



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

Processo n° 10882.002864/2004-73
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1102-001.323 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de março de 2015
Matéria MULTA ISOLADA
Recorrentes HARD SELL ARQUITETURA PROMOCIONAL IND. E COM. LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. INOCORRÊNCIA. A cobrança de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de CSL submete-se ao prazo decadencial do art. 173, I, do CTN. Súmula CARF n° 104. Também, o início da contagem é no primeiro dia do exercício seguinte, o que, tratando-se de tributo anual, ocorre anualmente.

MULTA ISOLADA. MOMENTO. ENCERRADO ANO-CALENDÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. Tendo em vista que as estimativas se consolidam ao final do ano-calendário, encerrado este não é mais possível o lançamento da multa isolada, devendo ser lançado apenas o tributo devido após o ajuste anual, acompanhado da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregório, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Jackson Mitsui, João Carlos de Figueiredo Neto, Antonio Carlos Guidoni Filho e João Otávio Oppermann Thomé.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto - Relator

Relatório

Observo que todas as indicações de folhas inseridas neste relatório e no subsequente voto dizem respeito à numeração digital do sistema e-Processo.

Convém esclarecer que este processo decorre da mesma fiscalização e dos mesmos fatos que geraram outros três processos:

Processo Administrativo nº	Fatos	Fls.
10882.002869/2004-73	Multa Isolada decorrente do não pagamento de estimativas da CSL	1.286
10882.002869/2004-04	Lançamento de IRPJ e tributos reflexos por omissão de receitas	1.286
10882.002865/2004-18	Representação Fiscal para Fins Penais	1.302
10882.002984/2004-71	Requisição de Propositura de Medida Cautelar Fiscal	1.302

Em apertada síntese, trata-se de Auto de Infração para cobrar Multa Isolada pela falta de recolhimento de CSL sobre base estimada. A 2ª Turma da DRJ/CPS, por unanimidade, ao apreciar a Impugnação apresentada pela Contribuinte, julgou parcialmente procedente o Auto de Infração, para reduzir seu percentual para 50%, com base no princípio da retroatividade de lei posterior mais benéfica.

Em suma, iniciada a Fiscalização, a Contribuinte foi intimada em 24/05/2004 (fl. 4) do Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização. No decorrer da fiscalização, foi intimada a apresentar diversos documentos. Apresentando alguns, a autoridade fiscal voltou a intimar a empresa para que apresentasse mais informações, inclusive Extratos Bancários, bem como documentação comprobatória da origem dos valores depositados, Livros Diário e Razão, além de demonstrativos detalhados e forma de cálculo dos lançamentos realizados etc., o que foi cumprido apenas parcialmente.

Importa registrar que a Fiscalização começou pelo menos em 2002 (fl. 7), através do MPF nº 0819000.2002-03125-5.

Enfim, em 08/12/2004 foi lavrado Auto de Infração (fls. 1.279/1.285), para cobrança de Multa Isolada pela falta de recolhimento de CSL Estimativa entre junho de 1999 e janeiro de 2001, **no valor de R\$ 116.753.953,51** (cento e dezesseis milhões, setecentos e cinquenta e três mil, novecentos e cinquenta e três reais e cinquenta e um centavo).

A infração foi assim tipificada no Auto de Infração:

“001 – MULTAS ISOLADAS

*FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL
SOBRE A BASE ESTIMADA*

Falta de pagamento da Contribuição Social incidente sobre a base de cálculo estimada, conforme detalhamento do Termo de Verificação Fiscal 2004.00116/05, anexo ao presente Auto de Infração.

[Destrincha os valores por mês]

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96.

Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88;

Arts. 19 e 24 da Lei nº 9.249/95;

Art. 1º da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96;

Art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições.” – fls. 1.280/1.281.

Ademais, no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.286/1.299) que acompanhou o Auto de Infração constam as seguintes explicações sobre o procedimento adotado e as conclusões alcançadas pelo Sr. Auditor-Fiscal da Receita Federal (AFRF):

DA FISCALIZAÇÃO

“Através do Termo de Início de Fiscalização o contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários e a documentação comprobatória da origem dos valores depositados em suas contas bancárias, com o propósito de obter justificativa para a expressiva movimentação financeira informada à SRF pelas instituições financeiras, relativamente aos períodos de 1999, 2000 e 2001, aparentemente incompatível com o capital e com as disponibilidades financeiras declaradas da empresa.” – fl. 1.286.

(...)

“Em atendimento o contribuinte apresentou a carta anexada à folha 11, com data de 21/09/2004, e informou que a empresa realizou operações de compra e venda de títulos, recebendo comissões em decorrência dessas transações. O contribuinte apresentou a planilha intitulada "Fluxo de Operações Logística/HardSell", anexada às folhas 12 a 44, e cópias simples dos contratos de compra e venda dos títulos.” – fl. 1.287.

DA ORIGEM DOS VALORES DEPOSITADOS

“Analisando a documentação considerei que os elementos apresentados pelo contribuinte eram insuficientes para comprovar a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, bem como apresentavam características de tratar-se de negócio simulado.” – fl. 1.288.

DOS NEGÓCIOS FIRMADOS

“Apesar do contribuinte ter afirmado que apenas fazia a intermediação dos títulos, o texto dos contratos conduz à conclusão de que ele negociava em nome próprio e não em nome de terceiros.” – fl. 1.290.

(...)

“Os contratos não identificam corretamente os títulos negociados e tampouco os supostos compradores e vendedores, evidenciando sua falta de credibilidade.” – fl. 1.291.

(...)

“Analisando os dados contidos na planilha e observando o texto dos contratos correspondentes, chegamos à conclusão de que as empresas LOGÍSTICA e HARD SELL compravam BE BONDS, porém, estranhamente, pelo texto dos contratos, somente vendiam US Treasury Bills.” – fl. 1.291.

DA SIMULAÇÃO

“Analisando a planilha "Fluxo de Operações Logística/Hardsell", anexada às folhas 12 a - 44, observamos que no período de 31/03/99 a 30/04/99 a empresa LOGÍSTICA efetuou 37 operações de compra e venda de títulos denominados de "Argentine Global Bond", supostamente emitidos pela Argentina em 02/03/1998, conforme consta dos contratos de compra e venda de títulos apresentados pela empresa.” – fl. 1.292

(...)

“A falta de identificação dos títulos é agravada pela constatação de que a Argentina não emitiu títulos na data de 02 de março de 1998, conforme consta do documento anexado folha 792, resultante da consulta realizada pela SRF junto ao Ministério da Economia - Secretaria da Fazenda da Argentina” – fl. 1.292.

(...)

“Ou seja, os contratos foram redigidos após a entrada dos recursos, moldando-se ao valor líquido depositado, porém, indicam uma data anterior, com o evidente propósito de simular que os depósitos destinaram-se a quitar a suposta venda de títulos.” – fl. 1294

(...)

“Por fim, verifica-se que a grande quantidade de cheques estornados e sem qualquer controle contábil é mais uma evidência da simulação contida nos contratos de compra e venda de títulos, uma vez que tal ocorrência seria inaceitável na prática comercial relativa a esse tipo de transação” – fl. 1295

“Além disso, a maioria dos remetentes pessoas físicas informaram CPFs inválidos, evidenciando a intenção de não deixar rastros de sua identificação.” – fl. 1295.

DA OMISSÃO DE RECEITA

“Diante do exposto concluímos que os contratos de compra e venda de títulos apresentados pelo contribuinte não são instrumentos hábeis para comprovar a origem dos valores depositados em suas bancárias.

A falta de comprovação da origem dos depósitos bancários relacionados nos Anexos 01 e 02 do Termo 2004.00116/04, caracterizam omissão de receita, nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96” – fl. 1.296

DA MULTA ISOLADA

“Procedemos também à aplicação das multas isoladas devidas em função da falta de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ e da CSSL dos períodos de 1999, 2000 e 2001, resultantes da adição, à base de cálculo, dos valores da omissão de receita apurada na Tabela 1” - fl. 1.297.

Registra-se ainda que o Termo de Verificação Fiscal, por ser o mesmo do processo administrativo nº 10882.002869/2004-04 – no qual se julga Autos de Infração referente a lançamento de ofício de IRPJ e seus reflexo – discorre sobre a qualificação da multa de ofício e ainda sobre a apuração do valor principal referente ao IRPJ, à CSL, ao PIS e à COFINS.

À folha 1.302 o Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal informou que formalizou processo nº 10882.002984/2004-71, referente a Requisição de Propositura de Medida Cautelar Fiscal, bem como formalizou Representação para Fins Penais no processo nº 10882.002865/2004-18.

Intimada em 10/12/2004, uma sexta-feira (fl. 1.301), a Contribuinte apresentou impugnação (fls. 1.308/1.319 e docs. fls. 1.320/1.472) ao Auto de Infração em 10/01/2005, uma segunda-feira (fl. 1.308). Assim ficou resumido pela DRJ em seu relatório:

“Preliminarmente, afirma a decadência em relação à exigência dos meses de junho a novembro de 1999, tendo em vista as disposições do art. 150, §4º do CTN. Ainda que se admitisse o dolo na conduta adotada pela empresa, na aplicação do prazo previsto no art. 173, I, do CTN, o exercício seguinte deveria ser interpretado como o mês seguinte, já que os fatos geradores da multa isolada seriam mensais.

Diz ser ilegal e contrária à jurisprudência, a exigência em duplicidade da multa de ofício incidente sobre a base de cálculo da CSLL apurada anualmente e da multa de ofício isolada incidente sobre a base de cálculo das estimativas de CSLL devidas mensalmente. Nas palavras da Impugnante, não poderia se admitir a incidência de duas multas sobre uma única infração. Traz julgados do Conselho de Contribuintes em favor de sua tese.

No entender da defesa, a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas somente poderia ser exigida antes do término do período de apuração anual. Após o encerramento do ano-

calendário, eventuais insuficiências de recolhimento das estimativas mensalmente devidas somente seriam punidas mediante a aplicação da multa de ofício prevista no art. 44, incisos I ou II da Lei nº 9.430, de 1996, não sendo mais exigível a multa isolada. Traz jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Invoca a ocorrência de erro de cálculo no valor da multa isolada exigida, na medida em que a apuração teria sido efetuada com base em balancetes de suspensão e/ou redução, mas deveria ter sido feita com base na aplicação de um percentual de presunção incidente sobre as receitas consideradas omitidas. Alternativamente, deveria ter considerado que os valores pagos a terceiros para a aquisição dos títulos seriam despesas dedutíveis.” – fl. 1.590.

Além destes argumentos, acrescenta-se apenas o pedido de conexão do presente processo com o processo administrativo fiscal nº 10882.002869/2004-04.

A 1ª Turma da DRJ/CPS, por unanimidade, no Acórdão de nº 8.879 (fls. 1.477/1.540), proferido na sessão de 04 de junho março de 2005, julgou improcedente o lançamento. Afastou o valor integral da Multa Isolada sob o fundamento de que a adoção do lucro arbitrado para o crédito principal era excludente do lançamento de multa isolada por não recolhimento de estimativa.

Considerando o valor do crédito excluído, determinou a Remessa de Ofício dos autos ao 1º Conselho de Contribuintes, na forma do art. 43, I, do Decreto 70.235/72.

Em 28/02/2007, a 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, por unanimidade, no Acórdão nº 107-08892 (fls. 1.567/1.580), declarou a nulidade da decisão supra relatada (Acórdão nº 8.879), nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. Isto porque, conforme entendeu, a 1ª Turma da DRJ/CPS extrapolou sua competência: ao entender que não era caso de lançamento pela metodologia do Lucro Real Anual, não poderia ter alterado a sistemática de tributação pelo arbitramento, sem que fosse observado o artigo 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, e, por conseguinte, determinou a devolução dos autos à DRJ/CPS, para prolação de nova decisão.

Após o retorno à DRJ/CPS, o processo foi sorteado à 2ª Turma, que por sua vez prolatou o acórdão nº 05-19.080, em sessão realizada em 30 de agosto de 2007 (fls. 1.588/1.595). Este ficou assim ementado:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Período de apuração: 01/06/1999 a 31/01/2001

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativa não se sujeita a lançamento por homologação, não sendo possível a necessária antecipação da apuração e do pagamento correspondentes, impondo-se a aplicação da regra de contagem do prazo decadencial do lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIAS.

Configurada a existência de ilícitos distintos e inconfundíveis, não se pode caracterizar a identidade das multas aplicadas.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA. SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO.

Quando a contribuinte opta pela sistemática de determinação da base de cálculo da estimativa devida mensalmente com base em Balanços ou Balancetes de Suspensão ou Redução, não cabe a alteração da sistemática no lançamento de ofício da multa isolada.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em face do princípio da retroatividade benigna da legislação tributária penal mais benéfica, cumpre reduzir a multa isolada aplicada para 50%, conforme a nova redação do art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, data pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Lançamento Procedente em Parte

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas, por unanimidade de votos, em JULGAR PROCEDENTE EM PARTE o lançamento, para reduzir, ex vi legis, o percentual da multa de ofício isolada por falta de recolhimento das estimativas para 50% (cinquenta por cento), nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(...)

Deste ato, RECORRE-SE DE OFÍCIO ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em conformidade com o art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997, c/c art. 2º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 375, de 7 de dezembro de 2001.” – fls. 1.588/1.589.

As suas razões de decidir podem ser assim resumidas:

DECADÊNCIA

“Preliminarmente, não se acata a invocada decadência dos lançamentos de multa isolada, haja vista se tratar de lançamento de ofício que se submete às regras de contagem previstas no art. 173, I, do CTN, e tendo em conta a apuração de dolo na utilização de documentação inidônea para a comprovação da injustificada movimentação financeira nas contas correntes da contribuinte. Desta forma, mesmo em relação às multas isoladas aplicadas às estimativas não recolhidas nos meses de junho a novembro de 1999, o lançamento poderia ter sido efetuado no próprio

ano-calendário de 1999, e o primeiro dia do exercício seguinte seria 01/01/2000. Consequentemente, o termo final da contagem do prazo decadencial seria 31/12/2004, estando regularmente formalizado o lançamento cientificado ao contribuinte em 10/12/2004 (AR de fls. 1329).” – fl. 1.592.

CUMULAÇÃO ENTRE MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO

“No que se refere à aplicação cumulada da multa isolada e da multa de ofício, não estaria caracterizada duplicidade de exigências sobre os mesmos fatos, na medida em que as hipóteses de incidência são distintas: (i) no caso da multa de ofício exigida juntamente com o tributo ou a contribuição não pagos, o fato ilícito que sustenta a imputação é a falta de pagamento e a falta de declaração ou declaração inexata do tributo ou contribuição devidos ao final do período de apuração anual; (ii) no que diz respeito à multa isolada, a ilicitude decorre da falta de recolhimento das estimativas mensalmente devidas no curso do ano-calendário. Em se verificando a existência de ilícitos distintos e inconfundíveis, não se pode caracterizar a identidade das multas aplicadas.” - fl. 1.592.

BASE DE CÁLCULO DA MULTA ISOLADA

Entende não haver erro na apuração, posto que seguiu a sistemática escolhida pela contribuinte, de recolhimento mensal.

CONSIDERAÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS

Entende que a consideração de custos e despesas não escriturados deve ser precedida de comprovação pela contribuinte. Também que os contratos de aquisição de títulos falsos não são documentos hábeis e idôneos para tal fim.

RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA

Entende que deve haver retroatividade da norma mais benéfica à contribuinte, que reduz a multa de 150% para 50%, conforme alteração dada ao art. 44 da Lei nº 9.340/96 pela Lei nº 11.488/07.

Ao final, o dispositivo ficou assim:

“Por todo o exposto, VOTO sentido de JULGAR PROCEDENTE EM PARTE o lançamento, para reduzir, ex vi legis, o percentual da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas para 50% (cinquenta por cento).” – fl. 1.595.

Ainda na última página do acórdão, junta Demonstrativo do Crédito Tributário Julgado, no qual aponta o valor cancelado de R\$ 77.835.969,03 e o valor mantido de R\$ 38.917.984,52.

A contribuinte, intimada do acórdão nº 05-19.080 da 2ª Turma da DRJ/CPS em 03/01/2008 (fl. 1.603), interpôs, em 30/01/2008 (fl. 1.597), Recurso Voluntário (fls. 1.597/1.613 e docs. fls. 1.614/1.736), de sorte que,

“Diante do exposto, requer-se a esse E. Conselho o recebimento e o conhecimento do presente Recurso Voluntário, ao qual deverá ser dado integral provimento, para o fim de determinar a reforma parcial da decisão recorrida e o cancelamento da exigência fiscal, com o que se estará fazendo Justiça!” – fl. 1.613.

Apontou, como fundamentos de seu pedido:

1. PRELIMINAR

1.1. CONEXÃO DO PRESENTE PROCESSO COM O PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 10882.002869/2004-04

Afirmou que a autuação ora julgada é reflexa daquela constante no outro processo e que, caso ali fosse derrubada, então o presente processo também deveria ser extinto. Por decorrência, requereu o julgamento conjunto dos dois processos.

2. DO DIREITO

2.1. DA DECADÊNCIA QUANTO AO LANÇAMENTO DA MULTA ISOLADA

Considerando que não restou comprovado o dolo, entendeu não ser aplicável o art. 173, I, do CTN, mas, sim, o art. 150, §4º do mesmo diploma. Portanto, considerou que teria decaído os meses de junho a novembro de 1999. Ainda que fosse aplicável a regra do art. 173, defendeu que houve decadência até o mês de outubro de 1999, vez que o exercício seguinte, neste caso, seria o mês seguinte.

2.2. DA IMPOSSIBILIDADE DA COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM RAZÃO DA FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL POR ESTIMATIVA – ENCERRAMENTO DO ANO-BASE QUANDO DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO

Explicou a forma e a fundamentação legal para os recolhimentos da CSL por estimativa, argumentando em seguida que a multa do art. 44, II, ‘b’, da Lei nº 9.430/96 só poderia ser cobrada antes do término do ano-base.

2.3. DA DUPLICIDADE DE COBRANÇA – IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO DA MULTA ISOLADA COM A MULTA DE OFÍCIO

Entendeu que foram aplicadas multa de ofício e multa isolada sobre o mesmo fato, o que configuraria duplicidade de sanções sobre o mesmo fato.

2.4. DO VÍCIO NO CÁLCULO DA MULTA ISOLADA

Subsidiariamente, entendeu que houve vícios na apuração da multa isolada. Primeiro, asseverou que a apuração dos valores das estimativas devidas deveria ter sido feita

pela aplicação do percentual de presunção sobre as receitas consideradas omitidas, e não com base no balancete de suspensão e/ou redução do tributo. De qualquer sorte, argumentou que, havendo dúvidas quanto à forma de se calcular, se pelos balancetes ou pelo percentual de presunção, deveria ser aplicada a forma menos gravosa ao contribuinte.

Segundo, que era necessário considerar os valores pagos na aquisição dos títulos vendidos como despesas. Isto é, a receita considerada omitida proveio da alienação de títulos, os valores pagos pelos mesmos deveriam ter sido considerados despesas.

Por fim, quanto à fundamentação do acórdão de que os contratos de aquisição de títulos falsos não são documentos hábeis e idôneos, alegou que a Fiscalização e a DRJ não comprovaram tal alegação.

Observa-se, antes de findar o relatório, haver erro na numeração das páginas dos autos, já que há a superposição de folheamento das fls. 1.594 a 1.604. Explico: o acórdão da DRJ se estende entre as fls. 1.588 e 1.595; as fls. 1.596 a 1.603 referem-se ao extrato do processo, da intimação e do AR; à fl. 1.604 está o termo de encerramento do volume nº 8. Acontece que o volume nº 9, ao invés de se iniciar à fl. 1.605, inicia-se à fl. 1.594, com a capa, seguido do Termo de Abertura de Volume (fl. 1.595), de Despacho de Encaminhamento (fl. 1.596) e do Recurso Voluntário, que se inicia à fl. 1.597 e vai até a fl. 1.613. Também há superposição de folheamento da fl. 401, das fls. 600/630, da fl. 801, da fl. 1001 e da fl. 1201.

Por outro lado, registramos que o acórdão DRJ nº 8.879 (fls. 1.477/1.540) tem, no meio de sua composição, a inserção de cópias repetidas de seis folhas de sua própria composição (páginas 3 a 8 do próprio acórdão), o que se comprova pela simples análise das fls. 1.509/1.514.

Por fim, estariam supostamente faltando as fls. 1397 a 1400 dos autos, o que, todavia, não se verifica *in casu*, já que se trata de mero erro da numeração, haja vista que a fl. 1396 se refere ao termo de encerramento do volume nº 07, a fl. 1401 se refere à capa e a fl. 1402 remete ao termo de abertura do volume nº 08.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro João Carlos de Figueiredo Neto - Relator.

1. DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Os pressupostos e requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário, determinados pelo Decreto nº 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF fazem-se presentes, senão vejamos.

Nos termos dos arts. 2º, incisos II e VI¹, do Regimento Interno do CARF, processos cujo objeto seja auto de infração lavrado para exigência de CSL e suas penalidades decorrentes são da competência desta Primeira Seção.

No que tange à legitimidade, a petição está assinada por advogados com poderes para a prática deste ato (fl. 1.613), conforme se comprova pela procuração outorgada pelo diretor da pessoa jurídica (fls. 1.618/1.619), o qual, por sua vez, recebeu poderes do estatuto da entidade (fls. 1.628/1.635).

A tempestividade do recurso voluntário é confirmada pois a decisão proferida pela DRJ em 30/08/2007 (fl. 1.588) chegou ao conhecimento da Contribuinte em 03/01/2008, uma quinta-feira (fl. 1.603) e o recurso foi interposto em 30/01/2008 (fl. 1.597), ou seja, dentro do prazo de trinta dias previsto no art. 33, do Decreto nº 70.235/70, afinal o *dies ad quem* era 02/02/2008 (sábado), o qual seria prorrogado para o dia 04/02/2008.

Com relação ao Recurso de Ofício, em que pese a sua correção, à época do acórdão nº 05-19.080, proferido em 30/08/2007, não deve ser conhecido. Essa conclusão decorre da recente alteração no art. 27 da Lei nº 10.522/02, feita pela Lei nº 12.788/2013. Conforme a nova redação,

Art. 27. Não cabe recurso de ofício das decisões prolatadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, em processos relativos a tributos administrados por esse órgão: (Redação dada pela Lei nº 12.788, de 2013)

(...)

V - nos casos de redução de penalidade por retroatividade benigna; (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013);

Assim, considerando tratar-se de norma procedimental, deve ser aplicada aos processos ainda não julgados. Prejudicado restou o Recurso de Ofício.

Nesse caminho, recebo apenas o recurso voluntário

2. DOS PONTOS CONTROVERTIDOS

Ultrapassado o juízo de admissibilidade, impõe-se determinar os pontos controvertidos, a partir dos argumentos constantes no Recurso Voluntário e na fundamentação do Acórdão combatido. As questões, sucessivamente, são as seguintes:

Preliminares:

¹ Art. 2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de: II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); e VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

- Qual é o prazo decadencial aplicável ao presente caso: aquele previsto no artigo 150, § 4º, do CTN ou aquele disposto no artigo 173, I, do CTN e teria, ou não, ocorrido a decadência *in casu*?
- Há conexão entre este processo e o processo nº 10882.002869/2004-04?

Mérito:

- Da decisão do processo nº 10882.002869/2004-04.
- É possível o lançamento de multa isolada após o término do ano-calendário?
- É possível a cumulação de multa isolada com multa de ofício?
- Foi adequada a forma de apuração da base de cálculo da multa isolada?

PRELIMINARES

3. DA DECADÊNCIA

Considerando que o lançamento ocorreu sobre os anos-calendário de 1999 a 2001, porém o Auto de Infração foi lavrado apenas em dezembro/2004, a Contribuinte entende que houve decadência do lançamento referente aos meses anteriores a novembro/1999, inclusive. Alega-o com base no art. 150, §4º do CTN. Ainda que se considere a contagem do prazo pelo art. 173, I do mesmo Diploma, argumenta, a decadência teria se operado, pelo menos até o mês de outubro de 1999.

Equivoca-se a Contribuinte em ambos os argumentos. Primeiro, porque a contagem deve correr pelo art. 173, I, do CTN. Segundo, porque o exercício seguinte – a que se refere a norma – é o ano-calendário seguinte, e não o próximo mês.

Efetivamente, o art. 150, §4º, do CTN estabelece a regra geral da contagem do prazo decadencial da Fazenda Pública analisar o lançamento realizado pela Contribuinte. Acontece que, pela própria redação do *caput* e do parágrafo primeiro, compreende-se que sua aplicação pressupõe o pagamento antecipado pela Contribuinte-lançadora.

A Multa Isolada, nos termos do art. 44, II, 'b', da Lei nº 9.430/96, exige exatamente o oposto, *i.e.*, que a Contribuinte tenha se absterido de realizar o pagamento. Destarte, aplica-se o art. 173, I, que expressamente afirma:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Assim, independentemente da ocorrência ou não de dolo, fraude ou sonegação, o prazo aplicável é aquele do art. 173, I, quando no lançamento por homologação não há pagamento antecipado. Inclusive, a CSRF já se pronunciou sobre a matéria:

“CSLL - PRAZO DECADENCIAL. FORMA DE CONTAGEM. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO DO ART. 173

– I DO CTN. Constatada a inexistência de pagamento antecipado, seja mediante retenção na fonte, recolhimento por estimativa ou no ajuste anual, conta-se o prazo de decadência da CSLL na forma do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.” (acórdão CSRF nº 9101-001.526, de 21/11/2012)

De qualquer sorte, o STJ já tem decisão fixada sobre a matéria, submetida ao regime do art. 543-C do CPC. No RE nº 973.733/SC, de 12/08/2009, rel. Min. Luiz Fux, na qual se entendeu que:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, §4º, e 173, do CTN. IMPOSIBILIDADE.

O CARF, inclusive, já tem decisões reconhecendo a obrigatoriedade de aplicação do entendimento do e.STJ por este órgão:

“DECADÊNCIA – TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – TERMO INICIAL. Conforme decisão do STJ em Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008, em não havendo pagamento do tributo, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido iniciado, ex-vi do disposto no inciso I, art. 173, do CTN, consoante entendimento pacificado pelo colendo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil, nos autos do RE nº 973.733/SC, em sede de recursos repetitivos, o qual deve ser reproduzido por este colendo CARF, por força do disposto no art. 62-A do RICARF.” (acórdão CARF nº 1101-001.209, de 21/10/2014)

Por fim, aponta-se a existência de Súmula do CARF nº 104, aprovada em 2014:

Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I, do CTN.

Não restando dúvidas quanto à forma de contar o prazo, necessário esclarecer o marco inicial da contagem.

Em que pese a lógica desenvolvida pela Contribuinte, equivoca-se na compreensão das normas.

A Lei nº 9.430/96 estabelece que o lucro real pode ser apurado trimestral (art. 1º) ou anualmente (art. 2º). No caso do lucro real anual, a pessoa jurídica deverá apurá-lo em 31 de dezembro de cada ano (art. 2º, §3º), sendo esta a data do fato gerador do respectivo

tributo. As exceções são nos casos de incorporação, fusão, cisão ou extinção da pessoa jurídica; nestas hipóteses, deve ser apurado o lucro real no momento do evento.

Inclusive, a apuração da base de cálculo da CSL tomando o exercício anual, encerrando-se em 31 de dezembro, coaduna-se com a regra estabelecida pelo art. 2º, §1º, 'a' da Lei nº 7.689/88.

Acontece que tal forma de apuração, anual, geraria um problema de fluxo de caixa para a administração federal. Destarte, criou-se um sistema de pagamento antecipado de estimativas. Em outras palavras, a Contribuinte deve estimar o valor do lucro real com base na sua receita bruta mensal, recolhendo-a antecipadamente aos cofres públicos. A despeito desse cálculo, no final de cada exercício (31 de dezembro), deve apurar o lucro real verdadeiro, recolhendo a diferença ou creditando-se do que pagou a mais.

Consequentemente, o simples fato de a estimativa ser mensal não significa que há um “exercício mensal”, nem uma “contribuição mensal”. Pelo contrário, o exercício continua sendo anual, e o fato gerador em 31 de dezembro.

A própria contribuinte reconhece esta data como o final do período de apuração, tanto que afirma:

“São estes os chamados recolhimentos por estimativa. Contudo, mesmo nesta sistemática, ao final do ano-base (31 de dezembro) o contribuinte deve elaborar sua declaração de ajuste, com a finalidade de verificar se o montante que foi pago ao longo do ano excede ou fica aquém do que realmente é devido.

Assim, somente ao final do ano-base é que o contribuinte verifica o quantum definitivo de CSLL a pagar, confrontando-se os valores devidos com os valores pagos por estimativa, pelo que, independentemente do sistema de apuração (base anual/bases correntes), o fato jurídico tributário da CSLL permaneceu sendo ANUAL, pois somente em 31 de dezembro é que se tem a base de cálculo definitiva para a apuração dessas exações.” – p. 1605

Pois bem, o CARF já se pronunciou sobre a matéria diversas vezes, *ad exemplum* no acórdão 1301-001.309, de 05/11/2013, assim ementado:

“LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. Tratando-se de apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro com base no lucro real anual, o fato gerador das referidas exações se aperfeiçoa em 31 de dezembro do respectivo ano.”

Inclusive, esta mesma turma já tem acórdão publicado consolidando ambos os posicionamentos: de que o prazo é contado pelo art. 173, I, do CTN e que o exercício é anual e não mensal. Nestes termos, o acórdão CARF nº 1102-001.044, de 13/03/2014:

“DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas é constituída mediante lançamento de ofício, e por isso obedece à regra de decadência do art. 173, inciso I, do CTN, que inicia a

contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.”

No corpo do voto, esclareceu:

“O que existe é a decadência do direito de lançar o crédito tributário. No caso de multa isolada, sujeitas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial é o do art. 173, inciso I, do CTN, que inicia a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Para o ano de 2007, o prazo se iniciou em 1º/1/2008 e se encerrou em 31/12/2012.”

Portanto, o prazo decadencial para o lançamento de ofício, inclusive da multa de ofício, referente ao ano de 1999 começou a correr em 1º/01/2000, finalizando em 31/12/2004. Não há que se falar, portanto, em decadência no caso concreto.

4. DA CONEXÃO OU SOBRESTAMENTO

A primeira preliminar levantada pela Contribuinte, em seu recurso voluntário, é exatamente a íntima relação existente entre o processo ora analisado e outro, de nº 10882.002869/2004-04.

Efetivamente, como relatado alhures, ambos os processos decorrem da mesma fiscalização, pela caracterização das mesmas infrações em decorrência dos mesmos fatos, versando ainda sobre o mesmo ano calendário. Inclusive, o Termo de Verificação Fiscal é idêntico entre os processos.

O Regulamento Interno do CARF (Portaria MF nº 256/2009), no art. 47 do Anexo II, determina que os processos deverão ser distribuídos aleatoriamente; contudo, devem ser mantidos juntos os processos conexos.

Tal comando foi observado *in casu*. Ambos os processos foram distribuídos para o mesmo relator, sendo inclusive levados a julgamento conjuntamente.

MÉRITO:

5. DO PROCESSO Nº 10882.002869/2004-04

Consoante o quanto decidido no acórdão nº 1102-001.322, desta mesma relatoria, no processo nº 10882.002869/2004-04, proveniente da mesma fiscalização, das mesmas infrações e do mesmo ano-calendário do Auto de Infração ora julgado, foi inadequada a tributação pela metodologia do lucro real haja vista que:

- Foram identificados volumes expressivos de operações e de recursos omitidos na escrituração da contribuinte, de sorte que a já não é possível confiar na sua contabilidade;
- A Contribuinte não conseguiu comprovar a origem dos recursos através de meios hábeis; a escrituração contábil só é válida quando os lançamentos são acompanhados dos documentos que os sustentam;

- O volume da receita considerada omitida não se coaduna com os custos e despesas apresentados pela contribuinte, de sorte que a sua tributação como lucro certamente onerará o patrimônio da empresa.

Destarte, enquadrando-se na hipótese estabelecida pelo art. 530, II, 'b' do RIR/99, entendemos que a escrituração apresentada é imprestável para determinar o lucro real. Conseqüentemente, cancelado o Auto de Infração que pelo qual se cobra o principal (CSL referente aos anos de 1999 a 2001), não é possível aceitar a exigência de multa isolada pelo não recolhimento das estimativas, que deixaram de ser exigíveis posto que não existem na sistemática do lucro arbitrado.

6. CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício, dando provimento ao Recurso Voluntário para o cancelamento do auto de infração, haja vista que o lançamento foi feito em erro; tratando-se de hipótese de arbitramento do lucro não é possível a manutenção da exigência da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto