



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.726986/2012-74
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.323 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 4 de outubro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RESTAURANTE E PIZZARIA MORAES SALLES LTDA

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

Ano-calendário: 2007, 2008

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

MULTA QUALIFICADA. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisão em contexto fático distinto, concernentes a apuração de omissão de receita por prova direta, e não presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator) e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que votaram pelo conhecimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto – Relator

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada

Participaram da sessão de 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, Gustavo Guimaraes da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

O Recurso foi admitido pelo presidente de Câmara.

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL – PGFN contra o Acórdão nº 1201-004.782 (fls. 454 a 474), proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, julgado em sessão realizada no dia 13 de abril de 2021., cuja ementa e parte dispositiva seguem abaixo reproduzidas:

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

Ano-calendário: 2007, 2008

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72.

ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa discutir a constitucionalidade de lei em sede administrativa, consoante estabelece o caput do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e o próprio teor da Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”. Isso ocorrendo, significaria declarar, incidenter tantum, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício).

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. RMF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

São válidas as provas obtidas pela autoridade fiscal diretamente das instituições financeiras quando a emissão da RMF cumpriu as determinações constantes do Decreto nº 3.724/2001. In casu, a emissão do RMF não se deu com base em mera negativa do contribuinte na apresentação dos extratos bancários, mas sim diante de atitude reiterada do fiscalizado que, intimado e reintimado, deixou de apresentar, durante todo o procedimento fiscal, todos os livros contábeis e fiscais e documentação solicitada pela autoridade fiscal.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA.

De acordo com a decisão do Supremo Tribunal Federal, em repercussão geral, no Recurso Extraordinário nº 601.314/SP, é constitucional (sic) as normas dispostas na Lei Complementar nº 105/01 que autorizam que a Receita Federal obtenha dados bancários diretamente pelas instituições

financeiras quando da existência de procedimento fiscal. Não há que se falar em nulidade do auto de infração.

ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE.

A adoção do regime de tributação pelo lucro arbitrado é aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido (artigos 529 a 539 do RIR).

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

A autoridade fiscal observou os dois pressupostos hábeis a legitimar a adoção da presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430/96: respeitou os limites legais ao individualizar os lançamentos considerados de origem não comprovada e intimou e reintimou o contribuinte para comprovar a origem dos depósitos bancários.

MULTA QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DA CONDUTA DOLOSA.

A autoridade fiscal não logrou êxito em comprovar que a contribuinte teria praticado quaisquer das condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Nos termos da Súmula CARF nº 14, o simples fato da existência de omissão de receitas não autoriza a aplicação de multa qualificada prevista no artigo 44, §1º da Lei nº 9.430/96. Não pode o julgador presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo.

O fato de o contribuinte praticar determinada conduta de forma reiterada e/ou não apresentar escrituração fiscal e contábil - “declarações zeradas” ou com valores abaixo dos recebidos-, por si só, não comprova o dolo do agente, ao contrário, acabam por deixar evidente a inexactidão das informações prestadas e/ou sua ineficácia, o que implica na imputação da multa de ofício regular (75%), nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a qualificação da multa de ofício, mantendo-se o percentual regular de 75%.

O recurso especial da Fazenda Nacional questionou o entendimento adotado pelo acórdão recorrido e defendeu a existência de divergência jurisprudencial, no âmbito do CARF, a respeito do cabimento da **qualificação da multa de ofício em razão da prática reiterada de omitir valores expressivos de receita.**

O r. despacho de admissibilidade deu seguimento ao Recurso Especial nos seguintes termos:

Passando à demonstração da divergência jurisprudencial, a Recorrente destacou que, no presente caso, a Autoridade Fiscal qualificou a multa de ofício sob o fundamento que a Contribuinte omitiu receitas durante todo o período fiscalizado, que abrangeu dois anos, afastando a possibilidade de se tratar de mero erro.

No julgamento de primeira instância, a DRJ manteve a qualificação da multa de ofício dando ênfase ao fato de que a Contribuinte manteve movimentação financeira à margem da contabilidade, declarando ao Fisco em 2007 apenas R\$ 167 mil, enquanto que a movimentação bancária nesse ano alcançou R\$ 1,5 milhão. Em 2008, a declaração entregue ao Fisco estava zerada, mesmo havendo uma movimentação bancária de R\$ 800 mil.

No julgamento de segunda instância, o Colegiado recorrido entendeu que a qualificação não se justifica no presente caso, e após extensa fundamentação concluiu o seguinte:

84. Vejam que, o fato de o contribuinte praticar determinada conduta de forma reiterada e/ou não apresentar escrituração fiscal e contábil - “declarações zeradas” ou com valores abaixo dos recebidos-, por si só, não comprova o dolo do agente, ao contrário, acabam por deixar evidente a inexatidão das informações prestadas e/ou sua ineficácia.

Diante dessa decisão, a Fazenda Nacional alega que o Acórdão recorrido adotou interpretação divergente daquelas que fundamentaram os Acórdãos nº 101-96.668 e nº 9101-001.002, em situações fáticas análogas.

Quanto ao **Acórdão paradigma nº 101-96.668**, para evidenciar a interpretação divergente, a Recorrente destaca o seguinte excerto do voto condutor da decisão:

A jurisprudência recente deste Conselho consagrou-se no sentido de que o comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos, torna notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada(...).

Em análise ao inteiro teor do paradigma, verifica-se que a contribuinte autuada não escriturou receitas que chegaram ao conhecimento do Fisco por meio de informações prestadas em DIRF pelas fontes pagadoras. Naquele caso, o Colegiado deu relevância para o fato de que “a média de receitas omitidas no ano foi de um terço (33%), tendo, em alguns meses, superado 50%”.

Dessa forma, considerando que no paradigma restou consignado que o comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos justifica a aplicação da multa

qualificada, entendo que resta demonstrada a divergência jurisprudencial em relação ao fundamento adotado pela decisão recorrida.

Ainda que as situações fáticas não sejam idênticas, tanto no presente caso quanto no paradigma há a falta de escrituração de parcela significativa das receitas, no entanto, no paradigma essa constatação foi considerada suficiente para justificar a exasperação da multa de ofício, enquanto que no Acórdão recorrido, essa mesma circunstância foi considerada insuficiente.

Passando, agora, ao **Acórdão paradigma nº 9101-001.002**, a Recorrente afirma que, “apesar de toda a igualdade dos fatos, acórdãos, recorrido e paradigma, chegaram a soluções divergentes em relação à multa qualificada”. A ementa do julgado é a seguinte:

MULTA QUALIFICADA. IRPJ. Comprovado que o contribuinte omitiu integralmente suas receitas e o imposto de renda devido em suas declarações de rendimentos (DIPJ) e de tributos devidos (DCTF), durante períodos de apuração sucessivos, visando a retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal pela autoridade fazendária, caracteriza-se a figura da sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/196, impondo-se a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Naquele caso, o contribuinte apresentou declarações de rendimentos (DIPJ) e dos tributos devidos (DCTF) relativos aos anos de 2000 e 2001 com valores zerados, embora tenha apurado lucros em sua contabilidade, sendo essa circunstância considerada suficiente pelo Colegiado para justificar a qualificação da multa de ofício, conforme evidencia o seguinte excerto do voto condutor da decisão, referindo-se a argumento da Fazenda Nacional, a recorrente naquele apelo especial:

Outro argumento da recorrente é o de que a conduta do contribuinte não se constituiu um fato isolado, que pudesse ser caracterizado como erro eventual ou involuntário, mas uma série repetida de omissões das suas receitas e tributos devidos ao Fisco nos anos de 2000 e 2001. Com efeito, o que se verifica nas declarações originais apresentadas pela autuada é a sucessiva omissão das bases de cálculos e tributos devidos durante pelo menos dois anos consecutivos, o que não pode ser atribuído a mero erro ou falta de organização do responsável pela contabilidade, como chegou a alegar a fiscalizada em seu recurso voluntário.

Como resta claro, no paradigma a sucessiva omissão das bases de cálculos e tributos devidos durante pelo menos dois anos consecutivos foi considerada circunstância suficiente para afastar a possibilidade de mero erro, pois evidencia a intenção dolosa de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores pela autoridade fazendária. No entanto, essa mesma situação fática foi considerada insuficiente pelo Colegiado recorrido, evidenciando, assim, a divergência jurisprudencial também quanto ao Acórdão nº 9101-001.002.

Ante o exposto, conclui-se que restou demonstrada a divergência de interpretação suscitada, e tendo sido atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, entendo que deve ser dado seguimento ao Recurso Especial.

No mérito sustenta a Recorrente que para a Turma, a **reiteração** da conduta dolosa e a **magnitude dos valores** envolvidos não foram suficientes para a configuração das figuras dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Cuida-se de autuação na qual se verificou omissão significativa de receitas. A **magnitude da diferença** afasta qualquer possibilidade de erro, revelando a conduta intencional da contribuinte de deixar de oferecer o verdadeiro numerário à tributação e justifica a aplicação da multa qualificada.

Acrescenta que a Recorrida, **durante anos consecutivos, deixou de declarar parcela significativa de suas receitas**. De fato, ao não declarar parte significativa de seus rendimentos, a contribuinte praticou omissão dolosa tendente a impedir o fisco de tomar conhecimento da ocorrência de fatos geradores, revelando, assim, sua intenção deliberada de se eximir do pagamento de tributos. Não há como se acatar a tese de mero erro. Trata-se, sim, de ato consciente direcionado a retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, o que caracteriza evidente intuito de fraude. A reiteração dessa prática aliada aos resultados obtidos evidenciam a clara intenção de fraudar o Fisco por meio da ação dolosa prevista no inciso I, do art. 71, da Lei nº 4.502/64.

Intimada, a contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial da Fazenda Nacional - Admissibilidade

Tempestivo o Recurso Especial.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da

Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, inócurre, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

No caso concreto, embora não seja tão evidente quanto quis fazer parecer a Recorrente, a relatora acaba tratando em seu voto de ambas as hipóteses – reiteração de conduta e proporção de valores omitidos – o que acaba indicando a similitude fática entre acórdão recorrido e paradigmas.

O recurso especial da PGFN deve ser conhecido com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784, de 1999.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Redatora designada.

O I. Relator restou vencido em sua proposta de conhecer do recurso especial. A maioria do Colegiado compreendeu que a PGFN não demonstrou dissídio jurisprudencial passível de apreciação nesta instância especial.

A exigência veiculada nestes autos decorreu de constatação de omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada no 2º semestre de 2007 e no ano-calendário 2008. A Contribuinte, optante pelo Simples Nacional, declarou receitas de R\$ 167.221,00 no 2º semestre de 2007, mas apresentou movimentação financeira de R\$ 1.657.951,72. Já no ano-calendário 2008 nada declarou, apesar de ter movimentado R\$ 800.662,95. Determinados os depósitos bancários de origem não comprovada, com a exclusão dos valores que não representavam efetivos ingressos, o lucro foi arbitrado por falta de apresentação de livros e documentos da escrituração, deduzindo-se dos tributos apurados aqueles recolhidos na sistemática simplificada.

O voto condutor do acórdão recorrido observa que a qualificação da penalidade decorreu da prática reiterada da Contribuinte em omitir de receita da atividade, que assim excluiria a hipótese de erro escusável. Notícia, ainda, que a autoridade julgadora de 1ª instância adicionou o fato de a omissão se verificar nas declarações apresentadas e a movimentação financeira ter sido mantida à margem da contabilidade, para além da representatividade dos valores omitidos.

O Colegiado *a quo* afastou a qualificação por discordar da caracterização do evidente intuito de fraude e, assim, entender aplicáveis as Súmulas CARF nº 14 e 25, para além de o fato da *ausência de certeza quanto à existência do elemento doloso na conduta da contribuinte* determinar a aplicação do art. 112, inciso IV, do CTN.

O recurso especial da PGFN teve seguimento sob o entendimento de que não estaria caracterizada a hipótese do art. 67, §3º do Anexo II do RICARF, bem como porque:

Quanto ao Acórdão paradigma nº 101-96.668, para evidenciar a interpretação divergente, a Recorrente destaca o seguinte excerto do voto condutor da decisão:

A jurisprudência recente deste Conselho consagrou-se no sentido de que o comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos, torna notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada(...).

Em análise ao inteiro teor do paradigma, verifica-se que a contribuinte autuada não escriturou receitas que chegaram ao conhecimento do Fisco por meio de informações prestadas em DIRF pelas fontes pagadoras. Naquele caso, o Colegiado deu relevância para o fato de que “a média de receitas omitidas no ano foi de um terço (33%), tendo, em alguns meses, superado 50%”.

Dessa forma, considerando que no paradigma restou consignado que o comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos justifica a aplicação da multa qualificada, entendo que resta demonstrada a divergência jurisprudencial em relação ao fundamento adotado pela decisão recorrida.

Ainda que as situações fáticas não sejam idênticas, tanto no presente caso quanto no paradigma há a falta de escrituração de parcela significativa das receitas, no entanto, no paradigma essa constatação foi considerada suficiente para justificar a exasperação da multa de ofício, enquanto que no Acórdão recorrido, essa mesma circunstância foi considerada insuficiente.

Passando, agora, ao Acórdão paradigma n.º 9101-001.002, a Recorrente afirma que, “apesar de toda a igualdade dos fatos, acórdãos, recorrido e paradigma, chegaram a soluções divergentes em relação à multa qualificada”. A ementa do julgado é a seguinte:

MULTA QUALIFICADA. IRPJ. Comprovado que o contribuinte omitiu integralmente suas receitas e o imposto de renda devido em suas declarações de rendimentos (DIPJ) e de tributos devidos (DCTF), durante períodos de apuração sucessivos, visando a retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal pela autoridade fazendária, caracteriza-se a figura da sonegação descrita no art. 71 da Lei n.º 4.502/196, impondo-se a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no § 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Naquele caso, o contribuinte apresentou declarações de rendimentos (DIPJ) e dos tributos devidos (DCTF) relativos aos anos de 2000 e 2001 com valores zerados, embora tenha apurado lucros em sua contabilidade, sendo essa circunstância considerada suficiente pelo Colegiado para justificar a qualificação da multa de ofício, conforme evidencia o seguinte excerto do voto condutor da decisão, referindo-se a argumento da Fazenda Nacional, a recorrente naquele apelo especial:

Outro argumento da recorrente é o de que a conduta do contribuinte não se constituiu um fato isolado, que pudesse ser caracterizado como erro eventual ou involuntário, mas uma série repetida de omissões das suas receitas e tributos devidos ao Fisco nos anos de 2000 e 2001. Com efeito, o que se verifica nas declarações originais apresentadas pela autuada é a sucessiva omissão das bases de cálculos e tributos devidos durante pelo menos dois anos consecutivos, o que não pode ser atribuído a mero erro ou falta de organização do responsável pela contabilidade, como chegou a alegar a fiscalizada em seu recurso voluntário.

Como resta claro, no paradigma a sucessiva omissão das bases de cálculos e tributos devidos durante pelo menos dois anos consecutivos foi considerada circunstância suficiente para afastar a possibilidade de mero erro, pois evidencia a intenção dolosa de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores pela autoridade fazendária. No entanto, essa mesma situação fática foi considerada insuficiente pelo Colegiado recorrido, evidenciando, assim, a divergência jurisprudencial também quanto ao Acórdão n.º 9101-001.002.

Ante o exposto, conclui-se que restou demonstrada a divergência de interpretação suscitada, e tendo sido atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, entendo que deve ser dado seguimento ao Recurso Especial.

Contudo, no paradigma n.º 101-96.668, a acusação fiscal foi assim relatada:

A empresa foi acusada de ter omitido receitas em 2001, representadas por receitas declaradas pelas companhias seguradoras em suas DIRF e que não foram registradas em sua contabilidade nem justificadas. Além disso, constatou a fiscalização que, em relação às receitas escrituradas, o valor devido do IRPJ, após a compensação dos prejuízos fiscais conforme LALUR não foram declarados em DCTF nem recolhidos.

E, examinando os valores omitidos, o Colegiado entendeu que:

Como se vê, não se confirma a alegação da Recorrente de que as divergências são insignificantes e que apenas uma pequena parcela das receitas não foi escriturada. Em apenas três meses a omissão representou cerca de 5% das receitas, sendo que a média de receitas omitidas no ano foi de um terço (33%), tendo, em alguns meses, superado 50%.

A jurisprudência recente deste Conselho consagrou-se no sentido de que o comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos, torna notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada e, conseqüentemente, desloca o termo inicial da contagem do prazo de decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Neste paradigma, portanto, a autoridade lançadora identificou receitas não contabilizadas ao longo de um ano-calendário e, considerando o valor significativo omitido (33% em média, no ano fiscalizado, mas alcançando até 50% em alguns períodos), outro Colegiado do CARF decidiu que a multa qualificada deveria subsistir. No presente processo, as receitas não foram aferidas de forma direta, mas sim presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, e o afastamento da qualificação da penalidade se deu em razão, também, da Súmula CARF nº 25, que refere esta circunstância específica, para além da invocação de dúvida quanto à conduta do sujeito passivo. Claro está que os acórdãos comparados, apesar de terem em conta omissões de valores representativos, analisaram condutas substancialmente distintas no que se refere à aferição dos requisitos para qualificação da penalidade.

O mesmo se verifica em face do paradigma nº 9101-001.002, segundo o qual *o que se verifica nas declarações originais apresentadas pela autuada é a sucessiva omissão das bases de cálculos e tributos devidos durante pelo menos dois anos consecutivos, o que não pode ser atribuído a mero erro ou falta de organização do responsável pela contabilidade, como chegou a alegar a fiscalizada em seu recurso voluntário. A própria fiscalizada admite que teve conhecimento dos dados tributáveis no transcorrer do ano de 2003, ou seja, bem antes do início da ação fiscal. [...] A omissão intencional da autuada em omitir os valores de suas receitas e tributos devidos ao Fisco ficou ainda mais evidente, quando, ato contínuo ao início da fiscalização, apresentou declarações retificadoras com os valores devidos, demonstrando o quão ciente estava da sua omissão perante a administração tributária.* Apesar de a reiteração da conduta de omitir receitas se dar em período semelhante ao aqui verificado, a conduta tem em conta receitas reconhecidas na escrituração contábil e não informadas em DIPJ e DCTF, em nada se assemelhando com a presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

Diante de tais dessemelhanças, 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 inexistir 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.

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

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.