



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO 10825.721567/2017-20

ACÓRDÃO 9101-007.458 – CSRF/1ª TURMA

SESSÃO DE 7 de outubro de 2025

RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE

RECORRENTES FAZENDA NACIONAL

INDÚSTRIA TUDOR SP DE BATERIAS LTDA (NA CONDIÇÃO DE RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA.

Não se conhece do recurso especial quando as circunstâncias que levaram à conclusão nos acórdãos apontados como paradigma não encontram pontos de semelhança com as analisadas pelo Acórdão Recorrido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos Recursos Especiais. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Carlos Higino Ribeiro de Alencar – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Fernando

Brasil de Oliveira Pinto, Jandir José Dalle Lucca, Semiramis de Oliveira Duro e Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de Divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional e do Sujeito Passivo, em face do Acórdão nº 1302-004.095 (fls. 5.001/5.077), que negou provimento ao recurso voluntário da contribuinte principal, INDÚSTRIA TUDOR MG DE BATERIAS LTDA (Tudor MG) e, quanto aos recursos dos responsáveis solidários, negou provimento ao recurso apresentado pela empresa INDÚSTRIA TUDOR SP DE BATERIAS LTDA (Tudor SP), e deu provimento aos recursos apresentados pelos responsáveis Milton José Tessari; Itamar Crivelli; Péricles José Ramos Mendes; Sérgio Luis Fioravante; Edson David Marques da Silva e Cezar Augusto Pereira Machado, e parcial provimento aos recursos dos responsáveis José Ricardo de Miranda; Dalilo Bilches Medinas e José Carlos Caminha, para afastar a imputação com base no art. 124, inciso I, do CTN, mantendo a imputação de responsabilidade com base no artigo 135, inciso III do CTN.

Assim restou ementado o Acórdão Recorrido:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

Nos termos sedimentos pela Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, o que não se confunde com a análise de eventual ilegalidade praticada no ato administrativo de lançamento.

INTIMAÇÃO AO ADVOGADO.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. Tema pacificado no âmbito do CARF, com a edição da súmula nº 110.

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência e perícia quando presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção do julgador, bem como quando não preenchidos os requisitos legais previstos para sua formulação.

ANÁLISE DE TODOS OS ARGUMENTOS E PRECEDENTES CITADOS PELO SUJEITO PASSIVO. DESNECESSIDADE.

O julgador administrativo não é está (sic) obrigado a analisar e responder todos os questionamentos e julgados, administrativos ou judiciais, citados pelo sujeito passivo no Recurso Voluntário, mesmo após a entrada em vigor do artigo 489 do

CPC/15. Entendimento em consonância com jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que entende pela necessidade de enfrentamento apenas das questões capazes de infirmar a conclusão da decisão recorrida. Só existe efeito vinculante, no âmbito do julgamento administrativo federal, quando os julgados e eventuais atos administrativos, invocados ou não pelo contribuinte, tiverem sido proferidos nos contornos das decisões e dos atos listados no artigo 62, § 1º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 343/2015).

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF).

Suposta inobservância de ato regulamentar, que visa ao controle interno, não implica nulidade dos trabalhos praticados sob sua égide, tendentes à apuração e lançamento do crédito tributário.

ABUSO DE AUTORIDADE. AUSÊNCIA DE NULIDADE. ABUSO DE AUTORIDADE. INCOMPETÊNCIA.

O julgador administrativo não tem competência para declarar o abuso de autoridade supostamente cometido em operação realizada pela Polícia Federal e pela Receita Federal do Brasil, com a devida autorização do Poder Judiciário. Assim, não há que se falar em nulidade do lançamento tributário que se baseou em provas e elementos colhidos em procedimento alegado como abusivo pelo sujeito passivo.

DA FALTA DE INTIMAÇÃO PARA ESCLARECIMENTOS ACERCA DAS MOVIMENTAÇÕES BANCÁRIAS.

Não sendo o lançamento realizado com base no disposto no artigo 42, da Lei nº 9.430/96, não há necessidade de intimação prévia do contribuinte para se manifestar acerca das movimentações bancárias em conta de sua titularidade mantida junto a instituições financeiras, que não estava devidamente contabilizada.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório quando a contribuinte demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização, bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma ampla nos apelos apresentados.

MUDANÇA DA CRITÉRIO JURÍDICO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Somente o erro de direito tem o condão de impedir o ajuste do lançamento tributário já devidamente formalizado. Eventual mudança de critério jurídico do lançamento, não implica nulidade do lançamento, e, sim, sua improcedência.

NULIDADE DE PROVAS OBTIDAS NO ÂMBITO DO PODER JUDICIÁRIO. PROVA EMPRESTADA. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

O julgador administrativo não tem competência para declarar a ilicitude de provas obtidas no bojo de processo judicial, cujo compartilhamento com a Receita

Federal do Brasil foi devidamente autorizado pelo Poder Judiciário. Não há empecilho para utilização das provas colhidas em âmbito judicial no processo administrativo fiscal, em especial quando há determinação de apuração de eventuais ilicitudes praticadas pelo sujeito passivo.

PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A preclusão consumativa impede que o sujeito passivo inove nos argumentos após a apresentação da Impugnação Administrativa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

DECADÊNCIA

Constatado dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelas disposições do art. 173, I, do CTN, hipótese na qual o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

OMISSÃO DE RECEITAS.

A práticas de atos, comissivos ou omissivos, praticados de forma dolosa, com intenção de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, do nascimento da obrigação tributária, caracteriza-se como sonegação e autoriza a constituição do crédito tributário pelo agente competente.

LUCRO ARBITRADO. MEDIDA EXCEPCIONAL E OBRIGATÓRIA.

O arbitramento do lucro é medida excepcional e só se aplica nas restritas hipóteses elencadas na legislação, como por exemplo, quando há declaração de imprestabilidade das demonstrações contábeis do sujeito passivo. Como regra, deve-se apurar eventuais tributos devidos de acordo com a opção do contribuinte de tributação para o referido ano-calendário. Contudo, sendo identificada alguma das hipóteses legais de arbitramento, a apuração pelo lucro arbitrado se torna obrigatória.

LUCRO ARBITRADO. IMPRESTABILIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS. OMISSÃO DE RECEITAS.

A omissão de receitas, que se mostra relevante e feita de forma reiterada, sendo comprovada, inclusive, quando da análise de controles e planilhas apreendidos pela fiscalização e que eram mantidos à margem das demonstrações contábeis, autoriza a declaração de imprestabilidade da contabilidade e, por consequência, o arbitramento do lucro do contribuinte.

MULTA QUALIFICADA.

Comprovadas condutas e omissões dolosas do contribuinte no sentido que preconiza o artigo 72, da Lei 4.502/64, praticadas no sentido de ocultar, excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador, correta a qualificação da multa, nos termos definidos pela legislação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 124, INCISO I DO CTN.

Na imputação de responsabilidade tributária, com base no artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, é dever da fiscalização comprovar o interesse comum dos responsáveis no nascimento da obrigação tributária. Não se admite a imputação de responsabilidade com base neste dispositivo apenas pelo fato da pessoa física ser sócia da entidade.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 124, INCISO I DO CTN. GRUPO ECONÔMICO.

Admite-se a imputação de responsabilidade tributária, com base no artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, quando a fiscalização comprovar que a pessoa jurídica, pertencente ao mesmo grupo econômico do sujeito passivo, tiver praticado atos em conjunto com este, que deram causa ao nascimento da obrigação tributária.

RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. ART. 135, III DO CTN.

Cabe à fiscalização demonstrar e comprovar condutas praticadas pelo sócio administrador, nos termos definidos no artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional, para que possa ser atribuída a esse a responsabilidade pelo pagamento do crédito tributário. Não estando, no Auto de Infração lavrado, demonstradas aquelas condutas, deve ser afastada a responsabilidade atribuída pela fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário do contribuinte principal (Tudor MG); em rejeitar as preliminares de nulidade da decisão recorrida e do lançamento e, ainda, a preliminar de decadência suscitada, e, no mérito, em negar provimento ao recurso; e quanto aos recursos dos responsáveis solidários, em negar provimento ao recurso voluntário apresentado pela empresa Indústria Tudor SP de Baterias Ltda; em dar provimento ao recurso dos responsáveis Milton José Tessari; Itamar Crivelli; Péricles José Ramos Mendes; Sérgio Luis Fioravante; Edson David Marques da Silva e Cezar Augusto Pereira Machado; e, em dar provimento parcial aos recursos dos responsáveis José Ricardo de Miranda; Dalilo Bilches Medinas e José Carlos Caminha, para afastar a imputação com base no art. 124, inc. I do CTN, mantendo a imputação de responsabilidade com base no artigo 135, inciso III do CTN.”

Todos os interessados (PGFN, Tudor MG, Tudor SP, José Ricardo de Miranda; Dalilo Bilches Medinas e José Carlos Caminha) apresentaram Recursos Especiais, sendo que os admitidos, confirmados inclusive em Despacho de Agravo (fls. 6.733/6.764) foram os abaixo consignados.

a) Recurso Especial da PGFN (fls. 5.079/5.095)

Segundo consta do Despacho de Admissibilidade (fls. 5.237/5.246), a Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou o Recurso Especial para contestar a decisão sobre o afastamento da responsabilidade (art. 135, III, do CTN), inicialmente imputada aos sócios administradores Milton José Tessari; Itamar Crivelli; Péricles José Ramos Mendes; Sérgio Luis Fioravante; Edson David Marques da Silva e Cezar Augusto Pereira Machado.

Como paradigmas, a PGFN indicou o Acórdão nº 1301-002.749 e o Acórdão nº 1401-002.084, ambos admitidos pelo Despacho de Admissibilidade.

Nas contrarrazões dos responsáveis, ainda que em documentos separados e não em idênticas alegações, pugnam, em apertada síntese, pelo não conhecimento do Recurso Especial da PGFN : (i) em razão da inexistência de similitude entre os Acórdãos Paradigmas admitidos e o Acórdão Recorrido, pois naqueles teriam havido imputações de responsabilidade do art. 135, III, do CTN, em razão da condenação dos responsáveis na esfera penal, com a individualização das condutas, pautada em sentença judicial penal condenatória; com interposição fraudulenta de pessoas; (ii) pois tanto o Acórdão Recorrido e os Acórdãos Paradigmas vão de encontro às decisões do STJ, mormente o REsp 1101728/SP (Tema 97) e o AgRg 1.359.231/SC, submetidos ao art. 543-C do CPC; (iii) o caso do Acórdão Paradigma 1401-002.084 envolve dissolução irregular, o que não se verifica no presente feito.

No mérito, pugnam pelo desprovemento do Recurso Especial da PGFN em razão da inexistência de individualização das supostas condutas dolosas pelos sócios-administradores, mantendo-se o Acórdão Recorrido.

b) Recurso Especial da Tudor SP (responsável solidário)

Em 7 de agosto de 2024, o feito foi convertido em Diligência, através da Resolução nº 9101-000.124 (fls. 6.980/6.994), pois houve uma inversão de tópicos propostos na análise preliminar de admissibilidade original (fls. 5.514/5.553), bem como um dos paradigmas oferecidos pela Recorrente havia sido ignorado, em razão da inversão dos tópicos.

Às fls. 7.011/7.024 foi proferido Despacho de Admissibilidade complementar, que não foi objeto de Agravo por parte da Recorrente. O resultado dessa nova análise resultou no *“SEGUIMENTO PARCIAL ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, apenas quanto à matéria nº 2: admissão no processo de documento novo, unicamente quanto ao Acórdão paradigma nº 1401-003.039”*.

Vale acrescentar que o resultado foi o mesmo daquele verificado no Despacho de Admissibilidade original de fls. 5.514/5.553. Eis os excertos sobre a admissão desse único paradigma (grifos e negritos no original):

Análise da demonstração da divergência jurisprudencial – Matéria nº 2: admissão no processo de documento novo

Relativamente a esta matéria, a divergência suscitada pela Recorrente diz respeito à interpretação da norma contida no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, especificamente quanto à possibilidade de apresentação de provas após a impugnação ao lançamento:

IV. DA INDICAÇÃO DE PARADIGMAS:

Os paradigmas que embasam a interposição do presente Recurso Especial cumprem os aspectos formais em conformidade com os ditames do artigo 67, §§ 9º e 10º do RICARF, seguindo em anexo ao presente recurso a cópia do inteiro teor dos Acórdãos paradigmas, sendo tais Acórdãos extraídos diretamente da internet no sítio do CARF, conforme passa a demonstrar:

DA CARACTERIZAÇÃO DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL

Para melhor demonstração da divergência jurisprudencial suscitada, em conformidade com o artigo 67, § 8º, do RICARF, segue abaixo comparativo referente a divergência de interpretação à legislação tributária, sendo a mesma demonstrada analiticamente, indicando os pontos divergentes entre o Acórdão recorrido e os Acórdãos paradigmas, conforme passa a demonstrar:

[...]

IV.2 – DA ADMISSÃO NO PROCESSO DE DOCUMENTO NOVO:

ACÓRDÃO PARADIGMA I (reprodução parcial da ementa conforme possibilita o artigo 67, § 11, do RICARF):

Processo nº 12448.726713/2016-01

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 1401-003.039 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 11 de dezembro de 2018

Matéria IRPJ

Recorrente SERVIÇO SOCIAL DO COMÉRCIO • SESC ADMINISTRAÇÃO REGIONAL DO RIO DE JANEIRO

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA • IRPJ
Ano-calendário: 2011 (...)

INOVAÇÃO DE ARGUMENTOS NO RECURSO. MEMORIAIS.

Excepcionalmente, conhece-se de arguição apresentada em memoriais quando se trata de possibilidade de erro no lançamento que pode alterar a base do tributo lançado. (...)

ACÓRDÃO PARADIGMA II (reprodução parcial da ementa conforme possibilita o artigo 67, § 11, do RICARF):

Processo nº 14098.000308/200974

Recurso nº Especial do Contribuinte

Acórdão nº 9101002.781 – 1ª Turma Sessão de 06 de abril de 2017
Matéria IRPJ PERC

Recorrente AGROMON S/A AGRICULTURA E PECUÁRIA

Interessado FAZENDA NACIONAL ASSUNTO: PROCESSO
ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS.
POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI
9.784/1999, ART. 38.

**É possível a juntada de documentos posteriormente à
apresentação de Impugnação administrativa, em observância ao
princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº
9.784/1999.**

ACÓRDÃO RECURSO VOLUNTÁRIO DA RECORRENTE:

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência e perícia quando presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção do julgador, bem como quando não preenchidos os requisitos legais previstos para sua formulação.

PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A preclusão consumativa impede que o sujeito passivo inove nos argumentos após a apresentação da Impugnação Administrativa.

DA DIVERGÊNCIA:

Restou decidido na fundamentação do Acórdão em Recurso Voluntário que a Recorrente somente após a apresentação de sua impugnação trouxe aos autos novos argumentos e documentos, até mesmo juntando em memoriais laudo pericial relativo a questão do ácido sulfúrico.

Reitera-se que esta alegação não é verdadeira, posto que a Recorrente, como já demonstrado, em todas as suas peças processuais, discorreu sobre a necessidade de diligência, bem como de análise da composição das baterias. Assim, de forma contrária a realidade dos autos, foi afirmado na fundamentação do Acórdão que a Recorrente somente após a apresentação de recurso Voluntário acostou provas para comprovar seus argumentos, decidindo os julgadores que tal apresentação de documentos

novos não poderia ocorrer em tal momento processual para a desconstituição do crédito tributário, ocorrendo a preclusão consumativa de tal meio de prova.

Transcreve-se trecho do Acórdão (fls. 5431):

*“No presente caso, pela análise dos autos, fica fácil perceber que a discussão em comento só foi trazida pela Recorrente, após a apresentação do Recurso Voluntário, oportunidade em que a contribuinte trouxe suas razões para demonstrar a fragilidade da imputação de omissão de receitas, bem como acostou aos autos prova documental para corroborar os seus argumentos. De fato, pela literalidade do dispositivo acima, **não se mostra factível, neste momento processual, se inovar no argumento** e trazer uma discussão nunca aventada no processo. É temerária essa medida, uma vez que vai de encontro com várias regras que regem o processo administrativo, dentre elas, por exemplo, a necessidade do duplo grau de julgamento. Lembre-se que, como alertado acima, a DRJ não se pronunciou sobre esse argumento, porque não foi desenvolvido na Impugnação Administrativa apresentada. Esse colegiado já se posicionou sobre a impossibilidade de se trazer novos argumentos em sede de Recurso Voluntário.*

(...)

Assim, entende-se que não poderia, após a apresentação da sua Impugnação, a Recorrente trazer novos argumentos, que, de alguma forma, se prestariam a desconstituir o lançamento do crédito tributário.” - destacamos

Portanto a divergência na decisão na fundamentação do Acórdão combatido, demonstra-se pelo teor dos Acórdãos Paradigmas acima colacionados, onde a Jurisprudência Uníssona desse Colendo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mantém entendimento o qual abarca a proteção do princípio da formalidade moderada, onde possibilita ao contribuinte a juntada de documentos novos após a apresentação de Impugnação, bem como até mesmo a inovação de argumentos e provas em sede de MEMORIAIS, quando há visível possibilidade de erro ocorrido no lançamento que pode alterar a base do tributo lançado, como de fato ocorreu no presente caso concreto.

Vejamos.

No acórdão paradigma nº 1401-003.039, no qual tem-se que foi apresentado pelo contribuinte, **em sede de memorias, novas alegações e documentos que foram capazes de anular a autuação fiscal, verbis:**

“Em sede de memoriais e realização de sustentação oral, a Recorrente chama a atenção para a necessidade de se enfrentar

questão que vicia toda a autuação, no que diz respeito a necessidade de se reconhecer a isenção ampla à autuada independentemente do preenchimento de quaisquer requisitos.”

Já no acórdão nº 9101-002.781 o contribuinte Recorrente discutiu a possibilidade de apresentação de provas posteriormente a fase de impugnação, o que foi concedido pela Turma Julgadora com fundamento nos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, ampla defesa e contraditório.

Pertinente destacar a escorreita fundamentação do voto vencedor do acórdão nº 9101-002.781, a qual relata que *“os processos administrativos devem atender a formalidade moderada, com adequação entre meios e fins, assegurando-se aos contribuintes a produção de provas e, principalmente, resguardando-se o cumprimento da estrita legalidade, para que só sejam mantidos os lançamentos tributários que efetivamente atendam à exigência legal”*.

Ademais, não se pode ignorar que a produção do laudo do ácido sulfúrico somente foi possível após a divulgação pela ABRABAT, em Julho de 2018, da planilha com método oficial de controle prático da produção de baterias no país baseado no consumo de ácido sulfúrico por **baterias**. Assim, pela ausência de critérios oficiais, era impossível a apresentação do laudo quando da impugnação.

Tão logo divulgado o informativo da ABRABAT a Recorrente providenciou a elaboração, por empresa especializada, do laudo de consumo de ácido sulfúrico, o qual, por si só, é capaz de demonstrar a impossibilidade de serem produzidas as baterias supostamente comercializadas sem a respectiva documentação fiscal (sonegação).

Enfatize-se ainda, conforme descrito alhures, a fundamentação do Acórdão Recorrido ainda vai ao desencontro da realidade ocorrida nos autos, onde a Recorrente, vem ratificando e justificando a necessidade da realização de análise da composição dos custos da empresa pela autoridade julgadora, desde sua impugnação, sendo tal fato aventado novamente em sede de Recurso Voluntário, podendo tais pleitos serem verificados às folhas 3164 e 3221 da impugnação e folhas 4077/4078 e 4214 do Recurso Voluntário, caindo por terra os inverídicos fundamentos utilizados para alicerçar a preclusão consumativa combatida.

Dessa forma, resta demonstrado pelo teor dos Acórdãos Paradigmas acima descritos (Doc. Anexo), o cumprimento da exigência referente a demonstração da divergência jurisprudencial, uma vez que, há evidente confronto de situações similares com incidências específicas na legislação tributária divergente (art. 16 do Decreto 70.235/72) o qual esse r. Conselho mantém entendimento jurisprudencial divergente em cada caso concreto.

Em relação ao **primeiro paradigma** (Acórdão nº 1401-003.039), entendo que assiste razão à Recorrente ao afirmar que há uma divergência jurisprudencial relativamente à questão da possibilidade de inovação nas razões de defesa.

No presente caso, o Colegiado entendeu que restou materializada a preclusão consumativa quanto ao argumento formulado apenas em sede de Recurso Voluntário, no sentido de que os registros do estoque de ácido sulfúrico – insumo controlado pela Polícia Federal – evidenciariam que a produção de baterias seria incompatível com geração de receitas tidas por omitidas pela Autoridade Fiscal.

Ocorre que, em memoriais, a Recorrente havia trazido aos autos Laudo Técnico contendo conclusão de que a quantidade de ácido sulfúrico adquirida nos anos de 2012 a 2015 de fato não permitiria a produção e venda de baterias além daquelas efetivamente contabilizadas. Quanto a esse ponto, no voto que conduziu a decisão recorrida, restou assentado que “a questão aqui não se resume, apenas, ao momento correto para a apresentação das provas nos autos”, mas principalmente quanto ao “momento para se trazer os argumentos necessários para desconstruir as ilações da fiscalização, ou seja, se houve ou não preclusão consumativa da discussão”.

Depois de reproduzir o inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, e de colacionar lição doutrinária do professor James Marins, o i. Relator concluiu que “não se mostra factível, neste momento processual, se inovar no argumento e trazer uma discussão nunca aventada no processo”, sendo “temerária essa medida, uma vez que vai de encontro com várias regras que regem o processo administrativo, dentre elas, por exemplo, a necessidade do duplo grau de julgamento”. Em síntese, no Acórdão recorrido concluiu-se que “não poderia, após a apresentação da sua Impugnação, a Recorrente trazer novos argumentos, que, de alguma forma, se prestariam a desconstituir o lançamento do crédito tributário”.

Em seu apelo especial, a Recorrente alega que neste ponto o Acórdão recorrido diverge da decisão proferida no Processo nº 12448.726713/2016-01, julgado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 1ª Seção de Julgamento. Trata-se do Acórdão nº 1401-003.039, cuja ementa segue abaixo reproduzida na parte pertinente à arguição de divergência:

(...)

Segundo a Recorrente, no Acórdão paradigma entendeu-se possível considerar argumentação levada aos autos apenas em sede de memoriais, pelo fato de representar a possibilidade de erro do lançamento.

De fato, em análise ao interior teor do voto que conduziu a decisão paradigma, constata-se que a i. Relatora destacou que, “em sede de memoriais e realização de sustentação oral, a Recorrente chama a atenção para a necessidade de se enfrentar questão que vicia toda a autuação”, que até então não havia sido suscitada.

Portanto, entendo que restou demonstrada a existência de divergência jurisprudencial quanto ao primeiro paradigma, haja vista que no Acórdão recorrido entendeu-se que, por força da preclusão consumativa, uma razão de defesa não apresentada na impugnação ao lançamento não poderia ser apreciada pelo órgão julgador de segunda instância; enquanto que no paradigma trazido pela Recorrente adotou-se entendimento diametralmente oposto diante de situação análoga, no sentido de que, excepcionalmente, deve ser conhecida razão de defesa formulada apenas em memoriais, quando se tratar de possibilidade de erro no lançamento que pode alterar a base do tributo lançado.

(...)

Conclusão

Encerrado este exame complementar de admissibilidade, proponho que seja dado seguimento parcial ao Recurso Especial em relação à matéria nº 2: admissão no processo de documento novo, mas unicamente quanto ao Acórdão paradigma nº 1401-003.039.

c) Recurso Especial da Tudor MG (Sujeito Passivo Principal) – fls. 5.921/5.959

O Despacho de Admissibilidade (fls. 6.507/6.522) havia dado parcial seguimento ao Recurso Especial da Tudor MG, admitindo como matéria controvertida: “**matéria nº 2 – possibilidade de inovação de argumento da defesa.**”, tendo como paradigma o Acórdão nº 1401-003.039, o mesmo admitido quando do exame de admissibilidade do Recurso Especial da Tudor SP original e agora igualmente admitido no exame complementar de admissibilidade acima comentado.

PGFN, em contrarrazões, não se insurge quanto ao conhecimento, pugnano apenas pela manutenção do Acórdão Recorrido, pelas suas próprias razões, não tendo oferecido contrarrazões ao Despacho de Admissibilidade complementar.

Em 28/06/2024, Tudor MG solicitou juntada de petição para reafirmar que o ilustre relator do Acórdão Recorrido não teria aceito as provas trazidas aos autos alegando que se referiam a argumento novo trazido em memoriais, e juntada de novo parecer técnico-jurídico (fls. 6.939/6.979), documento este que teria analisado as provas trazidas aos autos, para sustentar o erro no lançamento por arbitramento, pois, dentre outras razões, haveria uma impossibilidade de se alcançar a receita bruta apurada pela fiscalização *vis a vis* o volume de ácido sulfúrico necessário para a produção da quantidade de baterias que gerariam tal receita bruta.

É o relatório naquilo que entendo essencial.

VOTO

Conselheiro **Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior**, Relator

TEMPESTIVIDADE

A tempestividade dos Recursos Especiais foi analisada quando do exame de admissibilidade, tendo sido considerados tempestivos.

CONHECIMENTO

Passemos, então, à análise do Conhecimento, iniciando-se pelo Recurso Especial da Procuradoria.

RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA

Segundo o Despacho de Admissibilidade (fls. 5.237/5.246), trecho do voto condutor do Acórdão Recorrido é reproduzido como objeto da razão de decidir pela existência de dissídio jurisprudencial. Eis o excerto:

“Assim, não estaria correto em se falar em responsabilidade solidária, nem subsidiária e, sim, em responsabilidade pessoal, como a interpretação, não só literal, mas sistemática do ordenamento jurídico impõe.

Independentemente dessa posição, que, diga-se, não prevalece nas decisões do Poder Judiciário e no âmbito do CARF (Súmula nº 130), no presente caso, entende-se que a fiscalização não conseguiu provar quais as condutas praticadas pela maioria dos sócios, que pudessem autorizar a responsabilização destes pelo pagamento dos créditos tributários.

Explica-se.

Quando se analisa o Termo de Verificação Fiscal e, especialmente o Relatório Fiscal, que foram, a princípio, suficientemente explorados no presente voto, o que se pode perceber é que as únicas condutas ilícitas, individualizadas e caracterizadas pela fiscalização, foram com relação aos sócios José Carlos Caminha, José Ricardo Miranda e Dalilo Bilches Medinas.

(...)

Contudo, com relação aos demais sócios, com toda venia, a fiscalização, no trabalho minucioso que fez, deixou de apontar as condutas por eles praticadas, o que torna imperioso o afastamento da responsabilidade tributária com base no já mencionado artigo 135, inciso III do CTN.

Há de se ressaltar que não se concorda com o acórdão recorrido, quando afirma que a responsabilidade dos demais sócios estaria suficientemente caracterizada, uma vez que alguns deles “constam da ficha cadastral” da conta junto ao Bradesco, “mantida à margem de escrituração”. É que entende-se que o fato de constar na ficha cadastral é bem diferente de movimentar a conta. **Neste caso, deveria, a fiscalização, ter apontado em que medida os demais sócios contribuíram com a prática dos ilícitos apurados. Contudo, isso não consta do trabalho da fiscalização ora em análise.”**

Desta feita, vota-se POR DAR PROVIMENTO aos Recursos Voluntário dos responsáveis Milton José Tessari; Itamar Crivelli; Péricles José Ramos Mendes; Sérgio Luis Fioravante; Edson David Marques da Silva e Cezar Augusto Pereira Machado, para afastar também a imputação de responsabilidade com base no artigo 135, III do CTN.”

Para justificar o dissídio jurisprudencial foram apresentados e admitidos os Acórdãos de nº 1301-002.749 e nº 1401-002.084. No caso do primeiro Acórdão Paradigma, o dissídio estaria configurado, pois:

“- Diversamente do colegiado a quo, 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF firmou o entendimento de que para a imputação da responsabilidade dos sócios administradores no caso de demonstração de fraude perpetrada pela pessoa jurídica, basta a comprovação de que detinham poderes de administração;”

Já para o segundo Acórdão Paradigma, o dissenso estaria formado:

“- Em divergência com o acórdão recorrido, o julgado paradigma firma o entendimento de que uma vez constatado dolo/sonegação na prática da infração tributária, hipótese de aplicação da multa qualificada, incide automaticamente a responsabilidade tributária dos administradores da pessoa jurídica, nos termos do art. 135 do CTN;

- Como se vê, em situações muito similares, em que a fiscalização aplicou o art. 135, do CTN, para responsabilização dos sócios administradores pela prática de atos em infração a lei tributária, as decisões confrontadas chegaram a conclusões diametralmente opostas. Ressalte-se que em todos os casos foi mantida a qualificação da multa o que demonstra a identidade fática dos acórdãos colacionados;

- Evidenciada está, pois, a divergência jurisprudencial sobre à interpretação do art. 135 do CTN.”

Pois bem.

No caso do primeiro Acórdão Paradigma (Processo nº 1301-002.749), este Conselheiro entende não haver similitude fático-jurídica. Nesse caso, não foi somente o fato da comprovação dos poderes das partes envolvidas. Tratou-se de um conjunto de transações complexas no âmbito da operação denominada “Operação Saqueador”, envolvendo o Sr. Carlos Ramos Cachoeira. Pela própria ementa do Acórdão Paradigma, pode-se concluir que o mesmo, em verdade, está em linha com o Acórdão Recorrido.

Eis a ementa, com nossos grifos:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. ADMINISTRADOR DE FATO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS. CABIMENTO.

Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do

art. 135, III, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados ostentavam a condição de administradores de fato da autuada, bem como que houve interposição fraudulenta de pessoa em seu quadro societário.”

No cotejamento entre as razões de decidir do Acórdão Recorrido e o primeiro Acórdão Paradigma, este Conselheiro chegou à mesma conclusão do arrazoadado constante do voto da I. Conselheira Livia de Carli Germano, no Acórdão nº 9101-006.641, sessão de 11 de julho de 2023, de onde se extrai:

“Quanto ao paradigma 1301-002.749, o despacho de admissibilidade observa que tal decisão “relativizou a necessidade de individualização de conduta, quando o responsável comprovadamente detenha poderes de administração da pessoa jurídica ao tempo dos fatos”.

Analisando o julgado, não chego à mesma conclusão. Tal julgado analisou a responsabilização de sócias de direito administradoras, interpostas pessoas, de empresas que, segundo se apurou, eram administradas de fato pelo Sr. ADIR ASSAD, e foram investigadas no âmbito da chamada CPMI do Cachoeira e de operações da Polícia Federal. A ementa do julgado resume o entendimento manifestado no voto, de que “Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados ostentavam a condição de administradores de fato da autuada, bem como que houve interposição fraudulenta de pessoa em seu quadro societário.” A responsabilidade, no caso do paradigma 1301-002.749 foi mantida quanto ao administrador de fato, após se observar que este não necessariamente seria o administrador que constava dos documentos societários. Não houve relativização da necessidade de individualização da conduta para fins e apuração da responsabilidade tributária -- pelo contrário, tanto houve que se responsabilizou quem efetivamente praticou os atos e não quem apenas constava nos documentos como tendo poderes de administração.

No mesmo sentido, analisando este paradigma, a Conselheira Edeli Pereira Bessa conclui no acórdão 9101-005.751 (grifamos):

Assim, têm razão os responsáveis quando apontaram nos autos do processo administrativo nº 10530.723584/2013-83 a existência de dessemelhança entre referido paradigma e o acórdão lá recorrido, que adota os mesmos fundamentos daquele exarado nestes autos, porque a manutenção da imputação de responsabilidade em face de demonstração de “efetiva gestão”, precedida de acusação em face da figura de uma única administradora, imputando-lhe as ações que resultaram na fraude constatada, não apresenta similitude fática com o recorrido, cuja acusação foi classificada como carente de descrição das condutas individuais, trazendo apenas a responsabilidade em razão de os imputados responsáveis serem diretores da contribuinte que praticou a conduta fraudulenta.

Especial nota cabe aos esclarecedores apontamentos da I. Conselheira Edeli Pereira Bessa (em Declaração de Voto), cujos trechos a seguir muito bem podem ser reproduzidos para o presente caso:

“ Os casos ali comparados, porém, não traziam dúvidas quanto à atuação dos imputados na administração das sociedades. Enquanto, de um lado, compreendeu-se que a atuação dos diretores deveria ter sido individualizada, não podendo a responsabilidade ser calcada na suposta tolerância ou omissão dos diretos às ações que levaram a empresa a infringir a legislação tributária, de outro invocou-se as reiteradas manifestações do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que mostra-se suficiente para tal individualização de conduta a comprovação de que o acusado detinha poderes de administração da pessoa jurídica.

Daí o voto divergente desta Conselheira quanto à caracterização do dissídio jurisprudencial no referido precedente: se o recorrido não está calcado em circunstâncias específicas acerca da atuação dos imputados, e o debate se estabelece, apenas, quanto à necessidade de individualização das condutas dos administradores de pessoa jurídica contra a qual subsiste imputação de infração penal dolosa, a distinção entre as infrações imputadas mostra-se irrelevante.

(...)

Com respeito ao paradigma nº 1301-002.749, importa registrar que ele já foi revisitado por este Colegiado em razão de recursos especiais apreciados no Acórdão nº 9101- 006.116. No âmbito da responsabilidade tributária a pessoas físicas somente foi rediscutida a imputação feita a Soiany Coelho e Sibely Coelho, subsistindo a responsabilização de Adir Assad e Sônia Mariza Branco. No voto declarado no Acórdão nº 9101-006.116, esta Conselheira assim sintetizou os fundamentos para manutenção da responsabilização de todos os acusados no paradigma nº 1301-002.749:

(...)

O voto condutor do paradigma, portanto, foi influenciado pela interposição de pessoas no quadro social que atuaram como efetivos administradores das pessoas jurídicas integrantes do “Grupo Rock Star”, em nome de Adir Assad, todos referidos em diversas operações policiais (“Operação Saqueador”, “Operação Monte Carlo” e “Operação Vegas”, além da “Operação Lava Jato”). Neste contexto, impõe-se a sua rejeição para caracterização do dissídio jurisprudencial porque, também aqui, a conduta dos responsáveis foi referida com características específicas que, com mais razão, não permitem isolar o entendimento do outro Colegiado do CARF sob a premissa de que a responsabilidade tributária do administrador se impõe na hipótese em que resta comprovado o intuito doloso (sonegação), dado que tal gravame foi afirmado mesmo sobre o crédito tributário cuja qualificação da penalidade foi afastada, a evidenciar que a interposição de pessoas e a atuação destas foi determinante para a decisão ora invocada pela PGFN.”

Apenas para registro, o Acórdão Paradigma nº 1301-002.749 foi reformado pelo Acórdão nº 9101-006.116, da 1ª Turma do CSRF, em sessão de 13 de maio de 2022, posterior à interposição do Recurso Especial da Fazenda.

Assim restou ementado no que é pertinente ao presente feito:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIAS ADMINISTRADORAS. LARANJAS. IMPOSSIBILIDADE.

Não se verifica adequada a inclusão de responsáveis no polo passivo da obrigação tributária quando não comprovados nem a prática de atos de administração ou gestão da empresa por parte de tais pessoas, nem o auferimento de qualquer benefício econômico na situação que constitua o fato gerador. Ausência dos pressupostos para a aplicação, respectivamente, dos artigos 135, III e 124, I, do CTN.

E, quanto à decisão, temos:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas em relação às matérias “multa qualificada” e “decadência”, nos seguintes termos: (i) por maioria de votos, conhecer da matéria “multa qualificada”, vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Luiz Tadeu Matosinho Machado que votaram pelo não conhecimento; votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Andréa Duek Simantob; (ii) por voto de qualidade, conhecer da matéria “decadência”, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano (relatora), Luis Henrique Marotti Toselli, Alexandre Evaristo Pinto e Gustavo Guimarães da Fonseca que votaram pelo não conhecimento; (iii) por maioria de votos, não conhecer da matéria “multa agravada”, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano (relatora), Alexandre Evaristo Pinto e Gustavo Guimarães da Fonseca que votaram pelo conhecimento; (iv) no mérito, em na parte conhecida, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, negou-se provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano (relatora), Alexandre Evaristo Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andréa Duek Simantob que votaram por dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões do voto vencedor, cada um por fundamentos distintos, os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Gustavo Guimarães da Fonseca. Em relação ao Recurso Especial dos Coobrigados, acordam em: (a) por unanimidade de votos, conhecer dos recursos de Soiany Coelho e Sibely Coelho e não conhecer do recurso de Sônia Mariza Branco; (b) por maioria de votos, dar provimento aos recursos de Soiany Coelho e Sibely Coelho para excluí-las do polo passivo da obrigação tributária, vencidos os conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andréa Duek Simantob que votaram por negar-lhes provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Luis Henrique Marotti Toselli, e,

por fundamentos distintos, o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou ainda intenção de apresentar declaração de voto.

Quanto ao Acórdão Paradigma nº 1401-002.084, curioso notar que este foi igualmente não conhecido por esta Turma, por unanimidade, ainda que em diferente composição, no Acórdão nº 9101-006.641, de 27 de julho de 2023. O caso envolve responsabilização por dissolução irregular de uma sociedade, o que já é suficientemente divergente em relação ao presente feito.

Portanto, oriento meu voto para Não Conhecer do Recurso Especial da PGFN.

RECURSO ESPECIAL DA TUDOR

O Paradigma admitido pelo Despacho de Admissibilidade complementar foi o autuado sob o nº 1401-003.039, para a *“matéria nº 2: admissão no processo de documento novo”,* pois *“no Acórdão recorrido entendeu-se que, por força da preclusão consumativa, uma razão de defesa não apresentada na impugnação ao lançamento não poderia ser apreciada pelo órgão julgador de segunda instância; enquanto que no paradigma trazido pela Recorrente adotou-se entendimento diametralmente oposto diante de situação análoga, no sentido de que, excepcionalmente, deve ser conhecida razão de defesa formulada apenas em memoriais, quando se tratar de possibilidade de erro no lançamento que pode alterar a base do tributo lançado.”*

No caso do Acórdão Paradigma, um aspecto relevante que cabe destaque diz respeito à matéria da inovação. Vejamos (com grifos nossos):

Erro de direito - Possibilidade de reconhecimento da isenção ampla do art. 12 da Lei nº. 2.613/55, independentemente de preenchimento de quaisquer requisitos.

Em sede de memoriais e realização de sustentação oral, a Recorrente chama a atenção para a necessidade de se enfrentar questão que vicia toda a autuação, no que diz respeito a necessidade de se reconhecer a isenção ampla à autuada independentemente do preenchimento de quaisquer requisitos.

Isto porque, aponta que o SESC é um serviço social autônomo vinculado à promoção de atividades de interesse público, sendo o mesmo custeado pela arrecadação tributária através da contribuição social instituída no art. 3, §1º do DL nº. 9.853/1946, possuindo inúmeros privilégios próprios das pessoas jurídicas de direito público. Por tal razão, o patrimônio do SESC é equiparado por lei – plenamente vigente – ao patrimônio da própria União Federal - art. 12 e 13 da Lei nº. 2.613/55, e contemplado com ampla isenção fiscal:

Art 12. Os serviços e bens do S. S. R. gozam de ampla isenção fiscal como se fôsem da própria União.

Art 13. O disposto nos arts. 11 e 12 desta lei se aplica ao Serviço Social da Indústria (SESI), ao Serviço Social do Comércio (SESC), ao Serviço Nacional de

Aprendizagem Industrial (SENAI) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC). (Vide Lei nº 8.706, de 1993)

Desta forma, verifica-se que a lei não condicionou às entidades do sistema 'S' ao cumprimento de determinados requisitos para o gozo da ampla isenção fiscal.

O argumento da Recorrente encontra amparo em diversos julgados do STJ, que entendem pela irrelevância das entidades do Sistema S serem classificadas ou não como beneficentes de assistência social ou não, pois sua isenção decorre diretamente da lei (arts. 12 e 13 da Lei n. 2.613/55) e não daquela condição que se refere à imunidade constitucional (art. 195, §7º, da CF/88). O raciocínio também exclui a relevância de se verificar o cumprimento dos requisitos do art. 55, da Lei n. 8.212/91 (agora dos arts. 1º, 2º, 18, 19, 29 da Lei n. 12.101/2009), notadamente, a existência de remuneração ou não de seus dirigentes (REsp 1430257 / CE, AgRg no REsp 1417601 / SE; REsp 1704826 / RS).

Desta forma, descabe a atuação feita à Recorrente tendo por fundamento a exigência quanto ao cumprimento dos requisitos do art. 55, da Lei n. 8.212/91 (agora dos arts. 1º, 2º, 18, 19, 29 da Lei n. 12.101/2009).

Neste seguir, por claro e objetivo, acolho o argumento quando à existência de erro de direito na acusação fiscal e julgo-a improcedente, dando provimento ao recurso voluntário.

Neste caso, cabia à autoridade fiscal primeiro ter descaracterizado a Recorrente como entidade do sistema "S", em razão de eventual desvio de finalidade, caso constatadas provas suficientes neste sentido, análise que sequer foi realizada de forma exaustiva, sem leitura acurada dos documentos carreados na impugnação, como apontado pela Recorrente em seu Voluntário, de modo que em não tendo sido promovida esta descaracterização, não há como afastar a isenção estabelecida em lei específica.

Ante o exposto, oriento meu voto para superar a alegação de nulidade, afastar a decadência e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário."

Já no Acórdão Recorrido, temos (com grifos nossos):

"No Recurso Voluntário, no tópico em que defende a nulidade do acórdão recorrido, por supostamente ter cerceado o seu direito de defesa, quando do indeferimento do pedido de realização de perícia ou diligência, a Recorrente sustenta ser "possível de forma prática analisar venda sem nota fiscal com a simples pesquisa do consumo de ácido sulfúrico por bateria em função de que esta matéria prima só pode ser adquirida com cadastro e controle do volume consumido mensal pela Polícia Federal, e não é possível adquirir sem documentação fiscal".

Posteriormente, no dia 25/09/2019, como já relatado acima, a Recorrente juntou aos autos 03 petições, às quais deu o nome de "memoriais". Em uma delas

(comprovante de juntada de fls. 4.567), a contribuinte apresentou laudo pericial por ela encomendado, que trata da questão do ácido sulfúrico (fls. 4.574 a 4.567).

Nesta petição, a Recorrente defende, com base no que supostamente restou demonstrado no laudo pericial, que seriam irreais as ilações da fiscalização, em especial no que tange aos valores apurados como omissão de receita, uma vez que, na produção de baterias, o ácido sulfúrico é um insumo essencial e tem sua comercialização controlada pela Polícia Federal.

Alega, assim, que não há respaldo na acusação fiscal, na medida em que todo o ácido sulfúrico “efetivamente adquirido e consumido pela empresa na produção de baterias”, estaria em consonância com as suas demonstrações contábeis, ou seja, a alegação da Recorrente é no sentido de que as vendas de baterias devidamente contabilizadas, juntamente com a aquisição e consumo daquele insumo (que é controlado pela PF), demonstrariam que não houve vendas à margem das demonstrações contábeis (omissão de receitas).

De pronto, não se pode deixar de alertar que a Recorrente, quando da apresentação da Impugnação Administrativa não trouxe a presente discussão ao processo. Neste sentido, o acórdão recorrido não se posicionou sobre essa questão, uma vez que, reitere-se, não foi apresentada pelo contribuinte.

Já no Recurso Voluntário consta apenas um parágrafo – transcrito acima - em que a Recorrente, aduzindo pela nulidade do acórdão recorrido, alega que uma perícia ou diligência poderiam facilmente confirmar suas colocações.

Assim, no dia 25/09/2019, sem qualquer justificativa pela extemporaneidade, a Recorrente trouxe aos autos petição e prova documental para análise deste colegiado.

Pois bem. Como demonstrado alhures, o posicionamento pessoal deste relator é por uma efetividade máxima do Princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo fiscal, o que impõe ao julgador buscar a realidade dos fatos efetivamente ocorridos, para que não haja a incidência de tributação fora dos contornos definidos pelo legislador.

Contudo, sabe-se que este entendimento, em diversas ocasiões, não é acompanhado pelos demais integrantes da Turma de Julgadora, na composição até então vigente. Assim, por lealdade processual, se faz esse alerta, até mesmo para não induzir os demais julgadores a decidirem de forma contrária ao posicionamento por eles adotado em outros julgamentos.

De toda forma, a questão aqui não se resume, apenas, ao momento correto para a apresentação das provas nos autos. A discussão é o momento para se trazer os argumentos necessários para desconstruir as ilações da fiscalização, ou seja, se houve ou não preclusão consumativa da discussão.

É que, quando se analisa o artigo 16 do Decreto 70.235/72, pode-se perceber que o inciso III do dispositivo legal deixa bem claro que, na Impugnação,

o contribuinte deverá apresentar os “motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir”. Veja-se:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do

parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

O professor James Marins assim se pronuncia acerca da preclusão consumativa:

“A preclusão consumativa dá-se quando o ato processual já foi praticado e impede a repetição ou complementação do expediente processual. Assim, uma mesma impugnação fiscal não pode ser deduzida duas vezes nem tampouco pode ser formulada e posteriormente complementada (mesmo que dentro do prazo fixado em lei), pois a formulação inicial exaure, isto é, consuma em definitivo a prática do ato.” (MARINS, Marins. Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial. 11ª ed. revista e atualizada. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2018. Pág. 275) (destacou-se)

No presente caso, pela análise dos autos, fica fácil perceber que a discussão em comento só foi trazida pela Recorrente, após a apresentação do Recurso Voluntário, oportunidade em que a contribuinte trouxe suas razões para demonstrar a fragilidade da imputação de omissão de receitas, bem como acostou aos autos prova documental para corroborar os seus argumentos.

De fato, pela literalidade do dispositivo acima, não se mostra factível, neste momento processual, se inovar no argumento e trazer uma discussão nunca aventada no processo. É temerária essa medida, uma vez que vai de encontro com várias regras que regem o processo administrativo, dentre elas, por exemplo, a necessidade do duplo grau de julgamento. Lembre-se que, como alertado acima, a DRJ não se pronunciou sobre esse argumento, porque não foi desenvolvido na Impugnação Administrativa apresentada. Esse colegiado já se posicionou sobre a impossibilidade de se trazer novos argumentos em sede de Recurso Voluntário. Veja-se:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

MATÉRIA NÃO TRAZIDA NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.
PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Não devem ser conhecidas matérias não aduzidas na defesa inicial em razão da preclusão consumativa.

(...) (Acórdão nº 1302-003.887 – Julgamento em 15/08/2019)

Assim, entende-se que não poderia, após a apresentação da sua Impugnação, a Recorrente trazer novos argumentos, que, de alguma forma, se prestariam a desconstituir o lançamento do crédito tributário.

Desta feita, REJEITA-SE o argumento apresentado pelo Recorrente”

O que tem em comum em ambos os Acórdãos é o fato das questões em julgamento terem sido trazidas em memoriais e em momento posterior à impugnação. Contudo, para a constituição do dissenso jurisprudencial, no presente caso, o aspecto importante a se ter em conta é o objeto subjacente.

Nesse sentido, o Acórdão Recorrido entendeu haver uma inovação no argumento de defesa, a partir da apresentação do documento (laudo) após o oferecimento do Recurso Voluntário. No caso tratado pelo Acórdão Paradigma, a hipótese é diversa. Trata-se de alegação de erro de direito na acusação fiscal - erro na aplicação efetiva do comando legal. Em outras palavras, a autuação estava eivada de vício insanável em razão de equívoco na valoração jurídica dos fatos e status (qualificação de entidade isenta) do contribuinte.

O que os memoriais no caso do Acórdão Paradigma produziram, ao meu sentir, foi o equivalente (guardadas as proporções e o caso em concreto, por óbvio) aquilo que observamos nos procedimentos regimentais de órgãos judicantes conhecido como “Pela Ordem”¹. Portanto, no caso do Acórdão Paradigma, ao meu sentir, não se trata de matéria relativa ao art. 16, do Decreto nº 70.235/72, esta sim, tratada no Acórdão Recorrido.

Assim, entendo não ser o Acórdão Paradigma apto a ensejar o dissenso jurisprudencial, motivo pelo qual oriento meu voto por não conhecer da matéria, devendo-se mesma conclusão ser aplicável ao Recurso Especial da **Tudor MG**.

CONCLUSÃO

Diante de todo exposto, NÃO CONHEÇO do Recurso Especial da PGFN, e NÃO CONHEÇO do Recurso Especial da Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Edeli Pereira Bessa

¹ Instituto este presente, inclusive no art. 7º, inciso X, da Lei nº 8.906/94:

“Art. 7º São direitos do advogado:

(...)

X - usar da palavra, pela ordem, em qualquer tribunal judicial ou administrativo, órgão de deliberação coletiva da administração pública ou comissão parlamentar de inquérito, mediante intervenção pontual e sumária, para esclarecer equívoco ou dúvida surgida em relação a fatos, a documentos ou a afirmações que influam na decisão”

O procedimento fiscal em referência tem origem em denúncia que assim resumiu o esquema: "É feito uma venda por algum vendedor ou funcionário e é gerado um pedido, onde é passado para a expedição fazer o carregamento. Como a maior parte das vendas eram feitas sem notas e notas frias, havia um sistema de caixa dois, onde era lançado os valores reais". A investigação promovida constatou existência de "Centros de Distribuição" e "Revendedores Autorizados" formalizados com nomes "emprestados" de terceiras pessoas naturais, especialmente funcionários e/ou ex-funcionários das indústrias.

Como sintetizado na decisão de 1ª instância, constatou-se que *as indústrias, controlando os depósitos, decidiam "o quanto" era "vendido" para eles, com ou sem Notas Fiscais, com reflexos evidentes na tributação federal*. Além de provas documentais desta gestão, também foram coletadas provas por interceptação telefônica e de mensagens eletrônicas, bem como apurada movimentação paralela de recursos, em substrato probatório que resultou na declaração de imprestabilidade da escrituração e consequente arbitramento dos lucros sobre as receitas correspondentes às empresas "Tudor MG" e "Tudor SP", considerando também o inter-relacionamento delas.

Diante das evidências de um grupo econômico de fato, estando ambas as empresas sob subordinação dos mesmos sócios administradores (José Carlos Caminha, Pércles José Ramos Mendes, Milton José Tessari, Cezar Augusto Pereira Machado, Dalilo Bilches Medinas, Itamar Crivelli, José Ricardo de Miranda, Sérgio Luis Fioravante e Edson David Marques da Silva), foram estes responsabilizados com fundamento nos arts. 124, inciso I e 135, inciso III do CTN. As pessoas jurídicas foram indicadas como responsáveis solidárias entre si, com fundamento no art. 124, inciso I do CTN e no art. 30, inciso IX da Lei nº 8.212/91.

A exigência foi integralmente mantida em 1ª instância. O Colegiado *a quo* decidiu no Acórdão nº 1302-004.095 afastar a responsabilidade tributária de Milton José Tessari, Itamar Crivelli, Pércles José Ramos Mendes, Sérgio Luis Fioravante, Edson David Marques da Silva e Cezar Augusto Pereira Machado, e manter a responsabilidade tributária de José Ricardo de Miranda, Dalilo Bilches Medinas e José Carlos Caminha com fundamento, apenas, no artigo 135, inciso III do CTN.

O recurso especial da PGFN teve seguimento quanto à exigência de individualização das condutas de Milton José Tessari, Itamar Crivelli, Pércles José Ramos Mendes, Sérgio Luis Fioravante, Edson David Marques da Silva e Cezar Augusto Pereira Machado, admitindo-se os paradigmas nº 1301-002.749 e 1401-002.084, segundo os quais basta para tal individualização a comprovação de que o acusado detinha poderes de administração da pessoa jurídica e que a qualificação da penalidade enseja automaticamente a responsabilidade tributária de tais administradores. Cezar Augusto Pereira Machado contestou apenas o mérito e Milton José Tessari, Sérgio Luis Fioravante, Itamar Crivelli, Pércles José Ramos Mendes e Edson David Marques da Silva também questionaram o conhecimento do recurso especial por ausência de similitude

fática e por contrariar julgamento repetitivo do Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial nº 1.101.728/SP).

Houve embargos da Contribuinte apontando *contradição por erro de fato* quanto à *qualificação indevida do Sr. Antonio Francisco Xavier Filho como denunciante*, omissão quanto às *contas bancárias da Tudor MG*, contradição quanto à admissão de laudos juntados depois da impugnação e omissão quanto a efeitos do laudo, bem como acerca de indeferimento de diligência, além de confusão na aplicação dos regimes das contribuições sobre o faturamento e omissão quanto a desconsideração da apuração de alguns períodos e quanto ao cálculo do IPI. Também opuseram embargos José Ricardo de Miranda, Dalilo Bilches Medinas e José Carlos Caminha e restaram todos rejeitados em exame de admissibilidade.

Os recursos especiais da Contribuinte e da responsável Indústria Tudor SP de Baterias Ltda tiveram seguimento parcial, apenas na *matéria nº 2 – possibilidade de inovação de argumento da defesa*, com base no paradigma nº 1401-003.039. Os recursos especiais dos responsáveis tributários José Ricardo de Miranda, Dalilo Bilches Medinas e José Carlos Caminha não tiveram seguimento. Os sujeitos passivos opuseram embargos à rejeição dos agravos, sendo-lhes negado conhecimento, inclusive por inexistir inexistências materiais ou lapsos a corrigir.

A PGFN contesta apenas o mérito da matéria admitida.

Em 28/06/2024 a Contribuinte juntou aos autos parecer técnico-jurídico com vistas a ratificar *todos os argumentos aduzidos em sua impugnação, recurso voluntário e recurso especial, motivo pelo qual aguarda seu provimento para que seja anulada a decisão recorrida, determinando-se o retorno dos autos à instância a quo para que se proceda a análise das provas carreadas aos autos, em especial o Laudo de consumo do ácido sulfúrico, matéria-prima básica e fundamental controlada pela Polícia Federal*. Para além de afirmar a *impossibilidade material do auferimento da receita bruta presumida pela Fiscalização* em face das aquisições de ácido sulfúrico e dos cálculos de seu consumo na sua atividade de produção, referido parecer, preliminarmente, também questiona o procedimento que resultou no arbitramento dos lucros, bem como os critérios de aferição das receitas.

Por meio da Resolução nº 9101-000.124 foi determinado o saneamento do exame de admissibilidade do recurso especial da responsável tributária Indústria Tudor SP de Baterias Ltda, e no exame complementar foi mantido o seguimento com base no paradigma nº 1401-003.039.

O recurso especial da PGFN não merece ser conhecido.

Para manter a responsabilidade tributária dos sócios administradores, o voto condutor do acórdão recorrido enuncia as constatações acerca da participação de José Carlos Caminha, José Ricardo Miranda e Dalilo Bilches, quanto a *planilhas com os controles paralelos da contabilidade* em poder do primeiro, solicitação de empréstimo do nome de um ex-funcionário para constituição de um dos depósitos do grupo pelo

segundo, e orientações e comando dos depósitos de distribuição pelo terceiro. Já com respeito aos demais, o voto condutor do recorrido observa que não foram apontadas as *condutas por eles praticadas* e também rejeita o apontamento da autoridade julgadora de 1ª instância de que *a responsabilidade dos demais sócios estaria suficientemente caracterizada, uma vez que alguns deles “constam da ficha cadastral” da conta junto ao Bradesco, “mantida à margem de escrituração”, por compreender que constar na ficha cadastral é bem diferente de movimentar a conta.*

Esta Conselheira, porém, já se manifestou acerca da rejeição dos dois paradigmas aqui admitidos para caracterização de divergência jurisprudencial acerca da desnecessidade de individualização da conduta dos administradores, vez que os outros Colegiados do CARF validaram a aplicação do art. 135, III do CTN em contextos fáticos que traziam elementos adicionais aqui ausentes. Assim foi o voto declarado no Acórdão nº 9101-006.641, concordando com o entendimento dos demais membros deste Colegiado²:

O recurso especial da PGFN teve seguimento em face dos dois paradigmas indicados – 1401-002.084 e 1301-002.749 – que exteriorizariam interpretação divergente da legislação tributária acerca da imputação de responsabilidade a administradores, na forma no art. 135, III do CTN.

No recorrido, 1201-003.668, o Colegiado *a quo*, embora mantendo, por voto de qualidade, a responsabilidade imputada a Nelson Antonio Nave Maramaldo e a Nelson Cortonesi Maramaldo, decidiu *por maioria, em afastar as responsabilidades solidárias de PAULO EDUARDO NAVE MARAMALDO, LUIZ FERNANDO NAVE MARAMALDO e ANA PAULA MARAMALDO CASSIANO. Vencidos os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Allan Marcel Warwar Teixeira (Relator) e Neudson Cavalcante Albuquerque.*

Com respeito a Nelson Antonio Nave Maramaldo (diretor gerente comercial) e a Nelson Cortonesi Maramaldo (presidente), prevaleceu o voto do relator (Conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira), do qual destaca-se:

[...]

Do voto vencedor do Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior destaca-se a premissa de *para fins de sujeição passiva solidária, não basta à autoridade fiscal provar a prática de atos ilícitos pela pessoa jurídica, é necessário provar a participação do responsável solidário na prática desses atos. Noutros termos, para a subsunção do fato ao artigo 135, III, do CTN é necessário provar que o administrador praticou, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, atos que deram origem às obrigações tributárias então exigidas.* E, diante da acusação fiscal pautada, apenas, na condição de administradores dos imputados, e na constatação de sonegação e fraude, observou que a fiscalizada somente

² Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

informara os cargos exercidos pelos administradores da sociedade, nos seguintes termos da resposta apresentada:

[...]

A Contribuinte deixara, assim, de esclarecer *quais administradores detinham poderes, de forma individual ou em conjunto, para: a) movimentar recursos financeiros e b) gerenciar a contabilidade da empresa*. O voto vencedor, diante deste contexto, conclui que:

[...]

A acusação fiscal foi de registro de despesas desnecessárias e sob comprovação inidônea, além da constatação de pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado. As investigações, segundo relatado, tiveram em conta a participação da Contribuinte no *consórcio liderado pela ENGEVIX, investigada na Lava Jato*. Houve lançamento de IRPJ, CSLL e IRRF, sendo que na parte correspondente a *despesas fraudulentas* a penalidade foi qualificada. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve integralmente as exigências e a imputação de responsabilidade, consignando quanto à qualificação da penalidade que *restou caracterizada a simulação, pela seqüência de atos apenas formais, sem conteúdo econômico ou propósito negocial, com o intuito único de evitar o pagamento dos tributos devidos*. A irresignação deduzida em recurso voluntário também foi afastada, concluindo-se evidenciada a fraude.

O paradigma nº 1401-002.084, como bem destacado no exame de admissibilidade, traz argumentos em favor da manutenção da responsabilidade tributária do administrador na hipótese de *inadimplemento doloso, penalizado administrativamente com multa de 150%*. Mas, na seqüência, assim foi adicionado:

Assim, creio que tal violação, da lei tributária, **com a intensidade praticada pelo sujeito passivo neste caso, deixando de declarar quase 100 milhões em faturamento, sonegando algo em torno de 97% de sua receita, é sim, passível de fundamentar a infração à lei causadora da responsabilização do art. 135, III, do CTN**. Com efeito, não comungo do entendimento daqueles que limitam a aplicação do caput do art. 135 do CTN às hipóteses de cometimento de infração à lei societária, excluindo infrações às leis tributárias. Não me parece ser crível que, em se tratando de uma norma tributária, exclua-se do rol de infrações, aptas a ensejar a corresponsabilidade, justamente as próprias leis aplicáveis aos tributos.

[...]

Entendo ser desarrazoado pensar que o responsável pela administração da pessoa jurídica possa vir a ser responsabilizado penalmente, inclusive com restrições ao seu direito de ir e vir, e não possa, diante dos mesmos fatos, responder também pela obrigação tributária correspondente.

Portanto, nas hipóteses em que se mostra correta a qualificação da penalidade com esteio no art. 44, inciso I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, incide, automaticamente, a responsabilidade tributária dos administradores da pessoa jurídica que, à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, também poderão vir a ser responsabilizados pelo cometimento de crimes contra a ordem tributária.

[...]

No presente caso, contudo, já analisei que restou comprovado o intuito doloso (sonegação), razão mais do que suficiente para manutenção da multa qualificada, e por todo o exposto, a manutenção da coobrigação imputada ao Recorrente com base no art. 135, III, do CTN.

Ainda que discordem de tal conclusão, outra infração à lei, desta feita a lei civil, também foi destacada pela Fiscalização e pela decisão recorrida: a dissolução irregular da sociedade. Como vimos acima, em vários julgados que colacionamos, além da expressa disposição, literal, da Súmula 435 do STJ (abaixo novamente reproduzida), a dissolução irregular da sociedade enseja a responsabilização dos sócios e administradores pelas dívidas tributárias dos contribuintes pessoas jurídicas.

[...]

A Fiscalização foi extremamente diligente ao caracterizar a dissolução irregular da empresa METALGEAR. Não poupou esforços, empreendeu diversas diligências aos locais em que supostamente poderia estar localizada a empresa, tomou depoimentos dos ocupantes dos imóveis, extraiu e juntou aos autos fotos dos locais, enfim, caracterizou perfeitamente que a empresa METALGEAR não estava localizada nos referidos locais. Ainda intimou o Sr. FRANCISCO ALEXANDRE DE SOUSA NETO a justificar tais fatos, não uma, mas duas vezes, sem sucesso, haja vista que o Recorrente não respondeu a nenhuma de suas intimações.

Por todo o exposto, seja por infração à lei tributária (sonegação), ou à lei civil (dissolução irregular), resta caracterizada a responsabilidade do sócio administrador, o Sr. FRANCISCO ALEXANDRE DE SOUSA NETO, conforme o disposto no art. 135, I, do CTN. *(destacou-se)*

Este tópico do paradigma foi dirigido à responsabilidade tributária imputada a Francisco Alexandre de Sousa Neto, que também figurou como autuado, em face da dissolução irregular da pessoa jurídica fiscalizada, aspecto inicialmente analisado em face da arguição de nulidade do lançamento, valendo o destaque em favor do redirecionamento promovido desde o início do procedimento fiscal em face do cancelamento dos atos constitutivos da pessoa jurídica pela Junta Comercial do Estado de São Paulo, porque *dentre os motivos apontados pela JCSP para o cancelamento de todos os arquivamentos relativos à METALGEAR, salta aos olhos a informação da conduta criminoso de falsidade ideológica, com a*

utilização de documentos furtados, para a inserção em seu quadro societário do Sr. João Batista Maia Pinheiro. Mais à frente está noticiado que a pessoa jurídica foi constituída com fraude reconhecida pelo Poder Judiciário Federal e que o imputado fora seu sócio-administrador desde 18/05/2004.

O paradigma nº 1401-002.084 também a valida a imputação feita a Erison Pedroso que *detinha amplos poderes de administração da empresa METALGEAR, conferidos pelo Sr. FRANCISCO ALEXANDRE por meio de procuração pública, inclusive para administrar a pessoa jurídica que abrigou o patrimônio dos filhos do outro imputado. Neste segundo ponto reiterou-se que:*

Também com relação aos seus argumentos, valem as mesmas considerações já expendidas no tópico anterior. A sonegação restou perfeitamente configurada, não havendo margem para se considerar que tenha ocorrido mero inadimplemento pontual decorrente de dificuldades financeiras; a conduta dolosa restou materializada tanto pela reiteração do omissão de rendimentos, quanto pela forma como se deu a supressão de tributos, com a omissão de quase 97% de todo o faturamento auferido, destacado nas notas fiscais de sua emissão.

A responsabilização do Sr. ERISON PEDROSO está perfeita, na medida que detinha poderes amplos de gestão da empresa METALGEAR; ainda, foram encontradas fichas de assinaturas bancárias junto ao Banco HSBC; além disso, também foi constatado que a empresa METALGEAR firmou contratos de financiamentos bancários por intermédio do Sr. ERISON PEDROSO.

Todos esses fatos servem, não de indícios, mas provas cabais de que o Sr. ERISON PEDROSO também é responsável pela sonegação fiscal perpetrada na empresa METALGEAR no período de apuração objeto do auto de Infração, além, é claro, de sua dissolução irregular, já tratada no tópico anterior, relativo ao recurso voluntário do Sr. FRANCISCO ALEXANDRE.

Vê-se, nestes termos, que o paradigma apresenta dessemelhanças significativas em relação ao recorrido. Além de a imputação de responsabilidade tributária estar pautada, também, na dissolução irregular da sociedade, e do primeiro imputado inclusive figurar como contribuinte autuado, as circunstâncias nas quais a pessoa jurídica operou evidenciaram relação direta dos imputados com a sonegação constatada, não só pela ação do antigo sócio-administrador em incluir interposta pessoa no quadro social, como também da procuração com amplos poderes conferida ao segundo imputado para administrar e gerir financeiramente não só a empresa fiscalizada, como também a pessoa jurídica constituída para abrigar o patrimônio da família do primeiro imputado.

É sob esta ótica que se constata que a decisão do paradigma, acerca do cabimento da responsabilidade tributária, foi determinada pela *violação, da lei tributária, com a intensidade praticada pelo sujeito passivo neste caso*. Logo, seu descarte para fins de caracterização do dissídio jurisprudencial não se dá, apenas, porque distintas foram as infrações constatadas nos acórdãos comparados, mas

porque a conduta dos responsáveis foi referida com características específicas, que não permitem isolar o entendimento do outro Colegiado do CARF sob a premissa de que a responsabilidade tributária do administrador se impõe na hipótese em que resta *comprovado o intuito doloso (sonegação)*.

O paradigma nº 1301-002.749 foi rejeitado pela maioria deste Colegiado no Acórdão nº 9101-004.835³. A Conselheira Livia De Carli Germano, redatora do voto vencedor, teve em conta a distinção entre os quadros fáticos dos acórdãos lá confrontados:

[...]

Os casos ali comparados, porém, não traziam dúvidas quanto à atuação dos imputados na administração das sociedades. Enquanto, de um lado, compreendeu-se que a atuação dos diretores deveria ter sido individualizada, não podendo a responsabilidade ser *calcada na suposta tolerância ou omissão dos diretos às ações que levaram a empresa a infringir a legislação tributária*, de outro invocou-se as reiteradas manifestações do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que *mostra-se suficiente para tal individualização de conduta a comprovação de que o acusado detinha poderes de administração da pessoa jurídica*.

Daí o voto divergente desta Conselheira quanto à caracterização do dissídio jurisprudencial no referido precedente: se o recorrido não está calcado em circunstâncias específicas acerca da atuação dos imputados, e o debate se estabelece, apenas, quanto à necessidade de individualização das condutas dos administradores de pessoa jurídica contra a qual subsiste imputação de infração penal dolosa, a distinção entre as infrações imputadas mostra-se irrelevante.

[...]

Com respeito ao paradigma nº 1301-002.749, importa registrar que ele já foi revisitado por este Colegiado em razão de recursos especiais apreciados no Acórdão nº 9101-006.116. No âmbito da responsabilidade tributária a pessoas físicas somente foi rediscutida a imputação feita a Soiany Coelho e Sibely Coelho, subsistindo a responsabilização de Adir Assad e Sônia Mariza Branco. No voto declarado no Acórdão nº 9101-006.116, esta Conselheira assim sintetizou os fundamentos para manutenção da responsabilização de todos os acusados no paradigma nº 1301-002.749:

No mérito, o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto firmou como premissas para decisão da responsabilidade tributária: i) o fato de a pessoa jurídica encontrar-se em nome de interpostas pessoas justificam a responsabilização dos reais proprietários por força dos arts. 124, I e 135, III, do CTN; ii) que no presente caso a imputação se deu em relação aos sócios

³ Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício), e divergiram no conhecimento as conselheiras Andréa Duek Simantob (relatora), Edeli Pereira Bessa e Viviane Vidal Wagner.

que constavam como efetivos administradores, ainda que não verdadeiramente sócios, e contra pessoas físicas proprietárias de fato da autuada, além de responsabilização a pessoas jurídicas que atuaram conjuntamente com a autuada ou prestaram-se a blindar patrimônio dos coobrigados; iii) fatos reunidos em operações policiais e processo judicial evidenciariam o controle de Adir Assad e Sônia Mariza Branco no “Grupo Rock Star”; e iv) a individualização de condutas para fins de qualificação da penalidade pode se dar mediante comprovação de que o acusado detinha poderes de administração da pessoa jurídica, o que também se aplica à apuração de responsabilidade tributária. Na sequência, foram adotados os fundamentos da decisão de 1ª instância para manter a imputação de responsabilidade tributária a todos os coobrigados [...]

Importante atentar, ainda, que as exigências ali decorreram de arbitramento nos lucros tendo em conta receitas declaradas, receitas presumidamente omitidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada e receitas de prestação de serviços não declaradas, sendo que a qualificação da penalidade foi mantida apenas em relação a esta segunda parcela, mas com a seguinte ressalva no afastamento da qualificação aplicada sobre as receitas presumidamente omitidas:

Veja-se que o fato de a empresa estar em nome de terceiros em nada dificultou a seleção da pessoa jurídica para procedimento fiscal, ou seja, não impediu, dificultou ou retardou tanto o conhecimento da ocorrência do fato gerador por parte da autoridade fiscal (sonegação) quanto a própria ocorrência do fato gerador (fraude), uma vez que as contas bancárias a partir das quais se apurou a omissão de receita estavam em nome da própria pessoa jurídica autuada.

Portanto, o fato de a fiscalização acusar o contribuinte de possuir interpostas pessoas, embora possa surtir efeitos no que atine à responsabilidade tributária de terceiros, em nada altera as características da ocorrência do fato gerador, este sim, elemento a ser levado em consideração para fins de dosimetria da penalidade a ser cominada.

Neste mesmo sentido, já decidi que nos lançamentos em que reste configurado que a pessoa jurídica autuada encontra-se em nome de interpostas pessoas, mas o fato gerador correspondente não tenha qualquer correlação com tal interposição (por exemplo, depósitos bancários, sem comprovação de origem, nas próprias contas da pessoa jurídica autuada – art. 42 da Lei nº 9.430/96), não há incidência de multa qualificada, mas os reais proprietários de tal pessoa jurídica devem responder pelo crédito tributário correspondente, quer por força do art. 124, I, do CTN, quer pelo disposto no art. 135, III, do CTN quando demonstrados que administravam tal pessoa jurídica.

Assim, concluo que a fraude detectada tem a ver com a cobrança do crédito tributário, e não com sua constituição.

Sob esta ótica, a apreciação da responsabilidade tributária no paradigma admitiu sua subsistência mesmo com o afastamento da multa qualificada, nos termos assim preambularmente expostos pelo relator:

Conforme já me manifestei quando da análise da multa qualificada, nos lançamentos em que reste configurado que a pessoa jurídica autuada encontra-se em nome de interpostas pessoas, mas o fato gerador correspondente não tem qualquer correlação com tal interposição (por exemplo, depósitos bancários, sem comprovação de origem, nas próprias contas da pessoa jurídica autuada – art. 42 da Lei nº 9.430/96), não há incidência de multa qualificada, mas os reais proprietários de tal pessoa jurídica devem responder pelo crédito tributário correspondente, quer por força do art. 124, I, do CTN, quer pelo disposto no art. 135, III, do CTN quando demonstrados que administravam tal pessoa jurídica.

[...]

No caso concreto, há imputação de responsabilidade tributária tanto em relação aos sócios que constavam como efetivos administradores – e que, comprovadamente, se não eram sócios, ao menos administravam as operações levadas a efeito pela pessoa jurídica autuada – como por pessoas físicas que seriam as proprietárias de fato da autuada. Há ainda imputação de responsabilidade a empresas, da mesma titularidade dos sócios e/ou coobrigados em que se constatou atuação negocial conjunta ou ainda que teriam servido tão somente para tentar blindar o patrimônio dos sócios e coobrigados.

O voto condutor do paradigma, portanto, foi influenciado pela interposição de pessoas no quadro social que atuaram como efetivos administradores das pessoas jurídicas integrantes do “Grupo Rock Star”, em nome de Adir Assad, todos referidos em diversas operações policiais (“Operação Saqueador”, “Operação Monte Carlo” e “Operação Vegas”, além da “Operação Lava Jato”).

Neste contexto, impõe-se a sua rejeição para caracterização do dissídio jurisprudencial porque, também aqui, a conduta dos responsáveis foi referida com características específicas que, com mais razão, não permitem isolar o entendimento do outro Colegiado do CARF sob a premissa de que a responsabilidade tributária do administrador se impõe na hipótese em que resta *comprovado o intuito doloso (sonegação)*, dado que tal gravame foi afirmado mesmo sobre o crédito tributário cuja qualificação da penalidade foi afastada, a evidenciar que a interposição de pessoas e a atuação destas foi determinante para a decisão ora invocada pela PGFN.

O presente caso, como visto, também decorreu de investigações no âmbito da “Operação Lava-Jato”, mas a imputação de responsabilidade foi feita aos administradores que exerciam as funções específicas de *diretor gerente administrativo financeiro* e *diretora adjunta*, bem como um dos *diretores gerentes (comercial)* acerca dos quais, distintamente do *presidente* e do outro *diretor*

gerente comercial, a própria autoridade fiscal inquiriu sobre quais *detinham poderes, de forma individual ou em conjunto, para: a) movimentar recursos financeiros e b) gerenciar a contabilidade da empresa*, possivelmente em razão de a fraude ter se verificado na escrituração de despesas com base em documentação inidônea, e correlatos pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa.

Distintamente dos paradigmas, nos quais os poderes gerais de administração foram afirmados nas decisões, aqui constata-se que a divisão de funções no exercício da gerência da sociedade suscitou dúvidas à própria autoridade lançadora, em razão das infrações apuradas. Logo, a necessidade de individualização das condutas dos administradores excluídos do pólo passivo foi afirmada em um contexto fático específico, não sendo possível inferir se os Colegiados que proferiram os paradigmas também validariam a responsabilidade tributária aqui afastada.

Em tais circunstâncias, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

Por tais razões, esta Conselheira concorda com a I. Relatora em NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da PGFN.

O presente caso não evidencia dúvida semelhante à que havia no recorrido confrontado no precedente acima. Os sócios-administradores, aqui, foram arrolados sem distinção quanto às suas funções, e a decisão do recorrido está pautada na inexistência de prova da atuação de parte deles na investigação feita pela autoridade fiscal acerca das infrações cometidas pelo grupo empresarial.

De toda a sorte, como acima demonstrado, o paradigma nº 1401-002.084 exterioriza decisão no caso específico que, embora também contemplasse omissão de receita relevante, resultou em responsabilidade tributária imputada também com base em dissolução irregular da sociedade e em procuração conferida a terceiro que administrava as contas bancárias e a pessoa jurídica constituída para abrigar o patrimônio do outro responsável acusado. Já o paradigma nº 1301-002.749, embora ressalve a desnecessidade de individualização da conduta dos administradores, mantém esta imputação com fundamento no art. 135, III do CTN mesmo em relação à parcela da exigência para a qual foi excluída a qualificação da penalidade por identificar interposição de pessoas no quadro social da autuada.

Por tais razões, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Na matéria com seguimento no recurso especial da Contribuinte, seu questionamento se dirige à desconsideração dos argumentos acerca do *processo de produção das indústrias de baterias*, especialmente no que diz respeito a *utilização do ácido sulfúrico*, tratado como argumento não trazido oportunamente aos autos. Diz que:

Ocorre que este argumento é derradeiro para o deslinde da questão. Em resumo, um dos componentes utilizados na produção das baterias é o ácido sulfúrico que,

pela sua natureza, é substância controlada pela Polícia Federal, ou seja, além do controle de estoques da Recorrente, a quantidade vendida para cada indústria fica registrada na própria Polícia Federal.

Como já mencionado anteriormente a Recorrente apresentou, via Memoriais, em data anterior à da sessão de julgamento do Recurso Voluntário, diversos esclarecimentos e documentos complementares ao quanto alegado na Impugnação e no Recurso Voluntário.

Dentre os documentos apresentados com os Memoriais, a Recorrente destaca o **Laudo Técnico elaborado por perito e que foi validado por Laudo Técnico do Laboratório de Acumuladores de Energia Elétrica, do SENAI de Bauru**, o qual concluiu que **a quantidade de ácido sulfúrico adquirida pela Recorrente – e controlada pela Polícia Federal - nos anos de 2012 a 2015 jamais permitiria a produção e venda de baterias além daquelas efetivamente contabilizadas.**

O documento não foi aceito pelo d. Relator em virtude deste entender pela ocorrência de (i) inovação de argumento e (ii) inovação documental.

Caso se entenda que a discussão relativa à utilização do ácido sulfúrico não esteja contemplada na Impugnação, apesar de ali se discutir a apuração de todos componentes usados na fabricação de baterias (dentre eles o ácido sulfúrico), o que se cogita por mera hipótese, é forçoso concluir, então, que o Acórdão recorrido diverge da decisão proferida no Processo nº 12448.726713/2016-01, julgado pela 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento. Senão, vejamos. *(destaques do original)*

O voto condutor do acórdão recorrido assim relata os elementos acerca dos quais se manifestará na sequência:

No Recurso Voluntário, no tópico em que defende a nulidade do acórdão recorrido, por supostamente ter cerceado o seu direito de defesa, quando do indeferimento do pedido de realização de perícia ou diligência, a Recorrente sustenta ser *“possível de forma prática analisar venda sem nota fiscal com a simples pesquisa do consumo de ácido sulfúrico por bateria em função de que esta matéria prima só pode ser adquirida com cadastro e controle do volume consumido mensal pela Polícia Federal, e não é possível adquirir sem documentação fiscal”*.

Posteriormente, no dia 25/09/2019, como já relatado acima, a Recorrente juntou aos autos 03 petições, às quais deu o nome de “memoriais”. Em uma delas (comprovante de juntada de fls. 4.567), a contribuinte apresentou laudo pericial por ela encomendado, que trata da questão do ácido sulfúrico (fls. 4.574 a 4.567).

Nesta petição, a Recorrente defende, com base no que supostamente restou demonstrado no laudo pericial, que seriam irreais as ilações da fiscalização, em especial no que tange aos valores apurados como omissão de receita, uma vez que, na produção de baterias, o ácido sulfúrico é um insumo essencial e tem sua comercialização controlada pela Polícia Federal.

Alega, assim, que não há respaldo na acusação fiscal, na medida em que todo o ácido sulfúrico *“efetivamente adquirido e consumido pela empresa na produção de baterias”*, estaria em consonância com as suas demonstrações contábeis, ou seja, a alegação da Recorrente é no sentido de que as vendas de baterias devidamente contabilizadas, juntamente com a aquisição e consumo daquele insumo (que é controlado pela PF), demonstrariam que não houve vendas à margem das demonstrações contábeis (omissão de receitas).

O relator aponta, inicialmente, que a questão não foi deduzida em impugnação, vez que não apreciada na decisão de 1ª instância, e distingue o caso da discussão acerca do momento de apresentação de prova, afirmado se tratar de discussão acerca do *momento para se trazer os argumentos necessários para desconstituir as ilações da fiscalização, ou seja, se houve ou não preclusão consumativa da discussão*. Sob esta ótica, invoca o art. 16, inciso III do Decreto nº 70.235/72, e, considerando que a discussão somente foi trazida após a apresentação do recurso voluntário, conclui que *não se mostra factível, neste momento processual, se inovar no argumento e trazer uma discussão nunca aventada no processo*. Traz em acréscimo, na sequência, que:

De fato, pela literalidade do dispositivo acima, não se mostra factível, neste momento processual, se inovar no argumento e trazer uma discussão nunca aventada no processo. É temerária essa medida, uma vez que vai de encontro com várias regras que regem o processo administrativo, dentre elas, por exemplo, a necessidade do duplo grau de julgamento. Lembre-se que, como alertado acima, a DRJ não se pronunciou sobre esse argumento, porque não foi desenvolvido na Impugnação Administrativa apresentada. Esse colegiado já se posicionou sobre a impossibilidade de se trazer novos argumentos em sede de Recurso Voluntário. Veja-se:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2005
MATÉRIA NÃO TRAZIDA NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.
PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Não devem ser conhecidas matérias não aduzidas na defesa inicial em razão da preclusão consumativa.

(...) (Acórdão nº 1302-003.887 – Julgamento em 15/08/2019)

Assim, entende-se que não poderia, após a apresentação da sua Impugnação, a Recorrente trazer novos argumentos, que, de alguma forma, se prestariam a desconstituir o lançamento do crédito tributário.

Desta feita, REJEITA-SE o argumento apresentado pelo Recorrente.

Esclareça-se que a descrição do proceder da Contribuinte refere, além do argumento não ser veiculado em impugnação, que:

Já no Recurso Voluntário consta apenas um parágrafo – transcrito acima - em que a Recorrente, aduzindo pela nulidade do acórdão recorrido, alega que uma perícia ou diligência poderiam facilmente confirmar suas colocações.

Assim, no dia 25/09/2019, sem qualquer justificativa pela extemporaneidade, a Recorrente trouxe aos autos petição e prova documental para análise deste colegiado.

Em recurso voluntário identifica-se esta referência na seguinte argumentação integrante do subitem “V – f.1.1. Da logística reversa no segmento de baterias automotivas e estacionárias”, do item “V - f. Da Omissão De Custos / Despesas – Item 3 Do Relatório Fiscal”:

Assim, há mais de 15 anos a Recorrente realiza um contínuo trabalho de treinamento e incentivo para a captura de baterias inservíveis no mercado.

Ressalta-se que mais uma vez no acórdão recorrido houve o cerceamento de defesa por parte da autoridade julgadora que sequer analisou todos os fundamentos e provas levadas a cabo na impugnação, nem mesmo solicitou perícia ou diligência para a comprovação do alegado pela Recorrente.

Afora isso, em fls. 154, é confirmada a logística reversa no seguinte de atividade da Recorrente:

De fato, o chumbo é mercadoria de alto valor agregado, valendo o quanto pesa, pois passível de reutilização mediante várias reciclagens. Quanto maior o peso da bateria, maior a quantidade de chumbo nela presente. E não se pode olvidar que é prática comum no mercado de baterias se oferecer um desconto na compra de uma bateria nova mediante a troca daquela antiga, inservível. Tal fato sinaliza o valor comercial da sucata, dada a presença nela do chumbo reciclável e reaproveitável.

Nesse sentido, **o mais lógico no presente caso, para ser sanada a dúvida existente, seria baixar o processo em diligência ou perícia, vez que se está se referindo em um vultoso valor que supostamente foi omitido e nem sequer houve a possibilidade de intimação para esclarecimentos por parte da Recorrente ou o deferimento da diligência devidamente solicitada na impugnação.**

O breve resumo de toda a complexa estrutura da logística reversa, deixa por demais claro o grave equívoco em que se enveredou as presunções da autoridade fiscal, quanto as informações divergentes de valores de despesas constantes na contabilidade com os valores apontados nos estudos desenvolvidos na planilha, que foi recepcionada distorcidamente pelo fiscal, como que fosse um controle paralelo de omissão de receitas.

Constata-se que o estudo daquele único sócio espelhado na planilha (apostila) nada mais faz do que demonstrar que existe uma simbiose de reflexos complexos e de representatividade em todo o processo operacional da empresa, decorrente do cumprimento da Lei ambiental (logística reversa) onde ao mesmo tempo que a empresa obtém estes materiais para reciclagem, gerando a matéria prima parcialmente consumida, com redução do preço ao consumidor, realiza o pleno

atendimento da preservação do meio ambiente ao viabilizar o retorno das baterias inservíveis ao descarta nos locais autorizados pela lei.

Desta forma, absolutamente sem propósito as precipitadas presunções da autoridade fiscal quanto a compra de matéria prima sem a devida contabilização, e muito mais absurda ainda sua dedução de que era neste proceder que a empresa utilizava as receitas que supostamente omitia. Um manuseio completo dos documentos da empresa, um prévio conhecimento de suas características próprias por atuar em um segmento que envolve produtos cuja composição é considerada como de risco ambiental, poderia ter evitado toda a aberração que as despropositadas presunções resultaram no presente Auto de Infração e Lançamento. *(destacou-se)*

Estes argumentos foram enfrentados mediante concordância com o entendimento da autoridade julgadora de 1ª instância que considerou as alegações insuficientes, vez que apresentada apenas uma planilha de cálculo a sustentá-las, além da constatação de que “uma das formas de pagamento das vendas se dava mediante crédito em sucata, destacando que, quando oriundos de vendas não contabilizadas, as indústrias também não contabilizavam o custo da sucata, o que foi confirmado em interceptações”.

O voto condutor do acórdão recorrido acrescenta outras ponderações acerca destas alegações antes de reiterar a insuficiência do recurso voluntário quanto às provas apresentadas:

É que, quando se analisa a acusação fiscal, como muito bem pontuado no acórdão recorrido, pode-se perceber que uma das formas de omitir as receitas de venda era justamente o recebimento de sucatas, tudo feito à margem da contabilidade. Essas sucatas, como a própria Recorrente afirma, eram recicladas, sendo aproveitados, em especial, o chumbo e o plástico. Como se tratava de sucata, sem valor comercial, o preço desses insumos seria bem menor do que o usualmente o praticado no mercado.

Na acusação fiscal, o agente autuante demonstrou a forma de agir da Recorrente, em especial, quando transcreve trechos das escutas telefônicas interceptadas, onde se pode perceber que os funcionários da Recorrente, abertamente, negociavam o recebimento de sucatas para o pagamento dos produtos pelos distribuidores. Em uma das conversas transcritas, mais uma vez o funcionário Gleyton deixa bem claro que “*sucata, pra gente, entra como a vista, e tudo mais...*”.

Por outro lado, como muito bem alertado pelo acórdão recorrido, quando a Recorrente justificou a omissão da conta bancária mantida junto ao Banco Bradesco, foi afirmado que essa conta se prestaria à “logística reversa”, o que comprovaria, a princípio, as ilações da fiscalização. Veja-se o que constou do acórdão recorrido:

[...]

Como mencionado, não há nos autos qualquer documento que possa rebater as colocações da acusação fiscal. Todos os argumentos lançados pela Recorrente, no que tange ao recebimento das sucatas como forma de pagamento dos produtos vendidos à margem da contabilidade, são colocações, sem qualquer lastro probatório.

Há de se ressaltar, inclusive, que a própria DRJ se posicionou neste sentido, ou seja, que havia fragilidade no argumento, pela não apresentação de provas. Mesmo com esse “alerta”, quando da apresentação do Recurso Voluntário, não foram trazidas aos autos provas suficientes para confirmar as afirmações da Recorrente. O que se fez, no apelo apresentado, foi tão-somente transcrever os argumentos anteriormente apresentados.

Esta abordagem detalhada do voto condutor do acórdão recorrido se faz necessária para evidenciar que a “discussão relativa à utilização do ácido sulfúrico” não se integra à argumentação acerca da logística reversa, sendo, sim, um argumento autônomo que deixou de ser deduzido em impugnação e foi trazido, apenas, depois do recurso voluntário. Tal alegação pretendia infirmar as receitas omitidas pela impossibilidade de se produzir a quantidade correspondente de baterias sem a aquisição de ácido sulfúrico.

O Colegiado *a quo*, por sua vez, no julgamento realizado em 11/11/2019, considerou essa invocação trazida na terceira petição juntada em 25/09/2019, “sem qualquer justificativa pela extemporaneidade”, e concordou com a percepção do relator de que tal argumento suscita *uma discussão nunca aventada no processo*, sendo temerária sua apreciação em prejuízo à *necessidade do duplo grau de julgamento*.

O paradigma nº 1401-003.039 traz em ementa que *excepcionalmente, conhece-se de arguição apresentada em memoriais quando se trata de possibilidade de erro no lançamento que pode alterar a base do tributo lançado*.

Tratava-se, ali, da suspensão da imunidade tributária do Serviço Social do Comércio – SESC Administração Regional do Rio de Janeiro, associada aos lançamentos decorrentes no ano-calendário 2011. Os memoriais mencionados na ementa estão citados, apenas, na apreciação da questão, no voto condutor do paradigma:

Erro de direito Possibilidade de reconhecimento da isenção ampla do art. 12 da Lei nº. 2.613/55, independentemente de preenchimento de quaisquer requisitos.

Em sede de memoriais e realização de sustentação oral, a Recorrente chama a atenção para a necessidade de se enfrentar questão que vicia toda a autuação, no que diz respeito a necessidade de se reconhecer a isenção ampla à autuada independentemente do preenchimento de quaisquer requisitos.

Isto porque, aponta que o SESC é um serviço social autônomo vinculado à promoção de atividades de interesse público, sendo o mesmo custeado pela arrecadação tributária através da contribuição social instituída no art. 3, §1º do DL

nº. 9.853/1946, possuindo inúmeros privilégios próprios das pessoas jurídicas de direito público. Por tal razão, o patrimônio do SESC é equiparado por lei – plenamente vigente – ao patrimônio da própria União Federal art. 12 e 13 da Lei nº. 2.613/55, e contemplado com ampla isenção fiscal:

Art 12. Os serviços e bens do S. S. R. gozam de ampla isenção fiscal como se fôsem da própria União.

Art 13. O disposto nos arts. 11 e 12 desta lei se aplica ao Serviço Social da Indústria (SESI), ao Serviço Social do Comércio (SESC), ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC). (Vide Lei nº 8.706, de 1993)

Desta forma, verifica-se que a lei não condicionou às entidades do sistema 'S' ao cumprimento de determinados requisitos para o gozo da ampla isenção fiscal.

O argumento da Recorrente encontra amparo em diversos julgados do STJ, que entendem pela irrelevância das entidades do Sistema S serem classificadas ou não como beneficentes de assistência social ou não, pois sua isenção decorre diretamente da lei (arts. 12 e 13 da Lei n. 2.613/55) e não daquela condição que se refere à imunidade constitucional (art. 195, §7º, da CF/88). O raciocínio também exclui a relevância de se verificar o cumprimento dos requisitos do art. 55, da Lei n. 8.212/91 (agora dos arts. 1º, 2º, 18, 19, 29 da Lei n. 12.101/2009), notadamente, a existência de remuneração ou não de seus dirigentes (REsp 1430257 / CE, AgRg no REsp 1417601 / SE; REsp 1704826 / RS).

Desta forma, descabe a atuação feita à Recorrente tendo por fundamento a exigência quanto ao cumprimento dos requisitos do art. 55, da Lei n. 8.212/91 (agora dos arts. 1º, 2º, 18, 19, 29 da Lei n. 12.101/2009).

Neste seguir, por claro e objetivo, acolho o argumento quando à existência de erro de direito na acusação fiscal e julgo-a improcedente, dando provimento ao recurso voluntário.

Neste caso, cabia à autoridade fiscal primeiro ter descaracterizado a Recorrente como entidade do sistema "S", em razão de eventual desvio de finalidade, caso constatadas provas suficientes neste sentido, análise que sequer foi realizada de forma exaustiva, sem leitura acurada dos documentos carreados na impugnação, como apontado pela Recorrente em seu Voluntário, de modo que em não tendo sido promovida esta descaracterização, não há como afastar a isenção estabelecida em lei específica.

Ante o exposto, oriento meu voto para superar a alegação de nulidade, afastar a decadência e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

O relatório do paradigma demonstra que nas defesas anteriores a argumentação do sujeito passivo se dirigia a confrontar as infrações apontadas, e não distinguia a natureza do privilégio conferido à entidade:

Dentro do prazo legal, o Recorrente objetivando manter o seu status de imune/isento apresentou impugnação, alegando em apertada síntese, dentre outros, que: 1) havia operado a decadência do direito em constituir os créditos tributários; 2) há nulidade no Ato Declaratório Executivo e nos lançamentos, visto que a fiscalização ao ser realizada por amostragem não indica com precisão as infrações cometidas (amostras adotadas), bem como ausente Mandado de Procedimento Fiscal vigente à época dos mesmos; 3) há nulidade na constituição dos créditos tributários por omissão na análise das provas e, por fim que; 4) não ocorreram as infrações apontadas pela fiscalização ao art. 14, do CTN.

[...]

Inconformada, apresentou Recurso Voluntário com vistas a obter a reforma do julgado, repisando em suma os argumentos da impugnação, no qual alegou: i) A ocorrência da decadência do direito em constituir os créditos tributários, nos termos do art. 150, §4º, do CTN; ii) A nulidade da fiscalização e, por conseguinte, do Ato Declaratório Executivo e dos lançamentos, visto que a fiscalização ao ser realizada por amostragem não indica com precisão as infrações cometidas o que obsta o exercício pleno da ampla defesa e do contraditório, bem como ausente Mandado de Procedimento Fiscal vigente à época dos mesmos; iii) A nulidade na constituição dos créditos tributários por omissão na análise das provas; iv) Por fim, ante a não ocorrerem das infrações apontadas pela fiscalização ao art. 14, do CTN, visto que comprovado pelo Recorrente a regularidade das contratações já que envolvem os objetivos institucionais da entidade, a regularidade das prestações de contas, bem como a regularidade da escrituração contábil, reiterandose quanto a este último o pedido de diligência in loco para conhecimento e identificação do sistema contábil adotado pelo Recorrente.

É certo, assim, que o paradigma analisou argumento trazido em memoriais e sustentação oral, não veiculado em impugnação ou recurso voluntário, mas isto porque, como expresso na ementa, se tratava da possibilidade de *erro no lançamento que pode alterar a base do tributo lançado*. A relevância do argumento trazido determinou, inclusive, a não apreciação de arguições de nulidade antes apresentadas, vez que a inovação trazida determinava o cancelamento integral e imediato da exigência, sem a demanda de outras investigações.

Esses são os elementos de convencimento do outro Colegiado do CARF, que inclusive ressaltou em ementa a excepcionalidade da postura adotada, e constata-se que eles são substancialmente distintos daqueles que orientaram a decisão divergente do Colegiado *a quo*. Como visto, no recorrido o debate recaiu sobre um novo argumento trazido antes do julgamento do recurso voluntário, invocando circunstâncias fáticas que poderiam infirmar a produção das mercadorias cuja venda sustentaria a acusação de omissão de receitas. Ou seja, seria mais um elemento de defesa para suscitar dúvida acerca da chamada “presunção fiscal” de omissão de receitas a partir das notas fiscais de vendas não contabilizadas pela Contribuinte.

Conclui-se, da análise dos dois cenários, que enquanto o acórdão recorrido invocou o art. 16, inciso III do Decreto nº 70.235/72 para declarar a tardia apresentação de *motivos de fato e de direito em que se fundamenta* a defesa, frente a alegação de fatos que demandariam sua confirmação para aferição da repercussão de seus efeitos no lançamento tributário em discussão, o acórdão paradigma nem cogitou daquele dispositivo legal por estar frente a mera alegação de direito, dirigida à requalificação da condição jurídica do sujeito passivo – indiscutivelmente integrante do Sistema “S” tratado na legislação tardiamente invocada -, e suficiente para a desconstituição lançamento tributário em discussão sem a aferição de qualquer fato ou apuração do processo.

A reforçar a constatação de que as alegações tardias não se limitavam a mera alegação de direito, vale ter em conta o conteúdo do parecer técnico-jurídico trazido depois das contrarrazões da PGFN ao recurso especial, em especial a partir de sua página 18, quando *passa-se a discorrer sobre o conteúdo dos documentos juntados e sobre a influência destes documentos na apuração da Receita Bruta para arbitramento do lucro*.

Frente a circunstâncias tão dessemelhantes a afetar a decisão nos acórdãos comparados, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistente tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Estas as razões, portanto, para também NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa

DOCUMENTO VALIDADO