



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10469.721463/2010-45</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9101-007.282 – CSRF/1ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	4 de fevereiro de 2025
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	CIRNE IRMAOS & CIA LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2005

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

FALTA DE APRECIÇÃO DE PROVAS. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisão em contexto fático distinto, concernente à apreciação de provas juntadas depois da impugnação e até a apreciação do recurso voluntário, vez que o Colegiado *a quo* admitiu a apreciação de todas as provas juntadas aos autos até a conversão do julgamento do recurso voluntário em diligência, e as omissões ou erros na apreciação das provas apontados pela recorrente não decorrem da desconsideração de provas produzidas depois da interposição do recurso voluntário.

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

Ano-calendário: 2005

LUCRO REAL. CONTRIBUIÇÕES REFLEXAS (PIS E COFINS) LANÇADAS DE OFÍCIO. INDEDUTIBILIDADE.

A dedutibilidade dos tributos segundo o regime de competência, para fins de apuração do Lucro Real, está restrita aos valores presentes na escrituração comercial do contribuinte.

Os valores de PIS e COFINS lançados de ofício sobre receitas consideradas omitidas não constituem despesas pretéritas, razão pela qual não são passíveis de serem abatidos da base de cálculo dos “lançamentos principais” (de IRPJ e CSLL).

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação à matéria “1.12 - Dedutibilidade das contribuições lançadas, relativas ao Pis e à Cofins, bem como dos juros incidentes, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL”, nos seguintes termos: (i) por maioria de votos, não conhecer do recurso em relação às matérias 1.1, 1.3, 1.5, e 1.6, vencidos os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli (relator), Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic e Jandir José Dalle Lucca que votaram pelo conhecimento, agregando-as em uma única divergência (“Falta de Apreciação de Provas”); e (ii) por unanimidade de votos, conhecer do recurso em relação à matéria 1.12. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

*Assinado Digitalmente*

**Luis Henrique Marotti Toselli** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa**– Redatora Designada

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial (fls. 4.834/5.030) interposto pelo sujeito passivo em face do Acórdão nº **1301-001.921** (fls. 4.624/4.638), integrado pelo Acórdão de embargos nº **1301-002.126** (fls. 4.767/4.783), os quais deram parcial provimento ao recurso voluntário com base, respectivamente, nas seguintes ementas:

Acórdão nº **1301-001.921**:

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

Exercício: 2006

**INEXATIDÕES MATERIAIS E ERROS DE CÁLCULO. APRECIÇÃO**

Na circunstância em que a autoridade julgadora, emprestando significativa elasticidade ao princípio da verdade material, eis que nenhuma documentação foi apresentada no curso da ação fiscal e nem mesmo aportada aos autos por meio da peça impugnatória, decide pela conversão do julgamento em diligência para que documentos trazidos ao processo até a data do julgamento em segunda instância sejam apreciados, a referida verificação deve limitar-se à confirmação, ou não, da ocorrência de inexatidões materiais e erros de cálculo, capazes de alterar os lançamentos tributários efetivados, não cabendo à autoridade responsável pelo procedimento requisitado pronunciar-se sobre questões de mérito.

**PRECLUSÃO.**

À luz do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento em sede de recurso voluntário.

**PRESUNÇÕES LEGAIS. APLICAÇÃO CONJUNTA. POSSIBILIDADE.**

As presunções estampadas no art. 42 da Lei nº 9.430/96 (omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada) e no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 (incidência de imposto de renda na fonte nos casos de ausência de comprovação da operação, da sua causa ou a identificação de beneficiários de pagamentos), cuidam de situações absolutamente distintas, inexistindo óbice de qualquer natureza acerca da possibilidade de serem aplicadas conjuntamente. Na primeira (depósitos bancários), o titular dos créditos bancários ingressa na relação jurídico-tributária como contribuinte, com base na imputação, por presunção da lei, de que omitiu receitas. A segunda, trata de incidência de imposto na fonte, também por presunção, na circunstância em que não for comprovada a operação ou a sua causa, ou, ainda, em que não restarem identificados os beneficiários dos pagamentos, mas, neste caso, a fonte pagadora ingressa na relação jurídico-tributária como responsável, haja vista o pressuposto de que os recursos percebidos pelo destinatário eram passíveis de tributação.

**DECADÊNCIA.**

Na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a teor do parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, a regra de decadência ali prevista não opera. Nesse caso, a melhor exegese é aquela que direciona para aplicação da regra geral estampada no art. 173, I, do mesmo diploma legal (Código Tributário Nacional). A expressão EXERCÍCIO a que alude o referido comando legal só pode ser concebido

como o ano posterior ao correspondente ao da concretização das hipóteses de incidência, pois, em conformidade com a lei (art. 175 da Lei nº 6.404, de 1976), o exercício social tem duração de um ano.

**TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM A EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

Tratando-se de tributos ou contribuições cuja exigibilidade encontra-se suspensa, diante do fato de que, nessa situação, a obrigação passa a ser incerta, visto que dependente do crivo da autoridade julgadora competente, já não cabe mais falar em despesa incorrida, pois estará ela sujeita a uma manifestação futura acerca da sua própria existência. Indedutíveis, pois, *ex vi* do disposto no parágrafo 1º do art. 41 da Lei nº. 8.981/95, o PIS e a COFINS, lançadas por via reflexa e contestadas administrativamente

**Acórdão nº 1301-002.126:**

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

Exercício: 2006

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO. CONTRADIÇÃO AFERIDA A PARTIR DE PARÂMETROS EXTERNOS. ERRO NA APRECIÇÃO DA PROVA OU NA APLICAÇÃO DO DIREITO. NÃO CABIMENTO.**

Cabem embargos de declaração, além das hipóteses de omissão e obscuridade do acórdão, quando este apresentar contradição entre seus fundamentos ou entre os fundamentos e a parte dispositiva, não desafiando embargos declaratórios a contradição verificada a partir de parâmetros externos à decisão, bem como para obter novo julgamento, ou corrigir eventuais erros no exame da prova ou na aplicação do direito.

**ERRO NA DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. VÍCIO MATERIAL.**

O erro na determinação da data da ocorrência do fato gerador não constitui vício formal nem inexistência material, mas vício substancial decorrente da imputação de prática de ato não ocorrido, a repercutir na autuação, que, desse modo, não pode prosperar, em razão da inexistência de fundamento fático.

**DECISÃO. DESNECESSÁRIO O EXAME EXAUSTIVO DE TODOS OS PONTOS SUSCITADOS PELO SUJEITO PASSIVO.**

É válida a decisão que, embora não examinando de forma expressa e exaustiva todas as alegações e fundamentos trazidos pelo contribuinte, esteja apoiada em fundamentos válidos e suficientes para dar respaldo à decisão e apresente uma resposta à pretensão trazida pelo contribuinte.

Em resumo, o presente processo decorre de Autos de Infração que exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), acrescidos de multa qualificada e juros, incidentes sobre valores relativos à omissão de receitas e a pagamentos a beneficiários não identificados.

Após apresentação de recurso voluntário e embargos, foram proferidos os Acórdãos acima referidos (1301-001.921 e 1301-002.126). Contra este último, a contribuinte opôs embargos inominados (fls. 4.790/4.805), sustentando existir inexistências materiais quanto aos valores passíveis de exclusão, que foram rejeitados (fls. 4.826).

No recurso especial, a contribuinte suscita divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias:

**1.1) Falta de apreciação de provas:** Paradigmas indicados: 103-19789 e CSRF/03.04.194;

**1.2) Contestação à inovação do lançamento pela introdução de tributação dos "deságios" nas operações de *factoring*, realizado pelo julgador de 2ª instância, pessoa incompetente para tal:** Paradigmas indicados: 101-92978 e 191-00.010;

**1.3) Inexistências materiais não corrigidas. ofensa ao princípio da verdade material, ao direito de ampla defesa e as provas dos autos:** Paradigmas nº 103-19789 e nº CSRF/03-04-194;

1.4) A Recorrente pula este item, sem apresentar qualquer conteúdo;

**1.5) Do lapso manifesto decorrente das inexistências materiais relativas aos depósitos de cheques, comprovadamente consignados nos extratos acostados aos autos, mas não excluídos do lançamento. Ofensa do princípio da verdade material e à ampla defesa:** Paradigmas nº 103-19789 e nº CSRF/03-04194;

**1.6) Dos depósitos de cheques, comprovadamente efetuados no ano de 2005, decorrentes de operações de *factoring* e não computados neste processo. Ofensa ao princípio da verdade material e à ampla defesa:** Paradigmas nº 103-19789 e CSRF/03-04194;

1.7) A Recorrente pula este item, sem apresentar qualquer conteúdo;

**1.8) Contestação à tributação como receita omitida dos depósitos bancários provenientes de operações de *factoring*, como bases de cálculo do PIS e da COFINS. contrariedade à legislação vigente:** Paradigmas nº 103-22616 e 108-09549;

**1.9) Da contestação às conclusões do "relatório fiscal de diligência", acolhido, por inteiro, sem ressalvas, pelo julgador de 2ª instância. omissão na apreciação dos fatos apresentados. contrariedade ao princípio da verdade material e da ampla defesa:** Paradigmas nº 103-19789 e CSRF/03-04-194;

**1.10) Dos Lançamentos eivados de vícios insanáveis. impossibilidade de inovação pela modificação das bases tributáveis. Necessidade de cancelamento dos lançamentos:** Paradigmas nº 108-09549 e nº 107-09210;

**1.11) Das despesas bancárias debitadas na conta bancária, mas não computadas, como despesas, nos lançamentos (IRPJ e CSLL):** Paradigmas nº 101-95144 e nº 1302-001612; e

**1.12) Dedutibilidade das contribuições lançadas, relativas ao Pis e à Cofins, bem como dos juros incidentes, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL:** Paradigmas nº 108-09526 e nº 108-08664.

Despacho de fls. 5.291/5.327 admitiu o Apelo parcialmente, nos seguintes termos:

[...]

**1.1) Falta de apreciação de provas**

Nas quase 200 páginas do Recurso especial, este tema é o que foi mais bem desenvolvido, demonstrando também que esse é o tema mais relevante perseguido pela mesma ao longo de todo o seu recurso especial, através de outros temas periféricos a este.

Paradigmas indicados: 103-19789 e CSRF/03.04.194

Legislação apontada como sendo interpretada de forma divergente: artigo 244 do CPC e artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

[...]

**Ementa do 1º paradigma** (Ac. nºo 103-19789):

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL-NULIDADE

A não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material, com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento.

Preliminar acolhida. Recurso provido.

**Ementa do 2º paradigma** (CSRF/03.04.194):

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO – PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL. - **A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário.** “No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato

gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento". (Ac. 103-18789 – 3ª. Câmara - 1º.C.C.). Recurso negado. (Destacou-se)

[...]

### **Do Prequestionamento da Matéria**

A matéria foi prequestionada. Eis trecho do recorrido demonstrando esse fato:

FORÇA MAIOR PARÁGRAFOS 4º E 5º DO ART. 16 DO DECRETO Nº 70.235/72

Embora julgue absolutamente impertinentes os argumentos da Recorrente, vez que, além do dever de contabilizar a movimentação bancária, é certo que ela deveria ter, em ordem e em boa guarda, a documentação que serviu de suporte para referida movimentação, penso que a argumentação esposada pela Recorrente no presente item restou superada a partir da conversão do julgamento em diligência, conforme a já referenciada Resolução nº 1301000.190

### **Da divergência**

Em relação a tema, o ponto relevante está no fato de **no acórdão recorrido** restringir parcialmente a apreciação de provas trazidas após a fase impugnatória, ao escopo estabelecido por ocasião da resolução. **De outra banda, os paradigmas** são peremptórios no sentido de permitir uma total flexibilização da regra constante art. 16 do Decreto nº 70.235, 1972(PAF) e em contraposição, estabelecendo regra absoluta sem limitação, com relação a análise de todas as provas acostadas pelo contribuinte. Nesse sentido, conforme alegado pela recorrente, o escopo da diligência limitou-se apenas à parcialidade das provas trazidas aos autos, deixou de apreciar inúmeros anexos trazidos pela Recorrente. Em suas próprias palavras "inadmitiu a apreciação de 22 adendos (1. 3. 4, 7, 8, 9, 10. 11, 12, 28, 29, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40 E 41), sem que ficasse explicitada a fundamentação legal para tal procedimento." Ainda a esse respeito, após trazer no Recurso Especial tabela detalhando cada um desses adendos não apreciados, destacou ainda o seguinte a respeito dos momentos da sua apresentação:

49. À vista das comprovações acima expostas, podese concluir que:

- a) Os ADENDOS N°S 01 A 35 foram apresentados em datas anteriores ao julgamento em 2ª instância e, até mesmo, antes da data da Resolução nº 1301-000190.
- b) Os ADENDOS n°s 36 a 41 foram apresentados, antes da data do julgamento de 2ª instância.
- c) O último Adendo foi apresentado QUINZE MESES antes da data do julgamento, de 2ª instância.
- d) Dezenove (19) adendos foram apreciados, representando **46% e Vinte e dois (22) não foram apreciados, representando 54%**. (Destacou-se)

Eis abaixo trecho do ac. embargado que deixa claro o fato de que as provas analisadas não abrangeu todo o universo de provas acostado pela contribuinte:

Porém, o auditor fiscal responsável pela diligência não cometeu o erro que a embargante está atribuindo a ele. O auditor fez exatamente aquilo que dele foi pedido. A Resolução nº 1301-000.190 não determinou que se examinasse todos os documentos, nem fixou data ou marco temporal. A resolução foi específica, indicando os documentos a serem examinados pelos números das folhas em que se encontravam.

Observem-se os termos em que a diligência foi solicitada: Norteado pelo princípio da verdade material, conduzo meu voto no sentido de CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que a unidade administrativa de origem promova a análise da documentação constante das folhas a seguir especificadas (numeração do arquivo digitalizado), devendo reunir em relatório as conclusões extraídas da análise que ora se requer e oferecer prazo para que a contribuinte, se quiser, aditar razões. (g.n.)

Fls. 547/594; 596/638; 644/701; 709/756; 759/959; 965/1013; 1017/1157; 1160/1388; 1392/1553; 1557/1683; 1688/2028; 2033/2160; 2186/2193; 2197/2215; 2219/2268; 2272/2302; 2342/2357; 2489/2732; 2736/2750; 2753/2800; 2803/3003; 3008/3169; 3173/3401; 3406/3546. (fl. 3.552)

**A diligência cingiu-se ao que foi especificado.** O auditor fiscal se ateu ao exame daquilo que foi pedido. **Os documentos que estavam fora daquela relação não deveriam mesmo ser examinados. Ainda que o auditor fiscal quisesse, não poderia ir além do que fora determinado.**

**Talvez a Resolução nº 1301-000.190 devesse ser mais abrangente. Porém, ser mais abrangente ou mais restrito na diligência é critério de decisão que não pode ser questionado, nem revisto em sede de embargos declaratórios.**

É possível que a 2ª Turma Ordinária, ao adotar essa postura, tenha levado em conta o fato de o procedimento de fiscalização ter se iniciado em dezembro de 2007 (fl. 2). Não obstante, no final de 2010, quando a contribuinte apresentou impugnação, não o fez acompanhada de todos os documentos probatórios, **que foram sendo apresentados de forma parcial, de tal modo que até 2014, quando da Resolução nº 1301000.190, ainda havia documento a ser apresentado.** (Destacou-se)

Pelo padrão de abordagem dos paradigmas, situação assemelhada como a do recorrido conduziria a uma decisão divergente, ou seja, a tendência a que todas as provas acostadas antes do julgamento de 2ª instância fossem analisadas. Portanto, está caracterizada a divergência através dos paradigmas nºs 103-19789 e CSRF/03.04.194, proponho então que tal tema SEJA ADMITIDO.

[...]

**1.12) Dedutibilidade das contribuições lançadas, relativas ao Pis e à Cofins, bem como dos juros incidentes, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL**

[...]

Como se vê, a matéria foi prequestionada e a divergência foi comprovada. Isso porque enquanto o acórdão recorrido entendeu que o Pis, a Cofins e os juros sobre os mesmos não seriam dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL em

lançamentos de ofício cuja exigibilidade estivesse suspensa; de outra banda, os paradigmas, entenderam diferentemente, ou seja, que tais rubricas seriam dedutíveis.

Por todo o exposto, em face da comprovação da divergência, OPINO por DAR SEGUIMENTO a este tema através dos paradigmas nº 108-09526 e nº 108-08664.

### **CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, em juízo prelibatório OPINO por **DAR SEGUIMENTO PARCIAL** ao Recurso Especial (art. 68, §2o , do Anexo II do RICARF) para que sejam rediscutidas *Omissão de receitas - Depósitos bancários de origem não comprovada e pagamento a beneficiários não identificados* (ambos abrangidos pelo Tema: 1.1); bem assim a matéria, *Dedutibilidade das contribuições lançadas, relativas ao Pis, à Cofins e os Juros sobre estas bases* (Tema 1.12 ligado à infração *Omissão de receitas - Depósitos bancários de origem não comprovada*).

[...]

Relativamente às matérias não admitidas, a contribuinte apresentou Agravo (fls. 5.334/5.407) e, em seguida, protocolizou petição (fls. 5.415/5.435, também juntada às fls. 5.500/5.520), requerendo que seja levado em conta o fato de o Bradesco não ter discriminado determinados cheques considerados nos lançamentos.

Despacho de fls. 5.436/5.451 acolheu parcialmente o Agravo, in verbis:

[...]

Por tais razões, propõe-se que o agravo seja ACOLHIDO PARCIALMENTE para determinar o RETORNO dos autos à 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento para exteriorização do juízo de admissibilidade do recurso especial acerca da divergência descrita no **Título VIII** do recurso especial, bem como para que se prossiga no exame de admissibilidade relativamente aos itens **1.3, 1.5 e 1.6**, uma vez afastada a premissa preliminar apresentada para interrupção de sua análise.

Registre-se, por oportuno, que em 04/05/2018 foi solicitada a juntada, a estes autos, dos documentos integrados às fls. 5414/5435, correspondentes a petição genericamente dirigida ao CARF, na qual o sujeito passivo apresenta *os motivos da impossibilidade de comprovação dos depósitos dos cheques recebidos em garantia*, e que assim não guarda qualquer relação com as análises em curso, referentes ao exame de admissibilidade do recurso especial.

Foi, então, proferido exame complementar (fls. 5.452/5.484), que ampliou a admissibilidade nos moldes a seguir transcritos:

[...]

### **ANÁLISE DOS TEMAS**

### 1.3) Inexatidões materiais não corrigidas (ITEM IV do Recurso especial)

[...]

#### Da divergência

Ementa do 1º paradigma (Ac. nº 103-19789):

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL-NULIDADE

A não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material, com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento.

Preliminar acolhida. Recurso provido.

Ementa do 2º paradigma (CSRF/03.04.194):

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO – PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL. - **A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário.** “No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento”. (Ac. 103-18789 – 3ª. Câmara - 1ª.C.C.). Recurso negado. (Destacou-se)

O ponto relevante da divergência está bem sintetizado no parágrafo abaixo constante do recurso especial:

Os paradigmas são unânimes, ao decidirem que as provas apresentadas, antes da decisão final administrativa, devem ser apreciadas, sob pena de contrariar o princípio constitucional da ampla defesa, o princípio da instrumentalidade processual prevista no acórdão recorrido, que, injustificada e imotivadamente, deixou de apreciar os fatos expostos no RELATÓRIO e deixou de excluí-los do lançamento.

Partindo do fato que a premissa tomada pela recorrente não é equivocada, constato a divergência a partir dos efeitos gerados pela negativa dos segundos embargos inominados que se incorporam à decisão Ac. Embargado nº 1301-002.126.

Isso porque é patente que houve, antes de decisão administrativa final e assim em divergência com ambos os paradigmas, a rejeição dos mesmos sem que as provas em referência - "Quadro resumo", relativamente aos valores comprovados, a título

de "Pagamento a beneficiário não identificado", acostado aos atos, à e-fl. 4529 em confronto com as informações analíticas<sup>1</sup> de fls.4.522 e 4.523, fossem analisadas para que se concluísse ou não pela existência de lapso manifesto do fiscal ao consolidar o seu quadro final de exclusões.

De fato como bem colocou a recorrente:

Demonstra-se, assim, a divergência jurisprudencial existente entre os "acórdãos paradigmas" e o "acórdão recorrido", através das conclusões entre eles, vez que os acórdãos paradigmas reafirmam o dever de serem apreciadas provas trazidas os autos, até a decisão final administrativa, em decorrência do "princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário" e homenageando o princípio constitucional da ampla defesa.

Já o acórdão recorrido, ao contrário, sequer apreciou os fatos, em total omissão quanto à certeza de sua exclusão do lançamento.

Por todo o exposto, OPINO por Admitir a divergência nesta matéria.

**1.5) Do lapso manifesto decorrente das inexistências materiais relativas aos depósitos de cheques, comprovadamente consignados nos extratos acostados aos autos, mas não excluídos do lançamento. (item V do Recurso Especial);**

Apontou os mesmos paradigmas do item 1.1 e do item anterior, já transcritos ementas e trechos relevantes: Ac. nº 103-19789 e nº CSRF/03-04194.

[...]

Como já se disse, este item é muito parecido com o item 1.1, havendo um complemento de um em relação ao outro e provocando assim uma confusão nas matérias, tal qual ocorreu também em relação ao item 1.5. A principal diferença é apenas que no item 1.1, inúmeros adendos como um todo deixaram de ser considerados **pela diligência** ao seguir orientações do colegiado<sup>2</sup>. Porém, neste caso em particular, a única diferença, mas irrelevante para efeito de divergência, é que tratar-se-ia não da falta de análise completa de determinados adendos, mas sim de inúmeras operações específicas **que mesmo dentro do escopo solicitado pelo Ac. recorrido**, ou seja, **no curso da diligência** não foram analisadas.

Portanto a natureza da divergência é a mesma e a lógica para a admissão permanece.

No caso as provas não analisadas estão detalhadamente tratadas no Título V de seu recurso especial e dizem respeito aos ADENDOS nºs 2, 3, 4, 6, 8, 16, 18, 21, 34 e 41.

<sup>1</sup> a) ADENDO 17 - ITENS 55-59 ..." será excluído da tributação sobre pagamento a beneficiário não identificado o valor de R\$ 5.855,00, tendo em vista a comprovação do pagamento no contrato retro citado. " (Ver fls. 4522) b) ADENDO 18 - ITENS 42-48: ..." será, também, excluído da tributação sobre pagamento a beneficiário não identificado o valor de R\$ 35.000,00, tendo em vista a comprovação do pagamento do contrato retro citado, por meio do cheque nº 4059" (Ver fls. 4523).

<sup>2</sup> Talvez a Resolução nº 1301-000.190 devesse ser mais abrangente. Porém, ser mais abrangente ou mais restrito na diligência é critério de decisão que não pode ser questionado, nem revisto em sede de embargos declaratórios.

Eis abaixo trecho do ac. embargado nessa parte não enfrenta diretamente essa questão, pois a maioria da omissão apontada fazia parte dos adendos que já estavam dentro do escopo da diligência e a resposta veio como se isso não fosse o caso em virtude da própria confusão gerada pela limitação da regra:

[...]

Em resumo, tal qual no item 1.1 o ponto relevante continua girando em torno do fato de no **acórdão recorrido** ter permitido restrições que levaram (voluntária ou involuntariamente) a uma análise incompleta das provas trazidas após a fase impugnatória. **De outra banda, os paradigmas** são peremptórios no sentido de permitir uma total flexibilização da regra constante art. 16 do Decreto nº 70.235, 1972(PAF) e em contraposição, estabelecendo regra absoluta sem limitação, com relação a análise de **TODAS as provas apresentadas pelo contribuinte**.

Nesse sentido, conforme alegado pela recorrente, o escopo da diligência além de limitar-se apenas à parcialidade das provas trazidas aos autos, deixando de apreciar inúmeros anexos trazidos pela Recorrente (item 1.1), deixou mesmo dentro do escopo já limitado pela diligência de apreciar inúmeras operações, conforme exaustivamente detalhada em seu recurso especial e nos dois embargos impetrados, sem ter obtido uma justificativa para tal comportamento.

Os segundos embargos (inominados), por exemplo, foram rejeitados também de forma lacônica em termos de fundamentação, podendo-se deduzir assim que passou ao largo da análise das referidas provas, da mesma forma que ocorreu em relação ao item anterior (1.3).

Pelo padrão de abordagem dos paradigmas, situação assemelhada como a do recorrido conduziria a uma decisão divergente, ou seja, a tendência a que todas as provas acostadas antes do julgamento de 2ª instância fossem analisadas.

Portanto, está caracterizada a divergência através dos paradigmas nºs 103- 19789 e CSRF/03.04.194, proponho então que tal tema SEJA ADMITIDO.

**1.6) Dos depósitos de cheques, comprovadamente efetuados no ano de 2005, decorrentes de operações de *factoring* e não computados neste processo. ofensa ao princípio da verdade material e à ampla defesa**

[...]

Apesar de a matéria, diferente dos outros itens, ter sido considerada prequestionada pelo despacho de admissibilidade, não tenha ficado muito claro o porquê o tema não seria autônomo, e assim não diferenciando-se do item 1.1, conforme ficou consignado.

Trata-se de tema praticamente idêntico ao item 1.5, e assim também guardando a mesma similaridade com em relação no item 1.1: No item 1.1 inúmeros adendos como um todo deixaram de ser considerados **pela diligência** ao seguir orientações do colegiado (voluntário). E da mesma forma que ocorreu no item 1.5, neste item trata-se também de lidar com operações que **deixaram de ser analisadas no**

**curso da diligência**, sem ser por determinação do colegiado, tendo como explicação trazida no recurso especial o fato de as provas indicadas fazerem parte também de outro processo 16707.006763/2009-93 que trataria de matéria similar, mas referir-se-ia a outro período de autuação, em que determinados eventos se apresentariam conexo, assim como também as provas.

Portanto a natureza da divergência é a mesma e a lógica para a admissão ainda permanece, não importando a origem da prova.

Tal qual no item 1.1, o ponto relevante continua girando em torno do fato de no **acórdão recorrido** ter permitido restrições que levaram (voluntária ou involuntariamente) a uma análise incompleta das provas trazidas após a fase impugnatória. **De outra banda, os paradigmas** são peremptórios no sentido de permitir uma total flexibilização da regra constante art. 16 do Decreto nº 70.235, 1972(PAF) e em contraposição, estabelecendo regra absoluta sem limitação, com relação a análise de **TODAS as provas apresentadas pelo contribuinte**

Nesse sentido, conforme alegado pela recorrente, o escopo da diligência além de limitar-se apenas à parcialidade das provas trazidas aos autos, deixando de apreciar inúmeros anexos trazidos pela Recorrente (item 1.1), deixou mesmo dentro do escopo já limitado pela diligência de apreciar inúmeras operações, conforme exaustivamente detalhada em seu recurso especial e nos dois embargos impetrados, sem ter obtido uma justificativa para tal comportamento.

Os segundos embargos (inominados), por exemplo, foram rejeitados também de forma lacônica em termos de fundamentação, podendo-se deduzir assim que passou ao largo da análise das referidas provas, da mesma forma que ocorreu em relação aos itens anteriores.

No caso as provas não analisadas estão detalhadamente tratadas no Título VI de seu recurso especial, nos seguintes termos:

[...]

Pelo padrão de abordagem dos paradigmas, situação assemelhada como a do recorrido conduziria a uma decisão divergente, ou seja, a tendência a que todas as provas apontadas antes da decisão definitiva fossem analisadas, independente de também pertencerem a outro processo.

Portanto, está caracterizada a divergência através dos paradigmas nºs 103- 19789 e CSRF/03.04.194, proponho então que tal tema SEJA ADMITIDO.

[...]

### **CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, OPINO por **DAR SEGUIMENTO PARCIAL** em relação ao escopo deste despacho complementar de admissibilidade ao Recurso Especial (art. 68, §2º, do Anexo II do RICARF) em relação aos seguintes temas:

1.3) Inexatidões materiais não corrigidas. Ofensa ao princípio da verdade material, ao direito de ampla defesa e as provas dos autos. (Item IV do Recurso Especial);

1.5) Do lapso manifesto decorrente das inexatidões materiais relativas aos depósitos de cheques, comprovadamente consignados nos extratos acostados aos autos, mas não excluídos do lançamento. ofensa do princípio da verdade material e à ampla defesa. (Item IV do Recurso Especial);

1.6) Dos depósitos de cheques, comprovadamente efetuados no ano de 2005, decorrentes de operações de *factoring* e não computados neste processo. ofensa ao princípio da verdade material e à ampla defesa. (Item VI do Recurso Especial).

**E NEGAR SEGUIMENTO** a tema "1.7) Contestação à tributação como receita omitida dos depósitos bancários provenientes de operações de *factoring* e lançados como bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, de forma equivocada. [...]" (Item VIII do Recurso Especial).

Na sequência o sujeito passivo apresentou *Agravo complementar* (fls. 5.529/5.552), o qual foi rejeitado (fls. 5.555/5.589).

Também apresentou petições de fls. 5.603/5.963 e 5.968/5.973, respectivamente “reforçando analiticamente” a alegada omissão na análise do conjunto probatório que teria produzido e pleiteando novo julgamento para corrigir determinados erros apontados, invocando ainda uma divergência da decisão recorrida com o Acórdão nº 1301-002.120.

Despacho de fls. 5.978/5.979 não conheceu desses dois pleitos ante a falta de previsão regimental.

Em seguida mais 4 (quatro) petições foram apresentadas pelo sujeito passivo (fls. 5.985/5.988, também juntada às fls. 5.992/5.995 – requerendo a reforma do despacho referido no item anterior; fls. 5.998/6.008 – requerendo a anulação dos atos posteriores à decisão de piso em razão de supressão de instância; e fls. 6.033/6.038 -reiterando a necessidade de anulação dos atos processuais em questão)

Novo despacho foi proferido (fls. 6.041/6.042), registrando que:

... eventual irregularidade na fase inicial do processo administrativo fiscal poderá ser avaliada pela 1ª Turma da CSRF, quando da apreciação do recurso especial interposto pelo sujeito passivo, observadas as matérias devolvidas ao órgão colegiado na forma regimental.

Logo, uma vez ciente o sujeito passivo da rejeição definitiva do agravo, cabe prosseguir no rito processual nos exatos termos delimitados pelo despacho do Presidente da CSRF...

Posteriormente, outra petição foi apresentada (fls. 6.045/6.050), reiterando, mais uma vez, o pleito pela nulidade.

Chamada a se manifestar, a PGFN apresentou contrarrazões às fls. 6.056/6.073. Questiona o conhecimento recursal e, no mérito, pugna pela manutenção da decisão nos temas recorridos.

O contribuinte, por sua vez, apresentou mais uma petição (fls. 6.082/6.095), reiterando a alegada nulidade.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, Relator.

### Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

E como se sabe, compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara ou turma do CARF.

O termo “especial” no recurso submetido à CSRF não foi colocado “à toa”, afinal trata-se de uma espécie recursal específica, mais restrita do ponto de vista processual e dirigida a um Tribunal Superior que não deve ser confundido com uma “terceira instância” justamente porque possui função institucional de uniformizar a jurisprudência administrativa.

Tendo isso em vista, os reiterados pedidos de nulidade e de correção de alegadas omissões nas decisões já proferidas no curso deste processo, formalizados após ter sido proferido o acórdão ora recorrido, devem ser indeferidos à luz das regras processuais e regimentais vigentes.

Tratando-se, pois, a Câmara Superior de Recursos Fiscais de uma Instância Uniformizadora, não lhe compete, até mesmo para evitar supressão de instância, inaugurar novas discussões, ainda que rotuladas de matéria de ordem pública.

Feitas essas considerações, e agora analisando o conhecimento recursal propriamente dito, acato o despacho originário que admitiu a rediscussão do tema **1.1) Falta de apreciação de provas**, esclarecendo que a meu ver esta *matéria* já contempla aquelas que acabaram também sendo admitidas em sede de Agravo.

Mais precisamente, entendo que os temas **1.3**, **1.5** e **1.6** acima referidos não constituem *matérias autônomas*, afinal eles envolvem justamente a discussão quanto à *aceitação* e a *possibilidade/dever* de apreciação de provas apresentadas após a impugnação, temática esta já tratada no referido item **1.1**.

Daí a necessidade de reunir estes tópicos para julgamento em conjunto, não devendo os itens **1.3**, **1.5** e **1.6** serem conhecidos individualmente.

No tocante à matéria *1.12) Dedutibilidade das contribuições lançadas, relativas ao Pis e à Cofins, bem como dos juros incidentes, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL*, também entendo que nenhum reparo cabe ao juízo prévio, que bem evidenciou a divergência neste particular.

Pelo exposto, o recurso especial deve ser conhecido nos termos acima delineados.

## Mérito

Considerando que restei vencido quanto ao conhecimento das “matérias” 1.1, 1.3, 1.5 e 1.6, passo a enfrentar o mérito da única matéria que foi admitida, qual seja, a *1.12) Dedutibilidade das contribuições lançadas, relativas ao Pis e à Cofins*.

A controvérsia diz respeito ao abatimento (dedução) dos valores de PIS e COFINS autuados como reflexos, isto é, exigidos sobre a mesma receita considerada omitida pela autoridade fiscal responsável pelos lançamentos ora analisados (IRPJ e CSLL).

Trata-se de matéria conhecida dessa 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em Sessão de 07/08/2017, por exemplo, prevaleceu o entendimento, por voto de qualidade, que *a dedutibilidade dos tributos segundo o regime de competência, para fins de apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, está restrita aos valores constantes da escrituração comercial, não alcançando os valores das contribuições lançadas de ofício sobre receitas omitidas*.

Do voto vencedor dessa decisão (Acórdão nº **9101-002.996**), de autoria da I. ex-Presidente do CARF, Dra. Adriana Gomes Rêgo, extrai-se que:

Dúvida não há de que os tributos e contribuições, regra geral, são dedutíveis na apuração do lucro real e da base da CSLL segundo o regime de competência.

Entretanto, não é possível negar que este regime só é assegurado para as incidências devidamente contabilizadas e declaradas. Entendimento em contrário, com a devida vênia, significaria dar ao contribuinte, antecipadamente, o direito de deduzir como despesa os tributos por ele próprio sonogados, o que, em primeira análise, atenta contra o senso comum, senão à razoabilidade e à própria moralidade.

As exigências decorrentes lançadas de ofício (PIS e COFINS) são também passíveis de serem contestadas pelo sujeito passivo, até mesmo de forma (ou por argumento) independente do próprio IRPJ ou CSLL (tal como alguma específica decadência, ou isenção, ou erro de apuração), podendo os seus valores serem alterados ou até mesmo inteiramente cancelados, e por este motivo não podem eles ser deduzidos *a priori*, uma vez que a base de cálculo adotada no lançamento tributário não pode ser precária, nem condicionada à futura deliberação.

Não é atribuição da autoridade lançadora, portanto, reconhecer de ofício uma despesa que foi omitida da escrituração pelo próprio contribuinte. É pressuposto do direito à dedução de uma despesa do lucro real que esta despesa tenha sido escriturada.

Ademais, o reconhecimento antecipado ao contribuinte do direito à dedução da despesa, direito este que ele apenas poderá vir a ter quando de fato vier (e se vier) a reconhecer a própria despesa (ou seja, a contribuição devida), pode gerar nefastos prejuízos à Fazenda Pública, ao passo que o procedimento adotado pelo fisco (de não deduzir as contribuições do IRPJ e da CSLL lançados de ofício) nenhum prejuízo traz a nenhuma das partes, conforme se passa a demonstrar.

Considere-se, para fins de simplificação de raciocínio, um lançamento por omissão de receitas que gere apenas lançamento de IRPJ (principal) e PIS (reflexo), e que as únicas questões litigiosas ainda pendentes digam respeito apenas (i) ao PIS, e (ii) no que toca ao IRPJ, apenas à dedutibilidade ou não, na sua apuração, do PIS lançado de ofício.

Neste contexto, considerando que a fiscalização não tenha abatido o PIS da base de cálculo do IRPJ (como se entende seja o correto), duas situações podem acontecer ao longo do contencioso no que diz respeito ao lançamento do PIS:

- 1) Se a decisão final considerar o PIS devido, o contribuinte poderá afinal, após o trânsito em julgado, reconhecer contabilmente a despesa (que antes omitira de sua escrituração), e considera-la como despesa dedutível do IRPJ;
- 2) Se a decisão final considerar o PIS não devido, há que se reconhecer que o lançamento de ofício do IRPJ não exigiu do contribuinte um único centavo a mais do que seria devido.

Portanto, qualquer que venha a ser a decisão administrativa acerca do lançamento de ofício do PIS, vê-se que nenhum prejuízo houve, em qualquer caso, quer ao contribuinte, quer ao Erário.

Por outro lado, considerando agora que a fiscalização houvesse abatido o PIS da base de cálculo do IRPJ (procedimento que se reputa incorreto, e sem base legal), duas situações podem acontecer ao longo do contencioso no que diz respeito ao lançamento do PIS:

- 1) Se a decisão final considerar o PIS devido, o contribuinte poderá afinal, após o trânsito em julgado, reconhecer contabilmente a despesa (que antes omitira de

sua escrituração), porém obrigatoriamente teria de considerar esta despesa como indedutível do IRPJ, pois já a teria previamente abatido do lucro real antes mesmo de reconhecê-la.

A par da dificuldade de controle, por parte da Fazenda Nacional, com relação a este procedimento, há um inegável risco, ao menos potencial, de utilização em duplicidade de uma mesma despesa, em detrimento da Fazenda Pública;

2) Se a decisão final considerar o PIS não devido, resta então irreversivelmente caracterizado o prejuízo à Fazenda Nacional. Isto porque, neste caso, terá sido permitido ao contribuinte a dedução do lucro real de uma despesa imaterial, inexistente, que nunca foi (e nem será jamais) contabilizada. Dito prejuízo é irreversível pois não é possível às autoridades julgadoras o *reformatio in pejus*, de sorte que o lançamento de IRPJ terá sido irreversivelmente feito a menor que o devido.

O quadro abaixo sintetiza, em forma esquemática, as aventadas possibilidades:

Dedução do PIS no lançamento de IRPJ	Decisão Final Administrativa	Efeitos Decorrentes	Comentário
NÃO	Pis é devido	Contribuinte poderá então contabilizar o PIS lançado de ofício como despesa dedutível do IRPJ	Sem prejuízo ao contribuinte Sem prejuízo à Fazenda
	Pis não é devido	Nenhum (Lançamento do IRPJ não requer qualquer ajuste nem merece qualquer censura)	Sem prejuízo ao contribuinte Sem prejuízo à Fazenda
SIM	Pis é devido	Quando o contribuinte contabilizar o PIS lançado de ofício, terá de considerá-lo indedutível do IRPJ	Potencial prejuízo à Fazenda, se o contribuinte não considerar o PIS futuramente como indedutível
	Pis não é devido	Lançamento do IRPJ restou incorreto, menor que o devido, e não é possível o <i>reformatio in pejus</i>	Prejuízo irreversível à Fazenda

Por oportuno, salienta-se que esse quadro serve inclusive para decisões em sede de CSRF, porque somente com o reconhecimento expresso e final do contribuinte (por meio da efetiva contabilização, como despesas, dos valores do PIS e da COFINS devidos), é que passará ele a ter direito a deduzir tais despesas dos seus tributos cuja base de cálculo é o lucro apurado (IRPJ e CSLL).

Por todo o exposto, não se deve abater as contribuições lançadas de ofício da base de cálculo do IRPJ e da CSLL constituídos de ofício.

Em outubro de 2019, esta E. 1ª Turma da CSRF, por intermédio do Acórdão nº **9101-004.445**, prevaleceu esse mesmo entendimento, conforme ementa abaixo transcrita:

LUCRO REAL. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS LANÇADAS DE OFÍCIO. INDEDUTIBILIDADE.

A dedutibilidade dos tributos segundo o regime de competência, para fins de apuração do Lucro Real, está restrita aos valores constantes da escrituração comercial, não alcançando os valores do PIS e da Cofins lançados de ofício sobre receitas omitidas. Precedentes. Acórdãos nº 9101-002.996 e 9101-004.114.

Nesse sentido caminhou o Acórdão nº **9101-005.326** que, por maioria de votos, decidiu contrariamente à tese do contribuinte. Nesta ocasião, cumpre observar que o presente Julgador apreciou a matéria pela primeira vez, tendo acompanhado o voto vencedor, da I. Conselheira Dra. Andrea Duek Simantob, pelas conclusões, por entender que, na verdade, o direito pleiteado pela Recorrente não se sustenta não por força do § 1º do artigo 41 da Lei 8.981/95<sup>3</sup>, mas sim em face do próprio *regime de competência*, regime este que inclusive é reiterado no *caput* deste dispositivo como condição necessária a permitir a dedutibilidade com tributos.

Os argumentos que constaram em declaração de voto apresentada no caso citado foram em seguida incorporados e complementados no Acórdão nº **9101-005.342**, **9101-005.986** e **9101-006.151**, estes sim de minha relatoria e que, por terem discutidos a mesma matéria, reitero-os como razões de decidir em sentido contrário ao pleito da recorrente:

O contribuinte, ao não reconhecer contabilmente as contribuições ao PIS e COFINS ora exigidas na época dos seus fatos geradores, não incorreu em nenhuma despesa com estes tributos. E se não incorreu em despesa, não há que se falar, aos olhos do princípio da competência, em um direito de dedução fiscal pretérito.

Ora, é pressuposto da dedutibilidade (conceito fiscal) que a despesa (conceito contábil) tenha sido incorrida/registrada pelo contribuinte, o qual possui o dever de mensurar e reconhecer os eventos econômicos que possam impactar suas atividades de acordo com as práticas jurídico-contábeis que entender aplicáveis aos fatos.

Nesse sentido, se o contribuinte, à época dos fatos geradores dos tributos ora lançados, aplicou um critério de mensuração e reconhecimento de passivo tributário do qual o fisco posteriormente não concordou, a diferença lançada constitui, na verdade, um novo fato econômico (*fato superveniente*), não impactando o lucro líquido por ele apurado no passado.

Tanto é assim que o contribuinte, diante de uma autuação fiscal, poderá questionar a sua exigibilidade pelos meios de defesa que lhe são assegurados e, mais ainda, poderá sequer reconhecer um decréscimo patrimonial daí decorrente.

A fiscalização, ao apurar receitas consideradas omitidas, não incorre em despesas com PIS e COFINS em nome do contribuinte, mesmo em se tratando de lançamentos ditos reflexos. Não há como confundir uma “obrigação tributária”, representada aqui pelos Autos de Infração, com uma “obrigação contábil” (passivo exigível) de exercícios anteriores, este sim redutor de lucro líquido.

<sup>3</sup> Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

Os lançamentos tributários de PIS/COFINS reflexos, pois, não constituem despesas pretéritas capazes de impactar o IRPJ e CSLL lançados no mesmo procedimento fiscal. Tais lançamentos (principal + reflexos), quando muito, poderão gerar uma despesa dedutível no futuro, a depender da avaliação da autuação e do tratamento a ser conferido pelo contribuinte.

Dizemos “poderá” porque cada um dos lançamentos tributários será analisado individualmente pelo contribuinte, que além de possuir a faculdade de discutir a própria legitimidade das cobranças, tem a liberdade, dependendo da medida tomada e da política contábil adotada, de eleger o momento necessário para escriturar esses fatos econômicos em suas demonstrações financeiras, seja a título de passivo exigível, seja a título de provisão ou seja a título de tributo com exigibilidade suspensa, momento este que aí sim a despesa será incorrida, mas que não necessariamente será imediatamente dedutível aos olhos da lei fiscal.

Assim, por exemplo, determinado contribuinte recebe, em 2020, Autos de Infração que exigem tributos de 2016. Caso a contribuinte concorde com a autuação e “abra mão” de discuti-la, ele poderá registrar a obrigação tributária (gerada pelos Autos de Infração) como passivo exigível, sendo a despesa daí decorrente dedutível neste momento em obediência ao regime de competência.

Caso, porém, não concorde com a cobrança, o contribuinte poderá discuti-la sem a necessidade imediata de reconhecer um *passivo exigível*. Mas, mesmo reconhecendo a *contingência*, a despesa daí decorrente ou terá natureza de provisão ou de tributo com exigibilidade suspensa. Em não escriturando, de despesa os tributos lançados não se tratam.

Isso significa dizer que, a todo rigor, a dedução de ofício das contribuições reflexas de PIS/COFINS ensejaria, na verdade, uma redução indevida nas apurações do IRPJ e CSLL, seja porque não impactaram o lucro líquido do exercício, seja porque são despesas apenas em potencial.

Além disso, como bem observou o primeiro *paradigma* aqui citado (Acórdão nº 9101-002.996), caso o contribuinte logre êxito em afastar as aludidas contribuições reflexas, a dedução de ofício se mostraria indevida e, como seria irreversível, a Fazenda nem mais poderia exigir a diferença correspondente (e devida) de IRPJ e CSLL.

Nesse sentido, nenhum reparo cabe ao que restou decidido nesse particular.

### **Conclusão**

Pelo exposto, nega-se provimento ao recurso especial.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Luis Henrique Marotti Toselli**

## VOTO VENCEDOR

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, redatora designada

O I. Relator restou vencido em sua proposta de conhecer integralmente do recurso especial nas matérias admitidas. A maioria do Colegiado compreendeu que o dissídio jurisprudencial não restou demonstrado em relação às matérias **1.1, 1.3, 1.5 e 1.6**.

O I. Relator compreendeu que as matérias tratadas nos temas **1.1, 1.3, 1.5 e 1.6** deveriam ser analisadas conjuntamente, por tratarem de *aceitação* e a *possibilidade/dever* de apreciação de provas apresentadas após a impugnação. Observou, inclusive, que o despacho originário teria admitido o tema **1.1) Falta de apreciação de provas**, já contemplando as demais matérias admitidas no despacho complementar, decorrente do acolhimento parcial do Agravo.

Esta Conselheira, porém, atuando na assessoria da Presidência da CSRF, propôs que tal Agravo fosse acolhido parcialmente para que, além de apreciada matéria omitida no exame de admissibilidade, a Presidência da 3ª Câmara prosseguisse *no exame de admissibilidade relativamente aos itens 1.3, 1.5 e 1.6, uma vez afastada a premissa preliminar apresentada para interrupção de sua análise*.

A compreensão expressa no exame de admissibilidade fora de que as matérias tratadas nos itens **1.3 e 1.5** não haviam sido prequestionadas, e que a matéria veiculada no item **1.6** estaria abrangida pelo tema **1.1**. Por sua vez, o tema tratado no item **1.1** teve seguimento sob os seguintes fundamentos:

Em relação a tema, o ponto relevante está no fato de **no acórdão recorrido** restringir parcialmente a apreciação de provas trazidas após a fase impugnatória, ao escopo estabelecido por ocasião da resolução. **De outra banda, os paradigmas** são peremptórios no sentido de permitir uma total flexibilização da regra constante art. 16 do Decreto nº 70.235, 1972(PAF) e em contraposição, estabelecendo regra absoluta sem limitação, com relação a análise de todas as provas acostadas pelo contribuinte. Nesse sentido, conforme alegado pela recorrente, o escopo da diligência limitou-se apenas à parcialidade das provas trazidas aos autos, deixou de apreciar inúmeros anexos trazidos pela Recorrente. Em suas próprias palavras "inadmitiu a apreciação de 22 adendos (1. 3. 4, 7, 8, 9, 10. 11, 12, 28, 29, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40 E 41), sem que ficasse explicitada a fundamentação legal para tal procedimento." Ainda a esse respeito, após trazer no Recurso Especial tabela detalhando cada um desses adendos não

apreciados, destacou ainda o seguinte a respeito dos momentos da sua apresentação:

49. À vista das comprovações acima expostas, pode-se concluir que:

a) Os ADENDOS N°S 01 A 35 foram apresentados em datas anteriores ao julgamento em 2ª instância e, até mesmo, antes da data da Resolução n° 1.301-000190.

b) Os ADENDOS n°s 36 a 41 foram apresentados, antes da data do julgamento de 2ª instância.

c) O último Adendo foi apresentado QUINZE MESES antes da data do julgamento, de 2ª instância.

d) Dezenove (19) adendos foram apreciados, representando **46% e Vinte e dois (22) não foram apreciados, representando 54%**. (Destacou-se)

[...]

Pelo padrão de abordagem dos paradigmas, situação assemelhada como a do recorrido conduziria a uma decisão divergente, ou seja, a tendência a que todas as provas acostadas antes do julgamento de 2ª instância fossem analisadas.

Portanto, está caracterizada a divergência através dos paradigmas n°s 103-19789 e CSRF/03.04.194, proponho então que tal tema SEJA ADMITIDO. *(destaques do original)*

Contudo, a agravante alegou que as matérias seriam autônomas, e isto foi reconhecido no exame do agravo porque:

Ocorre que, apesar de neste título a recorrente também questionar o acolhimento integral do Relatório Fiscal de Diligência, sua abordagem apresenta elementos de distinção em relação àquela veiculada no tópico precedente, especialmente porque se reporta à apresentação de embargos e à sua rejeição. Como citado no recurso especial, nos itens 5 a 9 dos referidos embargos (fls. 4688/4689), há alegações de inexatidões materiais na transposição de valores do Relatório Fiscal de Diligência para o demonstrativo final de valores a serem excluídos do lançamento, aspectos que podem afetar a conclusão acerca da existência de prequestionamento, e devem ser considerados no exame de admissibilidade. Assim, deve ser afastada a conclusão inicial de que o tema não foi prequestionado, com o retorno dos autos para que a autoridade agravada prossiga na análise acerca da existência de prequestionamento, e demais verificações eventualmente daí decorrentes, relativamente ao item 1.3 (Inexatidões materiais não corrigidas), considerando os aspectos referidos.

[...]

A análise dos embargos opostos pelo sujeito passivo vai ao encontro das alegações da agravante. No requerimento final à fl. 4695, a embargante pediu que fosse sanada omissão e contradição para que fosse cumprida a resolução anterior

e apreciados os documentos remetidos até a data de sua edição (11/03/2014). E, em resposta, consignou-se no Acórdão nº 1301-002.126 que:

[...]

Assim, deve ser afastada a conclusão inicial de que o tema não foi prequestionado, por não ter sido apontado em embargos, com o retorno dos autos para que a autoridade agravada prossiga na análise acerca da existência de prequestionamento, e demais verificações eventualmente daí decorrentes, relativamente ao item 1.5 (Do lapso manifesto decorrente das inexatidões materiais relativas aos depósitos de cheques, comprovadamente consignados nos extratos acostados aos autos, mas não excluídos do lançamento), considerando a desconstituição daquela premissa argumentativa.

[...]

No exame de admissibilidade acerca do item 1.1 não se identifica, s.m.j, qualquer referência à inadmissão dos efeitos das provas produzidas no processo nº 16707.006763/2009-93. Por sua vez, examinando o recurso especial, observa-se que a interessada relata que as provas integrariam os Adendos nº 33 e 37 daquele processo, e apenas parte dos cheques relativos a operações contratadas em 2004 teriam sido excluídos do lançamento na diligência realizada por determinação da 1ª Turma da 3ª Câmara.

Logo, vislumbra-se uma distinção em relação à abordagem precedente, pois a não apreciação de provas teria se dado no curso da diligência, conferindo relativa autonomia à argumentação que, apesar de associada aos mesmos paradigmas do item 1.1, demanda exame específico acerca da existência de prequestionamento e da regular demonstração da divergência em face de sua apreciação nos acórdãos recorridos. Necessário se faz, portanto, que a 3ª Câmara da 1ª Seção exteriorize novo juízo de admissibilidade acerca deste ponto (item 1.6 - Dos depósitos de cheques, comprovadamente efetuados no ano de 2005, decorrentes de operações de factoring e não computados neste processo), considerando a desconstituição daquela premissa argumentativa. (destaques do original)

No exame de admissibilidade complementar, as três matérias acima referidas tiveram seguimento sob a compreensão de que os paradigmas seriam *peremptórios no sentido de permitir uma total flexibilização da regra constante art. 16 do Decreto nº 70.235, 1972(PAF) e em contraposição, estabelecendo regra absoluta sem limitação, com relação a análise de TODAS as provas apresentadas pelo contribuinte*. Em suma, como a Contribuinte apontara falta de apreciação de provas nas quatro matérias citadas, mostrou-se irrelevante para o exame de admissibilidade distinguir o momento de sua apresentação, na medida em que os paradigmas foram tomados como interpretações da legislação tributária favoráveis à apreciação de provas apresentadas em qualquer momento do contencioso administrativo.

Assim, importa inicialmente confirmar se o conteúdo extraído dos paradigmas comuns às quatro matérias concorda com o adotado no exame de admissibilidade.

O paradigma nº 103-19.789 tratou de situação na qual os julgadores de 1ª instância deixaram de examinar documentos que haviam sido juntados aos autos após a apresentação da impugnação. Naquele caso, foi negado conhecimento ao aditamento à impugnação, considerado intempestivo, e o outro Colegiado do Primeiro Conselho de Contribuintes, sob a premissa de que *no processo administrativo predomina a busca da verdade material*, reproduzindo doutrina acerca dos princípios de direito processual aplicáveis ao processo administrativo, concluiu:

Nesta linha de idéias, entendo que a não apreciação dos documentos trazidos aos autos depois da impugnação tempestiva e antes do julgamento fere o princípio da verdade material, com flagrante ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. Por esta razão, voto no sentido de acolher a preliminar de nulidade da decisão singular e determinar a remessa dos autos à repartição de origem para que nova decisão seja prolatada na boa e devida forma.

Embora o voto condutor do paradigma traga referências genéricas, a partir de citação de doutrina, no sentido de que *no processo fiscal as provas podem ser juntadas praticamente a qualquer tempo*, o caso concreto analisado pelo outro Colegiado do Primeiro Conselho de Contribuintes teve em conta a situação fática específica de aditamento à impugnação.

A ementa e a decisão do paradigma também refletem estas especificidades:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL-NULIDADE A não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material, com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, nº sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento.

Preliminar acolhida. Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os Presentes autos de recurso interposto por POSTO E RESTAURANTE O PESCADOR LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para acolher a preliminar de nulidade da decisão singular e determinar a remessa dos autos à repartição de origem para que nova decisão seja prolatada na boa e devida forma, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

O paradigma nº CSRF/03-04.194 foi recentemente rejeitado por este Colegiado em face de divergência jurisprudencial acerca da juntada de provas em sede de embargos de declaração. A ementa e a decisão do precedente nº 9101-006.481, relatado pelo Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, foram assim expressas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL EM FACE DE DECISÃO MONOCRÁTICA DE REJEIÇÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. POSSIBILIDADE. Consideram-se incluídos no acórdão os fundamentos expressos em decisão monocrática de rejeição de embargos de declaração.

NEGATIVA DE APRECIÇÃO DE DOCUMENTOS TRAZIDOS EM EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisões em contextos fáticos distintos, concernentes a prova documental trazida em recurso voluntário ou a documento original apresentado em embargos para confirmação de cópia juntada em recurso voluntário, sem referir, como no recorrido, documentos novos, trazidos apenas em embargos de declaração, estes rejeitados em exame de admissibilidade sob o entendimento de somente serem passíveis de apreciação os documentos integrantes dos autos por ocasião da decisão do recurso voluntário. (Ementa em conformidade com o art. 63, §8º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Alexandre Evaristo Pinto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto, e, cada um por fundamentos distintos, os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli e Gustavo Guimarães da Fonseca. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

Esta Conselheira declarou voto para explicitar sua divergência em face do relator que havia negado conhecimento ao recurso especial por confrontar a decisão monocrática de rejeição dos embargos de declaração. Compreendendo que os motivos de rejeição dos embargos integram o acórdão recorrido, esta Conselheira admitiu *que a divergência jurisprudencial restaria demonstrada diante de paradigma que apreciasse provas trazidas em circunstâncias semelhantes. A rejeição dos embargos pelo Presidente do Colegiado a quo, assim, não poderia ser ignorada, prestando-se a integrar o acórdão recorrido e evidenciar que o Colegiado a quo não apreciou os documentos porque eles não estavam juntados aos autos antes do julgamento do recurso voluntário.*

Contudo, o paradigma nº CSRF/03-04.194 fora lá invocado por se basear no princípio da verdade material e *afirmar a possibilidade de apreciação de provas materiais carreadas para os autos, seja na fase recursória ou em qualquer outra*, compreendendo o sujeito passivo, naquele precedente, que *de acordo com o art. 64 do RI do CARF, Embargos de Declaração*

*são considerados recurso. Ocorre que o paradigma nº CSRF/03-04.194 foi editado em face de recurso especial da Fazenda Nacional que questionara o acolhimento de provas juntadas extemporaneamente, ou seja, somente quando do Recurso Voluntário apresentado, apresentando como paradigma de divergência julgado segundo o qual a prova só é admitida na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento, ressalvadas as hipóteses previstas na norma legal.*

Apesar de o voto condutor do paradigma invocar doutrina e outros julgados administrativos que seriam, como extraído no exame de admissibilidade aqui promovido, *peremptórios no sentido de permitir uma total flexibilização da regra constante art. 16 do Decreto nº 70.235, 1972(PAF) e em contraposição, estabelecendo regra absoluta sem limitação, com relação a análise de TODAS as provas apresentadas pelo contribuinte*, afirmando que até mesmo com o recurso à Câmara Superior é facultado à parte produzir prova, a decisão da antiga Terceira Turma da CSRF foi no sentido de validar a apreciação de provas trazidas em recurso voluntário, inclusive como expresso em sua ementa e decisão:

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO -PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL. - A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista nº CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. "No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento". (Ac. 103-18789 - 3'. Câmara - 1º. C.C.).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL, ACORDAM os Membros da Terceira Turma, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passai a integrar o presente julgado.

Esclareça-se que embora a ementa do paradigma refira *provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa*, a discussão nele estabelecida pela Fazenda Nacional tinha em conta a seguinte decisão:

Correto o julgamento e a decisão de Primeira Instância bem fundamentada nas peças dos Autos, inclusive pelo desconhecimento da existência de tão citado "aditivo ao Ato Concessório de Drawback Suspensão", que a meu ver, **somente foi apresentado apenso ao Recurso Administrativo** (fls. 53 a 64).

Entretanto, **não devo me abster do conhecimento da verdade material**, pelo fato da real existência do "Aditivo" do Ato Concessório em questão, cobrindo a quantidade excedente, emitido pelo CACEX/RJ, recebendo o nº 1-94/243-2 em

08/07/94, portanto tempestivamente. Talvez, por equívoco, o Contribuinte deixou de apresentá-lo ao setor competente no momento devido, apresentando inclusive, todos os demais documentos indispensáveis a este mister. (*destacou-se*)

Assim, o mesmo direcionamento adotado no precedente nº 9101-006.481, que rejeitou tal paradigma para caracterização de divergência jurisprudencial acerca da necessidade de apreciação de provas juntadas em embargos de declaração, deve ser aqui reafirmado.

Em síntese: o primeiro paradigma interpreta a legislação tributária para afirmar a necessidade de apreciar aditamento à impugnação, e o segundo paradigma para afirmar a validade da apreciação de provas que, embora não juntadas à impugnação, são trazidas em recurso voluntário. Não é possível inferir, a partir da citação de doutrina e jurisprudência de alcance mais amplo, que os outros Colegiados administrativos concordariam irrestritamente com esta condução se estivessem frente a circunstâncias fáticas distintas. As decisões paradigmáticas expressam, necessariamente, a interpretação da legislação tributária em face das circunstâncias fáticas lá examinadas.

Imperioso, assim, avaliar se há similitude fática dos paradigmas com as situações questionadas a partir do acórdão recorrido e de sua revisitação em face dos embargos opostos pela Contribuinte.

O recurso especial da Contribuinte apresenta extensa argumentação ao longo de quase 200 páginas, nas quais são apontados diversos vícios na apreciação de provas. Esta Conselheira, ao examinar o primeiro agravo apresentado pela Contribuinte nestes autos, fez a seguinte demonstração da correspondência das alegações trazidas em recurso especial com os tópicos fixados para análise no exame de admissibilidade:

Recurso Especial				Exame de admissibilidade		
Título	Descrição	fl.	Paradigmas	Título	Descrição	Paradigmas
I	Do pedido de sustação do julgamento deste recurso especial, até que seja julgado o proc. nº 16.707.006763-2009-93 [...]	4835				
I-A	Falha processual decorrente da falta de anexação aos autos de nove (9) adendos apresentados, com a conseqüente falta de sua apreciação. [...]	4838	103-19.789 e 03-04.194	1.1	Falta de apreciação de provas	103-19.789 e 03-04.194

II	Falta de apreciação de 22 adendos apresentados antes do julgamento final de 2ª instância, contendo comprovantes de fatos idênticos aos que foram analisados e excluídos do lançamento. [...]	4848	103-19.789 e 03-04.194			
III	Contestação à inovação do lançamento pela introdução de tributação dos "deságios" nas operações de factoring, realizado pelo julgador de 2ª instância, pessoa incompetente para tal. [...]	4868	101-92.978 e 191-00.010	1.2	Contestação à inovação do lançamento pela introdução de tributação dos "deságios" nas operações de factoring, realizado pelo julgador de 2ª instância, pessoa incompetente para tal.	101-92.978 e 191-00.010
IV	Inexatidões materiais não corrigidas. [...]	4878	103-19.789 e 03-04.194	1.3	Inexatidões materiais não corrigidas. [...]	103-19.789 e 03-04.194
				1.4	Sem conteúdo	
V	Do lapso manifesto decorrente das inexatidões materiais relativas aos depósitos de cheques, comprovadamente consignados nos extratos acostados aos autos, mas não excluídos do lançamento. [...]	4888	103-19.789 e 03-04.194	1.5	Do lapso manifesto decorrente das inexatidões materiais relativas aos depósitos de cheques, comprovadamente consignados nos extratos acostados aos autos, mas não excluídos do lançamento. [...]	103-19.789 e 03-04.194
VI	Dos depósitos de cheques, comprovadamente efetuados no ano de 2005, decorrentes de operações de factoring contratadas no ano de 2004. Fatos apurados no proc. 16707.006763/2009-93 e não computados neste	4910	103-19.789 e 03-04.194	1.6	Dos depósitos de cheques, comprovadamente efetuados no ano de 2005, decorrentes de operações de factoring e não computados neste processo. [...]	103-19.789 e 03-04.194

	processo. [...]					
				1.7	Sem conteúdo	
VII	Contestação à tributação dos valores dos depósitos bancários provenientes de operações de factoring, como bases de cálculo do PIS e da Cofins;. [...]	4924	103-22.616 e 108-09.549	1.8	Contestação à tributação como receita omitida dos valores dos depósitos bancários provenientes de operações de factoring, como bases de cálculo do PIS e da Cofins;. [...]	103-22.616 e 108-09.549
VIII	Contestação à tributação, como receita omitida, dos valores dos depósitos bancários provenientes de operações de factoring, e lançados como bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, de forma equivocada. [...]	4961	108-09.549 e 107-09.210			
IX	Da contestação às conclusões do "Relatório Fiscal de Diligência", acolhido, por inteiro, sem ressalvas, pelo julgador de 2ª instância. Omissão na apreciação dos fatos apresentados. [...]	4976	103-19.789 e 03-04.194	1.9	Da contestação às conclusões do "Relatório Fiscal de Diligência", acolhido, por inteiro, sem ressalvas, pelo julgador de 2ª instância. Omissão na apreciação dos fatos apresentados. [...]	103-19.789 e 03-04.194

X	Lançamentos eivados de vícios insanáveis. Impossibilidade de inovação pela modificação das bases tributáveis. Necessidade de cancelamento dos lançamentos	5003	108-09.549 e 107-09.210	1.10	Dos lançamentos eivados de vícios insanáveis. Impossibilidade de inovação pela modificação das bases tributáveis. Necessidade de cancelamento dos lançamentos	108-09.549 e 107-09.210
XI	Das despesas bancárias debitadas na conta bancária, mas não computadas, como despesas, nos lançamentos (IRPJ e CSLL)	5017	101-95.144 e 1302-001.612	1.11	Das despesas bancárias debitadas na conta bancária, mas não computadas, como despesas, nos lançamentos (IRPJ e CSLL)	101-95.144 e 1302-001.612
XII	Dedutibilidade das contribuições lançadas, relativas ao PIS e à Cofins, bem como dos juros incidentes, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL	5023	01-04.484 e 108-09.526	1.12	Dedutibilidade das contribuições lançadas, relativas ao PIS e à Cofins, bem como dos juros incidentes, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL	108-09.526 e 108-08.664
XIII	Da documentação anexada ao presente recurso especial	5029				

A matéria referida no item **1.1**, portanto, contempla as alegações trazidas nos títulos I-A e II do recurso especial.

O acórdão recorrido foi editado em 21/01/2016 e o acórdão de embargos em 13/09/2016. No título I-A do recurso especial, a Contribuinte refere falha processual constatada em agosto/2017, acerca da falta de juntada aos autos dos *ADENDOS Nºs 1, 3, 4, 28, 29, 31, 33, 35 E 41*. Contudo, mais à frente, diz que a falha acerca dos adendos nº 1, 3 e 4 havia sido apontada *no RECURSO* (sem especificar qual recurso seria), e que os adendos nº 29, 31, 33, 35 e 41 haviam sido remetidos *após a remessa do RECURSO*. Diz também que na contestação ao relatório de diligência e nos embargos de declaração apontou a falta de apreciação dos adendos 1, 3, 4, 29, 33, 35 e 41, mas neste momento não referiu o adendo nº 28.

Deduz, assim, o prequestionamento da matéria pelo fato de *permanecerem ausentes dos autos os adendos nºs 1, 3, 4, 28, 29, 31, 33, 35 e 41*. Contudo, a divergência jurisprudencial não pode ser erigida a partir de uma constatação fática. É preciso demonstrar em que momento restou decidido pelo Colegiado *a quo*, não apreciar estes adendos, o que, segundo a

Contribuinte, teria se dado *injustificada e imotivadamente*. Mas não há esta demonstração em recurso especial.

O exame de admissibilidade, porém, admitiu o prequestionamento da matéria a partir da ementa do acórdão recorrido e, mais à frente, circunscreveu a divergência ao que assim consignado no acórdão de embargos:

Porém, o auditor fiscal responsável pela diligência não cometeu o erro que a embargante está atribuindo a ele. **O auditor fez exatamente aquilo que dele foi pedido.** A Resolução nº 1301000.190 **não determinou que se examinassem todos os documentos**, nem fixou data ou marco temporal. **A resolução foi específica, indicando os documentos a serem examinados pelos números das folhas em que se encontravam.**

Observem-se os termos em que a diligência foi solicitada: Norteadado pelo princípio da verdade material, conduzo meu voto no sentido de CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que a unidade administrativa de origem promova **a análise da documentação constante das folhas a seguir especificadas** (numeração do arquivo digitalizado), devendo reunir em relatório as conclusões extraídas da análise que ora se requer e oferecer prazo para que a contribuinte, se quiser, aditar razões. (g.n.)

Fls. 547/594; 596/638; 644/701; 709/756; 759/959; 965/1013; 1017/1157; 1160/1388; 1392/1553; 1557/1683; 1688/2028; 2033/2160; 2186/2193; 2197/2215; 2219/2268; 2272/2302; 2342/2357; 2489/2732; 2736/2750; 2753/2800; 2803/3003; 3008/3169; 3173/3401; 3406/3546. (fl. 3.552)

**A diligência cingiu-se ao que foi especificado.** O auditor fiscal se ateve ao exame daquilo que foi pedido. **Os documentos que estavam fora daquela relação não deveriam mesmo ser examinados. Ainda que o auditor fiscal quisesse, não poderia ir além do que fora determinado.**

**Talvez a Resolução nº 1301000.190 devesse ser mais abrangente. Porém, ser mais abrangente ou mais restrito na diligência é critério de decisão que não pode ser questionado, nem revisto em sede de embargos declaratórios.**

É possível que a 2ª Turma Ordinária, ao adotar essa postura, tenha levado em conta o fato de o procedimento de fiscalização ter se iniciado em dezembro de 2007 (fl. 2). Não obstante, no final de 2010, quando a contribuinte apresentou impugnação, não o fez acompanhada de todos os documentos probatórios, **que foram sendo apresentados de forma parcial, de tal modo que até 2014, quando da Resolução nº 1301000.190, ainda havia documento a ser apresentado.** (*destaques do exame de admissibilidade*)

Compreendeu, assim, o questionamento do recurso especial contra o fato de o acórdão recorrido restringir parcialmente a apreciação de provas trazidas após a fase impugnatória, ao escopo estabelecido por ocasião da resolução, do que decorreu, nas palavras da Contribuinte, a inadmissão da “apreciação de 22 adendos (1. 3. 4, 7, 8, 9, 10. 11, 12, 28, 29, 31, 32,

33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40 E 41), sem que ficasse explicitada a fundamentação legal para tal procedimento."

Contudo, como visto, os paradigmas se limitam a interpretar a legislação tributária em favor da apreciação de documentos trazidos depois da impugnação, mas até a interposição do recurso voluntário. E, sob esta premissa, a decisão acima transcrita, que em resposta aos embargos de declaração da Contribuinte, disse não poder retificar a decisão anterior do Colegiado de determinar a apreciação, apenas, de documentos específicos localizados nos autos, apresentaria divergência jurisprudencial em relação, somente, a documentos que, trazidos em recurso voluntário, não foram submetidos à análise da autoridade fiscal na diligência determinada antes do julgamento do recurso.

Como antes mencionado, dentre os adendos referidos, somente a falta de juntada dos de nº 1, 3 e 4 teria sido apontada *no RECURSO*. Se este fosse o contexto fático, ainda que não se tratasse, propriamente, de negativa expressa de apreciação de documentos juntados depois da impugnação, a omissão quanto à apreciação da falta de juntada dos adendos aos autos, apontada em recurso voluntário, associada aos esclarecimentos prestados em face dos embargos de declaração opostos pela Contribuinte, em razão dos quais não foi invalidada a falta de apreciação de tais documentos, poderia evidenciar divergência jurisprudencial em face dos paradigmas que admitiram a apreciação de provas juntadas até a interposição do recurso voluntário.

A alegação veiculada em recurso voluntário, porém, dizia respeito à falta de apreciação de adendos à impugnação, referidos como sendo de nº 1 a 27, e postados entre 21/10/2010 e 09/10/2012. Não há qualquer menção, na descrição dos adendos nº 1, 3 e 4, que eles não teriam sido juntados aos autos. Por sua vez, os documentos juntados ao recurso voluntário são, apenas, os avisos de recebimento correspondentes à anterior remessa postal de tais anexos.

Diante desta alegação, distintamente do ocorrido em relação ao processo administrativo nº 16707.006763/2009-93, no qual a decisão de 1ª instância foi anulada para apreciação dos adendos correspondentes à exigência do ano-calendário 2004 lá formulada, o Colegiado *a quo* converteu o julgamento do recurso voluntário em diligência e determinou a apreciação dos adendos antes referidos pela autoridade fiscal. E assim o fez referindo as folhas dos autos nas quais os alegados adendos foram juntados. Nesta referência, por sua vez, havia 24 (vinte e quatro) conjuntos de documentos, apesar da alegação da Contribuinte de que teria postado 27 (vinte e sete) adendos para juntadas a estes autos.

Ainda, ao elaborar o Relatório de Diligência, a autoridade fiscal limitou a análise aos documentos representados pelos intervalos de folhas indicados na Resolução nº 1301-000.190, esclarecendo que:

A fim de facilitar a localização dos documentos e leitura das peças, renomeamos o índice do processo, para indicar o "ADENDO" a que se refere cada conjunto de documentos apresentados pelo contribuinte. Essa nomenclatura e respectiva

numeração (Adendo 02, Adendo 05, etc.) foi adotada pelo próprio contribuinte ao apresentar os documentos, assim temos:

Fls. 547/594 – Adendo 05;

Fls. 596/638 – Adendo 02;

Fls. 644/701 – Adendo 06;

Fls. 709/756 – Adendo 14;

Fls. 759/959 – Adendo 15;

Fls. 965/1013 – Adendo 13;

Fls. 1017/1157 – Adendo 18;

Fls. 1160/1388 – Adendo 17;

Fls. 1392/1553 – Adendo 16;

Fls. 1557/1683 – Adendo 14;

Fls. 1688/2028 – Adendo 20;

Fls. 2033/2160 – Adendo 21;

Fls. 2186/2193 – Adendo 23;

Fls. 2197/2215 – Adendo 22;

Fls. 2219/2268 – Adendo 24;

Fls. 2272/2302 – Adendo 25;

Fls. 2342/2357 – Adendo 27;

Fls. 2489/2732 – Adendo 26;

Fls. 2736/2750 – Adendo 30;

Fls. 2753/2800 – Adendo 14;

Fls. 2803/3003 – Adendo 15;

Fls. 3008/3169 – Adendo 16;

Fls. 3173/3401 – Adendo 17;

Fls. 3406/3546 – Adendo 18.

Ressalva deve ser observada em relação aos Adendos 14, 15, 16, 17 e 18, pois foram juntados duas vezes pelo contribuinte. Da simples leitura pode-se verificar que os documentos juntados são idênticos, portanto os documentos de páginas 2753/2800, 2803/3003, 3008/3169, 3173/3401 e 3406/3546 não serão objeto de análise desta diligência, uma vez que já serão analisados nas páginas 1557/1683 (Adendo 14), 759/959 (Adendo 15), 1392/1553 (Adendo 16), 1160/1388 (Adendo 17) e 1017/1157 (Adendo 18).

Importante destacar que o contribuinte continuou a juntar documentos ao processo mesmo depois do julgamento ter sido convertido em diligência, conforme se verifica na lista abaixo. Essa Fiscalização confirmou a juntada desses documentos, contudo, não fará qualquer análise do seu conteúdo pois não faz parte do escopo definido pela autoridade julgadora.

- Adendo 32 (fls. 3558/3693);
- Adendo 34 (fls. 3696/3893);
- Adendo 36 (fls. 3896/3937);
- Adendo 37 (fls. 3940/4022);
- Adendo 38 (fls. 4025/4047);
- Adendo 39 (fls. 4050/4108);
- Adendo 40 (fls. 4111/4173);

Há ainda dossiês de atendimento apensados ao presente processo que contém adendos juntados pelo contribuinte os quais foram copiados, por esta fiscalização, ao processo a fim de facilitar sua consulta e manuseio, contudo, não faremos qualquer análise de seu conteúdo pois não fazem parte do escopo definido pela autoridade julgadora. São eles:

- Adendo 07 (fls. 4180/4241) – dossiê nº 10010.008304/0911-88;
- Adendo 08 (fls. 4242/4285) – dossiê nº 10010.008304/0911-88;
- Adendo 09 (fls. 4266/4362) – dossiê nº 10010.008304/0911-88;
- Adendo 10 (fls. 4363/4416) – dossiê nº 10010.009843/0911-34;
- Adendo 11 (fls. 4417/4497) – dossiê nº 10010.006345/1211-44;
- Adendo 12 (fls. 4498/4511) – dossiê nº 10010.006594/1111-77

Passamos então à auditoria dos documentos juntados pelo contribuinte, sobre os quais a autoridade julgadora solicitou análise por meio desta diligência.

É desse conjunto de circunstâncias que exsurge: i) a falta de apreciação dos adendos nº 1, 3 e 4, dos quais a autoridade fiscal encarregada da diligência não teve notícias; ii) a falta de apreciação dos adendos nº 7, 8, 9, 10, 11 e 12 que, apensados como dossiês de atendimento aos autos, não foram referidos no rol da Resolução nº 1301-000.190; iii) a falta de apreciação dos adendos nº 19, 28, 29 e 31, que não são referidos nem na Resolução nº 1301-000.190, nem no Relatório de Diligência Fiscal; iv) a falta de apreciação dos adendos a partir do nº 32, juntados depois da conversão do julgamento em diligência.

Registre-se que na contestação ao Relatório de Diligência, a Contribuinte aponta que os adendos a partir do de nº 28 foram postados depois da protocolização do recurso voluntário. Contudo, a autoridade fiscal disse que apreciaria o adendo nº 30, por constar do intervalo de fls. 2736/2750 referido na Resolução nº 1301-000.190. De outro lado, a Contribuinte

afirma, na mesma contestação, que o adendo nº 19 foi analisado pela autoridade fiscal, permitindo cogitar que talvez tenha havido um erro na indicação do adendo nº 30 pela autoridade encarregada da diligência, que na verdade teria apreciado o adendo nº 19.

De todo o exposto, constata-se que o Colegiado *a quo* adotou interpretação da legislação tributária convergente com os paradigmas, determinando a apreciação de provas que foram juntadas depois da impugnação e até a interposição do recurso voluntário. Há uma distinção entre o proceder nestes autos e o adotado no paradigma nº 103-19.789, que anulou a decisão de 1ª instância para esta apreciação, mas a Contribuinte não suscita divergência jurisprudencial sob esta ótica, confrontando apenas a negativa de apreciação de provas no julgamento do recurso voluntário.

A não apreciação de parte das provas que a Contribuinte pretendeu apresentar até a interposição do recurso voluntário, em verdade, decorre da peculiaridade da escolha, aqui feita, pelo envio das provas por via postal, em diversas remessas, descasadas da impugnação e do recurso voluntário. Deste proceder resultaram os vícios apontados e que a Contribuinte buscou sanear em sede de embargos de declaração e agora reitera em recurso especial.

Esclareça-se que os embargos de declaração foram submetidos em sua integralidade ao Colegiado *a quo*, e o critério de limitar a apreciação dos documentos àqueles presentes nos autos foi validado em razão, também, do tempo transcorrido entre o lançamento e a produção extemporânea de provas, nos seguintes termos do voto, nesta parte condutor, do Acórdão nº 1301-002.126:

Talvez a Resolução nº 1301-000.190 devesse ser mais abrangente. Porém, ser mais abrangente ou mais restrito na diligência é critério de decisão que não pode ser questionado, nem revisto em sede de embargos declaratórios.

É possível que a 2ª Turma Ordinária, ao adotar essa postura, tenha levado em conta o fato de o procedimento de fiscalização ter se iniciado em dezembro de 2007 (fl. 2). Não obstante, no final de 2010, quando a contribuinte apresentou impugnação, não o fez acompanhada de todos os documentos probatórios, que foram sendo apresentados de forma parcial, de tal modo que até 2014, quando da Resolução nº 1301-000.190, ainda havia documento a ser apresentado. É difícil imaginar que uma entidade empresarial necessite de mais de seis anos para reunir documentos fiscais e contábeis que, em tese, deveriam estar em seu poder.

Por mais que se prestigie a busca da verdade material, é preciso estabelecer um limite para a aceitação de documentos apresentados extemporaneamente. A Resolução nº 1301.000.190, certo ou errado, estabeleceu um, cuja validade e adequação não podem ser examinadas aqui.

Não é possível inferir, neste contexto, como decidiriam os Colegiados que editaram os paradigmas, se estivessem frente à realidade específica aqui presente, em que provas apresentadas até o recurso voluntário deixaram de ser juntadas aos autos e, em consequência, deixaram de ser apreciadas pelo Colegiado *a quo*. Não houve negativa de apreciação destas provas

porque apresentadas depois da impugnação, mas apenas não apreciação de documentos que não constavam dos autos. Logo, não há divergência jurisprudencial acerca daquela circunstância fática, que transfira para a instância especial a competência de sanear os vícios apontados pela Contribuinte.

Deve ser NEGADO CONHECIMENTO, portanto, ao recurso especial da Contribuinte no tema **1.1**.

Com respeito à matéria analisada no título **1.3**, correspondente às alegações do título IV do recurso especial, a falta de apreciação de provas diz respeito a documentos presentes às fls. 4522 (adendo nº 17) e 4523 (adendo nº 18), acerca dos quais, embora a autoridade fiscal tenha concluído por sua suficiência para ensejar a exclusão de tributação sobre pagamento a beneficiário não identificado, olvidou-se de transpor as parcelas correspondentes no “Quadro Resumo”, no qual se baseou o Colegiado *a quo* para cancelar parcialmente a exigência. Esta omissão não foi apontada nos embargos de declaração, mas sim nos embargos inominados opostos contra o Acórdão de Embargos, os quais foram rejeitados liminarmente por não confrontar o Acórdão de Embargos, mas sim o Relatório de Diligência Fiscal.

O exame de admissibilidade havia, inicialmente, concluído pela ausência de prequestionamento neste ponto, porque *as alegações não foram levantadas em sede de embargos, nem tampouco consta o seu enfrentamento no acórdão embargado*. Esta Conselheira, porém, à época na assessoria da Presidência da CSRF, propôs o acolhimento parcial do agravo para revisão do exame de admissibilidade diante da alegação de alegação de prequestionamento em sede de embargos rejeitados.

No exame de admissibilidade complementar observou-se que possivelmente o erro apontado existiu, e que *este fato também já seria merecedor de uma revisão de ofício pela autoridade executora do acórdão sem necessidade inclusive de se acionar a CSRF, se esta fosse a única situação em litígio*. Mas entendeu pelo seguimento do recurso especial neste ponto, diante da rejeição dos embargos inominados sob o seguinte racional:

Isso porque é patente que houve, antes de decisão administrativa final e assim em divergência com ambos os paradigmas, a rejeição dos mesmos sem que as provas em referência -"Quadro resumo", relativamente aos valores comprovados, a título de "Pagamento a beneficiário não identificado", acostado aos atos, à e-fl. 4529 em confronto com as informações analíticas<sup>3</sup> de fls.4.522 e 4.523, fossem analisadas para que se concluísse ou não pela existência de lapso manifesto do fiscal ao consolidar o seu quadro final de exclusões.

A rejeição dos embargos inominados, porém, somente integra os acórdãos de recurso voluntário e de embargos de declaração com o apontamento da extemporaneidade daquele recurso para questionar aspectos cuja constatação já era possível em face do acórdão de recurso voluntário. Não é válido, a partir da rejeição dos embargos inominados, afirmar que o Colegiado *a quo* deixou de apreciar provas apresentadas até a interposição do recurso voluntário, e daí deduzir uma divergência jurisprudencial com vistas a suprir a falha processual da

Contribuinte de não ter oposto oportunamente os necessários embargos, transferindo para a instância especial o saneamento de vícios desta espécie.

Constata-se, assim, que mesmo em face dos embargos inominados e de sua rejeição, a ausência de prequestionamento subsiste. Ademais, como antes demonstrado, os paradigmas analisaram contextos fáticos diferenciados, de falta de apreciação de aditamento à impugnação e de documentos juntados ao recurso voluntário, sem deduzir esta falta de apreciação de erros na transposição de valores na análise da prova correspondente.

Assim, também aqui deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte no tema **1.3**.

A matéria objeto do item **1.5** diz respeito às alegações do título V do recurso especial, no qual a Contribuinte apresenta variados questionamentos acerca do Relatório de Diligência Fiscal, em pontos nos quais se concluiu pela insuficiência de prova para comprovação da origem de depósitos bancários. Sintetiza, preambularmente, que:

179. Em diversos contratos de factoring não foram assinalados, em destaque, os comprovantes de depósitos de cheques das garantias, ora por não terem sido entregues, à época, os extratos bancários, ora por ter sido julgado desnecessário, visto que no rol dos cheques recebidos em garantia havia o registro detalhado do nº do cheque, do valor e da data de sua liquidação, e ao mesmo tempo os extratos comprobatórios dos depósitos.

180. Acreditamos que essa medida seria suficiente para que a autoridade fiscal pudesse efetuar o devido confronto.

181. Entretanto, em diversos casos, essa providência não foi adotada pela fiscalização, motivo pelo qual um sem número de depósitos de cheques, apesar de comprovados, não foram computados.

182. Inadmissível a omissão na apreciação e no cômputo dos fatos, declaradamente inseridos nos Autos.

Diz que a omissão da Fiscalização foi apontada em recurso voluntário, acrescenta que na diligência realizada os valores correspondentes a estas ocorrências não foram computados no somatório das quantias excluídas, e que tais omissões foram apresentadas na contestação ao relatório de diligência. Persistindo as omissões, elas foram reiteradas, mas apenas nos embargos inominados opostos contra o acórdão de embargos.

Como mencionado no item anterior, tais embargos inominados foram rejeitados por questionarem extemporaneamente omissões no relatório de diligência fiscal e, por consequência, no acórdão de julgamento de recurso voluntário. Não há, assim, prequestionamento sobre a falta de apreciação de provas.

Assim, a reiteração das omissões alegadas, agora em recurso especial, não se presta a constituir divergência jurisprudencial, mormente com base nos mesmos paradigmas analisados

no item precedente que se limitam a afirmar a necessidade de se apreciar provas juntadas depois da impugnação e até a apresentação do recurso voluntário.

Registre-se, por oportuno, que esta Conselheira operou em equívoco quando analisou as alegações da Contribuinte, neste ponto, deduzidas em agravo contra a ausência de prequestionamento apontada, originalmente, no exame de admissibilidade. Isto porque compreendera que as omissões trazidas neste tópico haviam sido arguidas em embargos de declaração, e não nos embargos inominados.

Contudo, o parágrafo 186 do recurso especial é expresso no sentido de que a omissão verificada no acórdão recorrido, ao acolher o relatório de diligência fiscal, foi apontada nos embargos inominados e, de fato, nos embargos de declaração às e-fls. 4686/4759 não há qualquer menção à desconsideração de informações presentes nos Adendos nº 26 e 21, e em outros extratos bancários citados, que supririam os elementos apontados como faltantes na análise de operações demonstradas nos Adendos nº 2, 3, 4, 6, 8, 18, 21, 34 e 41. Algumas destas operações foram citadas em outro vício, compreendido como contradição entre as conclusões do acórdão e as provas expressas no relatório de diligência, com vistas a limitar a comprovação à apresentação do contrato de *factoring*.

Com tais esclarecimentos, cabe NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte quanto à matéria tratada no item **1.5**, sob fundamentos semelhantes aos apontados para a matéria tratada no item **1.3**.

Por fim, a matéria tratada no título **1.6** se correlaciona com as alegações do título VI do recurso especial. O exame de admissibilidade, originalmente, afirmou que esta divergência jurisprudencial foi suscitada sob o mesmo enfoque daquela tratada no item **1.1**, negando-lhe conhecimento. Mas o agravo também foi acolhido parcialmente neste ponto para sua análise autônoma, na medida em que não se vislumbrou, na primeira matéria, *qualquer referência à inadmissão dos efeitos das provas produzidas no processo nº 16707.006763/2009-93. Por sua vez, examinando o recurso especial, observa-se que a interessada relata que as provas integrariam os Adendos nº 33 e 37 daquele processo, e apenas parte dos cheques relativos a operações contratadas em 2004 teriam sido excluídos do lançamento na diligência realizada por determinação da 1ª Turma da 3ª Câmara.*

De fato, a pretensão da Contribuinte neste ponto é apontar a desconsideração, nestes autos, do efeito de provas produzidas em face do lançamento pertinente ao ano-calendário 2004, as quais teriam sido transpostas para estes autos, apenas parcialmente, pela autoridade encarregada da diligência.

O exame de admissibilidade complementar deu seguimento ao recurso especial neste ponto por entender que *a natureza da divergência é a mesma e a lógica para admissão ainda permanece, não importando a origem da prova*, isto sob a premissa de que os paradigmas teriam amplitude decisória maior que a estabelecida como premissa no presente voto.

Aqui, com mais razão, deve ser aplicada a mesma conclusão em face das divergências jurisprudenciais analisadas nos itens **1.3** e **1.5** precedentes, vez que as provas desconsideradas no relatório de diligência fiscal, aqui apontadas, não foram suscitadas em nenhum dos embargos opostos. A Contribuinte menciona, apenas, *2 peças protocoladas na DRF-Natal, conforme cópias anexadas ao presente recurso especial (Ver ANEXO Nº 05-B), quando a empresa requereu A CORREÇÃO DAS INEXATIDÕES MATERIAIS DECORRENTES DA FALTA DE ANÁLISE E EXCLUSÃO DO LANÇAMENTO DE 2005, DOS DEPÓSITOS DE CHEQUES RELATIVOS A OPERAÇÕES CONTRATADAS EM 2004.* O Colegiado *a quo*, portanto, não foi provocado a se manifestar sobre tais circunstâncias, inexistindo decisão, nem mesmo por rejeição de embargos, que constitua o necessário prequestionamento para constituição da divergência jurisprudencial.

Para além disso, os mesmos paradigmas antes analisados foram aqui apresentados para caracterização do dissídio, e o contexto fático neles analisado é substancialmente distinto das circunstâncias que a Contribuinte pretende que sejam, aqui, apreciadas.

Logo, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte na matéria tratada no item **1.6**.

Estas as razões, portanto, para NÃO CONHECER do recurso especial da Contribuinte relativamente às matérias **1.1**, **1.3**, **1.5** e **1.6**.

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa**