



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10855.003044/2006-98
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.755 – 1ª Turma
Sessão de 4 de abril de 2017
Matéria CSLL - MULTA ISOLADA POR INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ALEADRI-SCHINNI PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

PROCESSUAL. MULTA ISOLADA DE INSUFICIÊNCIA DE ESTIMATIVA MENSAL FORMALIZADA EM AUTOS PROCESSUAIS DIFERENTES DA AUTUAÇÃO FISCAL PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE DECISÃO DE PROCESSO PRINCIPAL EM JULGAMENTO DE PROCESSO REFLEXO. AUSÊNCIA DE ÓBICE PARA APLICAÇÃO TÁCITA DA VINCULAÇÃO DE PROCESSOS REFLEXOS.

Situação no qual os processos reflexos, na instância *a quo*, não tiveram julgamento integrado, e a decisão já proferida no processo principal não havia transitado em julgado na esfera administrativa quando do julgamento do processo acessório. Não há óbice para que o julgamento de processo com matéria acessória, que trata de multa isolada por insuficiência de recolhimento de estimativa mensal, tome como base a decisão proferida anteriormente em julgamento de outro processo com matéria principal que teve como lançamento reflexo exatamente a multa isolada. Na realidade, apesar de formalmente os processos não terem tido julgamento em conjunto, a medida considerou a vinculação tácita entre os processos reflexos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencido o conselheiro José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), que não conheceu do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Jose Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado em substituição à ausência momentânea da conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (e-fls. 869/878) em face da decisão proferida no Acórdão nº 1802-00.466 (e-fls. 845/851), pela 2ª Turma Especial da Primeira Seção, na sessão de 18/05/2010, no qual foi dado provimento ao recurso voluntário.

Resumo Processual

Foi lavrado o auto de infração de CSLL, relativo a multa isolada por insuficiência no recolhimento de estimativas mensais. Em outros autos processuais (nº 10855.003043/2006-43), foi efetuada a autuação principal, relativa a presunção de omissão de receitas de pagamentos não escriturados e que deu origem aos lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins e multa isolada de IRPJ por insuficiência no recolhimento de estimativas mensais.

Após apreciar a impugnação (e-fls. 188/196) apresentada pela Contribuinte, a primeira instância (DRJ) julgou o lançamento procedente (e-fls. 206/212). Foi interposto recurso voluntário pela Contribuinte (e-fls. 224/240).

A turma ordinária do CARF deu provimento ao recurso voluntário (e-fls. 845/851). Foram opostos embargos pela PGFN (e-fls. 855/856) que foram rejeitados (e-fls. 858/864).

A PGFN interpôs recurso especial (e-fls. 869/878) que foi admitido por despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 880/882). A Contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 893/902).

A seguir, maiores detalhes da fase contenciosa.

Da Fase Contenciosa.

A contribuinte apresentou impugnação (e-fls. 188 e segs.). O lançamento fiscal foi julgado procedente pela 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, nos termos do Acórdão nº 14-15.971, de 11/06/2007 (e-fls. 206 e segs.), conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 30/11/2004

PRESUNÇÃO - PROVA - MULTA QUALIFICADA - MULTA ISOLADA.

A prova do fato que constitui base de presunção legal de omissão de receitas basta para a lavratura do auto de infração. Cabe ao contribuinte produzir contraprovas. Meras alegações, desacompanhadas de provas, não bastam para infirmar os fatos. A multa isolada por falta de recolhimento de estimativa de CSLL tem expressa previsão legal, sendo descabida a apreciação de sua invalidade na esfera administrativa.

Foi interposto recurso voluntário pela Contribuinte (e-fls. 224/240), apreciado pela 2ª Turma Especial da Primeira Seção, na sessão de 18/05/2010, que, no Acórdão nº 1802-00.466 (e-fls. 845/856), decidiu dar provimento ao recurso voluntário, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Data do fato gerador: 30/11/2004

MULTA ISOLADA POR FALTA DE PAGAMENTO DA CSLL ESTIMATIVA MENSAL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Julgada insubsistente a infração que deu causa ao lançamento principal em processo conexo, segue a mesma sorte o lançamento reflexo objeto dos presentes autos, uma vez que decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova daquele.

Foram opostos embargos de declaração (e-fls. 855 e segs.) pela PGFN, que foram rejeitados pela 2ª Turma Especial da Primeira Seção, na sessão de 06/02/2013, no Acórdão nº 1802-001.542, conforme ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Data do fato gerador: 30/11/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.

Devem ser rejeitados os embargos quando não comprovada a existência de omissão/contradição/obscuridade no acórdão embargado.

A PGFN interpôs recurso especial (e-fls. 869/878), discorrendo que a decisão proferida no processo principal era provisória, ainda passível de reforma, e, por isso, não poderia ter sido levada em consideração na aplicação da decisão recorrida. Ou seja, não poderia a decisão proferida no processo principal, não transitada em julgado, ter sido aplicada para decidir processo decorrente. Assim, requer pela nulidade do acórdão recorrido (que julgou processo decorrente) e a suspensão do feito até que seja proferida decisão definitiva no processo principal.

O recurso especial da PGFN foi admitido por despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 869/878).

A Contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 893/902). Sobre a admissibilidade, aduz que o recurso especial não pode ser conhecido, porque os paradigmas trataram de situações diferentes da presente nos autos. O primeiro julgado afirma que não subsiste a tributação reflexa quando a tributação principal é afastada por decisão administrativa definitiva, ou seja, há uma convergência com a decisão recorrida. O segundo paradigma tratou de intimação viciada, sem comunicação com o suporte fático dos presentes autos. No mérito, pugna pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Sobre a admissibilidade, protesta a Contribuinte que os paradigmas apresentados pela PGFN não serviram para demonstrar a divergência da interpretação tributária prevista no art. 67, Anexo II do RICARF.

A matéria devolvida ao Colegiado diz respeito à vinculação de processos, razão pela qual transcrevo o art. 6º do Anexo II do RICARF:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

Faço a distinção, **amparado no conceito empregado pelo RICARF**, valendo-se de exemplos.

Nos processos **reflexos**, há uma autuação fiscal principal, por exemplo, de IRPJ, acompanhada de reflexos de CSLL, PIS e Cofins, com base nos mesmos elementos de prova constituídos em um mesmo procedimento fiscal. No processo reflexo, a decisão do processo principal tem repercussão direta nos reflexos.

A vinculação por **decorrência** ocorre quando há obrigatoriamente um processo principal e demais processos acessórios, que tiveram origem a partir do processo principal. Tanto que se o julgamento do processo principal afastar a autuação, automaticamente os processos acessórios perdem o objeto. Por exemplo: (1) processo principal trata de exclusão do SIMPLES, e o acessório de auto de infração lavrado em razão da exclusão da empresa do regime especial; (2) processo principal trata da suspensão ou perda de imunidade/isenção, e o acessório de auto de infração lavrado em razão da suspensão/perda do benefício; (3) processo principal trata de autuação fiscal que altera o ajuste anual do imposto, alterando a apuração de saldo negativo, e o acessório de declaração de compensação que se utilizou de saldo negativo que, em razão da autuação fiscal, teve seu valor diminuído ou extinto.

Na decorrência, duas são as características principais: (1) não é prático (para não dizer que é impossível) fazer o julgamento do processo acessório antes do julgamento do processo principal e (2) o decidido no principal tem repercussão direta nos processos decorrentes. Qual a praticidade em julgar os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins se tais lançamentos tiveram origem em uma suspensão de imunidade ainda pendente de julgamento?

Na realidade, a vinculação por reflexão e decorrência tem muitas semelhanças, principalmente por disporem de um processo principal precisamente definido, e de processo(s) acessório(s) cujo julgamento tem uma estreita dependência com o principal.

Enfim, a **conexão** ocorre quando se tem um suporte fático X e um enquadramento legal Y que é idêntico, ou para vários sujeitos passivos (A, B, C, D, E ...), ou para o mesmo sujeito passivo em anos-calendário diferentes (AC1, AC2, AC3...). Naturalmente, são formalizados vários processos, mas as autuações fiscais (suporte fático e enquadramento legal) são as mesmas, diferenciando-se, em linhas gerais, o sujeito passivo e o ano-calendário.

Como exemplo, pode ser um auto de infração de glosa de despesas, com o mesmo suporte fático, de uma mesma empresa, com os mesmos fatos e elementos de prova, formalizado em processos diferentes, cada qual para um ano-calendário (AC1, AC2, AC3 e AC4). Ou, o auto de infração de glosa de despesas, com o mesmo suporte fático, mas lavrado em face de empresas que desenvolvem a mesma atividade econômica e tiveram uma interpretação idêntica da legislação tributária, ou seja, processos com sujeitos passivos A, B, C, D e E. Ainda, processo de reconhecimento de direito creditório que se utilizou do crédito X para compensar débitos D1, D2, D3, D4 e D5, cada qual em um processo diferente.

O que se observa nos processos por conexão é que **não há um processo que pode ser classificado como o principal**. O julgamento pode ser dar em qualquer um dos processos. Pode ser julgado o processo AC3, sem prejuízo nenhum para os demais. Ou o processo contra o sujeito passivo D, ou o processo tratando da compensação do débito D2. Na realidade, os processo por conexão são aqueles que podem ser reunidos para julgamento em

lotes, ou na sistemática dos *repetitivos*. Pode-se escolher **qualquer um** dos processos para julgamento, e aplicar a decisão para os demais. Tal procedimento, obviamente, não pode ser adotado para os reflexos ou decorrentes, tendo em vista a existência de um processo principal.

Estabelecidas as premissas, passo ao exame.

No caso concreto, a ementa faz menção de que o processo de multa isolada de CSLL guardaria conexão, por isso poderia seguir a mesma sorte do processo principal. Com a devida vênia, entendo que não se trata de conexão.

Os presentes autos, de multa isolada por insuficiência de recolhimento de estimativa mensal, é acessório e formalizado com os mesmos elementos de prova do principal, o IRPJ cuja infração tributária é presunção legal de omissão de receitas. Entendo, portanto, que os presentes autos são **reflexos** do principal (processo nº 10855.003043/2006-43).

Por sua vez, o primeiro paradigma apresentado pela PGFN é o Acórdão nº 103-22.595, cuja ementa é a que segue:

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - TRIBUTAÇÃO "PRINCIPAL" AFASTADA POR DECISÃO ADMINISTRATIVA DEFINITIVA - INSUBSISTÊNCIA - Não subsiste a tributação reflexa quando a tributação principal é afastada por decisão administrativa definitiva proferida em processo específico, ante a conexão e a relação de causa e efeito existente entre elas. Recurso de ofício a que se nega provimento. Publicado no D.O.U. nº 193 de 06/10/06.

Pelo que se pode observar, a decisão trata de tributação reflexa. De fato, existe um processo principal, a autuação de IPI, que teve lançamentos reflexos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. No caso, a decisão manteve o entendimento da DRJ, que aplicou para o processo de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins o que já havia sido decidido no processo de IPI.

A princípio, a situação nas decisões paradigma e recorrida seria a mesma: aplicou-se na decisão do processo acessório e decisão proferida anteriormente no processo principal.

Contudo, há uma diferença: enquanto no paradigma a decisão administrativa era definitiva, nos presentes autos a decisão principal ainda poderia ser objeto de recurso.

Reside, portanto, nesse ponto a divergência. Transcrevo excerto do recurso da PGFN:

Ocorre que no processo principal a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial com o objetivo de reverter aquela decisão. O recurso se encontra pendente de julgamento, de maneira que a decisão recorrida ainda é passível de revisão.

Portanto, a decisão administrativa proferida naquele processo, por não ser definitiva e não ter transitado em julgado, não poderia ser utilizada como fundamentação para o cancelamento da exigência.

(...)

*Há clara divergência jurisprudencial, eis que se trata da mesma situação, qual seja, motivação adotada em decisão proferida em processo principal. A e. Câmara a quo fundamentou sua decisão **única e exclusivamente** em decisão proferida em processo principal, desconsiderando o fato de que a referida deliberação não é definitiva e que pode vir a ser reformada. Por sua vez, o acórdão apontado como paradigma, de modo contrário, acolheu a tese de que a decisão proferida em processo principal **somente** poderia ser aplicada aos seus **decorrentes após ter se tornado definitiva**.*

A divergência entre acórdão paradigma e recorrido não se configura pelos tributos em apreço ou pelos atos normativos invocados em cada um deles, mas pela possibilidade ou não de se invocar decisão administrativa não transitada em julgado em processo decorrente. (grifos originais)

Ou seja, no paradigma, a tese é de que **apenas** com decisão administrativa **definitiva** poder-se-ia aplicar a decisão do processo principal para o processo reflexo. E nos presentes autos, o entendimento foi diverso, vez que se aplicou a decisão do processo principal **não definitiva** no contencioso administrativo para o processo reflexo.

Demonstrada, portanto, a divergência jurisprudencial na decisão proferida pelo Acórdão nº 103-22.595. Prescindível apreciar o outro acórdão paradigma.

Passo ao exame do mérito.

A matéria devolvida ao Colegiado resume-se a pergunta: pode uma decisão de **processo reflexo de multa isolada por insuficiência no recolhimento de estimativa mensal** aplicar, para a sua solução, uma decisão já proferida no processo principal que ainda não transitou em julgado?

Apreciando especificamente o caso concreto, não vejo óbice no procedimento adotado pela decisão recorrida.

O acórdão recorrido, ao se deparar com a decisão do processo principal, que foi de afastar a autuação fiscal, entendeu que, por consequência, a multa isolada perdera o objeto.

Pode-se, de fato, argumentar que a decisão principal não era definitiva, e passível de revisão.

Contudo, entendo que, caso os presentes autos e o processo principal nº 10855.003043/2006-43 **tivessem sido julgados em conjunto** pela segunda instância, conforme a melhor prática processual, e inclusive conforme ocorreu na primeira instância administrativa (DRJ, Acórdãos nº 14-15.970 e 14-15.971, na sessão de 11/06/2007), o decidido no acessório levaria em consideração a decisão do principal. Ora, exatamente o que fez a decisão recorrida.

Na realidade, o acórdão recorrido aplicou o instituto da vinculação processual previsto no art. 6º, Anexo II do RICARF, de maneira tácita. Apesar de os processos principal e acessório não estarem vinculados formalmente na segunda instância, a decisão recorrida entendeu que, como a autuação fiscal do processo principal foi afastada, a multa isolada do processo reflexo perdeu o objeto.

Processo nº 10855.003044/2006-98
Acórdão n.º **9101-002.755**

CSRF-T1
Fl. 936

Deve-se manter, nesse sentido, a decisão recorrida.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e negar provimento** ao recurso da PGFN.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura