



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.004943/2009-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-003.656 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2019
Recorrente LACA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2005

CSLL. RECEITAS DE APLICAÇÃO FINANCEIRA. DIRF.

Devem ser adicionadas à base de cálculo da CSLL as receitas financeiras e receitas de aplicação financeira auferidas pela contribuinte durante o ano calendário. Na espécie, a contribuinte não logrou comprovar que a DIRF apresentada pela instituição financeira contivesse qualquer erro ou inconsistência.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

NULIDADE. DECISÃO A QUO. DILIGÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Não configura hipótese de nulidade da decisão administrativa de primeira instância quando a autoridade julgadora indefere de forma fundamentada pedido de diligência considerada desnecessária,

INOVAÇÃO NAS RAZÕES DO RECURSO. PRECLUSÃO.

Não devem ser conhecidas as alegações trazidas originalmente no recurso voluntário, que representem inovação em relação à impugnação.

MATÉRIA DE DIREITO AFERÍVEL DE PLANO. CONHECIMENTO. POSSIBILIDADE.

É possível ao julgador ampliar o conhecimento para aplicar matéria exclusivamente de direito aferível de plano e favorável ao sujeito passivo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. ANO-CALENDÁRIO 2005. SÚMULA CARF nº 105.

No caso, aplica-se a Súmula CARF nº 105, que afasta a concomitância das multas de ofício e isolada, em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2005.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, deixar de conhecer das matérias que inovam em relação à impugnação, afastar as arguições de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar as multas isoladas sobre as estimativas de CSLL.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira (relator), Letícia Domingues Costa Braga, José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado), Luiz Augusto de Souza Gonçalves (presidente). Ausente momentaneamente o conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues, substituído pelo conselheiro José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado).

Relatório

Trata o presente feito de lançamento de ofício de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL relativa ao ano-calendário 2005.

No auto de infração, a autoridade administrativa constituiu crédito tributário relativo à CSLL apurada conforme a sistemática do lucro real anual no valor original de R\$ 29.638,81, mais multa de ofício de 75% e juros, e impôs a aplicação de multa isolada sobre as contribuições devidas mensalmente com base nas estimativas no montante de R\$ 53.171,62.

Em relação à apuração anual da CSLL, a autoridade fiscal apurou que houve insuficiência de recolhimento/declaração da Contribuição Social. Em síntese, a fiscalização refez a apuração da base de cálculo da CSLL, adicionando Receitas de Aplicações Financeiras e Outras Receitas Financeiras, no valor de R\$ 371.578,35 e R\$ 35.366,25, respectivamente. Desta forma, a base de cálculo da CSLL, que havia sido declarada pela contribuinte como um prejuízo de R\$ 40.551,14, passou a ser positiva no montante de R\$ 331.026,81.

Em função da recomposição da base de cálculo confirme descrito acima, a autoridade fiscal constituiu de ofício o crédito tributário de CSLL no valor original de R\$ 29.638,81. Sobre este valor, incidem juros e multa de ofício.

No que tange aos pagamentos de CSLL sobre as bases mensais estimadas, a fiscalização constatou que a contribuinte havia elaborado balanços/balancetes de suspensão para quase todos os meses de 2005, com exceção para o mês de novembro. Entretanto, a fiscalização apurou que a contribuinte teria utilizado indevidamente o Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) nas apurações mensais, como se tivesse na contabilidade a escrituração de custos integrada. Ao excluir o CMV das apurações mensais, a autoridade administrativa apurou que os resultados seriam superiores aos débitos apurados com base na receita bruta, considerando os percentuais de 12% para vendas de mercadorias e 32% para as receitas de prestação de serviços. Também foram consideradas nas apurações mensais as receitas financeiras e rendimentos líquidos em aplicações financeiras.

Assim, a fiscalização apurou as multas isoladas sobre as bases estimadas calculadas conforme as receitas brutas mensais. As multas isoladas somaram R\$ 53.171,62.

Inconformada, a contribuinte impugnou o lançamento e apresentou as seguintes alegações:

(i) *existência de erro material na base de cálculo da contribuição social*: a contribuinte alegou que não recebeu da instituição financeira os rendimentos de aplicação financeira informados em DIRF no valor de R\$ 371.298,06. Alegou tratar-se de erro do Banco do Brasil.

(ii) *necessidade de notificação do Banco do Brasil ou de expedição de ofício àquela instituição financeira*: considerando que a contribuinte protocolou correspondência solicitando ao Banco do Brasil informações acerca dos rendimentos de aplicação financeira e não teria sido atendida, requereu à autoridade julgadora que determinasse diligência para que a instituição financeira fosse intimada a apresentar a realidade dos rendimentos decorrentes de aplicações financeiras gerados no ano de 2005.

Ao final, requereu o cancelamento do crédito tributário.

A impugnação da contribuinte foi julgada improcedente pela autoridade julgadora de primeira instância. A ementa do acórdão nº 11-33.070 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife restou consignada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

SUSPENSÃO OU REDUÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO DEVIDO MENSALMENTE. BALANÇOS OU BALANCETES DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO

A pessoa jurídica somente pode suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês se demonstrar, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso. À CSLL, aplicam-se as mesmas normas de apuração do IRPJ.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

PEDIDOS DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Desnecessários os pedidos de perícia e/ou diligência quando os autos já trouxerem todos os elementos necessários à convicção do julgador.

BALANÇOS OU BALANCETES DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO. EXCLUSÃO DO CMV. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente questionada pela impugnante, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

ALEGAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

É ônus daquele que alega provar o fato alegado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido



Em face da decisão que julgou a impugnação improcedente e manteve incólume o auto de infração, a contribuinte manejou o recurso voluntário ora sob análise. No tópico *Da existência de erro material na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – cerceamento do direito de defesa da Recorrente face ao indeferimento da diligência requerida*, a recorrente reiterou os argumentos da impugnação relativos à inexistência de receitas de aplicações financeiras e protestou pelo reconhecimento de cerceamento do direito de defesa, tendo em vista o indeferimento da diligência pedida.

Além disso, apresentou de forma original as seguintes alegações:

(i) *impossibilidade de cobrança de multa isolada face à inexistência de tributo devido (CSLL)*: neste tópico, a contribuinte alegou que apurou prejuízo anual de R\$ 40.551,54 e que o lucro líquido de R\$ 331.026,81 determinado de ofício pela fiscalização deveu-se à adição indevida de receitas de aplicações financeiras e outras receitas financeiras nos valores de R\$ 371.578,35 e R\$ 35.366,25. Considerando o resultado negativo anual, afastar-se-ia a possibilidade de aplicação da multa isolada;

(ii) *do atendimento, pela recorrente, de todos os deveres acessórios constantes da legislação de regência*: em síntese, a contribuinte aduziu que, ao computar o CMV nos balancetes de suspensão das estimativas de CSLL ao longo do ano de 2005, atendeu as normas legais de regência e, por esse motivo, a fiscalização não deveria ter refeito a apuração;

(iii) *da impossibilidade de cumulatividade da multa de mora com multa isolada – dupla incidência*: a exigência cumulativa de multa de ofício e de multa isolada configuraria dupla penalidade para uma mesma base de incidência.

Em essência, era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos legais. Dele tomo conhecimento, com exceção das matérias apresentadas originalmente em sede de recurso voluntário, inovando em relação à impugnação, conforme passo a expor.

Conhecimento.

Conforme relatado, a contribuinte, na impugnação, limitou-se a questionar a adição de receitas de aplicações financeiras e de outras receitas financeiras à base de cálculo da CSLL. Argumentou que teria ocorrido um erro da instituição financeira e requereu a realização de diligência neste sentido.

Assim, as demais matérias lançadas no recurso voluntário, relativas às multas isoladas (impossibilidade de cobrança de multa isolada face à inexistência de tributo devido; atendimento, pela recorrente, de todos os deveres acessórios constantes da legislação de regência; e impossibilidade de cumulatividade da multa de mora com multa isolada), **configuram inovação em relação às alegações postas para exame da autoridade julgadora de primeira instância.**

É cediço que preclui o direito de apresentar novas razões recursais acerca de matérias não expressamente contestadas pelo sujeito passivo, como se pode depreender da dicção dos artigos 16, III, e 17 do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. – grifei.

Neste diapasão, é a jurisprudência deste Conselho:

INOVAÇÃO DE QUESTÕES NO ÂMBITO DE RECURSO VOLUNTÁRIO.
IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos dos artigos 16, inciso III e 17, ambos do Decreto n. 70.235/72, e, ainda, não se tratando de uma questão de ordem pública, deve o contribuinte em impugnação desenvolver todos os fundamentos fático-jurídicos essenciais ao conhecimento da lide administrativa, sob pena de preclusão da matéria, impondo seu não conhecimento. (Acórdão CARF nº 1401-003.403, de 14/05/2019)

ALEGAÇÕES DE RECURSO. INOVAÇÃO A PAR DAS ALEGAÇÕES APRESENTADAS EM IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

A apresentação das alegações em recurso voluntário deve respeitar a dialeticidade entre as alegações apresentadas em impugnação e as razões de decidir da Delegacia de Julgamento. A inovação pela apresentação de argumentos não antes aduzidos não é possível em face da preclusão processual e em função de impedir o devido contraditório. (Acórdão CARF nº 1401-003.407)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

No Processo Administrativo Fiscal devem ser observados os Princípios Processuais da Impugnação Específica e da Preclusão, sendo que as matérias não propostas em sede de Manifestação de Inconformidade não podem ser deduzidas em Recurso Voluntário. Impossibilidade de inovação recursal, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão CARF nº 3402-005.802, de 25/10/2018)

Destarte, deixo de tomar conhecimento das matérias apresentadas ao desabrigo da norma processual.

Preliminar de nulidade da decisão *a quo*.

A recorrente protesta pela nulidade da decisão de piso devido ao cerceamento de defesa.

A tese da recorrente não deve prosperar.

No caso, a decisão de primeira instância analisou o pedido de diligência ou perícia e chegou à conclusão de que não havia necessidade de deferi-lo porque considerou que os elementos probatórios eram suficientes para a formação de sua convicção.

Ao decidir, portanto, a autoridade *a quo* atendeu ao disposto nos artigos 18 e 28 do Decreto nº 70.235/72.

Não vislumbro cerceamento de defesa, até porque, na análise de mérito a seguir, chego a conclusões semelhantes.

Voto por afastar a preliminar de nulidade da decisão de piso.

Mérito.

Apuração anual da CSLL.

Resumidamente, a contribuinte alega que não recebeu os rendimentos declarados pelo Banco do Brasil em DIRF e, por esse motivo, tais rendimentos não teriam composto a base de cálculo da CSLL.

É de se convir que a prova utilizada pela autoridade fiscal – a DIRF do Banco do Brasil – seria passível de ser refutada pela contribuinte, caso esta houvesse apresentado

elementos probatórios que indicassem que realmente a instituição financeira houvesse incorrido em erro na declaração de retenção na fonte.

Entretanto, a contribuinte limitou-se a alegar a inexistência das receitas financeiras sem trazer nenhum elemento de prova nesse sentido.

Não exacerba destacar que a contribuinte poderia facilmente ter comprovado sua alegação com os extratos bancários da época. Tais extratos nada mais são que documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis aos quais a contribuinte estava obrigada, conforme legislação civil/comercial de regência.

Não haveria nenhuma necessidade de aguardar esclarecimentos por parte da instituição financeira, como foi solicitado pela contribuinte em missiva protocolada junto ao banco.

Passados mais de 10 anos do lançamento de ofício, a contribuinte não logrou sequer fazer um início de prova de que houvesse qualquer erro na DIRF entregue pelo Banco do Brasil

Assim, resta aos julgadores de segunda instância julgar a lide conforme a prova produzida pela fiscalização.

Não há que se falar, também, em deferimento de diligência para suprir a inércia da recorrente em se desincumbir de produzir as provas para dar suporte às suas alegações. As diligências prescindíveis ou desnecessárias devem ser indeferidas pela autoridade julgadora. É o que prevê o artigo 18 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, in fine.

[...] (grifei)

Em sentido similar ao aqui esposado, é oportuno mencionar a reiterada jurisprudência deste Conselho, como se pode observar nas seguintes decisões, reproduzidas na parte que interessa:

NULIDADE - INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIAS E ALEGADA CONTRADIÇÃO ENTRE OS TERMOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO - INOCORRÊNCIA.

A diligência tratada pelo art. 16 do Decreto 70.235 não se presta para reinstruir o processo, cabendo à autoridade julgadora sopesar a necessidade ou não, dentro de seu livre convencimento motivado. Outrossim, possível contradição em termos da decisão recorrida não tipifica hipótese de cerceamento de defesa e, por isso, não encerra a sua anulação, não obstante, no caso vertente, não se constatar a alegada contradição. (Acórdão CARF nº 1302-003.483, de 15/04/2019)

PEDIDO DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA - INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

O julgador deve formar livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis, sendo, inclusive, defeso utilizar-se do mencionado instrumento para produzir provas para quaisquer das partes. Cabem as partes produzir as provas que sustentam suas alegações, sendo ônus exclusivo da recorrente a produção de prova a respeito do direito que alega possuir.

De acordo com a DRJ, o pedido de diligência e perícia da recorrente deveria ser indeferido, pois as providências seriam desnecessárias para a solução da lide, com base no artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972. Não há reparos a fazer a tal decisão, que é fruto da liberdade do julgador, de indeferir diligências desnecessárias, com fundamento em dispositivo processual vigente. (Acórdão nº 1301-003.768, de 20/03/2019).

Assim, na matéria de mérito, tenho que se deva negar provimento ao recurso voluntário.

Apuração da CSLL com base nas estimativas mensais e o lançamento de multa isolada.

Conforme relatado, a fiscalização, ao excluir o Custo das Mercadorias Vendidas (CMV) das apurações mensais feitas por meio de balancetes de redução/suspensão, apurou débitos de CSLL superiores àqueles apurados com base nas receitas brutas mensais.

Desta forma, a fiscalização determinou as bases de cálculo das multas isoladas pelo não recolhimento das estimativas de CSLL com fulcro na aplicação dos percentuais de 12% (venda de mercadorias) e 32% (prestação de serviços).

A contribuinte não impugnou essa matéria, conforme registrado de forma expressa pela autoridade julgadora de primeira instância. É a impugnação que estabelece os limites da lide e, conforme se pode verificar na parte inicial deste voto, as alegações apresentadas de forma original no recurso voluntário não devem ser conhecidas.

Entretanto, em casos como o presente, excepcionalmente, deve o julgador resolver a lide de forma favorável ao sujeito passivo, quando se tratar de uma questão de direito verificável de plano. Neste sentido, vale mencionar a lição de Gilson Wessler Michels:

Com efeito, na medida em que o próprio Decreto nº 70.235/72 estabelece que “a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento” (art. 14) e que “considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante” (art. 17), há que se concluir que os motivos do ato contestado e a contestação da exigência fiscal delimitam, sim, o litígio a ser apreciado (dado que matéria não expressamente impugnada não instaura litígio), ficando afastada, em princípio, a possibilidade de a autoridade julgadora ir para além da petição que lhe foi encaminhada. **Tal regra, entretanto, não afasta a possibilidade de a autoridade julgadora ampliar seu campo de análise nos casos específicos em que estiverem envolvidas questões de direito aferíveis de plano e que, em razão de sua função administrativa, tem a obrigação de levantar de ofício (por exemplo, não seria lícito a um julgador manter a exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica de uma pessoa física, mesmo que a ilegalidade dessa medida não tivesse sido arguida na impugnação do lançamento).** (MICHELS, Gilson Wessler. *Processo administrativo fiscal: litigância tributária no contencioso administrativo*. São Paulo: Cenofisco, 2018. P. 31.)

Na espécie, a questão de direito que pode ser aferida de plano encontra-se consolidada na Súmula CARF nº 105, aplicável aos fatos jurídicos ocorridos no ano-calendário 2005:

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.

Como se pode perceber pela fundamentação apresentada, trata-se de regra excepcional, mas a função de julgador administrativo não atenderia de forma plena o princípio da eficiência consagrado no caput do artigo 37 da Constituição Federal se deixasse de considerar neste julgamento o teor da Súmula CARF nº 105 – questão de direito aferível de plano – pois esta seria reconhecida de plano pelo Poder Judiciário, levando a prejuízo da parte e também do Estado.

Conclusão.

Diante do exposto, deixo de conhecer das matérias que inovam em relação à impugnação, na forma da fundamentação acima, afasto a preliminar de nulidade e, no mérito, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar as multas isoladas sobre as estimativas de CSLL.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira