



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 14751.000203/2009-64  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** **1401-004.346 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de junho de 2020  
**Recorrente** FREE CARNES COMÉRCIO VAREJISTA DE CARNES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não incide em hipótese de nulidade a decisão de primeira instância que indefere pedido genérico de juntada de novos elementos probatórios. Da mesma forma, o pedido de diligência não se presta a suprir a deficiência na instrução probatória por parte da contribuinte, sobre quem recai o ônus de apresentar, junto com a impugnação, os elementos probatórios de que disponha.

AUTOS DE INFRAÇÃO. INDIVIDUALIZAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Na espécie, a imposição de multa isolada foi formalizada em auto de infração distinto dos demais lançamentos.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2004

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA DE CSLL. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. ANO-CALENDÁRIO 2004. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N° 105

Na espécie, trata-se de matéria de direito aferível de plano, pois deve prevalecer a aplicação da Súmula CARF n° 105, que afasta a multa isolada pelo não pagamento de estimativa de CSLL, quando exigida em concomitância com a multa de ofício, em anos-calendário anteriores a 2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares de nulidade dos autos de infração e da decisão recorrida e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

## **Relatório**

Tratam os presentes autos de lançamento de ofício de multa isolada relativa ao não recolhimento de estimativas mensais de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL no ano-calendário 2004.

A constituição do crédito tributário objeto deste processo decorreu de procedimento fiscal no qual a autoridade administrativa identificou as seguintes infrações:

- omissão de receitas decorrente de saldo credor de caixa e de depósitos bancário sem comprovação de origem; e
- pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa.

A omissão de receitas identificada redundou na reapuração das bases de cálculo de cálculo e no lançamento de ofício de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL devidos no ajuste anual, bem como das respectivas estimativas mensais, além da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

Os pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa deram azo ao lançamento de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF.

A fiscalização segregou os lançamentos em processos diversos. Os autos de infração de PIS/COFINS e de multa isolada de CSLL foram acostados a processos distintos daquele que trata de IRPJ e CSLL.

Neste processo, portanto, cuida-se apenas da multa isolada de CSLL.

Quanto às infrações que deram azo ao lançamento de ofício, é oportuno destacar que a apuração de saldo credor de caixa decorreu da exclusão de ofício (a crédito da conta contábil) dos valores de cheques compensados que haviam sido debitados na conta Caixa, inflando artificialmente seu saldo. Reproduzo parte do relatório fiscal que trata da matéria:

Com base nos levantamentos realizados, nas respostas da contribuinte fiscalizada sobre os cheques à débito na conta caixa e considerando que um cheque compensado pelo banco possui um beneficiário certo e diferente do emitente, pela conciliação realizada entre as contas bancárias, diferentemente de um cheque não compensado que poderia ter sido retirado da boca do caixa do banco e entrado no caixa da empresa, esta fiscalização elaborou a planilha intitulada "Contabilidade - Razão - Conta Caixa - Lançamentos de cheques compensados à débito sem correspondência de crédito", onde são listados todos os cheques compensados lançados a débito na conta caixa da contabilidade e não houve a associação de seu respectivo crédito (ou créditos), acumulados mensalmente (coluna I). Considerando a irregularidade de falta de lançamento do(s) crédito(s) destes cheques compensados, realizada a recomposição dos saldos diários pelo lançamento à crédito destes valores, acumulados mensalmente (colunas L e M), surgindo saldos credores no caixa. O saldo credor do caixa é presunção legal de omissão de receita.

A apuração das receitas omitidas foi resumida pela autoridade lançadora no seguinte quadro:

### Ministério da Fazenda - Secretaria da Receita Federal do Brasil

MPF 04.3.01.00-2007-00060-1 CNPJ: 03.168.488/0001-59

Contribuinte: FREE - CARNES COMÉRCIO VAREJISTA DE CARNES LTDA

#### Levantamentos - Bases de Cálculo dos Tributos

mês /ano	Omissões de Receita por Presunção Legal			Pgts sem Causa e/ou Benef. não Identificado			
	Créditos Bancários não Comprovados	Saldo Credor do Caixa	Base de Cálculo do IRPJ e outros	Débitos Bancários não Contabilizados	Cheques Comp. não Comprovados	TOTAL	Base de Cálculo do IRRF
A	B	C	D=B+C	E	F	G=E+F	H=G÷65%
jan/04		712.284,34	712.284,34		784.396,21	784.396,21	1.206.763,40
fev/04	110,00	481.118,42	481.228,42		627.869,40	627.869,40	965.952,92
mar/04	10.000,00	854.714,42	864.714,42		1.151.828,92	1.151.828,92	1.772.044,49
abr/04		551.005,14	551.005,14		1.193.238,68	1.193.238,68	1.835.751,81
mai/04	22.589,00	101.547,77	124.136,77	22.200,00	401.006,56	423.206,56	651.087,01
jun/04	34.322,30	165.078,12	199.400,42	34.192,00	388.021,00	422.213,00	649.558,46
jul/04	41.743,00	262.529,55	304.272,55	45.000,00	500.656,32	545.656,32	839.471,26
ago/04	42.150,00	170.528,34	212.678,34	41.700,00	326.327,44	368.027,44	566.196,06
set/04	1.154,00	251.828,63	252.980,63		492.571,71	492.571,71	757.802,63
out/04	12.156,59	172.461,45	184.618,04	11.605,27	528.910,29	540.515,56	831.562,40
nov/04	18.768,96	279.225,94	297.994,90	10.940,00	419.140,54	430.080,54	661.662,36
dez/04	22.354,37	406.509,91	428.864,28	24.500,00	416.164,71	440.664,71	677.945,70
<b>totais</b>	<b>205.348,22</b>	<b>4.408.830,03</b>	<b>4.614.178,25</b>	<b>190.137,27</b>	<b>7.230.131,78</b>	<b>7.420.269,05</b>	<b>11.415.798,50</b>

Irresignada, a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento. Peço licença para reproduzir parte do relatório da autoridade julgadora de piso, que bem descreve as alegações lançadas pela impugnante:

3. No prazo legal, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 686/699, por meio da qual aduz, em síntese:

#### FATOS

3.1. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF previu fiscalização apenas acerca do do IRPJ, embora tenham sido objeto de lançamento a CSLL, o Imposto de Renda na Fonte - IRRF, o Programa de Integração Social - PIS e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins. O representante legal da empresa foi coagido psicologicamente pelo Auditor-Fiscal a assinar Termo de Ciência de Procedimento Complementar, com intuito de validar todo um procedimento prévio clandestino de investigação, incluindo CSLL, PIS e Cofins.

### DA ILEGALIDADE DA PRESUNÇÃO DE RENDA TRIBUTÁVEL

3.2. Os valores constantes da movimentação da conta caixa, devidamente contabilizados, constituíram base de cálculo dos tributos sem se considerar as despesas relativas a cada valor lançado. Tanto os cheques quanto as despesas foram lançados na conta caixa, razão pela qual não poderia todo montante ser considerado como lucro (transcreve decisão administrativa sobre depósitos bancários, considerando que este, por si só, não constitui fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, principalmente quando a conta-corrente está na contabilidade e ausente demonstração de dolo do contribuinte em omitir receitas;

3.3. Da inserção da conta-corrente bancária na contabilidade inverte-se o ônus da prova, cabendo ao fisco provar que a movimentação analisada constitui disponibilidade econômica da empresa (fundamenta-se em ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes);

3.4. O saldo credor de caixa foi provocado pelo procedimento equivocado do fisco ao excluir os valores dos cheques provenientes do banco para a conta caixa, artifício que não poderia ser efetuado, pois, nos termos do art. 281 do RIR/1999, não estava caracterizada a omissão no registro de receitas, porque não havia indicação, na escrituração, de saldo credor de caixa, vez que durante todo ano de 2004 o saldo da conta sempre esteve devedor, como também não restou comprovada a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

3.5. O saldo credor ocorreu em função de que ingressos na conta caixa foram excluídos pela fiscalização, enquanto obrigações (pagamentos) foram mantidas. Não havendo saldo credor, não se aplica o art. 288 do RIR/1999, devendo ser respeitado o regime de tributação pelo lucro real;

3.6. E de se aplicar o art. 249 do RIR/1999, caso se entenda pela existência de omissão de receitas, adicionando-se o montante ao total do lucro real auferido. Entretanto, o art. 250 do mesmo RIR/99 arrola causas de exclusão da apuração do lucro real, considerando, como dedução, o Custo das Mercadorias Vendidas - CMV.

### DA NULIDADE POR AUSÊNCIA DE MPF PRÉVIO E ESPECÍFICO

3.7. Ocorreu nulidade do procedimento fiscal complementar por decurso do prazo previsto no art. 2.º do Decreto n.º 6.104, de 30/04/2007, uma vez que o procedimento, que teve início em fevereiro de 2007, deveria ter sido concluído em outubro de 2007, e a conclusão ocorreu em janeiro de 2009;

3.8. Houve afronta ao princípio da razoável duração do processo administrativo, inculcado no art. 5.º LXXVII da Constituição Federal (passa a discorrer sobre a matéria e transcreve ementa de julgado do Superior Tribunal de Justiça - STJ);

### DO VÍCIO DA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ, CSLL, MULTAS ISOLADAS E ADICIONAL

3.9. "A referida base de cálculo foi calculada sobre o IRPJ e seu ADICIONAL, mensalmente considerados com esteio na falta de recolhimento das estimativas". Tal procedimento está equivocado, pois o PIS e a Cofins são calculados sobre receitas de vendas e lançados como despesa tributária, dedutível do resultado, fato não observado pela fiscalização.

4. Ao final, requer seja declarada a nulidade, no sentido de atestar a respeitabilidade à legislação tributária vigente. Caso não acolhida, seja considerada a dedução dos montantes pagos de PIS e de Cofins antes de apurados os montantes devidos de IRPJ e adicional, CSLL e multas isoladas. Requer, outrossim, a juntada posterior de microfilmagens dos cheques lançados na conta caixa, haja vista a demora das

instituições financeiras - BRADESCO e BANCO DO BRASIL - em atender a solicitação, em detrimento da importância de tal requerimento para o deslinde da questão.

A impugnação foi julgada improcedente. O Acórdão nº 11-33.276 exarado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE o LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. RECOMPOSIÇÃO PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES LANÇADOS A DÉBITO.

Para que se opere a neutralidade da escrita contábil, os cheques emitidos pela empresa, compensados por instituição bancária, lançados a débito da conta Caixa, deverão ter correspondente registro a crédito desta conta, pela saída para a efetivação de pagamentos. A falta desse registro legitima a exclusão dos valores indevidamente registrados como ingressos, sendo que a apuração de saldo credor de caixa evidencia omissão de receitas.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Caracterizam-se como omissão de receita, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

CUSTOS DE RECEITAS OMITIDAS.

Na tributação da omissão de receita não se cogita da dedução de custos ou despesas. Em princípio, estes devem ser considerados como já tendo sido computados pelo sujeito passivo, no cálculo do lucro líquido, assegurado àquele o direito de infirmar tal pressuposição por meio da apresentação de provas em contrário.

INDEDUTIBILIDADE DO PIS E DA COFINS LANÇADOS DE OFÍCIO.

O PIS e a Cofins, com exigibilidade suspensa em face de impugnação administrativa, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL lançados de ofício.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

NULIDADE. ATOS E TERMOS PROCESSUAIS.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização.

Eventuais falhas desse instrumento não implicam em nulidade do lançamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

Incabível a arguição de inconstitucionalidade na esfera administrativa visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera, o exame da matéria do ponto de vista constitucional.

Impugnação Improcedente Crédito

Tributário Mantido

Inconformada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Neste, aduziu as seguintes alegações:

- Cerceamento de defesa – nulidade da decisão de primeira instância: a recorrente alegou que não houve tempo suficiente para a produção dos elementos probatórios (microfilmagens de aproximadamente 1000 cheques) e que, desta forma, a DRJ não poderia ter deixado de *apreciar referida questão, sob pena de se configurar cerceamento de defesa*;

- Neste contexto, requer a apreciação de planilha com informações de cheques emitidos em 2004 e requer diligência junto aos bancos;

- Nulidade dos autos de infração: a fiscalização teria lavrado os lançamentos de forma sintética e não de acordo com o disposto no artigo 9º do Decreto nº 70.235/72;

- Mérito – Multa isolada de CSLL: a multa de 75% seria inconstitucional por ferir a vedação de confisco e a razoabilidade/proporcionalidade. Um percentual mais adequado seria de 20%, conforme previsto no artigo 59 da Lei nº 8.383/91;

- Mérito – Presunção X Legalidade: a fiscalização teria se baseado tão-somente em presunção para apurar o fato gerador. Todavia, a presunção não poderia prevalecer sobre o princípio da legalidade;

- Mérito – saldo credor de caixa: neste tópico, a contribuinte alegou que todos os cheques foram compensados e se destinavam a pagamentos de credores. Assim, os elementos coletados pela fiscalização seriam meros indícios e não seriam suficientes para a caracterização do fato gerador. Em suas palavras:

**No vertente caso, não há se vislumbra a prática de infração legal, haja vista que todos os cheques emitidos foram devidamente compensados e estavam destinados ao pagamento de fornecedores de mercadorias, conta de energia elétrica, pagamento de impostos Municipal, Estadual, e Federal (ICMS, PIS, COFINS, dentre, outros). Inclusive, estes credores foram os sacadores dos cheques lançados a débito da conta "CAIXA", concomitantemente a crédito da mesma conta contábil, conforme se percebe dos demonstrativos e das microfilmagens acostadas.**

Certo é que a legislação de regência impõe certas e bem definidas hipóteses para a presunção de infração à legislação e a caracterização da ocorrência do fato gerador da obrigação fiscal de modo que meros indícios de faturamento, desconectados de outros elementos fáticos e contábeis, não são suficientes para suportar a presunção legal de omissão de receitas tributáveis.

- Mérito – depósitos bancários de origem não comprovada: os depósitos teriam sido contabilizados e a fiscalização teria considerado todas as entradas como lucro. Reproduzo excerto da peça recursal:

**Em que pese a impossibilidade de apresentação dos documentos necessários para desconstituição dos argumentos imputados, é de suma importância destacar que os depósitos lançados na conta corrente da contribuinte foram devidamente contabilizados e lançados na conta-caixa.**

Fato é que a Doute Fiscalização considerou lucro tudo aquilo que entrou na conta corrente da empresa, porém deve ser observada a origem de cada valor para que só assim possa enquadrá-lo legalmente como lucro ou não.

Acima de tudo deve-se observar a origem daquele valor que ingressou na conta da empresa, pois somente aquela considerada lucro sofrerá incidência do imposto, o que não fez a Doute Fiscalização. Talvez esta tenha achado mais prático e conveniente enquadrar tudo como lucro.

Em essência, era o que havia a relatar.

Fl. 8 do Acórdão n.º 1401-004.346 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 14751.000203/2009-64

## Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

### **Preliminar. Nulidade da decisão de piso. Cerceamento de defesa.**

A contribuinte se insurgiu contra a decisão de piso por entender que a autoridade julgadora havia deixado de apreciar seus argumentos em face da ausência de elementos probatórios. Cito trecho do recurso voluntário que trata da matéria:

No momento em que o órgão *a quo* determinou que a recorrente colacionasse aos autos documentação apta a comprovar determinados registros contábeis, essa não teve condições de fazê-lo.

É que, tendo contactado as instituições bancárias, a recorrente solicitou as microfilmagens de aproximadamente mil cheques, entretanto, as citadas instituições bancárias não atenderam a solicitação no tempo que havia sido concedido pelo Colegiado de primeira instância.

Por essa razão, ficou inviável que a FREE CARNES COMÉRCIO VAREJISTA DE CARNES LTDA. juntasse ao processo a documentação pretendida.

Sendo assim, sob pena de ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, requer a recorrente que seja lhe deferida oportunidade para trazer ao caderno processual os documentos necessários para instruir esse feito administrativo.

De fato, a contribuinte havia requerido o direito a apresentar novos elementos de prova, como se pode observar no seguinte trecho da impugnação.

*Por fim, requer-se a juntada posterior das microfilmagens dos cheques lançados na conta-caixa, cujos valores foram considerados como Base de Cálculo da imputação vergastadas, haja vista a demora das instituições bancárias - Banco Bradesco e Banco do Brasil - em atender a solicitação da sociedade em comento em detrimento da importância de tal requerimento para o deslinde da presente questão.*

Entretanto, a contribuinte não fez a juntada aos autos dos citados documentos. Cumpre destacar que a impugnação foi lavrada em 20/02/2009 e que a sessão de julgamento da DRJ ocorreu somente em 25/03/2011. Portanto, a contribuinte teve mais de dois anos para juntar os elementos probatórios aludidos.

Ora, o que fez a autoridade julgadora foi simplesmente registrar que a contribuinte não havia apresentado quaisquer outros elementos probatórios além daqueles entregues durante o procedimento fiscal, como se pode verificar nos seguintes trechos do voto condutor da decisão de piso:

Importa esclarecer que as presunções *juris tantum*, ou seja, relativas, admitem prova em contrário, com o ônus da prova transferido para o contribuinte.

A defesa, por sua vez, não trouxe na impugnação qualquer documento capaz de comprovar a permanência dos recursos no Caixa da empresa nem a existência de registros a crédito da conta Caixa que indicassem a destinação dos recursos.

[...]

Também não cabe apuração de custos por parte da autoridade lançadora, vez que há o pressuposto de que os mesmos já teriam sido computados pela contribuinte na apuração do lucro real, no caso, houve apuração de prejuízo em todos os meses do ano-calendário 2004, LALUR às fls. 431 a 445. A legislação não determina que a fiscalização reconstitua a escrita contábil da contribuinte ou realize levantamentos de despesas e custos eventualmente não escriturados. A impugnante compete trazer à colação os comprovantes dos custos, despesas ou outros elementos que porventura não houvessem sido escriturados, hipótese que não ocorreu nos autos.

[...]

Na situação em tela, o fisco constatou divergência entre os valores da contabilidade e os valores movimentados em contas correntes bancárias. De modo que restou, sem comprovação da origem, quanto ao ano-calendário 2004, o montante de R\$ 205.348,22 o qual foi objeto de autuação, para exigência do IRPJ e reflexos.

Assim, o ônus da prova da origem dos recursos depositados nas contas correntes é do contribuinte, e não do fisco, como alega a defesa, trata-se da inversão do ônus da prova, por expressa disposição legal. Para ilidir a presunção legal, relativa, cabe ao contribuinte comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias. E disso não se desincumbiu a impugnante, apesar de ter sido regularmente intimada a fazê-lo, fl. 398, durante o procedimento fiscal, nem, agora, por ocasião da impugnação.

[...]

Quanto à juntada de documentos, o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, estabelece que "o prova documental deve ser apresentada na impugnação", exceto se restar demonstrada com fundamentos (§ 5o) alguma das hipóteses listadas nas alíneas do §4, o que não ocorreu nos autos. (grifei)

É oportuno registrar, também, que descabe qualquer argumentação no sentido de que a autoridade julgadora deveria ter determinado diligências junto aos bancos para obter os elementos probatórios citados pela contribuinte. A diligência não se presta para simplesmente suprir a inércia do sujeito passivo na produção das provas cujo ônus recaia sobre seus ombros, nos termos do artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72. Esta é a inteligência do 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.

Não vislumbro, portanto, qualquer infração ao amplo direito de defesa da contribuinte.

Assim, deve-se afastar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

### **Preliminar. Nulidade dos autos de infração.**

Outra matéria preliminar esgrimida pela recorrente foi a nulidade dos autos de infração.

A recorrente argumentou que os autos de infração decorrentes do procedimento fiscal teriam sido lavrados de forma consolidada e não individualizada e, portanto, em desconformidade com o previsto no artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

[...]

No caso em tela, verifico às fls. 01 a 19 (do processo em papel) que o lançamento de multa isolada de CSLL foi efetuado em auto de infração próprio, não havendo qualquer outro lançamento de ofício veiculado por meio do mesmo ato administrativo.

Portanto, afasto também esta preliminar e passo ao exame do mérito.

### **Mérito – Multa isolada de CSLL**

Quanto ao mérito, impende lembrar que o presente processo cuida do lançamento de multa isolada de CSLL decorrente de um procedimento de ofício que também redundou em lançamento de ofício da CSLL devida no ajuste anual.

Para que não haja dúvidas a este respeito, uma vez que o lançamento de CSLL foi juntado a outro processo, reproduzo parte do relatório da autoridade fiscal:

Desta forma, estão sendo efetuados por esta fiscalização os lançamentos do IRPJ e CSLL anual com base nos levantamentos das presunções legais de omissão de receita (créditos bancários com origem não comprovados e do saldo credor do caixa), as respectivas multas isoladas pelo não recolhimento das estimativas mensais do IRPJ e CSLL, o PIS e a COFINS sobre estas mesmas omissões de receitas, considerando os créditos da não-cumulatividade, e o IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados e/ou sem causa (débitos bancários não contabilizados e cheques compensados não comprovados), das respectivas multas de ofício (75%) e do juro (taxa SELIC acumulada entre o mês seguinte do vencimento e dezembro de 2008).

Considerando que os fatos jurídicos tributários ocorreram no ano-calendário 2004, antes da alteração da redação do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 promovida pela Lei n.º 11.488/2007, incide na espécie o disposto na Súmula CARF n.º 105:

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

Embora esta matéria não esteja diretamente arguida pela recorrente, penso ser uma questão de direito aferível de plano e, portanto, passível de conhecimento por parte do julgador administrativo. Para fundamentar essa posição, trago à colação excerto do Acórdão n.º 1401-003.656, no qual tratei da matéria:

**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 n.º 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 at o 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.)*

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 n.º 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.

Destarte, no mérito, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

**Conclusão.**

Voto por afastar as arguições de nulidade do lançamento e da decisão recorrida e, no mérito, por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira