLL -,da empresa sucessora, pela eg. CSRF, exsurge a definitividade da decisão administrativa quanto essa matéria, nos termos do artigo 67 do RICARF.

### **In verbis, a Ementa respectiva:**

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Exercício: 1999

Ementa: MULTA DE OFÍCIO - INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADE SOB CONTROLE COMUM - A interpretação do artigo 132 do CTN, moldada no conceito de que a pena não deve passar da pessoa de seu infrator, não pode ser feita isoladamente, de sorte a afastar a responsabilidade do sucessor pelas infrações anteriormente cometidas pelas sociedades incorporadas, quando provado nos autos do processo que as sociedades, incorporadora e incorporadas, sempre estiveram sob controle comum de sócio pessoa física e de controladora informal.”

As demais matérias tratadas no recurso voluntário manejado pelo contribuinte possuem decisão definitiva na esfera administrativa porque não foram contempladas no recurso especial por expressa vedação nos termos do artigo 68 e seu parágrafo 2º, bem como do artigo 69, et seq., todos do RICARF.

Diante do exposto, cumprindo-se rigorosamente o teor do r. *decisum ad quem*- Primeira Turma da eg. CSRF,em sede de recurso especial, bem como seus efeitos, para o fim de se responsabilizar a empresa contribuinte pela multa de ofício. Mantidos o relatório e a r. decisão da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, porque incidente a coisa julgada administrativa, não tendo sido objeto de questionamento no recurso especial, e não

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.300-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES, Assinado digitalmente em 16/01/2012

012 por MAGDA AZARIO KANAAN POLANCZYK, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNAND

ES

8

Impresso em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES - VERSO EM BRANCO

servindo as contra-razões para devolver ao colegiado especial a matéria já decidida pela Oitava Câmara do 1º CC, no entanto, adequando-se aos moldes da nova legislação do CARF bem como do seu respectivo Regimento Interno – RICARF, nego provimento ao recurso.

**É como voto.**

Magda Azario Kanaan Polanczyk

## **Voto Vencedor**

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Redatora Designada.

*Data venia* não comungo do entendimento esposado pela Conselheira-Relatora para não conhecer do recurso voluntário neste momento processual, pois entendo que há matéria não apreciada pela Oitava Câmara do então Conselho de Contribuintes, que originalmente apreciou o recurso voluntário interposto pela empresa autuada..

Cumpre reprimir que a recorrente, incorporadora de várias empresas de mesmo grupo econômico, sofreu autuações diversas fragmentadas em processos administrativos fiscais em vista das incorporações efetuadas. Neste processo administrativo está em litígio apenas a exigência fiscal da multa isolada pelas estimativas não recolhidas de CSLL durante o ano-calendário de 1998, apuradas na auditoria procedida na contabilidade da sucedida DF Master Ltda, cominada na forma qualificada, por quanto vigente, à época da aplicação da penalidade, o artigo 44, II, §1º, IV, da Lei nº 9.430/96 nos seguintes termos:

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

[...]

*II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.*

*§ 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;*

Ao apresentar o Recurso Voluntário, fls. 197 a 219, a empresa contestou as seguintes matérias, em apertada síntese:

I – cerceamento de defesa por infringência ao artigo 9º do Decreto nº 70.235/72 (PAF) visto que várias autuações foram formalizadas em processos distintos contra a mesma pessoa jurídica o que dificulta a defesa;

II – este processo deveria ser apreciado conjuntamente com aquele cujo objeto é a cobrança de CSLL para o mesmo ano-calendário, pois é decorrente;

III – suscita a decadência;

IV – a multa isolada não pode ser exigida de forma concomitante com a multa de ofício incidente sobre a falta de recolhimento do tributo, no caso, CSLL;

V – descabe a qualificação da multa isolada por não haver a empresa agido com fraude, mas somente haver incorrido em erros passíveis de retificações;

VI – não cabe a exigência de ofício dos valores lançados pelo fato de a empresa ter aderido ao PAES;

V – a multa se revela com natureza confiscatória e os juros cominados à taxa Selic são inexigíveis, em razão de princípios constitucionais e flagrante ilegalidade das normas.

Antes que o processo fosse ao julgamento na Oitava Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, a recorrente apresentou Memoriais, fls. 256 a 265, devidamente admitidos, inovando na matéria recursal pleiteando a sua exclusão da responsabilidade, na qualidade de incorporadora, por tratar-se de penalidade imposta, com fulcro no artigo 132 do Código Tributário Nacional – CTN.

Do Acórdão nº 108-08.639, proferido em 01/06/06, pela referida Oitava Câmara, fls. 267 a 277, restaram apreciadas no voto de lavra do Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira as seguintes matérias:

- nulidades diversas – preliminar rejeitada
- decadência – preliminar rejeitada
- inadequação da qualificação da multa – não provida
- impossibilidade de autuação por adesão ao PAES – não provida
- exclusão da responsabilidade tributária – provida

Mas, não se pronunciou, o Conselheiro-Relator, sobre os seguintes pontos:

- impossibilidade da concomitância da multa de ofício e da multa isolada
- multa de natureza confiscatória – não provida
- inaplicabilidade dos juros à taxa Selic – não provida

Ao final o colegiado deliberou, por maioria, pela insubsistência da aplicação da multa isolada na incorporadora, por força do artigo 132 do CTN (exclusão da responsabilidade da sucessora)..

O acórdão foi objeto de Recurso Especial impetrado pela Procuradoria da Fazenda Nacional visando reverter o resultado do julgamento.

O Recurso Especial foi admitido o que levou os autos à Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF.

A recorrente apresentou contra-razões ao Recurso Especial limitando-se a defender a tese da exclusão de responsabilidade sobre as multas tributárias, por ser incorporadora.

A recorrente não apresentou Recurso Especial com relação às demais matérias julgadas pela Oitava Câmara.

No Acórdão nº 9101-00.089 prolatado pela 1ª Turma da CSRF, em 10/03/09, consignou-se que a única matéria passível de apreciação naquele 3º grau restringia-se à discussão sobre a responsabilidade tributária entre incorporadora e incorporada – fls. 267 a 277.

Dado provimento ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, ou seja, admitida a exigência da penalidade da incorporadora (por ser do mesmo grupo econômico - diretivo das incorporadas), a CSRF determinou a remessa dos autos à Oitava Câmara (atualmente sendo sucessora a Terceira Câmara do CARF) para o exame das demais matérias tratadas no recurso voluntário.

Daí abrir-se a divergência neste julgamento, em prejudicial, por entender o colegiado que em relação às demais matérias não ocorreu o trânsito em julgado, conforme defendido pela n. Conselheira-Relatora, haja vista que a Oitava Câmara não se manifestou expressamente sobre, repito:

- impossibilidade da concomitância da multa de ofício e da multa isolada
- multa de natureza confiscatória – não provida
- inaplicabilidade dos juros à taxa Selic – não provida

Tem, por conseguinte, direito a recorrente à prestação administrativa-jurisdicional no que concerne a todas as matérias manejadas no Recurso Voluntário interposto em tempo hábil, mormente prestigiando-se o duplo grau de jurisdição, preceito constitucional inofismável.

Superada esta prejudicial na qual foi vencida a Conselheira-Relatora, esta primeira Turma Especial delibera em mesa o que segue :

I) Da Concomitância - das multas de ofício (i) aplicada isoladamente sobre as estimativas não recolhidas (objeto deste processo) e (ii) aplicada sobre a exigência do tributo

A penalidade que ora passa-se a debater – multa pela ausência dos recolhimentos das estimativas – é imposta porque o contribuinte “não-fez” os adiantamentos de caixa ao Tesouro, conforme se comprometera.

Não entendo as estimativas como meras antecipações de tributo, que caso não se confirmem ao final do período, não serão geradas sanções ao contribuinte faltoso.

O artigo 44, inciso I, c/c o §1º, inciso IV, da Lei nº 9.436/96, estabelecia originalmente:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

*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;*

*(...)*

*Iº 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;*

*(grifos não pertencem ao original)*

Posteriormente, a redação desse artigo foi explicitada da seguinte forma, grifando-se o trecho concernente à matéria:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*[...]*

*II - de 50% (cinqüenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*[...]*

*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. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*(grifos não pertencem ao original)*

Documento assinado digitalmente conforme MPR n.º 2.200-2 de 24/03/2007

Autenticado digitalmente em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por MAGDA AZARIO KANAAN POLANCKZYK, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES

Impresso em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES - VERSO EM BRANCO

Indiscutível que o legislador reduziu o percentual de 75% para 50%, mas a infração tributária continua sendo penalizada e, *data venia*, as teses que vêm sendo tecidas sobre o assunto, não se trata de ocorrência de fato gerador de obrigação tributária principal, mas medida coercitiva para que a norma tributária preceituada o artigo 2º da mesma lei não se torne inócuas:

#### *Pagamento por Estimativa*

*Art. 2º - A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real **poderá optar** pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9249, de 1995, observado o disposto nos parágrafos 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9065, de 20 de junho de 1995.*

*Parágrafo 1º - O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.*

(grifos não pertencem ao original)

E estabelece o artigo 3º, *caput*:

*Art. 3º - A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irretratável para todo o ano-calendário.*

(grifos não pertencem ao original)

Pois se os contribuintes optam pelo regime de apuração de IRPJ e CSLL na forma anual, não recolhem as estimativas mensais apuradas e ao final do período, apuram o real IRPJ e CSLL a pagar, ou mesmo prejuízo, e não há qualquer sanção para as estimativas não recolhidas, porque existir a norma que obriga aos recolhimentos dessas?

E, parênteses aqui, denomina-se estimativas porque, de antemão, preferem estimar o lucro, no caso com base em balancetes de suspensão ou redução, porque a partir da edição da Lei nº 9.430/96 as pessoas jurídicas deveriam apurar a base de cálculo do IRPJ e CSLL em períodos trimestrais:

#### *IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA*

##### *Secção I*

###### *Apuração da Base de Cálculo*

###### *Período de Apuração Trimestral*

*Art. 1º - A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por MAGDA AZARIO KANAAN POLANCKZYK, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES

ES

Impresso em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES - VERSO EM BRANCO

*31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.*

A tese desenvolvida *in contrario sensu* defende que a multa incide apenas sobre a diferença entre o saldo de tributo a pagar e o valor das estimativas, quando o valor do imposto anual for maior do que a soma do valor estimado, mês a mês.

Não vislumbro casos em que, pela tese antagônica, aplicar-se-ia a multa preceituada no sentido de coibir os contribuintes a recolherem as estimativas mensais que se propuseram, por livre e espontânea vontade, fazê-lo, o que torna o dispositivo legal totalmente inócuo.

Para a aplicação da referida multa isolada não há que se falar em ocorrência de fato gerador, visto que não se está a cobrar tributo, que ao final do ano-calendário, pode ou não ser devido, em face ao ajuste anual.

O valor do tributo, estimado, repita-se, serve unicamente como base de cálculo e não interessa, ao legislador, se o tributo, em si, é devido ou não ao final do período no ajuste anual.

E a base de cálculo poderia ser outra, mas o legislador quis colocar um vínculo entre a obrigatoriedade estabelecida em norma tributária – **do contribuinte que opta, excepcionalmente, pelo regime anual de apuração do lucro real e assume recolher as estimativas** – e a penalidade que sanciona o descumprimento dessa norma.

A exigência ora discutida é a penalidade por descumprimento de norma legal e, nesse caso, não há que se debater ser razoável ou não, sob pena de as autoridades julgadoras administrativas discutirem a legalidade das normas.

Similarmente, recordo da discussão eterna do cabimento do juros à taxa Selic e da multa moratória. Se é razoável a cobrança de ambos encargos, nunca se discutiu no âmbito administrativo, sendo posicionamento manso e pacífico, retratado em súmula editada pelo 1º Conselho de Contribuintes que administrativamente não se adentra em discussões que envolvam a legalidade ou constitucionalidade das leis (recepção por este Carf).

E o princípio da razoabilidade, que fundamenta tese em contrário a qual insta em exonerar os contribuintes da cobrança da multa isolada, é princípio constitucional aplicado às normas legais, que somente o Poder Judiciário, no exercício de suas funções privativas, pode aplicar, *data venia máxima*.

A razoabilidade que se poderia aqui aventar, o legislador tributário já entendeu aplicar quando reduziu o percentual de 75% para percentual *mais razoável* de 50%. Mas, definitivamente, não vejo nada de razoável em se deixar de aplicar penalidade, preceituada em lei, no caso do descumprimento de outra norma tributária.

Analogamente a essas considerações em contrário à aplicação da multa ora debatida, exemplifico com as multas de trânsito. Se os cidadãos, no lugar de contribuintes, passassem o sinal vermelho e fossem autuados, ou dirigissem acima do limite de velocidade previsto, e fossem autuados, pelo mesmo raciocínio, poderiam se eximir da multa aplicada porque não colidiram ou não atropelaram ninguém. Não houve resultado danoso, portanto não há razão (ou não é razoável) ser penalizado. Na analogia, não havendo tributo ao final do ano, não há porque ser penalizado pelo descumprimento da norma que exigia o pagamento mensal.

Lembremos que tanto o direito tributário quanto o direito penal têm em comum a tipicidade cerrada e, no presente caso, a norma é clara: a conduta do contribuinte que opta pelos recolhimentos de estimativas, não o fazendo, sujeita-se à penalidade legalmente determinada.

Conhecendo tese contrária defendida por esse órgão colegiado, adianto-me um pouco mais, afastando, de plano, a que seja invocado o artigo 112 do Código Tributário Nacional – CTN, pois não há qualquer dúvida no texto legal quanto à base para o cálculo para se exigir a penalidade.

É o montante que deveria ter sido recolhido e não foi. Simples assim, voltando a destacar que não se está a tratar de exigência de tributo que, ao final do período, o contribuinte demonstra não ser devido, mas sim mera sanção pelo não-ato do contribuinte estipulado em norma, cujo cálculo tem como parâmetro o valor mensal não recolhido.

Desta forma, prestigio a norma tributária, que define a sanção pelos não recolhimentos dos valores estimados durante o período, declarados pela contribuinte, mantendo a sua aplicação, por vigente e não declarada ilegal ou inconstitucional, defendendo que não fere qualquer princípio constitucional, sob pena de torná-la, repito, administrativamente, inócuia.

E não cabe à autoridade julgadora administrativa arguição sobre a inconstitucionalidade, ou ilegalidade, das normas tributárias vigentes, sendo essa matéria de competência exclusiva da Suprema Corte Judicial.

Neste sentido a Súmula nº 02 do Carf:

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Nesta esteira de raciocínio, sobre a concomitância das multas impostas na presente autuação, as penalidades não se confundem por naturezas totalmente distintas. A multa de ofício aplicada no percentual de 75% tem outro regramento legal – a falta/insuficiência de recolhimento de tributo.

Descarto, portanto, a tese de que não podem ser aplicadas as duas multas concomitantemente.

## II) Da Nova Redação da Norma – Retroatividade Benigna

Todavia, em observância ao princípio da retroatividade benigna da norma tributária que versa sobre penalidades, consagrado no artigo 106 do Código Tributário Nacional – CTN, há que se reduzir a penalidade imposta para o percentual de 50% em virtude da nova redação do preceito insculpido no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, acima reproduzido.

## III) Da Natureza Confiscatória da Multa de Ofício e da Inexigibilidade dos Juros à Taxa Selic

Conforme acima explicitado, a norma tributária que define a penalidade imposta à recorrente, ora reduzida ao percentual de 50% incidente sobre os valores das estimativas que deixaram de ser recolhidos durante o ano-calendário, está vigente e não foi declarada inconstitucional pela Corte Suprema.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.100-2 de 24/08/2011

Autenticado digitalmente em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por MAGDA AZARIO KANAAN POLANCKZYK, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNAND

ES

Impresso em 16/01/2012 por ANA DE BARROS FERNANDES - VERSO EM BRANCO

A discussão concernente à natureza de confiscatória deve ter sede no âmbito legislativo e não nesta seara.

Não pode este órgão administrativo de julgamento deixar de aplicar norma vigente, o que também já foi esposado, sendo matéria inclusive sumulada por este CARF – Súmula nº 02 (acima transcrita).

Quanto aos juros cominados à taxa Selic também é matéria assente neste tribunal e sumulada:

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

IV) Demais Matérias – Acórdão nº 108-08.639, de 01/06/06

Este colegiado adota, quanto às demais matérias, na integralidade, o entendimento esposado no Acórdão nº 108-08.639 – fls. 267 a 277.

#### Conclusão

Por todo o exposto, voto em dar provimento em parte ao Recurso Voluntário de fls. 197 a 219 para reduzir o percentual da multa isolada aplicada de ofício de 150% para 50%, em observância à retroatividade benigna da norma tributária.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes