



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10168.003930/2007-41
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.910 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 4 de abril de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PARTIDO TRABALHISTA BRASILEIRO

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

ADMISSIBILIDADE. RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA INTERPRETATIVA. MULTA AGRAVADA. APRESENTAÇÃO DE NOTAS FISCAIS. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade, do prequestionamento da matéria e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso que haja divergência interpretativa.

Para que haja a divergência de interpretação, não se exige identidade fática entre recorrido e paradigma, mas, se algum aspecto fático foi relevante para a decisão contida no recorrido, é preciso que o paradigma contenha situação fática semelhante. Do contrário, não se poderá afirmar que os julgadores do paradigma, diante daquele aspecto fático contido no recorrido, reformariam o julgado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir José Dalle Lucca (substituto) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.910 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10168.003930/2007-41

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 1301-005.914, proferido em 19.11.2021, pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento (fls. 1148/1186) assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS DO CTN. SUSPENSÃO DE IMUNIDADE, FALTA DE COMPROVAÇÃO DE DESPESAS ESCRITURADAS, DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DO ART. 14 DO CTN

Descumpridos os requisitos estabelecidos no artigo 9º, §1º e artigo 14 do CTN, é correta a suspensão da imunidade tributária. Nos termos do § 1º, do art. 9º, c/c o § 1º, do art. 14 do CTN, a falta de retenção do imposto na fonte sobre pagamento de serviços prestados por terceiros enseja a suspensão da imunidade.

SUSPENSÃO DA IMUNIDADE, SUJEIÇÃO À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO IRPJ E CSLL.

Tendo em vista a suspensão da imunidade, o partido submete-se à legislação de regência do IRPJ e CSLL aplicável às demais pessoas jurídicas de direito privado.

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

Ano-calendário: 2003

FUNDO PARTIDÁRIO, CONTRIBUIÇÃO DE FILIADOS E DOAÇÕES DE TERCEIROS. ADEQUAÇÃO AO CONCEITO DE RENDA/PROVENTOS PARA O FIM DE INCIDÊNCIA DE IRPJ

Para caracterizar o conceito de receita tributável pelo imposto não importa o fato de a receita do sujeito passivo ter sido proveniente de fundo partidário repassado pela União, ou de contribuições e doações de filiados e terceiros, vez que o art. 43, caput § 1º do CTN estabelece que não interessa a origem e a denominação desta, muito menos a condição jurídica da fonte pagadora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Exercício: 2003

CSLL. IDÊNTICA MATÉRIA DO IRPJ. APURAÇÃO REFLEXA

Aplica-se aos lançamentos da CSLL o decidido para o lançamento de IRPJ vez que decorrentes de mesmas matérias e provas.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Exercício: 2003

PENALIDADE. MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. AGRAVAMENTO EM DECORRÊNCIA DE UM SUPOSTO EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Para a imputação da penalidade agravada é necessário que a Contribuinte ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional e que acarrete prejuízo ao procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do auto de infração, o que não ocorreu no presente caso.

Em seu recurso especial (fls. 1188/1202), sustenta a Recorrente que o Acórdão nº 1301-005.914 conferiu à legislação tributária interpretação divergente daquela dada por outros julgados do CARF quanto à matéria “multa agravada”, com base nos Acórdãos paradigmas nº 9101-001.456 e 9101-002.997.

O despacho de admissibilidade (fls. 1206/1214) deu seguimento ao recurso especial apenas com relação ao Acórdão paradigma nº 9101-002.997, nos seguintes termos:

Acórdão nº 9101-001.456 (...)

Neste paradigma julgou-se recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional em face de acórdão do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes pelo qual a turma decidiu exonerar a penalidade agravada ao argumento de que *"O fato de não atender ou atender de forma incompleta, como aliás, é o caso, às solicitações do Fisco não justifica a majoração, a qual, entendo, somente ser cabível quando o contribuinte cause embaraço à fiscalização"*. A decisão naquele caso atacada também sustentou que somente teria cabimento o agravamento acaso demonstrado o "embaraço à fiscalização".

Todavia, a leitura dos contextos fáticos descritos em cada uma das decisões comparadas denuncia que os Colegiados não se debruçaram sobre fatos semelhantes. Para melhor demonstrar, extrai-se do voto proferido no paradigma (destaques acrescidos): (...)

De outro giro, no presente caso, a justificativa adotada pela Auditoria Fiscal para imputar a penalidade agravada foi extremamente vaga, como consta do relatório da decisão: (...)

Não há como afirmar que os acórdãos cotejados proferiram decisões divergentes na presença de contextos fáticos similares.

Ademais, o fundamento central adotado pelo acórdão recorrido para exonerar a multa agravada foi a ausência de prejuízo ao andamento dos trabalhos de auditoria. E este prejuízo restou plenamente demonstrado na descrição do procedimento fiscal feito pelo relator do paradigma.

Este paradigma, portanto, não é apto a caracterizar a divergência suscitada.

(...)

Acórdão nº 9101-002.997 (...)

Este paradigma, igualmente, é resultado de julgamento de recurso especial da Fazenda Nacional, manejado contra acórdão de colegiado *a quo* que apreciou lançamento de IRPJ e CSLL em que foi promovida a glosa de despesas por apresentação de documentação inidônea, para a qual a penalidade foi qualificada, e glosa de despesas não comprovadas, em relação a qual foi aplicada a multa agravada, mas a turma decidiu exonerar o agravamento.

O voto condutor do paradigma, apreciando os fundamentos de decidir da decisão naquele caso recorrida, firmou entendimento no sentido de que, para o agravamento da multa, basta que o sujeito passivo não atende a um item contido em uma intimação, pois *há que ser realizada a prestação exigida*. E justificou:

A interpretação dada na decisão a quo faz com que o atendimento de algum item de uma intimação contendo vários itens tenha o mesmo tratamento do atendimento de todos os itens. Ou seja, segundo essa interpretação, a intimação referida na lei seria a correspondência enviada ao contribuinte e o seu atendimento seria uma outra correspondência em resposta. (...)

Muito embora no paradigma tenha-se afirmado que a fiscalização precisou realizar um esforço adicional, o que foi necessário pela conduta adotada pelo sujeito passivo, esta não foi a fundamentação central do voto. A fundamentação central deu-se no sentido de que não há que interpretar restritivamente a norma que impõe a multa agravada, pois, para o paradigma, não basta que o sujeito passivo ofereça uma resposta à intimação, mas que apresente a prestação exigida. Também registrou-se ser necessário que sejam atendidos todos os itens de uma intimação e que basta que seja desatendido um item para aplicação da norma.

Com este paradigma a Recorrente logrou caracterizar a divergência jurisprudencial.

Demonstrada a divergência, deve ser dado seguimento ao recurso especial.

Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho seja **DADO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

No mérito, a Fazenda Nacional sustenta em seu recurso especial, em síntese, que: (i) a legislação coloca à disposição da Fiscalização uma série de instrumentos para que se possa chegar à verdade dos fatos e, conseqüentemente, aferir o valor tributável; (ii) caso a fiscalização, por conta das circunstâncias do caso concreto, opte por buscar as informações diretamente com o contribuinte e, para tanto, expeça as intimações pertinentes, não pode o contribuinte furtar-se em cumpri-las, sob pena de sanção legal, no caso, aquela prevista no § 2º do Art. 44 da Lei nº 9.430/96; (iii) a natureza punitiva dessas normas é flagrante, não constando em seu conteúdo qualquer consideração acerca do resultado provocado pelo descumprimento do dever do sujeito passivo de colaborar com a Administração Tributária; (iv) da leitura da norma verifica-se que a multa é devida independentemente de comprovação por parte de fisco acerca de efetivo embaraço causado à administração tributária em razão da contumácia do sujeito passivo; (v) de acordo com a lei, o critério para o agravamento da multa não é subjetivo, mas de ordem objetiva; (vi) desconsiderar o agravamento da multa, no presente caso, importa em violação ao art. 136 do CTN, segundo o qual a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato; (vii) responder de forma incompleta significa que não houve resposta de parte das intimações, logo, configurada a hipótese prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96; e (viii) se o autuado prestou informações e apresentou documentos de forma incompleta, o trabalho da fiscalização foi dificultado, pois não compete a contribuinte determinar quais os documentos necessários ao trabalho fiscal, muito menos definir os limites da fiscalização, sendo prerrogativa da autoridade fiscal estabelecer quais são os documentos e livros necessários para a realização da auditoria.

Intimado, o sujeito passivo apresentou contrarrazões, alegando, em resumo, que: (i) para que ocorra o agravamento da multa prevista no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430 de 1996, é necessário que o contribuinte não apresente os documentos e/ou esclarecimentos solicitados, obrigando a fiscalização a se valer de outros elementos para realizar o lançamento; (ii) a interpretação de penalidades no ordenamento jurídico brasileiro hoje vigente deve se dar de forma restritiva, não cabendo ampliações não previstas pelo legislador; (iii) o Recorrido apresentou respostas às intimações da Receita Federal, munindo-a das informações que serviram inclusive de base para a lavratura de auto de infração; (iv) o Termo de Verificação Fiscal, inclusive citado pela recorrente, é vago e impreciso, sendo insuficiente para configurar instrumento hábil a justificar o agravamento da penalidade; (v) apesar de a Fiscalização ser dotada de prerrogativas para o exercício das suas atribuições legais, não se pode esquecer que o ato administrativo deve ser praticado em conformidade com as normas constitucionais, que determinam que a Administração deve agir dentro da estrita legalidade, fundamentando os seus atos para evitar o cometimento de arbítrios; (vi) não é porque o Termo de Embaraço foi lavrado que houve embaraço à fiscalização, pelo contrário, o ato administrativo, em caso de dúvida, deve ser analisado, seja para validá-lo, seja para invalidá-lo - função exercida pelos Tribunais/Conselhos Administrativos; (vii) foram as informações prestadas pelo Recorrido que levaram o Fisco a lavrar auto de infração que suspendeu a sua imunidade e aplicou-lhe multa de ofício; e (viii) partir do estudo dos julgados mais recentes desse c. Conselho, tem-se que a jurisprudência consolidada é no sentido de que não cabe o agravamento da multa em casos nos quais não há prejuízo à fiscalização, como ocorrido no caso presente.

É relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 9101-006.910 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10168.003930/2007-41

Voto

Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Relatora.

I – ADMISSIBILIDADE

O prazo para o sujeito passivo e para a Fazenda Nacional interpor recurso especial é de 15 dias contados da data de ciência da decisão recorrida. E eventuais embargos de declaração opostos tempestivamente, isto é, no prazo de 5 dias da ciência do acórdão embargado, interrompem o prazo para a interposição de recurso especial¹. Ainda, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Ademais, os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

A contagem do prazo para a interposição do recurso pela Fazenda Nacional se inicia na data da intimação pessoal presumida, isto é, 30 dias contados da entrega dos respectivos autos à PGFN, ou em momento anterior, na hipótese de o Procurador se dar por intimado mediante assinatura no documento de remessa e entrega do processo administrativo (artigos 23, § 9º, do Decreto nº 70.235/1972, e 7º, §5º, da Portaria MF 527/2010). No presente caso, os autos foram encaminhado à PGFN em 26.01.2022 (fl. 1187) e devolvidos ao CARF com o recurso especial em 04.03.2022 (fl; 1203). Assim, é tempestivo o recurso ora em análise.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i)** se a matéria foi prequestionada, o que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação nas peças processuais; e **(ii)** se há divergência de interpretação, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que diverjam de pontos específicos do acórdão recorrido. Com relação à divergência, o Pleno da CSRF concluiu que “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”².

Aplicando tais lições ao presente caso, temos que a matéria ora em discussão foi prequestionada, haja vista que o acórdão recorrido versa, dentre outros, expressamente sobre a multa agravada.

No que se refere à divergência, o Acórdão paradigma nº 9101-002.997, foi proferido em sede de recurso especial da Fazenda Nacional, contra acórdão do CARF que deu parcial provimento ao recurso voluntário para desagravar a multa de ofício (112,5%), reduzindo-a ao patamar de 75%. Naqueles autos, o Relator, em seu voto, esclarece que “a fiscalização adotou como fundamentação para o agravamento da multa de ofício o fato de a contribuinte ter deixado de apresentar as notas fiscais comprobatórias das despesas deduzidas”. E, ao interpretar a norma contida no §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, entendeu que “o atendimento referido na norma não é satisfeito com a entrega de uma correspondência intitulada ‘resposta’, há que ser realizada a prestação exigida. Se um dos itens do texto da intimação não foi contemplado, há o descumprimento de uma exigência, o que dá ensejo ao agravamento da multa de ofício”.

¹ Tais previsões estavam contidas nos artigos 65 e 68 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e, atualmente, são objeto dos artigos 119 e 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

² Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

Apesar desse entendimento no sentido de que a não apresentação de um dos itens da intimação é suficiente para o agravamento da penalidade, no caso concreto, outras circunstâncias reforçaram a conclusão do relator pela manutenção da multa aplicada: (i) os documentos que deixaram de ser apresentados, quais sejam, as notas fiscais de despesas, forçaram “a fiscalização a realizar um considerável esforço adicional de auditoria”; e (ii) as notas fiscais que supostamente teriam sido extraviadas foram emitidas por empresas que “não existiam, não forneciam o produto descrito nas notas fiscais ou não teriam emitido essas notas”, como constatou a Autoridade Fiscal.

O acórdão recorrido, por sua vez, entendeu que “muito embora seja verdade que a Fiscalização tenha lavrado termo de embaraço à fiscalização (fls. 125 do *eprocesso*) em função do não atendimento de quatro termos de intimação, não consta dos autos a informação de que de tal fato tenha resultado prejuízo ao Fisco”. Isso porque o contribuinte forneceu à Fiscalização as notas fiscais de despesa, cuja glosa resultou na constituição do crédito tributário e os documentos que deixaram de ser apresentados “não impediram a emissão do ato de suspensão da imunidade, nem tampouco a lavratura do auto de infração”. Diante disso, concluiu que “muito embora o contribuinte tenha deixado de atender alguns termos de intimação, entendo que a ausência de algum documento ou esclarecimentos solicitado não foi capaz de acarretar um prejuízo ao resultado da fiscalização, de modo que deve ser cancelado o agravamento da multa de ofício”.

Note-se que, no acórdão recorrido, o sujeito passivo apresentou as notas fiscais de despesa cuja glosa resultou na constituição do crédito tributário e, no Acórdão paradigma n.º 9101-002.997, as notas de despesas não foram apresentadas, forçando a Fiscalização a obter tais informações por outros meios. E, no acórdão recorrido, a razão para o afastamento da multa agravada foi exatamente o fato de o sujeito passivo ter apresentado os documentos que foram essenciais à lavratura do auto de infração – documentos que, frise-se, não foram apresentados no Acórdão paradigma n.º 9101-002.997.

Como já afirmei em outras oportunidades, entendo que, para que haja a divergência de interpretação, nem todas as circunstâncias fáticas precisam ser similares. Na verificação da similitude, é preciso de atentar para aqueles aspectos fáticos que importaram ao julgador na sua decisão. Isto é, não se exige identidade fática completa entre recorrido e paradigma, mas, se algum aspecto fático foi relevante para a decisão contida no recorrido, é preciso que o paradigma contenha situação semelhante. Do contrário, não se poderá afirmar que os julgadores do paradigma, diante daquele aspecto fático contido no recorrido – que, frise-se, foi indispensável para a decisão nele contida – reformariam o julgado.

Ou seja, não se trata de ignorar por completo os aspectos fáticos e se apegar apenas à interpretação conferida pelos julgados ao texto da lei. Tampouco se trata de se apegar a aspectos fáticos irrelevantes para as decisões recorrida e paradigmática, exigindo similitude em pontos que não foram determinantes para o resultado do julgamento. Mas, sim, de verificar se algum aspecto fático foi decisivo para o entendimento contido no recorrido e, se sim, exigir que o paradigma contenha aspecto similar.

Portanto, tendo em vista a ausência de similitude fática com relação a um aspecto que foi essencial à decisão do acórdão recorrido – apresentação das notas fiscais de despesa necessárias à constituição do crédito tributário o recurso especial da Fazenda Nacional não deve ser conhecido.

II – CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do RECURSO ESPECIAL.

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic