



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16151.720358/2017-15</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1001-003.870 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	7 de maio de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MARCOMAR COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 105. ALCANCE.

O enunciado da Súmula Carf nº 105 no sentido de que “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” alcança somente fatos geradores anteriores à Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário cancelando as multas isoladas aplicadas em consonância com a Súmula CARF nº 105, vez que se trata de período anterior à Medida Provisória 351, de 2007, convertida na Lei 11.488, de 2007.

*Assinado Digitalmente*

**Gustavo de Oliveira Machado** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Carmen Ferreira Saraiva** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Anchieta de Sousa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 02-66.265, proferido em 15 de Julho de 2015, pela 4ª Turma da DRJ/BHE, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

A DEFIS-SPO elaborou o Termo de Verificação Fiscal no dia 02/fevereiro/2010, cujo teor segue abaixo em síntese (e-fls. 621/633):

### “CONTEXTO

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no curso da ação fiscal junto ao contribuinte acima identificado, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) acima referenciado, e de acordo com o disposto nos art. 904, 905, 910, 911 e 927 do Decreto n.º 3.000 de 26 de março de 1.999 (RIR/99), CONSTATAMOS as infrações à legislação tributária abaixo descritas:

#### 1 - OMISSÃO DE RECEITAS - DIFERENÇA DE ESTOQUE

##### Dos fatos

Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) acima referenciado, foi lavrado em 14/08/2008, Termo de Início de Fiscalização, relativo à COFINS NÃO CUMULATIVA, ano calendário 2005. Posteriormente, tendo sido apurados créditos tributários relativos ao PIS e COFINS INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA, houve ampliação de programação com a inclusão destes tributos nº RPF, abrangendo o ano-calendário de 2004.

O contribuinte apresentou a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ exercício 2006, ano-calendário 2005, tendo como forma de tributação o LUCRO REAL, apuração anual.

Assim, no decorrer dos trabalhos de auditoria fiscal relativa ao PIS e COFINS incidência não cumulativa, anos-calendário 2004 e 2005, constatamos que no Livro Registro de Apuração do ICMS foram lançadas saídas de mercadorias a título de remessas para armazém em valores expressivos, sendo que no mesmo livro não consta o retorno de tais mercadorias para o estabelecimento do contribuinte.

Diante de tal fato, intimamos o contribuinte a apresentar os arquivos digitais "SINTEGRA" relativos Aqueles anos. bem como os respectivos Livros Registro de

Inventário. para que fosse feita uma análise mais detalhada da movimentação do estoque de mercadorias do contribuinte.

(...)

Portanto, considerando que apesar de devidamente intimado o contribuinte não justificou as diferenças de estoque apuradas por esta fiscalização, tais valores serão considerados como RECEITA OMITIDA, de acordo com a legislação vigente. O valor total da receita omitida relativa ao ano-calendário de 2005 é o que consta no anexo do Termo de Verificação e Intimação Fiscal lavrado em 21/10/2009. Para fins de valoração das receitas omitidas, foram considerados os preços médios de compra de cada mercadoria.

(...)

## 2 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO PIS E COFINS INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA

Tendo sido constatada OMISSÃO DE RECEITAS no ano-calendário 2005, conforme relatado no item 1, há reflexo na tributação do PIS e COFINS incidência não cumulativa.

Portanto, para a apuração do PIS e COFINS incidência não cumulativa reflexos, serão aproveitados, de ofício, os saldos de créditos daquelas contribuições existentes em dez/2005, declarados na respectiva DACON, conforme a seguir demonstrado:

(...)

## 3 - MULTAS ISOLADAS FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E CSLL CALCULADOS POR ESTIMATIVA

Dos fatos

Conforme mencionado anteriormente, o contribuinte apresentou a DIP] do exercício 2005, tendo como forma de tributação o lucro real anual, sendo o IRPJ e a CSLL mensal calculados e recolhidos/declarados com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução.

Em consonância com a legislação de regência, e em decorrência da irregularidade constatada e descrita no item 1, houve alteração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL mensal calculadas com base em balanço ou balancete, referentes ao período de apuração dez/2005, tendo como consequência a falta de recolhimento do IRPJ e CSLL mensal. Por tal irregularidade, será aplicada isolada de 50% incidente sobre o valor que deixou de ser recolhido a título de IRPJ e CSLL mensal, conforme abaixo demonstrado:

(...)

CONCLUSÃO

Pelos fatos constatados, será lavrado o competente e necessário Auto de Infração para constituição do crédito tributário relativo ao IRPJ e reflexos, ano-calendário 2005, bem como da respectiva multa isolada.

Tendo em vista que foram apurados prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da contribuição social sobre o lucro, no ano calendário de 2005, cujos saldos foram considerados na lavratura do Auto de Infração, fica o contribuinte INTIMADO a proceder os ajustes necessários em sua escrituração, caso o crédito tributário seja recolhido/parcelado ou, se impugnado o Auto de Infração, não lhe sejam acolhidas as razões de sua impugnação, de modo a ajustar os prejuízos e bases de cálculo negativas da contribuição social sobre o lucro, apurados na declaração de rendimentos, de acordo com os demonstrativos constantes do auto de infração.

(...)"

A DFI de São Paulo- SP lavrou o Auto de Infração- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica no dia 02/fevereiro/2010, cujos dados seguem abaixo e-fls. 634/640:

"AUTO DE INFRAÇÃO

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - OMISSÃO DE RECEITAS

DIFERENÇA DE ESTOQUE

Omissão de Receita Operacional caracterizada por diferenças apuradas em inventário final, conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data e que faz parte integrante do presente Auto de Infração.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 24 da Lei no 9.249/95;

Art. 41 da Lei nº 9.430/96;

Arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 261, 274, 279, 286, 288, e 289, do RIR/99.

002 - MULTAS ISOLADAS

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA**

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data e que faz parte integrante do presente Auto de Infração.

(...)

**ENQUADRAMENTO LEGAL**

Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

(...)

**DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA**

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

(...)

Enquadramento Legal

**MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO**

Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007.

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

**JUROS DE MORA**

A PARTIR DE JANEIRO DE 1998 - APURAÇÃO ANUAL (p/ Fatos Geradores a partir de 01/01/97):

percentual equivalente A taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. O valor dos juros será calculado a partir de primeiro de fevereiro do ano do vencimento.

Art. 6º, § 2º, da Lei nº 9.430/96".

A DFI de São Paulo- SP lavrou ainda, o Auto de Infração- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no dia 02/fevereiro/2010, cujos dados seguem abaixo e-fls. 641/648:

**"AUTO DE INFRAÇÃO**

Contribuição Social s/Lucro Líquido

(...)

**DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)**

Contribuição Social

Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foram apuradas as infrações abaixo descritas, ocasionando, por conseguinte, insuficiência na determinação da base de cálculo desta contribuição.

#### 001 - CSLL - OMISSÃO DE RECEITA

##### CSLL SOBRE RECEITAS OMITIDAS

Omissão de Receita Operacional caracterizada por diferenças apuradas em inventário final, conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data e que faz parte integrante do presente Auto de Infração.

(...)

##### ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88;

Art. 24 da Lei nº 9.249/95;

Art. 10 da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96;

Art. 37 da Lei nº 10.637/02.

No que se refere A atualização monetária e as penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

(...)

##### DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

Contribuição Social s/Lucro Líquido

(...)

##### MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007.

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº9.430/96.

JUROS DE MORA A PARTIR DE JANEIRO DE 1998 - APURAÇÃO ANUAL (p/ Fatos Geradores a partir de 01/01/97):

percentual equivalente a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. O valor dos juros será calculado a partir de primeiro de fevereiro do ano do vencimento.

Art. 28 c/c 6º, § 2º, da Lei nº 9.430/96”.

A DFI de São Paulo- SP lavrou ainda, o Auto de Infração- Contribuição para o PIS/PASEP no dia 02/fevereiro/2010, cujos dados seguem abaixo e-fls. 649/653:

“AUTO DE INFRAÇÃO

Contribuição para o PIS/Pasep

(...)

#### DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Contribuição para o PIS/Pasep

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi(ram) apurada(s) infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - PIS (FATURAMENTO) - INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA

#### FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS

Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data e que faz parte integrante do presente Auto de Infração.

(...)

#### ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/2002.

No que se refere A atualização monetária e as penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

(...)

#### DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

Contribuição para o PIS/Pasep

(...)

#### Enquadramento Legal

#### MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007.

75,00% Art. 86, § 1º, da Lei nº 7.450/85; art. 2º da Lei 7.683/88; e art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

#### JUROS DE MORA

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (p/Fatos Geradores a partir de 01/01/97): percentual equivalente A. taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96".

A DFI de São Paulo- SP lavrou ainda, o Auto de Infração- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social no dia 02/fevereiro/2010, cujos dados seguem abaixo e-fls. 654/662:

“AUTO DE INFRAÇÃO

Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

(...)

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi(ram) apurada(s) infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - COFINS - INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data e que faz parte integrante do presente Auto de Infração.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 1, 3º e 5º da Lei nº 10.833/03.

No que se refere A atualização monetária e as penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

(...)

Enquadramento Legal

MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007.

75,00% Art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº70/91; e art. 44, inciso I, da Lei nº9.430/96.

JUROS DE MORA

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (p/Fatos Geradores a partir de 01/01/97): percentual equivalente & taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96”.

A DEFIS de São Paulo- SP confeccionou o TERMO DE ENCERRAMENTO DE FISCALIZAÇÃO no dia 02/fevereiro/2010 em face da MARCOMAR COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA (e-fl. 663), cujo teor segue em síntese:

“(…)

#### CONTEXTO

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, procedemos, nesta data, ao encerramento da ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, onde foram constatadas as infrações à legislação tributária descritas em Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data.

Da referida ação fiscal foi apurado, parcialmente, o crédito tributário abaixo descrito:

#### CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO:

Imposto de Renda Pessoa jurídica.....	R\$ 3.553.168,38
Contribuição Social s/ Lucro Líquido.....	R\$ 1.298.171,94
Programa Integração Social.....	R\$ 157.895,74
Contribuição p/ Financiamento S. Social.....	R\$ 692.383,50
Multa Exigida Isoladamente – IRPJ.....	R\$ 806.548,42
Multa Exigida Isoladamente – CSLL.....	R\$ 294.677,43
Total do Crédito Tributário do Processo.....	R\$ 6.802.845,41

(...)”.

#### Da Impugnação da Contribuinte

Informou a Contribuinte que foi lavrado auto de infração em face de si, com a imposição de multa lavrado sob o suposto argumento de omissão de receitas no ano-calendário de 2005, sendo exigido diferenças de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS não-cumulativo.

Noticiou que os argumentos da fiscalização se basearam em informações colhidas sem maiores análises, de arquivo digital previsto em legislação estadual, comprovando incoerências e precipitadas conclusões.

Asseverou que a autoridade fiscal erroneamente, por desconhecimento da Legislação Estadual, utilizou as informações do Registro Tipo 54, que compõe o "registro fiscal" previsto pelo SINTEGRA, contudo não considerou que nesse registro estariam todas as movimentações de mercadorias permitidas pelo Fisco Estadual, inclusive, remessa para armazenagem. Destacou ainda, que o equívoco cometido pela fiscalização resultou na interpretação dos dados resultantes como diferenças de estoque, sendo que na verdade o estoque estava em poder de terceiros.

Aduziu que o lançamento efetuado pelo Fiscal deve ser anulado, ou de outra forma que seja determinada nova diligência para apuração dos saldos corretos. Ressaltou ainda, que se faz necessário a anulação do lançamento ou ainda nova diligência, pois outras diferenças apuradas contém o mesmo tipo de equívoco.

Pontuou que a fiscalização em suas análises, apresentou por presunção simples diferenças positivas e negativas como omissão de receita, sendo que caso as apurações da RFB estivessem corretas, as diferenças positivas deveriam ser entendidas como vendas sem nota fiscal e as diferenças negativas como compras sem notas.

Ressaltou que a fiscalização não se atentou novamente para os detalhes da apuração e não deduziu na apuração do lucro real e na base de cálculo da contribuição social, a que a empresa se sujeita, as diferenças entendidas como omissão de compras, gerando um auto de infração indevido sobre essas operações.

Pleiteou que sejam integralmente acolhidos os argumentos aduzidos, para que sejam cancelados os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, ou que seja baixado o processo em diligência para que sejam considerados todos os itens mencionados.

#### DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 02-66.265- DRJ/BHE

A DRJ analisou a impugnação apresentada, julgando-a improcedente, mantendo o crédito tributário (e-fls. 2726/2742).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 2764/2801), destacando, em síntese, que:

“ILMO SR. PRESIDENTE DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAL — CARF.

Processo nº 19515.000114/2010-68

MARCOMAR COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ-MF n. 00.928.396/0001-31, com sede na Rua Felix Guilhem, 1020, Lapa, São Paulo-SP, CEP 05069-000, por meio de seu advogado que esta subscreve, vem, à presença de Vossa Senhoria, não se conformando com o auto de infração e a decisão de primeira instância da qual foi cientificada em 27/11/15, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, interpor o presente RECURSO VOLUNTÁRIO, nos seguintes termos:

Trata-se de auto de infração e imposição de multa lavrado sob o suposto argumento de omissão de receitas no ano-calendário de 2005, exigindo-se diferenças de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS não-cumulativos.

A Empresa apresentou tempestivamente Impugnação referente ao auto de infração, apontando a necessidade de melhor análise dos fatos, documentos e direitos pertencentes ao contribuinte. Assim, consideradas as alegações do contribuinte, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais determinou que a fiscalização reanalise o lançamento fiscal com base em auditoria de produção.

No entanto, em que pese a ordem superior do E. Conselho acima, o I. Fiscal não realizou a auditoria de produção perquirida, descumprindo a determinação descrita, porquanto se limitou a propor que as informações e documentos apresentados pelo contribuinte se referem às mesmas questões já analisadas e respondidas por ele.

Deveras, mesmo o contribuinte trazendo os elementos solicitados pela D. Fiscalização, o auto de infração foi mantido sem maiores estudos da realidade fático-probatória relativa aos documentos e ao arquivo digital previsto em legislação estadual. Acreditamos por bem juntar parte do auto de infração feito pela D. Delegacia de Julgamento sem modificação de substrato analítico, como segue:

(...)

Esta é a síntese do necessário para apreciação do presente recurso.

## II—DO DIREITO

### 1 — DO LEVANTAMENTO FISCAL E DOS INDÍCIOS QUE RESULTARAM NA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA

O levantamento 'fiscal é instrumento pelo qual a fiscalização pode levantar indícios de omissão de receita. Desta forma, o lançamento se efetiva sempre com base na presunção da ocorrência do fato gerador e não na prova efetiva de sua concretização. Porém, deve-se ressaltar, que para que tais indícios tenham como consequência o lançamento do crédito tributário é necessário que eles sejam suficientemente consistentes e convincentes.

#### A) CRITÉRIO DE LEVANTAMENTO ILEGAL

Verifica-se, no entanto, que o presente auto de infração foi lavrado com base em fiscalização que utilizou o levantamento fiscal em espécie quantitativo (fl. 08 do Termo de Verificação Fiscal — TVF) previsto no parágrafo 3º do infra referido artigo 286:

(...)

No presente caso, o fiscal incorreu em erro ao não realizar a auditoria de produção (Art. 286, caput, RIR/99), este é, sem dúvida alguma, o tipo de levantamento que deve ser aplicado neste caso. Isso, pois, a despeito de não estar cadastrada como indústria nº seu CNAE, a Empresa realiza processo de

industrialização conforme previsto nº Regulamento do PI' (RIPI/2010), mais ainda, também conforme o RIPI/2010, no parágrafo único do seu artigo 4º, "são irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados." Mesmo que o enquadramento regulatório não bastasse, a própria Decisão de 1ª Instância admite a possibilidade de beneficiamento do produto no presente caso conforme texto abaixo reproduzido<sup>2</sup>. O Julgador de 1ª Instância, nada obstante, afirmou que nestes casos caberia ao contribuinte comprovar tais operações.

Tal assertiva não deve prosperar, pois no lançamento baseado na presunção relativa cabe à autoridade administrativa construir os indícios de forma correta e não simplesmente tirar conclusões sem considerar pontos essenciais tal como o processo de industrialização. Desta forma, o levantamento deveria ter sido realizado através de uma auditoria de produção.

Vejamos um exemplo hipotético para demonstrar o quanto é necessário realizar uma auditoria de produção em situações como esta:

(...)

Como exemplo, mencionamos os dados já informados na justificativa, onde são demonstradas as diferenças consolidadas dos anos de 2004 e 2005, partindo dos dados apurados pela RFB (doc. 6):

(...)

A diferença referente ao filé de salmão demonstrada acima tem outras explicações (veja item abaixo), mas a despeito disso, porque razão não considerar que uma Empresa, autorizada pelo SIF para filetar salmão, utilizou a diferença de salmão inteiro para "produzir" filé de salmão? O levantamento específico leva a presunção de que teria sido o filé comprado sem nota fiscal, não é esta a realidade.

Segundo o auditor fiscal, se a Empresa adquire salmão em filé, então estaria descartada a possibilidade de se filetar o salmão inteiro (fls.05 e 06 do TVF). Isto quer dizer, a Empresa que compra salmão em filé não pode filetar salmão inteiro???!!!!!

Desnecessário se explicar tal "inconsistência", mas a simples livre iniciativa de comprar o filé quando este está a preços menores em razão do produtor estar com sobras deste produto, é uma das muitas explicações disponíveis.

O Julgador de primeira instância entende que o contribuinte deveria comprovar esta operação, isto é, filetar o salmão em filés. Assim, o auditor fiscal pode presumir que houve a compra de filés sem nota fiscal, mas não se pode presumir que uma Empresa habilitada pelo SIF e em condições para filetar peixes teria realizado este processo!!!!

Ademais, quais as provas deveriam ser apresentadas? A legislação fiscal não exige que seja emitido documento fiscal de qualquer tipo em situações como esta.

Sob pena de se incorrer no mesmo erro do apontado no exemplo hipotético acima, o fisco deveria proceder uma auditoria de produção e considerar todos os processos produtivos envolvidos no presente caso somente assim, o levantamento fiscal poderia lastrear o lançamento por omissão de receita. Não há dúvida, portanto, que a determinação do Regulamento do IR/99 deve ser respeitada, isto é, em havendo processo produtivo, "a omissão de receita poderá, ...ser determinada a partir de levantamento por espécie de quantidade de matérias-primas e produtos intermediários" e assim, o salmão inteiro é produto intermediário do filé de salmão.

Mais ainda, utilizando-se da auditoria de produção poderíamos compensar as chamadas diferenças positivas com as negativas, se as primeiras se referissem a produtos usados como insumos para os produtos que geraram as diferenças negativas. A auditoria de produção também permitiria o uso apropriado do percentual de perdas e quebras nº manuseio, transporte e processo produtivo dos produtos.

Desta forma, a não utilização do correto processo de levantamento fiscal, isto é, auditoria de produção, impede que a presunção de omissão de receita possa ser aplicada nº presente caso, tornando anulável este lançamento.

Considerando que a D. Fiscalização teve outra oportunidade para realizar o levantamento com base em auditoria de produção, percebe-se que a nova diligência pretendia verificar a procedência das alegações do contribuinte e para isso requereu que a fiscalização procedesse à auditoria de produção considerando expressamente as manifestações da Recorrente. Nos dizeres da mencionada decisão do CARF, a análise fiscal deveria considerar(i) o LEVANTAMENTO ESPECÍFICO DE PRODUÇÃO E O LEVANTAMENTO ESPECÍFICO DE REVENDA DE MERCADORIAS; bem como (ii) as DIFERENÇAS RELATIVAS AO SALMÃO EM FILÉ E AS REMESSAS PARA ARMAZÉM GERAL.

Claro está, portanto, que a diligência tinha por objetivo que a fiscalização demonstrasse como seriam os resultados de sobras se as premissas indicadas pela Recorrente fossem consideradas.

Neste diapasão, para o levantamento específico de produção determinado pelo E. Conselho, o Ilmo. Fiscal deveria colher elementos levando em consideração as premissas indicadas pela contribuinte, e não simplesmente buscar sustentar a regularidade do procedimento realizado em 2009. Ressalte-se, ainda, que a fiscalização à época foi concluída dias antes da ocorrência da decadência do crédito fiscal, porquanto sem analisar a questão da produção e perdas do processo produtivo.

Cite-se, como demonstração do não cumprimento da diligência, a seguinte manifestação que demonstra que as premissas para sua realização se voltaram à

defesa do trabalho inicial, utilizando argumento estranho a tudo que foi sustentado até a presente data pelo contribuinte, desafiando até mesmo a solicitação do E. Conselho:

"11.3 — DIFERENÇA DE ESTOQUE POSITIVA E NEGATIVAS (vol. 4, fls. 640/642) (..)

Esta fiscalização entende que não há como compensar diferenças de estoque negativas com positivas de mercadorias distintas (filé de salmão / lombo de cação, por exemplo)." (g.n.)

Apenas para ressaltar, em todo momento se falou em abater, por exemplo, salmão inteiro fresco com filé de salmão filetado pela contribuinte, isto é, em nenhum momento pretendeu-se (ou pleiteou-se) a compensação de diferenças de estoque entre peixes de espécies distintas.

Outro ponto que demonstra resistência à diligência: "Esta fiscalização não conseguiu entender qual o cálculo que o contribuinte fez para chegar a um estoque final de 222.292,83kg de filé de salmão. Portanto, consideramos as alegações do contribuinte totalmente sem fundamento." Veremos abaixo que se trata do estoque inicial ajustado, conforme a incorreta apuração de entradas e saídas considerando as remessas e retornos para armazenagem. Em verdade, encontra-se diante de um pedido subsidiário da Recorrente, pautado nos levantamentos fiscais. Em sua defesa a Recorrente menciona que, na hipótese de suas alegações não serem aceitas, o que significa que os números por ela indicados como estoque/saída/entrada não foram considerados, por coerência de raciocínio, devem ser considerados os números apurados pelo próprio agente fiscal no ano anterior.

Frise-se, a Recorrente não trouxe um número "sem fundamento", mas na condição de seus números serem desconsiderados, solicitou que a premissa da fiscalização utilizasse os números por ela mesma apurados no ano anterior. Desta forma, o número "sem fundamento" é o próprio número fiscal.

#### B) DAS DIFERENÇAS RELATIVAS AO SALMÃO EM FILÉ E AS REMESSAS PARA ARMAZÉM GERAL

A fiscalização utilizou as informações do Registro Tipo 54, que compõe o "registro fiscal" previsto pelo SINTEGRA, mas não considerou que nesse registro estariam todas as movimentações de mercadorias permitidas pelo Fisco Estadual, inclusive, remessa para armazenagem. Ora, esse equívoco pela fiscalização resultou na interpretação dos dados resultantes como diferenças de estoque, sendo que na verdade o estoque estava em poder de terceiros.

O fiscal argumentou que as referidas operações, "apesar de estarem estocadas em armazém geral, eram de sua propriedade e deveriam estar registradas no Livro Registro de Inventário" 3. Ele mesmo não considerou esta afirmação em seus cálculos, o que incorreu em erro que resultou em parcela substancial da diferença de estoque apurada pelo levantamento.

Para tanto, em sua última diligência, manifesta o seguinte entendimento para desprezar a manifestação do contribuinte para não realizar a apuração nos termos solicitados pelo E. Conselho:

"Os números utilizados pelo contribuinte somente podem ser aceitos se, e somente se, fossem aceitáveis as seguintes premissas: 1) as remessas e retornos de mercadorias de sua propriedade para armazém de terceiros não devem ser computados na apuração de seu estoque." Nesse sentido, o Ilmo. Fiscal limitou-se apenas a repetir sua manifestação anterior e deixou de analisar o item II. 3, das diferenças relativas ao salmão em filé e as remessas para armazém geral, em frontal descumprimento à determinação do E. Conselho:

(...)

Sem dúvida alguma, o produto inscrito no Registro de Inventário corresponde não só àquele que estaria estocado no estabelecimento da Empresa, mas também à quantidade estocada no armazém geral. Ao informar que o Estoque Final era de 360.668,70 Kg de filé de salmão, a Empresa se refere, praticamente, somente ao estoque em poder de terceiros, isto porque, a Empresa, simplesmente, não possuía à época local para armazenar produto em seu próprio estabelecimento.

Conforme prova o contrato social anexado à este Recurso, a Empresa possuía apenas um escritório em Osasco. SP, à Rua Américo Vespúcio, 900, sala 3 e também um pequeno Escritório em Belo Horizonte, MG, não sendo possível armazenar Filé de Salmão. Na verdade, como demonstra o contrato de aluguel em anexo, a Empresa Anhembi Agroindustrial Ltda, fez a locação tanto da sala (sede social da Empresa) como da Câmara Fria que funcionaria como Armazém Geral.

Para demonstrar os efeitos deste equívoco nos cálculos do fiscal, vamos simular uma operação mais simplificada de armazenagem e projetar os efeitos no resultado final.

Vejamos o exemplo simplificado abaixo:

(...)

No exemplo acima a remessa para o AG (Armazém Geral) corresponde à mesma quantidade que retornou ao estabelecimento da Empresa, e então a quantidade estocada ao final do período no AG é zero. Sendo assim, o estoque final total é o mesmo que o estoque final no estabelecimento da Empresa.

No entanto, se a remessa para o AG é maior do que o retorno ocorrido no período, o estoque total da Empresa será a soma do estoque no estabelecimento da Empresa e do estoque no AG ao final do período. Vejamos o exemplo anterior considerando a nova situação:

(...)

Podemos notar que, neste caso, onde as saídas para AG (08) são maiores do que o retorno do AG (03), o estoque final total (12) é superior ao existente no

estabelecimento da Empresa (07), isto porque, parte do estoque final da Empresa ficou armazenado no AG(05).

O que o auditor fiscal fez em seu levantamento foi considerar em seu cálculo o total tanto das saídas para o AG como as entradas oriundas do AG, da mesma forma da última linha (sombreada) do exemplo anterior, subestimado assim o estoque final total da Empresa. As remessas para AG não podem alterar o estoque total em poder da Empresa, pois não são vendas.

Desnecessário afirmar que operações com AG não geram nem receitas(remessas), assim como, custos (retornos)<sup>4</sup>. Desta forma, a fim de calcular uma eventual omissão de receita os registros de remessa e de retorno de AG devem ser desconsiderados.

Senão vejamos a seguinte apuração da Fiscalização quanto a diferença de estoques de Filé de Salmão fresco:

(...)

A quantidade de 211 mil quilos (346.140,20 — 134.850,84) foi apurada erroneamente pela fiscalização como omissão de vendas, sendo que estava estocada em armazém geral. Ou seja, as saídas para armazém geral foram interpretadas equivocadamente pela fiscalização como vendas sem nota fiscal.

Toda esta movimentação está demonstrada nos arquivos do SINTEGRA que foram entregues à fiscalização e fazem parte deste processo.

A fiscalização na verdade apurou o estoque do estabelecimento da Empresa que, como pode se ver, é próximo de zero, pois a Empresa não tem como estocar mercadoria dentro do seu estabelecimento que é apenas um escritório (veja explicação acima), portanto, retirando-se a mercadoria em trânsito toda a mercadoria em estoque ao final de 2005 estaria estocada no AG.

Porém, restaria ainda uma diferença de 134.850,84 - 23.060,50 kg que pode ser explicada por dois fatores:

a) parte do filé de salmão é obtido a partir do salmão inteiro, cuja diferença apurada foi positiva; isto é, ao invés de ocorrer a venda sem nota fiscal o salmão inteiro foi filetado e transformado em filé de salmão; prova desta possibilidade já foi apresentada, visto que a Empresa tinha autorização do SIF para realizar o beneficiamento, além do mais a Empresa apresentou também prova de que os produtos mudaram e código.

b) outra parcela desta diferença se refere a importações em andamento que foram consideradas no estoque, mas não entraram no cômputo das compras.

Mais uma vez se pugna pela realização de uma verdadeira auditoria de produção que poderia alcançar resultados muito mais verdadeiros do que estes valores bastante distante da realidade da Empresa.

Não bastasse todo o alegado, o auditor fiscal tinha acesso a mais dado que seria um forte indício de que o resultado do levantamento não poderia constituir omissão de receita. Ocorre que o auditor fiscal fez o levantamento também do ano de 2004, que originou outro auto de infração, e neste outro levantamento, relativamente ao mesmo produto(filé de salmão) se apurou uma diferença positiva em 2005 na mesma proporção da diferença negativa de 2004. Vejamos:

(...)

Assim, em um ano tivemos uma omissão de receita pela compra sem documentação fiscal, no ano seguinte, o levantamento fiscal do mesmo produto acusou uma venda sem nota fiscal em quantidade semelhantes às apontadas como compra sem nota fiscal no ano anterior. Segundo o cálculo do fiscal, para o mesmo período, a omissão de receita seria calculada a partir de uma diferença de 706.808,90 kg. Consolidando os dois anos e, neste caso, considerando as operações com o AG (remessa e retorno para os dois anos) a diferença consolidada é de apenas (—) 14.528,50.

Além do cálculo equivocado para o ano de 2005 (incluindo as entradas e saídas referentes ao AG), soma-se mais esta prova de que a omissão de receita em relação e este produto não pode prosperar.

O erro relativamente às operações com o AG ocorreu também em relação outros produtos, sendo o caso do salmão em filé apenas o mais representativo. Desta forma, entendemos que toda o levantamento deverá ser refeito retirando-se o efeito das operações com o Armazém Geral.

#### C) DIFERENÇA RELATIVA AO SALMÃO INTEIRO E AS PERDAS

A Empresa trabalha com produtos perecíveis e de consumo alimentar, supervisionados pela SIF — Serviço de Inspeção Federal do Ministério da Agricultura.

Detém registro de rótulo (doc.9) da firma número 0023/2274 Marca Marcomar nº Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento SFA/SIPA — Serviço de Inspeção Federal, efetuada em nome de entreposto de pescado. Nesse documento é obrigada a descrever para fins de controle de qualidade higiênico-sanitária o processo de armazenamento, descongelamento, evisceração, corte em postas e pedaços (filetamento).

Salienta-se que toda aquisição de salmão efetuada pela Empresa é mediante importação passando pela Aduaneira, o que torna impossível qualquer alegação sem provas de aquisição sem nota fiscal e consequentemente omissão de receita.

Além disso, o salmão inteiro fresco tem prazo de consumo 21 dias, após esse prazo a Empresa procede ao filetamento e/ou ao congelamento, com objetivo de impedir a deterioração do produto.

A fiscalização não reconhece a existência de tal procedimento, mesmo tendo sido apresentado o registro no SIF do processo de filetagem e congelamento. Alega mais:

(...)

Afirmção totalmente incoerente, pois, a possibilidade de beneficiamento interno não impede a Empresa de aquisição do produto pronto em virtude do aumento de demanda.

Esta diferença pode ser explicada pelos seguintes fatores:

- a) Parte deste produto foi utilizado para fazer filé de salmão — tal conclusão poderia ter sido facilmente alcançada se a auditoria de produção fosse efetivada pelo fiscal, além disso, como demonstrado no item anterior, a conversão do salmão inteiro em filé coaduna com os resultados obtidos no levantamento relativo ao filé de salmão;
- b) Por outro lado, uma perda normal relativa ao manejo do produto, assim como, seu prazo de validade deve ser considerado pela auditoria fiscal; é sobre este assunto que iremos discorrer a seguir.

O manuseio de peixes e crustáceos em geral está sujeito a perda, seja pelo processo produtivo (filetar), seja pelo fim da validade do produto. É fato notrio que frutos do mar têm prazo de validade bastante curto, sendo comum que vençam antes de serem vendidos. A Empresa alega cerca de 2% de perdas, o que não é nada exagerado para este tipo de produto.

Na decisão de 1 instância, item 2.5 (fls. 19 da decisão), o Julgador nega a possibilidade de perdas ou quebras no percentual de 2% alegado impugnação e atestado pela Médica Veterinária responsável, isso, pois, não estariam sendo atendidos os requisitos do artigo 261 do RIR/99 5.

Inicialmente, cabe esclarecer à Autoridade Julgadora que o artigo em epígrafe tem como função definir a permissão de deduzir os referidos valores como custo. No presente caso, não estamos alegando que estes valores irão compor os custos para diminuir a tributação, mas sim que as perdas e quebras diminuíram efetivamente o estoque final.

Ainda assim, a Empresa se encaixa no item I do artigo 291 acima, isto é, perdas e quebras razoáveis decorrentes da atividade se encaixam perfeitamente na situação da Empresa, vejamos as consultas e decisões do Conselho de Contribuintes sobre o assunto.

Não seria razoável exigir da Empresa um laudo para cada perda por prazo de validade, já que isso ocorre constantemente com a Empresa.

No entanto, como dissemos, a possibilidade de se utilizar quebras no cálculo dos levantamentos fiscais, desde que sejam razoáveis, não depende dos requisitos do artigo 291 acima. Vejamos algumas decisões do Conselho sobre este assunto:

(...)

Sendo assim, é imprescindível que tal perda, 2% sobre as aquisições durante o ano, devidamente atestada pela Médica Veterinária responsável, seja aceita reduzindo-se o estoque final de salmão inteiro anulando-se a omissão de receita correspondente.

#### D) DOS CUSTOS A SEREM CONSIDERADOS NO CASO DE OMISSÃO DE RECEITA PELA AQUISIÇÃO DE INSUMOS SEM NOTA FISCAL

A despeito do alegado acima, onde se demonstra claramente que o presente auto de infração não pode prosperar, cabe demonstrar ainda outro erro no levantamento realizado pela fiscalização.

Na impugnação apresentada, a Empresa alegou que o custo referente à omissão de receita, no caso da presunção por compra sem registro contábil, deverá ser considerado o custo referente a estas aquisições no cálculo total dos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

O julgador, na Decisão de 1ª Instância, parece ter feito confusão com o conceito de receita omitida nos casos de presunção de compra de produto sem registro contábil. Isso porque nesse caso, o estoque final apurado é menor do que o estoque registrado no inventário. 11 1 A compra sem nota fiscal, em si, não representa omissão de receita. Pressupõe-se que em algum momento anterior à compra, a Empresa teria vendido outros produtos sem nota fiscal cuja receita não foi registrada. Esta receita, então, teria sido utilizada para aquisição destes produtos sem registro contábil. Estamos falando não dos custos dos produtos vendidos anteriormente sem nota fiscal, mas sim do fato de que ao adquirir produto sem nota fiscal, ainda assim, teríamos um custo de aquisição a ser computado, mais ainda se considerássemos que a Empresa foi também autuada por omissão de receita na venda de produtos sem nota fiscal (diferença positiva).

Várias decisões neste sentido já foram emitidas pelos órgãos julgadores administrativos, vejamos:

(...)

Fica claro na decisão acima que os custos devem ser considerados (deduzidos) no cálculo total do IRPJ e CSLL lançados.

Sendo assim, nas situações em que não prevalecerem os argumentos apresentados nos itens anteriores, é imperioso que se considere os referidos valores de omissão de receita, quando caracterizadas pela compra sem registro contábil, como custo a fim de serem computados no lançamento total do auto de infração.

#### II. 3.3 — DA PRESUNÇÃO ILEGAL — IMPOSSIBILIDADE DE PROVA NEGATIVA IMPOSTA AO CONTRIBUINTE

As simples transferências de códigos nos estoques da Empresa não configuram uma presunção legal de omissão de receita, pois, inexistente no ordenamento

jurídico tal previsão. Porém, este entendimento foi sustentado pela r. decisão recorrida, nos seguintes termos:

(...)

A constatação de omissão de receita requer prova hábil e idônea, que seja conclusiva quanto à prática da infração, e não meramente indiciária e presumida. Os indícios nunca podem constituir a prova em si mesma, são apenas um começo de prova, tanto mais em sede tributária. Os princípios da legalidade e o da tipicidade cerrada norteiam o sistema tributário nacional, a limitação que existe ao emprego de presunções e indícios na cobrança dos tributos, dada a necessidade, mais acentuada, de segurança jurídica e de observância desses princípios, cerceia qualquer possível arbitrariedade do Fisco.

(...)

Isso porque se torna impossível ao contribuinte provar um fato negativo, ou seja, que deixou de sonegar ou omitir receita. Portanto, por faltar provas incontestáveis das referidas alegações da fiscalização, há necessidade de diligência complementar para apuração de eventuais divergências.

Ademais, a Fiscalização presume omissão simples sem comprovar o acréscimo patrimonial, pois, as diferenças apuradas não podem caracterizar receita se não demonstrada sua contrapartida, não existindo, portanto, base para cálculo do IRPJ e CSLL.

### III. DAS APURAÇÕES DE DIFERENÇAS DE TRIBUTOS

#### 11.1. — FALTA DE RECOLHIMENTO DO PIS E COFINS

Considerando os erros cometidos pela fiscalização, demonstrados nos itens anteriores, diferenças negativas e positivas que se compensam, devido a transferências internas motivadas pelas operações de troca de códigos, não há evidência de supressão de faturamento e conseqüente incidência de PIS e COFINS. Porém, ainda que considerássemos a apuração da fiscalização correta, iríamos nos deparar com diferenças negativas e positivas. As diferenças negativas, representando supostamente aquisições sem nota fiscais, que caso confirmadas gerariam créditos.

#### 111.1. — MULTAS ISOLADAS E FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E CSLL CALCULADOS POR ESTIMATIVA

A fiscalização procedeu à recomposição do lucro do ano-calendário de 2004, considerando a suposta omissão de receitas'. Porém, ao recompor a apuração do IRPJ e CSLL não abateu as diferenças negativas das positivas conforme já

mencionado no item supra, pois, as aquisições supostamente de mercadorias sem nota fiscal deveriam ser consideradas como custo no respectivo período. Ainda, sobre o mesmo fato impôs multa de ofício e multa isolada.

A empresa também não deixou de efetuar o pagamento de estimativa, porque, referente ao período em 31/12/2004 procedeu conforme previsto no artigo 221 do RIR/1999:

(...)

Mencionamos a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, onde prevalece o entendimento de que para o mesmo fato, não há como ser aplicada multa de ofício conjuntamente com multa isolada.

(...)

A fiscalização arbitrariamente tenta impor ao contribuinte multa de ofício e mes de dezembro/2005, a Empresa optou por balancete de suspensão e redução, apurando o IRPJ e CSLL realmente devido correspondente ao ano de 2005.

A Empresa Marcomar, não deseja protelar ou mesmo impedir os andamentos processuais, porém, demonstra os fatos reais, considerando os erros da fiscalização na emissão do referido auto de infração que origina esse processo.

A nulidade do referido auto de infração é imprescindível, pois, distorceu os fatos, precipitou-se em conclusões, apurou diferenças de tributos sobre eventos que não representam acréscimo patrimonial para a Empresa e não considerou o verdadeiro sujeito passivo referente as operações com o armazém geral.

Desta forma, não existe estimativa apurada nesse período, mas sim, a opção efetuada pela Empresa pela apuração anual em 31/12/2005. A identificação pela fiscalização de eventuais diferenças somente ajusta o valor apurado em 31/12/2005 do IRPJ e CSLL, não constituindo, portanto, outro fato gerador de tributo.

### III — DO PEDIDO

Diante todo exposto, considerando:

- a) A incorreta interpretação das informações dos registros SINTEGRA;
- b) Da falta de compensação das supostas diferenças negativas com positivas entre os mesmos grupos de produtos ou produtos que sofreram processo congelamento, corte ou filetagem.
- c) Da necessidade de consolidação dos estoques de 2004 e 2005 para apuração de eventuais diferenças;
- d) Da falta de justificativa para o não acolhimento das transferências de códigos realizadas pela Empresa entre os produtos e da impossibilidade de aplicar a

presunção legal como meio de comprovação da inexistência de supressão de faturamento;

e) Da impossibilidade de cumular multa de ofício e multa isolada, bem como, da não computação das supostas omissões de compras no custo para apuração do IRPJ/CSLL e os créditos de PIS e COFINS.

requer seja provido o presente recurso voluntário, acolhendo-se integralmente os argumentos aduzidos acima, para determinar o cancelamento dos lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Protesta-se pela realização de sustentação oral.

Termos em que,

Pede deferimento.

São Paulo, 16 de dezembro de 2015.

(...)”.

Posteriormente, em 14/novembro/2017, a Contribuinte protocolizou uma petição informando que aderiu parcialmente ao Programa Especial de Regularização Tributária- PERT, desta feita, pleiteou que seja homologada a desistência parcial dos valores apresentados, que seja aplicada a Súmula 105 do CARF com o conseqüente cancelamento da Multa Isolada aplicada, por fim, solicitou que seja extinto o processo administrativo em litígio (e-fls. 2806/2836).

No dia 22/novembro/2017, o Presidente do CARF em resposta a petição protocolizada pelo sujeito passivo, proferiu o despacho cujo teor segue abaixo, em síntese (e-fl. 2837):

“Trata-se de petição de desistência de recurso formulado nos autos do processo, em virtude de adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), de que tratam a Medida Provisória nº 783, de 2017, e a IN RFB nº 1711, de 2017.

Conforme o disposto no § 3º do art.78, Anexo II ao Ricarf, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, no caso de desistência fica configurada a renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo recorrente, inclusive na hipótese de já ter ocorrido decisão que lhe era favorável.

Dessa forma, tenho em vista o disposto no art. 78, caput e § 1º do Anexo II do Ricarf, o processo deve retornar à unidade de origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil para análise e processamento da petição de desistência, com eventual retorno ao CARF, após os autos serem apartados, no caso de desistência parcial”.

No dia 11/dezembro/2017, em atenção ao despacho proferido pela Presidência do CARF foi realizado o desmembramento dos débitos incluídos em parcelamento, seguindo para julgamento as multas isoladas, conforme despacho de encaminhamento, cujo teor segue abaixo (e-fl. 2.837):

“Realizado o desmembramento quanto aos débitos que serão incluídos em parcelamento e permanecerão no processo original devido aos saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL. Processo original número 19515000114/2010-68. Segue para julgamento neste novo processo as multas isoladas”.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

### Do Acórdão Recorrido

O presente litígio no processo é oriundo das receitas da atividade apurada no ano calendário de 2005, as autoridades fiscais constituíram por meio de lançamento de ofício, os créditos tributários relativos ao IRPJ e contribuições reflexas (CSLL, PIS e COFINS).

Desta feita, a autoridade fiscal lavrou os Autos de Infrações referentes aos seguintes tributos a saber, IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS relativo ao ano calendário de 2005.

Posteriormente, a Contribuinte protocolizou uma petição noticiando que aderiu parcialmente ao Programa Especial de Regularização Tributária- PERT, assim, pugnou que seja homologada a desistência parcial dos valores apresentados, que seja aplicada a Súmula 105 do CARF com o conseqüente cancelamento da Multa Isolada aplicada.

### Delimitação da lide

O exame do mérito dos pedidos postulados delimitados em sede recursal fica restritos a argumentos em face da multa isolada aplicada a Contribuinte no ano calendário 2005, que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

### Das Multas Isoladas- Aplicação da Súmula CARF nº. 105

Alegou a Contribuinte que “a fiscalização procedeu à recomposição do lucro do ano-calendário de 2004, considerando a suposta omissão de receitas, contudo ao recompor a apuração do IRPJ e CSLL não abateu as diferenças negativas das positivas, pois, as aquisições supostamente de mercadorias sem nota fiscal deveriam ser consideradas como custo no respectivo período”.

Asseverou ainda, que “sobre o mesmo fato impôs multa de ofício e multa isolada, no entanto, a empresa também não deixou de efetuar o pagamento de estimativa, porque, referente ao período em 31/12/2004 procedeu conforme previsto no artigo 221 do RIR/1999”.

Aduziu que “a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, prevalece o entendimento de que para o mesmo fato, não há como ser aplicada multa de ofício conjuntamente com multa isolada”.

Sustentou que “a fiscalização arbitrariamente tentou impor ao contribuinte multa de ofício e multa isolada sobre o mesmo período de apuração, 12/2005, destacou ainda, que no mês de dezembro/2005, a empresa optou por balancete de suspensão e redução, apurando o IRPJ e CSLL realmente devido correspondente ao ano de 2005”.

Pugnou que seja aplicada a Súmula CARF nº. 105, que seja cancelada a Multa Isolada aplicada, bem como que seja extinto o processo administrativo em comento.

Pois bem.

Insta esclarecer, que o enunciado da Súmula Carf nº 105, alcança somente fatos geradores anteriores à edição da Medida Provisória 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei 11.488, de 2007, que atribuiu nova redação ao art. 44 da Lei 9.430, de 1996.

Nesse sentido tem-se posicionado a Câmara Superior de Recursos Fiscais, veja-se:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS.  
CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que “serão aplicadas as seguintes multas”. A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente.

No caso em apreço, não tem aplicação a Súmula CARF nº 105, eis que a penalidade isolada foi exigida após alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010 LANÇAMENTOS REFLEXOS OU DECORRENTES.

Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se o decidido quanto ao lançamento principal ou matriz de IRPJ também ao lançamento reflexo ou decorrente de CSLL. (Acórdão Carf nº 9101-002.750, de 04 de abril de 2017).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. LEI. NOVA REDAÇÃO. FATOS GERADORES A PARTIR DE 2007.

Tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 de suportes fáticos distintos e autônomos com diferenças claras na temporalidade da apuração, que tem por consequência a aplicação das penalidades sobre bases de cálculo diferentes. A multa de ofício aplica-se sobre o resultado apurado anualmente, cujo fato gerador aperfeiçoa-se ao final do ano-calendário, e a multa isolada sobre insuficiência de recolhimento de estimativa apurada conforme balancetes elaborados mês a mês ou ainda sobre base presumida de receita bruta mensal.

O disposto na Súmula nº 105 do CARF aplica-se aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007, vez que sedimentada com precedentes da antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que foi alterada pela MP nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.489, de 15/07/2007. (Acórdão Carf nº 9101-004.593, de 05 de dezembro de 2019)".

No caso em análise, a multa isolada refere-se à falta de recolhimento de estimativa de IRPJ e de CSLL nos ano-calendário 2005. Portanto, em razão de tratar-se de período anterior à Medida Provisória 351, de 2007, convertida na Lei 11.488, de 2007, em consonância com a Súmula Carf nº 105, devem ser extintas as multas isoladas aplicadas.

### **Dispositivo**

Isto posto, voto em dar provimento ao Recurso Voluntário, cancelando as multas isoladas aplicadas em consonância com a Súmula CARF nº 105, vez que se trata de período anterior à Medida Provisória 351, de 2007, convertida na Lei 11.488, de 2007.

*Assinado Digitalmente*

**Gustavo de Oliveira Machado – Relator**