



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

Processo nº : 10680.000536/2004-17
Recurso nº : 141.395
Matéria : CSL – EX.: 1999
Recorrente : MG MASTER LTDA. (SUCESSORA DA BEEVER SPORTS LTDA.)
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 10 DE NOVEMBRO DE 2005
Acórdão nº : 108-08.568

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO - Rejeita-se preliminar de nulidade do lançamento quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.

MULTA ISOLADA - CSL - DECADÊNCIA – CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - A Contribuição Social sobre o Lucro, tributo cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame pelo Fisco, está adstrita à sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para sua exigência tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4º do CTN). No caso de dolo, fraude ou simulação, desloca-se esta regência para o art. 173, I, do CTN, que prevê como início de tal prazo o primeiro dia do exercício seguinte; àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ocorrendo a ciência do auto de infração pela contribuinte no ano de 2003, é incabível a preliminar de decadência suscitada para a multa isolada por falta de recolhimento de estimativa lançada no ano-calendário de 1998.

CSL – OMISSÃO DE RECEITAS - Caracteriza a ocorrência de omissão de receitas a diferença apurada pela fiscalização no confronto entre as receitas escrituradas/declaradas com aquelas constantes dos boletins de Caixa da loja, principalmente quando a empresa não contesta a infração detectada e efetua parcelamento desses débitos fiscais no PAES.

CSL - APLICAÇÃO DA MULTA AGRAVADA - A conduta da contribuinte de não informar a totalidade de suas receitas nas declarações de rendimentos entregues ao Fisco, nem escriturá-las nos livros próprios, durante períodos consecutivos, procedimento adotado sistematicamente em todo o grupo de empresas capitaneado pela autuada, por meio de limitadores eletrônicos de emissão de notas fiscais ou cupom, além da manutenção de controles paralelos de receitas, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa agravada pela ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

MULTA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - A falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro, calculada por estimativa com base na receita bruta, sujeita a contribuinte à imposição da multa prevista no art. 44 § 1º inciso IV da Lei nº 9.430/96.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.000536/2004-17
Acórdão nº. : 108-08.568
Recurso nº. : 141.395
Recorrente : MG MASTER LTDA. (SUCESSORA DA BEEVER SPORTS LTDA.)

MULTA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO ACOMPANHANDO EXIGÊNCIA DE TRIBUTO – COMPATIBILIDADE – A falta de recolhimento da CSL sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. O lançamento é compatível com a exigência da contribuição apurada em procedimento fiscal, acompanhada da correspondente multa de ofício.

INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.

MULTA DE OFÍCIO – CARACTERIZAÇÃO DE CONFISCO – A multa de ofício constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal.

MULTA DE OFÍCIO - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO -, A incorporadora somente responde pelos os tributos devidos pelo sucedido. O que alcança a 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. Art. 132 CTN.

Preliminares rejeitadas.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MG MASTER LTDA. (SUCESSORA DA BEEVER SPORTS LTDA).

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas pelo recorrente e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Relatora), Nelson Lósso Filho e José Carlos Teixeira da Fonseca. Designado o Conselheiro Margil Mourão Gil Nunes para redigir o voto vencedor.



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

Processo nº. : 10680.000536/2004-17
Acórdão nº. : 108-08.568
Recurso nº. : 141.395
Recorrente : MG MASTER LTDA. (SUCESSORA DA BEEVER SPORTS LTDA.)


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


MARGIL MOURÃO GIL NUNES
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 07 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



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

Processo nº. : 10680.000536/2004-17
Acórdão nº. : 108-08.568
Recurso nº. : 141.395
Recorrente : MG MASTER LTDA. (SUCESSORA DA BEEVER SPORTS LTDA.)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso interposto por MG MASTER LTDA. (SUC. DA BEEVER SPORTS), contra lançamento de fls. 05/08 por falta de pagamento da contribuição social sobre o lucro, com total de crédito tributário constituído de R\$46.519,76, (multa isolada) qualificada, período de apuração de janeiro a outubro de 1998. Enquadramento legal nos respectivos termos. Em anexo Representação Fiscal Para Fins Penais, PAT nº 10680.000783/2004-13.

Impugnação apresentada em 21/01/2004 fls. 138/153. E em breve síntese, informou que o valor objeto do lançamento estaria contido no PAES, instituído pela Lei nº 10.684, de 2003, estando dessa forma com a exigibilidade suspensa a teor do art. 151, inciso VI, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), podendo a exigência caracterizar até mesmo excesso de exação a teor do art. 316, §1º do Código Penal.

Decisão de fls.172/193, negou provimento à impugnação e esteve assim ementada:

“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 àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Decadência CSLL



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.000536/2004-17
Acórdão nº. : 108-08.568

O prazo decadencial, no que se refere a CSLL, é de 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Responsabilidade Tributária por Sucessão.

A empresa sucessora (incorporadora) responde por todos os tributos e demais penalidades devidos 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.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 1998

Ementa: *Multa Isolada.*

No caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do IRPJ, determinado sobre a base de cálculo estimada, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado, no ano-calendário correspondente, base de cálculo negativa, será 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 parteda 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."

Ciência em 13 de maio de 2004, recurso interposto em 09 de junho seguinte, às fls.197/216 onde repetiu os argumentos constantes da peça vestibular, dizendo, quanto ao mérito, que a multa isolada não prosperaria sob pena de restar configurada uma dupla penalidade para uma mesma infração tributária, pois os fatos deste processo e do outro (PAT 10680.000617/2004-17, recurso 141295) seriam os mesmos. Concluiu seu pedido propugnando pela reforma da decisão recorrida.



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

Processo nº. : 10680.000536/2004-17
Acórdão nº. : 108-08.568

Despacho de fls. 255 dá seguimento ao processo.

Razões complementares foram apresentadas no PAT 10.680.000531/2004-86, invocando a não incidência de multa nas sucessoras, matéria que foi conhecida e acolhida, por maioria, na sessão de julgamento (20/10/2005, recurso 141552, Ac. 108-08.507).

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long trailing line extending downwards and to the right.



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

Processo nº. : 10680.000536/2004-17
Acórdão nº. : 108-08.568

VOTO VENCIDO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O Recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Trata-se de lançamento para exigência das estimativas da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, devidas no período de janeiro a outubro de 1998, valor da multa isolada aplicada (que foi também qualificada).

Segundo a recorrente permanecer o lançamento equivaleria a aplicação de dupla penalidade para uma mesma infração tributária, pois os fatos deste processo e do outro seriam idênticos.

Mas não é desta forma que o regramento jurídico da matéria entende. Houve a opção pela apuração do lucro real anual, com recolhimentos de estimativas baseadas na receita bruta. Contudo as estimativas cobradas se referem às parcelas subtraídas da tributação.

A Lei 9430/1996 flexibilizou a apuração e recolhimento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, a partir de 1º de Janeiro de 1997, onde o imposto seria determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestral, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de Dezembro de cada ano calendário, segundo a lei vigente em cada período e as alterações ali insculpidas. O artigo 28 desta Lei estendeu o comando das regras pertencentes ao imposto de renda pessoa jurídica, para a contribuição social sobre o lucro:



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

Processo nº. : 10680.000536/2004-17

Acórdão nº. : 108-08.568

“Artigo 28 – aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos artigos 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71 desta Lei.”

A IN SRF 93/1997 detalhou a forma de apuração do lucro e, a partir desta, esclareceu os procedimentos que seriam pertinentes a cada modalidade escolhida:

- a) real mensal (consolidado trimestralmente) com resultados mensais a partir de balanços/balancetes definitivos;
- b) real, anual:
 - 1) com antecipações através de estimativas mensais, e consolidação ao final do período;
 - 2) com suspensão do pagamento através de balanço/balancete de suspensão que comprovasse o recolhimento suficiente do imposto devido até aquele momento.

A obrigação principal é o pagamento ou a comprovação de sua satisfação, em prazo hábil e na forma correta. Descumprimento de qualquer desses pressupostos implica em sanção.

A Lei 9430/1996 ao trazer a apuração dos resultados para o encerramento do trimestre, simplificou os controles na apuração dos resultados. Contudo, determinou penalidades específicas para o descumprimento de quaisquer das condições ali exaradas, quando assim determinou:

“Art. 43 – Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Par. Único – Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora calculados à taxa que se refere o parágrafo 3º do artigo 5º a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.000536/2004-17

Acórdão nº. : 108-08.568

partir do 1º dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de 1% no mês do pagamento.

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

I – de 75% 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;

II – 150% (cento e cinquenta por cento nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72, 73, da Lei 4502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(..).

Par. 1º - As multas de que tratam este artigo serão exigidas:

(..).

IV – Isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeitas ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do artigo 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa, no ano calendário correspondente;

A IN SRF 93/1997 normatizou o procedimento a ser observado:

“Art. 16 – Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I – multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

Padece de fundamento legal o acolhimento das razões recursais no sentido de que a penalidade referente a este processo seria excessiva por já se conter naquele anteriormente citado. Mas a permissão da Lei para suspensão das estimativas veio especificada na IN 93/97, que determinou:

“Artigo 12 - Para os efeitos do disposto no artigo 10 (que trata da permissão para suspensão ou redução do pagamento mensal)



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

Processo nº. : 10680.000536/2004-17
Acórdão nº. : 108-08.568

(...)

Parágrafo 5º - O balanço ou balancete , para efeito de determinação do resultado do período em curso, será:

- a) levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais;
- b) transcrito no Livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês. (Destaquei).

O que se cobra neste procedimento é a multa isolada prevista para o caso. Conforme determina o Código Tributário Nacional (descumprimento de obrigação acessória que se transforma em principal):

"Art. 113 (...)

Parágrafo 2º - A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Parágrafo 3º - A obrigação acessória pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária".

Celso Ribeiro Bastos, em seu Curso de Direito Financeiro e Tributário, às fls. 191, assim comenta:

"Como ocorre no direito das obrigações em geral, a obrigação tributária consiste em um vínculo, que prende o direito de crédito do sujeito ativo ao dever do sujeito passivo. Há, pois em toda obrigação um direito de crédito que pode referir-se a uma ação ou omissão a que está submetido o sujeito passivo . Pode-se dizer que o objeto da obrigação é o comportamento de fazer alguma coisa. Mais comumente, entende-se por objeto da obrigação aquilo que o devedor deve entregar ao credor ou também é óbvio, o que deve fazer ou deixar de fazer".

A interpretação isolada do artigo 113 do Código Tributário Nacional conforme pretendido nas razões de apelo não encontra amparo na legislação brasileira. Volto ao Prof. Celso Ribeiro Bastos:



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

Processo nº. : 10680.000536/2004-17
Acórdão nº. : 108-08.568

"a ordem jurídica é um sistema composto de normas e princípios. A significação destes não é obtível pela pretensão isolada de cada um. É necessário também levar-se em conta em que medida se interpretam. É dizer, até que ponto um preceito extravasa o seu campo próprio para imiscuir-se com o preceituado em outra norma. Disso resulta uma interferência recíproca entre normas e princípios, que faz com que a vontade normativa só seja extraível, a partir de uma interpretação sistemática, o que por si só, já exclui qualquer possibilidade de que a mera leitura de um artigo isolado esteja em condições de propiciar o desejado desvendar daquela vontade".

Isto posto há que ser observado o comando do artigo 147 do Código Tributário Nacional:

"Artigo 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta a autoridade administrativa informação sobre matéria de fato, indispensável a sua efetivação.

Como ensina o Mestre Aliomar Baleeiro, In Direito Tributário Brasileiro- pg. 799:

"No Direito Tributário onde se fortalece ao extremo a segurança jurídica, os princípios da legalidade e da especificidade legal são de sabida relevância. O agente da administração Fazendária que fiscaliza e apura créditos tributários, está sujeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos e deverá atuar aplicando a lei que - que disciplina o tributo - ao caso concreto, sem margem de discricionariedade. A renúncia total ou parcial e a redução de suas garantias pelo funcionário, fora das hipóteses estabelecidas na Lei 5172/66, acarretará a sua responsabilidade funcional".

Quanto à matéria de mérito, propriamente dita, estendo a este processo as razões aduzidas no matriz, PAT 10680.000617/2004-17, recurso 141295, ac. 08-108.8.567.




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

Processo nº. : 10680.000536/2004-17
Acórdão nº. : 108-08.568

São esses os motivos que me convenceram a votar no sentido de
negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2005.


~~IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO~~





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

Processo nº. : 10680.000536/2004-17
Acórdão nº. : 108-08.568

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MARGIL MOURÃO GIL NUNES, Relator Designado

Inicialmente gostaria de enaltecer a clareza do relatório, e profundidade do voto proferido do ilustre Relatora, Dra. Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.

Peço vênia para dela discordar somente quanto a aplicação da multa isolada nos casos de incorporação.

Vejamos agora a problemática da sucessão e da responsabilidade tributária quanto à multa de ofício aplicada pelo fisco, e contestada pela recorrente.

A matéria em análise encontram-se estabelecidas os artigos 132 e 133 do CTN, no Título II, Obrigação Tributária, Capítulo III, Sujeito Ativo, Seção II, Responsabilidade dos Sucessores, já transcrita pelo relator do voto vencido.

Pelo artigo 134 do CTN, citado i. relator na conclusão de seu voto, poder-se-ia responsabilizar as pessoas físicas relacionadas no artigo 134, como os sócios, diretores, gerentes, mandatários, pais e outros representantes das pessoas jurídicas, mas jamais outras pessoas jurídicas como pessoalmente responsáveis pelos tributos devidos. E assim mesmo quanto constatado atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Repetindo; o Código Tributário Nacional aponta para a responsabilidade pessoal de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contratos ou estatutos.



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

Processo nº. : 10680.000536/2004-17
Acórdão nº. : 108-08.568

Desta forma, a responsabilidade tributária implica em substituição de responsabilidade, colocando a pessoa física do administrador no lugar do contribuinte, e não outro contribuinte pessoa jurídica como responsável.

Assim, o crédito tributário imposto pelo auditor fiscal pelo lançamento da multa isolada, foi à revelia do que estabelece o Código Tributário Nacional, quando atribui responsabilidade à incorporadora apenas pelo tributo devido, e não a todo o crédito tributário. Existe uma clara diferenciação entre tributo e crédito tributário, não podendo estes substantivos serem usados indistintamente.

Mesmo considerando as alegações dos agentes autuantes, de existirem nas diversas incorporações ocorridas, a figura do sócio administrador uma constante, não se pode abster da aplicação da norma legal, porque nela não há tal exceção.

O que desejou o fisco, mesmo sem explicitar ou capitulado nos autos, foi a aplicação pura e simples da norma contida no parágrafo único do Artigo 116 do CTN, incluído pela Lei Complementar 104/2001, *"in verbis"*:

"Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária."

Na contra mão da intenção do fisco está a inaplicabilidade da LC 104/2001, que não emergiu ao mundo jurídico por falta de regulamentação por Lei ordinária, não podendo ter uma execução administrativa sem quaisquer normas que possam regular os atos do agente fiscal.

Seria imprópria a desconsideração dos atos comerciais e jurídicos ocorridos, com o fim específico de tornar a incorporadora como responsável pelo crédito tributário, neste caso a multa de isolada na incorporadora.



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

Processo nº : 10680.000536/2004-17
Acórdão nº : 108-08.568

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares argüidas, e no mérito dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2005.

Margil Nunes
MARGIL MOURÃO GIL NUNES