



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

Processo n° 13401.000487/2006-53
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.399 – 1ª Turma
Sessão de 16 de agosto de 2016
Matéria CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PERNOD RICARD BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. (Resp 973.733/SC -julgado do STJ na sistemática de Recursos Repetitivos)

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. SÚMULA CARF Nº 104. Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. 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, em períodos anteriores de ano-calendário de 2007.

Recurso Especial da Fazenda Nacional Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: i) por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto à decadência; e ii) por maioria de votos, em conhecê-lo quanto à multa isolada, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto e Nathalia Correia Pompeu, que não o conheciam nesta parte. E, no mérito: i) por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento parcial na primeira matéria (decadência); e ii) por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento quanto à segunda matéria (multa isolada). Declarou-se impedido o conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Suplente convocado em substituição à conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio).

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO

Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão, André Mendes de Moura, Adriana Gomes Rego, Rafael Vidal de Araújo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Luis Flávio Neto, Cristiane Silva Costa e Nathália Correia Pompeu. Ausente, Justificadamente, o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da decisão recorrida, no que interessa à presente lide:

PERNOD RICARD BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. recorre da decisão de primeira instância proferida pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ no Recife - PE, assim relatada, in verbis:

“Contra a empresa acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração com cópia às fls. 06/31, relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, por meio do qual é exigido o crédito tributário no valor de R\$ 44.967.871,40, assim discriminado:

[...]

2. De acordo com a descrição dos fatos (fls. 09/12), o lançamento reporta-se aos anos-calendário de 1997 a 2004 e decorreu das seguintes infrações: i) falta de recolhimento da CSLL apurada com base em DIRPJ/DIPJ, no Lalur e nos registros contábeis; e ii) falta de recolhimento da CSLL incidente sobre base de cálculo estimada em meses dos anos-calendário de 1998 a 2004, exigindo-se a multa isolada sobre os valores não recolhidos. O enquadramento legal e a demonstração do crédito tributário estão consignados no Auto de Infração e em seus anexos.

3. Através do Termo de Encerramento de fls. 29/31, a autoridade lançadora informa, em síntese, que:

- o sujeito passivo não vem recolhendo a CSLL, por entender estar amparado em decisão judicial que julgou inconstitucional a Lei nº 7.689/88, que instituiu aquela contribuição. A decisão transitou em julgado em 12/03/1993;

- considerando que, posteriormente, em julgamento de recurso especial, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, com exceção do seu art. 8º, e tendo em conta as alterações das normas disciplinadoras da relação tributária, observou-se a orientação emanada da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional — PGFN, através do Parecer nº 1.277/94, efetuando-se o presente lançamento;

- em 2001, no julgamento de Mandado de Segurança impetrado pela contribuinte para obtenção de certidão negativa de débitos, a decisão judicial considerou que a superveniência de lei complementar retirou os vícios de inconstitucionalidade que inquinavam a CSLL, não tendo havido ofensa ao preceito da garantia da coisa julgada.

4. A contribuinte apresentou impugnação (fls. 321/368), alegando, em resumo, o que se segue:

[...];

- ocorreu a decadência do direito de lançar em relação a fatos ocorridos até 31/08/2001, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (cita decisões administrativas e judiciais);

- a aplicação concomitante da multa isolada e da multa proporcional fere o princípio da razoabilidade.

5. Ao final, requereu a impugnante a improcedência do lançamento.”

Decisão de primeira instância, fls. 537 a 550, julgo procedente o lançamento tributário sob os fundamentos sintetizados nas seguintes ementas:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

[...]

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.

Uma vez efetuada a opção pela forma de tributação com base no lucro real anual, a pessoa jurídica fica sujeita a antecipações mensais da contribuição, calculadas com base em estimativa. O não-recolhimento ou o recolhimento a menor do tributo sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

É cabível a aplicação da multa exigida em face do não-recolhimento das estimativas mensais concomitantemente com a multa proporcional referente à CSLL devida e não paga ao final do período, haja vista as respectivas hipóteses de incidência cuidarem de situações distintas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

CSLL. DECADÊNCIA.

O prazo para a constituição do crédito tributário relativo à CSLL é de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

[...]

Lançamento Procedente.”

Cientificada desta decisão em 12/04/2007, segundo “A. R.” afixado às fls. 555, a contribuinte, em 14/05/2007, interpôs recurso voluntário, fls. 558 a 598, instruído com os documentos de fls. 599 a 602, onde repete as razões da impugnação para, alfim, pedir, fls. 597/598, in verbis:

[...]

72. Ante o exposto, requer seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, uma vez que a decisão recorrida não deve prevalecer, tendo em vista que:

[...];

72.4. nos termos do inciso V do artigo 156 do Código Tributário Nacional, relativamente aos fatos geradores de 31/12/1997 a 31/08/2001, o crédito tributário está extinto, pela sua decadência.

72.5. a aplicação concomitante de MULTA ISOLADA e multa de ofício é um ultraje ao princípio da razoabilidade.”

Em 24/10/2007, a contribuinte aportou razões aditivas ao recurso voluntário, petição de fls. 604 a 608, argumentando, em síntese, que, além de a referida multa isolada ser um ultraje ao princípio da razoabilidade, a mesma também não pode ser aplicável ao caso, em razão da alteração introduzida no artigo 44 da Lei nº 9.430/96 pela Medida Provisória nº 303/2006, que retirou da legislação a multa isolada de 75% por recolhimento em atraso sem a multa de mora; essas razões demonstram a necessidade de ser cancelado o lançamento tributário que pretende a cobrança de multa isolada incidente sobre o valor principal constante do auto de infração.

A Oitava Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu o Acórdão nº 108-09.802, de 18 de dezembro de 2008, cujas ementa e decisão transcrevo, respectivamente, no que interessa à presente lide:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL - PRAZO DECADENCIAL - ART. 45 DA LEI Nº 8.212/2001 - A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais passaram a ter natureza jurídico-tributária, regendo-se a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, obrigatoriamente, pelas regras esculpidas no art. 146, III, “b”, da Carta Magna, e nos arts. 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

[...].

MULTA ISOLADA - DECADÊNCIA - O prazo decadencial para lançamento da multa isolada conta-se pela regra do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - Incabível a aplicação da multa isolada, quando já exigida a penalidade específica

incidente sobre o tributo apurado através de lançamento ex officio.

Preliminar Acolhida.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

[...]

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTES, por maioria de votos, ACOLHER a decadência da CSLL até 31/12/2000, e decadência da multa isolada até 31/08/2001. Vencido o Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso, que acolhia a decadência até 31/12/1999, para a CSLL, e até 31/12/2000, para a multa isolada e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada. Vencidos os Conselheiros Néelson Lósso Filho, Mário Sérgio Fernandes Barroso e José Carlos Teixeira da Fonseca, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Da decisão recorrida, transcrevo os seguintes trechos:

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A recorrente suscitou preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário da CSLL para os fatos geradores ocorridos de 31/12/1997 a 31/08/2001.

A decisão de primeira instância deixou de acolher essa preliminar sob o fundamento de que o prazo de decadência das contribuições para a Seguridade Social, entre as quais se inclui a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, seria de dez anos, e não de cinco anos, como proclama a autuada, isto com fulcro nas disposições dos art. 10, 11, 33 e 45 da Lei nº 8.212/91, considerando que o fato gerador mais remoto ocorreu em 31/12/1997, enquanto a ciência do lançamento se deu em 06/09/2006.

[...]

Todavia, o pleito da contribuinte de estender a decadência da CSLL até ao fato gerador de 31/08/2001 não pode ser acolhido, considerando que os fatos geradores autuados ocorreram anualmente em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Já a multa isolada foi lançada com base em fatos geradores mensais relativos à acusação de falta de recolhimento da CSLL por estimativas.

Portanto, voto pelo acolhimento parcial da preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário da CSLL, relativo aos fatos geradores ocorridos até 31/12/2000, inclusive, e pela decadência da multa isolada até o fato gerador de 31/08/2001, inclusive.

[...]

MULTA ISOLADA

[...]

O certo é que, tendo o fisco discordado do entendimento da contribuinte a respeito dos efeitos da coisa julgada, cumpria-lhe

efetuar o lançamento tributário para resguardar os interesses da Fazenda Nacional, tal com procedeu. Nesta hipótese, em se tratando de lançamento de ofício, a penalidade cabível é a multa de lançamento de ofício de 75% efetivamente aplicada ao caso, revelando-se improcedente o lançamento da multa isolada concomitante com a multa de ofício sobre uma mesma base impositiva que, por isso mesmo, deixa de ser isolada, representando dupla incidência sem previsão legal.

[...]

À vista destes fundamentos, voto pela exclusão da multa isolada remanescente.

Inconformada, a Fazenda Nacional apresenta recurso especial por divergência e por contrariedade à lei e à prova dos autos, respectivamente, argumentando, em síntese:

- a) que a decisão recorrida diverge da jurisprudência sobre o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, quando não houver recolhimento antecipado do imposto, devendo, portanto, ser reformada; e
- b) que, da mesma forma, a decisão acerca da exclusão da multa isolada afronta o art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430, de 1996, e a prova dos autos.

O recurso foi admitido pela presidente da Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF.

Devidamente cientificado, o contribuinte apresentou contrarrazões, a seguir resumidas:

- a) que, preliminarmente, o recurso da Fazenda Nacional não deve sequer ser admitido, uma vez que o recurso especial visa à pacificação dos entendimentos nas instâncias superiores, e aquele recurso é baseado em decisões isoladas e que não refletem o entendimento dos doutos julgadores dessa casa;
- b) que nenhuma dessas decisões foi proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais; e
- c) que, no mérito, a decisão não merece reparos quanto à ocorrência da decadência, nem tampouco quanto à exclusão da multa isolada.

Inconformado, o contribuinte apresenta recurso especial por divergência, ao qual foi negado seguimento, conforme despacho do Presidente da Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, mantido por despacho do Presidente da CSRF.

Contra esse último despacho, foram interpostos Embargos de Declaração, não conhecidos pelo Presidente da CSRF.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão - Relator

O recurso da Fazenda Nacional é tempestivo, entendo que foram cumpridos os requisitos pertinentes (divergência jurisprudencial, de um lado, e decisão não unânime e contrária à lei e à prova dos autos, de outro) e, por isso, conheço do especial.

Com relação à **preliminar arguida pelo Recorrido** - de que o recurso da Fazenda Nacional não deveria sequer ser admitido, uma vez que o recurso especial visaria à pacificação dos entendimentos nas instâncias superiores, e aquele recurso estaria baseado em decisões isoladas e que não refletiriam o entendimento dos doutos julgadores dessa casa, não tendo sido proferidas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais -, **não é de ser acatada**.

É que não há qualquer exigência, legal ou regimental, de que as decisões de outra câmara, turma de câmara, turma especial ou da própria CSRF que derem à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado a decisão recorrida, sejam unicamente oriundas desta última (CSRF), ou de que representem outras, em grande número.

A matéria posta à apreciação desta Câmara Superior refere-se à:

- a) decadência do lançamento por homologação, tanto da CSLL quanto da respectiva multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, quando da inexistência de pagamento antecipado; e
- b) cobrança da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas concomitantemente com a multa de ofício, para anos-calendário anteriores a 2007.

No que se refere, primeiramente, à decadência da CSLL no lançamento por homologação, quando da inexistência de pagamento antecipado, aplica-se o contido em julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), proferido na sistemática de Recursos Repetitivos, de observância obrigatória por este Colegiado (destaques do original):

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

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg

nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, “Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro”, 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, “Direito Tributário Brasileiro”, 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

[...]

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Tendo sido a ciência do lançamento de ofício em 06/09/2006, não decaiu a exigência de CSLL relativa ao ano-calendário de 2000 (apuração anual), pela inexistência, no caso, de pagamento antecipado (aplicação do art. 173, inciso I, do CTN).

Com relação especificamente à decadência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, aplica-se a **Súmula CARF nº 104**, de seguinte teor:

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

Procede o recurso especial da Fazenda Nacional nesta parte. Contudo, no que diz respeito ao tema da cobrança concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas com a multa de ofício, tratando-se, no caso, de ano-calendário anterior a 2007 — ou seja, anos-calendário de 1998 a 2004 —, aplica-se a **Súmula CARF nº 105**, de seguinte dicção:

Processo nº 13401.000487/2006-53
Acórdão n.º **9101-002.399**

CSRF-T1
Fl. 1.726

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.

Não procede o recurso especial da Fazenda Nacional nesta parte, i.e., fica afastada a cobrança da multa isolada.

Do exposto, voto por dar **provimento parcial** ao recurso especial da Fazenda Nacional, apenas para restabelecer a exigência de CSLL relativa ao ano-calendário de 2000.

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão