ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10680.000587/2004-31

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

CÓPIA

Processo nº	10680.000587/2004-31
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1201-001.502 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	14 de setembro de 2016
Matéria	Auto de Infração
Recorrente	LIONE COMÉRCIO DE ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1999

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. CANCELAMENTO DA MULTA ISOLADA.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

JOSÉ CARLOS DE ASSIS GUIMARÃES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), José Carlos de Assis Guimarães, Luis Fabiano Alves Penteado, Ronaldo Apelbaum e Eva Maria Los.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 29/09/2016 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES
Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 05.863, exarado pela 2ª Turma da DRJ em Belo Horizonte-MG.

Conforme relato sumário extraído da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração, a autoridade tributária acusa a contribuinte em epígrafe haver cometido as seguintes infrações á legislação da CSLL no ano-calendário de 1998:

a) falta de pagamento da CSLL incidente sobre 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 janeiro a outubro de 1998, caracterizadas pela falta de contabilização de receitas 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;

b) considerando as receitas omitidas, apurou-se 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 artigos 28, 30, 43, 44, inciso II e §1º, IV da Lei 9.430/96 e artigo 24, §2º, da Lei 9.249/95;

c) o lançamento é efetuado com a cominação de multa qualificada, em virtude do evidente intuito de fraude, caracterizado pela intenção do contribuinte em furtar-se ao pagamento ou em reduzir o montante dos tributos e contribuições devidos em decorrência da não emissão de documento fiscal obrigatório (nota ou cupom fiscal) de todas as vendas, conforme verificado pelo exame dos documentos e do material de informática apreendidos, bem como pela falta de contabilização e declaração das respectivas receitas.

As infrações apontadas acima estão minuciosamente relatadas no Termo de Verificação de Infração deste processo.

Inconformada com a autuação a interessada propôs impugnação ao lançamento onde contesta a exigência da multa isolada aplicada em decorrência da falta de recolhimento da contribuição social sobre a base estimada.

Examinada as razões de defesa a DRJ de origem julgou improcedente a impugnação em acórdão assim ementado:

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 29/09/2016 por ROBERTO CAPAR ROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES
Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele 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 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 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.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Liquido -

CSLL

Ano-calendário: 1998

Ementa: **Multa Isolada.**

No caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento da CSLL, determinada 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 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.° 4.502, de 1964.

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário onde alega, em síntese:

PRELIMINARES

1. Da nulidade do auto de infração.

A preterição ao direito de defesa é inequívoca e deriva da não observância ao devido processo legal previsto no Decreto 70.235/72. De fato, a lavratura do auto ao arrepio de expressa determinação contida no art. 9º, §1° da norma em comento, que rege o procedimento administrativo fiscal, configura violação ao devido processo legal e, desta forma, preterição ao direito de defesa, causando nulidade do auto com fundamento no art. 59, inciso II do Decreto 70.235/72.

2. Da Decadência.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 29/09/2016 por ROBERTO CAPAR ROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES
Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Sustenta a r. decisão recorrida que à hipótese dos autos aplica-se a regra do art. 173, inciso I do CTN, por considerar que não tendo havido recolhimento pelo contribuinte a título de antecipação não há que considerar a sistemática imposta pelo art. 150, §4° do mesmo diploma.

Os argumentos invocados pela autoridade julgadora, no entanto, não são acolhidos pela jurisprudência do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica nos julgados que traz a colação.

A r. decisão recorrida afirma, ainda, que no caso específico das contribuições sociais que compõem a Seguridade Social (dentre elas CSLL, PIS e COFINS) o prazo de decadência para lançar os tributos encontra-se previsto no art. 45 da Lei n° 8.212/91, que é norma especifica sobre a matéria.

Entretanto, a CF/88 estabelece em seu art. 146, inciso III, alínea b, que compete à lei complementar estabelecer normas gerais sobre decadência, entre outras, sendo, como é cediço, o CTN a norma encarregada de tal função.

Observe-se que diante da natureza tributária das contribuições sociais é aplicável ao caso em tela o disposto no artigo 150, § 4.°, do Código Tributário Nacional e não o artigo 45 da Lei n.° 8.212, de 1991, o qual não produz efeitos já que trata de matéria não afeta a Lei Ordinária. Neste sentido é a jurisprudência do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Adotando as mesmas razões, a 1ª Seção do Colendo Superior Tribunal de Justiça afastou a aplicação do artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

Evidencia que a exceção para o cômputo do prazo decadencial dá-se nos casos de fraude, sonegação, ou seja, dolo no descumprimento das obrigações tributárias. No caso é inequívoca a ausência de hipótese fraude a permitir a aplicação da multa qualificada e a regra prevista no art. 173, inciso I do CTN.

MÉRITO

1- Multa isolada - inaplicabilidade:

A multa isolada aplicada nos presentes autos, deriva de um suposto não recolhimento estimado de CSLL que teria ocorrido em razão da omissão de receitas caracterizada nos autos de outro processo principal. Naquele foi aplicada multa de ofício com fundamento no art. 44, inciso II da Lei 9.430/96, entendendo a fiscalização ter sido verificada a hipótese de fraude.

No caso, contudo, não se cogita apenas de não aplicação do agravamento da multa, mas sim de impossibilidade de aplicação da multa isolada, sob pena de restar configurada uma dupla penalidade para uma mesma infração tributária.

De fato, nos autos do processo principal já foi aplicada multa de oficio de 150% sobre a omissão de receitas identificada, de forma que uma nova aplicação de multa no mesmo percentual, sem sombra de dúvidas implicará uma dupla penalização, não aceita pelo Conselho de Contribuintes.

Os fatos que deram origem àquela autuação e a esta são os mesmos, o próprio Fiscal ressalta este ponto no auto de infração indicando que a multa isolada está a ser aplicada em decorrência da omissão de receitas constatada no processo principal. Pois bem, um mesmo fato não pode dar origem a dupla penalização, sob pena de infringência ao art. 44 da Lei 9.430/96. Neste sentido, traz a colação diversas ementas do antigo Conselho de Contribuintes

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 29/09/2016 por ROBERTO CAPAR ROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES
Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

no sentido da impossibilidade de aplicação de multa isolada por falta de recolhimento da CSLL devida por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização após o encerramento do ano-calendário.

2- Da qualificação da multa:

- Da Adesão ao PAES:

Inicialmente, merece registro o fato de que não há que se falar em imposição de penalidade, eis que o trabalho fiscal foi concluído após a adesão da Recorrente ao PAES, ou seja, quando da apresentação de seus débitos relativos a período de ação fiscal ainda não concluída, pelo que não havia qualquer exigência legal a respaldar a aplicação ou mesmo a inclusão de penalidade. Ora, o raciocínio é lógico, os débitos somente agora apurados pela r. Fiscalização já encontravam-se confessados e parcelados pela Recorrente, pelo que de todo desnecessário o prosseguimento do trabalho fiscal, diante do óbice constante no art. 151, VI do CTN.

Dessa forma, a continuidade dos trabalhos fiscais mostrou-se de todo inócua. O Código Tributário Nacional é de clareza solar ao determinar a suspensão do crédito tributário quando encontrar-se parcelado, ou seja, não há que se falar em prosseguimento da fiscalização relativamente a débitos já confessados e parcelados. Se no decorrer desses 14 (quatorze) meses dos inícios dos trabalhos fiscais foi instituído pelo Governo Federal um programa de parcelamento especial de créditos, ao qual a recorrente aderiu, a aplicação de penalidade somente se justificaria se houvessem sido apuradas e lançadas anteriormente à adesão do contribuinte ao PAES.

Nesse sentido, uma leitura mais acurada do disposto no art. 1°, IV, da Portaria Conjunta PGFN/SRF n° 3 de 1°.9.2003 é suficiente para denotar a impropriedade da ação fiscal. A ausência de conclusão de trabalho fiscal relativamente a débitos já confessados e parcelados, não autoriza sua continuidade a ponto de pretender a aplicação de penalidade futura, inexistentes à época da confissão de débitos apresentada pelo contribuinte.

À Recorrente coube a realização da declaração e da confissão de seus débitos amparada nas informações e dados de que dispunha à época, bem como amparada em dados fornecidos pela própria Receita Federal, conforme correspondência eletrônica informada, tendo em vista a busca e apreensão de todos os seus documentos e arquivos já noticiada.

"Data venia", se a r. Fiscalização foi morosa na apresentação de suas conclusões, não pode agora penalizar o contribuinte que aderiu a programa de parcelamento instituído no decorrer do trabalho fiscal. Houvessem sido apresentadas quaisquer conclusões fiscais anteriormente à adesão informada, forçosamente a Recorrente haveria de incluir os débitos apurados e lançados no parcelamento instituído pela Lei n° 10684/2003.

- Multa qualificada:

Não bastasse a imposição de penalidade, a autoridade fiscal ainda a agravou com fundamento no art. 44, inciso II da Lei n° 9.430/96 entendendo que os erros na escrituração fiscal seriam alterações dolosas das informações tributárias. Nada mais equivocado!

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 29/09/2016 por ROBERTO CAPAR ROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES
Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Não se desconhece que a cominação da multa qualificada, diante do artigo supracitado e dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502/64, depende de apreciação subjetiva da conduta do sujeito passivo, para a apuração da presença do dolo, da má-fé.

Porém, a subjetividade das conclusões consignadas pelo Auditor Fiscal autuante, afastam a exatidão exigida pela lei para que seja imputado o agravamento da multa.

Não é admissível a presunção de que a existência de Mandado de Busca e Apreensão implica em fraude ou dolo, independentemente de análise aprofundada dos argumentos apresentados pelo contribuinte.

Outrossim, sabe-se que o agravamento das penalidades trata-se de faculdade legal de que dispõe o fisco para punir de forma mais gravosa o contribuinte, quando flagrado em ilícito penal-tributário. Como se depreende do bojo dos autos, tal conduta não aconteceu face à antecipação do contribuinte em reconhecer e regularizar a situação na qual se encontrava.

Por outro lado, de se registrar que também não passou desapercebida a maldade do i. Relator, ao desviar-se dos autos, que envolve apenas pessoa jurídica, buscando dar caráter de pessoalidade à autuação, quando, por mais de uma oportunidade, menciona denúncia que fora feita contra o Sr. Sebastião Vicente Bomfim Filho imputando -lhe crime contra a ordem tributária. Tal menção, não bastasse sua inespecificidade para o caso em questão, peca contra a verdade quando o i. Julgador "a quo" furta-se de informar que o referido processo por ele tão alardeado não teve prosseguimento, encontrando-se findado.

Surge, pois, a indagação: A omissão de tal informação é fruto de esquecimento, ou objetiva fins outros tais como a indução dos D. Julgadores a equívoco?

É noção basilar das relações penais (e a imputação de dolo, cumulada com o agravamento da multa, consubstancia sanção penal tributária), a premissa de que só há condenação com base na certeza do cometimento do ilícito. Ou seja, como corolário do princípio in dubio pro reo se não for alcançada a absoluta certeza da intenção de fraudar, de sonegar, não cabe o agravamento da multa.

Ora, não há esta certeza nos autos. Ao revés, a inexistência de intuito do cometimento de ilícito penal, é evidente nestes autos, já que a própria Recorrente tentou sanar o erro, que detectou já em idos de 2000, ou seja, muito antes da ação fiscal.

Em verdade, o procedimento de fiscalização foi marcado por arbitrariedades dos fiscais, como se verifica pelo desprezo dos mesmos aos ditames Constitucionais e legais basilares da relação fiscal ora instituída. Também, a parcialidade e voracidade resta evidente. De se notar que após 14 meses de trabalho, com cerca de 2 caminhões de documentos retirados da empresa, somente foi identificada uma única infração, qual seja, omissão de receitas, falha esta já detectada, tanto em que no ano de 2000 foram inseridas no Livro Diário receitas auferidas no ano de 1998.

Exatamente por interpretar a lei sob a luz dos princípios fundamentais do Estado de Direito, os Conselhos de Contribuintes vêm consolidando jurisprudência no sentido de que apenas a certeza do evidente intuito de agir contra a lei, permite e determina o agravamento da multa de oficio. Transcreve alguns arrestos que ilustram tal orientação.

Desse modo, por ser arbitrária e ilegal a presunção de ocorrência de fraude, aguarda-se o afastamento da imputação equivocadamente oposta à Recorrente, com a conseqüente redução da multa de ofício, compatibilizando-a com as prescrições da lei.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 29/09/2016 por ROBERTO CAPAR ROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES
Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- Caráter confiscatório:

A multa aplicada foi de 150% o que denota que a fiscalização não levou em conta o caráter de confisco da penalidade aplicada. A vedação ao confisco é uma garantia constitucional, extensiva às multas fiscais, pois sendo vedado o confisco via instituição de tributo o é para a aplicação das penalidades, como elemento reflexo (art. 39, §2° da Lei n° 4.320, de 17 de março de 1964).

A penalização imposta excede até mesmo a capacidade contributiva, caracterizando confisco e abuso, atitude que deve ser refreada.

Nesse passo, cita voto de Conselheiro do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, pronunciamento de jurista, ementas em decisão do Supremo Tribunal Federal.

Em atenção ao Princípio da Eventualidade, havendo o prosseguimento do feito fiscal, e superadas as argumentações acima expendidas, o que admite-se "in reductio ab absurdo", a Recorrente requer, desde já, seja reduzida a penalidade imposta para o percentual legal.

E, ainda, consoante o que dispõe o §7° do art. 1° da Lei - n° 10.684, de 2003, em se tratando de débito fiscal incluído no PAES, os. valores correspondentes às multas serão reduzidos em 50%.

- Dos juros de mora (taxa selic):

Requer a inaplicabilidade da taxa selic aos créditos tributários, determinando a incidência de juros de mora no percentual previsto no artigo 161, §1º do CTN.

DO PEDIDO

Por todo o exposto, alegado e provado, requer a reforma proferida na decisão DRJ/BHE n.° 05.863, de 26/04/2004, com conseqüente cancelamento da exigência constante do Auto de Infração lavrado.

A recorrente anexa o memorial das razões expendidas em seu recurso voluntário apresentando como inovação argumentativa o fato de que a partir da disposição expressa no artigo 132 do CTN, verifica-se que a sucessora é responsável apenas e tão-somente pelos tributos devidos pela sucedida, não podendo ser responsabilizada, contudo, pelas penalidades aplicadas em caso de descumprimento de obrigação tributária.

A extinta Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu o Acórdão nº 108-08.584, de 10 de novembro de 2005, cuja ementa transcrevo a seguir:

> *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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 29/09/2016 por ROBERTO CAPAR ROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES
Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 4° 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 r- 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 n°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 § 1° inciso IV da Lei n° 9.430/96.

MULTA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA —CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFICIO 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 § 10 do art. 44 da Lei n° 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 OFICIO — CARACTERIZAÇÃO DE CONFISCO — A multa de ofício constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 29/09/2016 por ROBERTO CAPAR ROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES
Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal.

MULTA DE OFICIO - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO - A incorporadora somente responde pelos 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.

O voto vencido rejeitou as preliminares suscitadas e, no mérito, negou provimento ao recurso voluntário.

Por sua vez, o voto vencedor rejeitou as preliminares argüidas pela defesa e no mérito deu provimento ao recurso voluntário por entender que a incorporadora responde apenas pelos tributos devidos pelo sucedido.

A Fazenda interpôs recurso especial visando o restabelecimento da multa isolada no percentual de 150% sob a responsabilidade da sucessora.

O Presidente da extinta Oitava Câmara do 1º CC, tendo em vista que a decisão não foi unânime e a alegação de contrariedade da decisão à lei ou à evidência da prova, confirma o cabimento do recurso especial nos termos do artigo 32, I, do Regimento Interno do Conselho de contribuintes.

A contribuinte apresentou as suas contra-razões ao recurso especial para manter a decisão que julgou procedente o Recurso voluntário.

A 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, na sessão de 10 de março de 2009, proferiu o Acórdão 9101-00.072, dando provimento ao recurso especial e determinou o retorno dos autos à Câmara recorrida para apreciar as demais alegações da recorrente, cuja ementa trago à colação:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1999

Ementa: MULTA DE OFICIO - 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.

De volta à Câmara recorrida, o relator interpôs embargos de declaração com o fito de se sanear a contrariedade ou a omissão do acórdão nº 9101-00.072 para se esclarecer quais questões devem ser enfrentadas por esta Turma.

Os embargos foram admitidos, nos termos do inciso II do § 2º do artigo 5º da Portaria CARF nº 29, de 2015, conforme despacho do Presidente da CSRF.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 29/09/2016 por ROBERTO CAPAR ROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES
Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 9101-002.278 - 1ª Turma, por unanimidade de votos, não conheceu dos embargos de declaração, por ausência de legitimidade ativa do Conselheiro que os opôs, proferindo a seguinte ementa:

> ***ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL***
>
> *Exercício: 1999*
>
> *LEGITIMIDADE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PROCESSO COM PROVIDÊNCIA DE RETORNO*
>
> *Não detém legitimidade para opor Embargos de Acórdão de Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) o relator da Turma Ordinária para o qual foi sorteado um processo com Acórdão de Recurso Especial da CSRF com providência de retorno.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Carlos de Assis Guimarães, Relator.

Inicialmente, cumpre destacar que o Acórdão nº 108-08.584, constante deste processo, proferido pela extinta Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, analisaram as questões preliminares e de mérito suscitadas pela contribuinte em seu recurso. Naquele acórdão o voto vencedor deu provimento integral ao recurso voluntário sob o argumento de ilegalidade da aplicação da multa de ofício na sucessora.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, por sua vez, ao julgar o recurso especial da Fazenda Nacional e as contra-razões da contribuinte, entendeu que a responsabilidade pela multa transfere da sucedida à sucessora, uma vez que a incorporadora e a incorporada são pertencentes a um mesmo grupo sob a mesma direção humana e com sócio comum.

Vejamos o que constou do voto do Conselheiro José Clóvis Alves:

> *"O recurso apresentado pela Fazenda Nacional é tempestivo, porém, somente pode ser conhecido na parte que lhe fora desfavorável tratadas no acórdão recorrido, ou seja quanto a questão relativa à multa de oficio no caso de sucessão, interpretação dos artigos 129 e 132 do CTN.*
>
> *Da mesma forma as Contra-razões somente podem ser conhecidas dentro do limite admitido para o RE da Fazenda Nacional, pois as demais questões contrárias aos interesses do contribuinte não foram objeto de Recurso Especial, logo tratam-se de matérias com decisão definitiva na esfera administrativa.*
>
> .....
>
> *A questão da responsabilidade por multas aplicadas à sucessora em relação a fatos ocorridos antes do evento sucessório e formalizadas após a sucessão já se encontra pacificada no âmbito desta Turma da CSRF,*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 29/09/2016 por ROBERTO CAPAROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES
Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

.....

As teses existentes no âmbito desta CSRF dão duas soluções para o caso de penalidade aplicada após a sucessão, de acordo com a tese do conhecimento.

1ª TESE — Não há conhecimento das infrações pretéritas — afasta-se a multa.

Se a sucessora não participava da sucedida nem mesmo através de um sócio comum ou de sociedades de um mesmo grupo, a multa de ofício deve ser afastada visto que o legislador quis proteger o adquirente ou sucessor de boa fé, logo deve responder somente pelos tributos e não pelas multas, formalizadas após o evento sucessório, conforme julgados contidos nos acórdãos CSRF/01-04.406 e 04.408.

2ª TESE — Há conhecimento das infrações pretéritas — mantém-se a multa.

Se a sucessora participava da sucedida mesmo que através de um sócio comum, pessoa física ou jurídica, mormente no caso de empresa organizada na forma limitada, ou se trata de sociedade de um mesmo grupo "holding", a multa deve ser mantida visto que o legislador quis proteger somente o adquirente ou sucessor de boa fé, aquele que desconhecia os negócios, as operações realizadas pela sucedida. Interpretação contrária levaria à situação absurda de que uma simples alteração societária, incorporação, cisão ou fusão, poderia se prestar a evitar qualquer penalidade tributária em relação aos negócios da sucedida ainda que tivesse pleno conhecimento das infrações que implicara na aplicação das sanções.

.....

Na presente lide a fiscalização, ao tratar do exame do material de informática apreendido, deixou expresso no Termo de Verificação de Infração fato não contestado pelo contribuinte de que as empresas sucedida e sucessora pertenciam ao mesmo grupo e controladas pela mesma pessoa física, verbis:

"32 — Após a montagem dos equipamentos, restauração dos "backups" e recriação do ambiente de produção do SISPAC, que é um aplicativo que roda no servidor UNIX, e que tem a função de controlar todo ambiente operacional da empresa, conforme descrito no relatório Técnico anexo ao Termo de Extração de Dados de que trata o item 16, constatamos a existência de dados referentes aos períodos sob fiscalização, tanto na MG MASTER LTDA, quanto das empresas incorporadas, inclusive de períodos anteriores às incorporações, já que, na verdade todas faziam parte de um mesmo grupo, operando sob os nomes de CENTAURO, ALMAX E BY TENIS, sob a mesma administração do Sr. SEBASTIÃO VICENTE BONFIM FILHO." (grifamos).

Diante dos fatos constatados, sendo incorporadora e incorporadas pertencentes a um mesmo grupo, ainda que

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 29/09/2016 por ROBERTO CAPAROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES
Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *informal, sob a mesma direção humana e, com sócio comum, a tese a ser aplicada é a 2, ou seja — A RESPONSABILIDADE PELA SANÇÃO — MULTA — TRANSFERE DA SUCEDIDA À SUCESSORA.*
>
> .....
>
> *Assim conheço em parte do RE e das Contra-Razões, e no mérito dou provimento e* determino o retorno dos autos à Câmara de origem ou àquela que a sucedeu para o exame das demais questões tratadas no recurso voluntário interposto. (grifamos).

Ao compulsar os autos, porém, adoto o entendimento de que todas as questões suscitadas no recurso voluntário foram enfrentadas pelo relator ao proferir o seu voto no Acórdão 108-08.584. Os Embargos de Declaração interpostos pelo Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes apontavam também nessa direção. Abaixo trago a colação alguns trechos dos embargos:

> *Ao compulsarmos o voto condutor do acórdão 108-08.565, entendemos que todas as questões suscitadas no recurso voluntário foram enfrentadas pelo relator, que negava provimento ao recurso voluntário. Abaixo, as relacionamos:*
>
> *"a) decadência; neste ponto, o acórdão considerou caracterizado o evidente intuito doloso da conduta delitiva;*
>
> *b) nulidade em razão de sua lavratura em separado;*
>
> *c) multa na sucessora;*
>
> *d) adesão ao PAES e suspensão do crédito tributário;*
>
> *e) falta de base legal e constitucional para a aplicação de juros à taxa SELIC;*
>
> *f) concomitância da multa isolada com a multa de ofício; e*
>
> *g) caráter confiscatório da multa.*
>
> *Foi o voto de divergência, porém que prevaleceu.*
>
> *Poderíamos supor, então, que alguns pontos constantes do voto vencido teriam sido prejudicados pelo voto vencedor. Neste, porém, há a seguinte afirmação:*
>
> *Inicialmente gostaria de enaltecer a clareza do relatório e profundidade do voto proferido [...] peço vênia para dele discordar somente quanto a aplicação da multa isolada nos casos de incorporação [...]*
>
> *Ademais, todos os pontos suscitados pela defesa, inclusive aqueles que poderiam ter sido prejudicados, constam da ementa, como a concomitância com a multa de ofício.*
>
> *Dessarte, não identificamos nenhuma questão suscitada pela defesa a ser enfrentada, o que nos levou à conclusão de ter havido supostamente contrariedade ou omissão do acórdão 910100.056. Só haveria a redução passível de iniciativa de ofício do patamar sancionador de 150% para 50% em razão das*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 29/09/2016 por ROBERTO CAPAROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES
Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

alterações supervenientes da redação do art. 44 da Lei 9.430/96.(grifamos).

Ocorre que, no presente caso, tratando-se de lançamento já efetuado e pendente de julgamento, cabe a aplicação da Súmula CARF nº 105, transcrita abaixo, por se enquadrar na hipótese fática lá definida.

"Súmula CARF nº 105: 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, 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."

Ante o exposto CONHEÇO do Recurso Voluntário e, no mérito, voto por dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

JOSÉ CARLOS DE ASSIS GUIMARÃES - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES, Assinado digitalmente em 29/09/2016 por ROBERTO CAPAR ROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por JOSE CARLOS DE ASSIS GUIMARAES
Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA