



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10865.723123/2015-91
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-006.190 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 13 de julho de 2022
Recorrente MEBRAS METAIS DO BRASIL LTDA - EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010, 2011

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

ARBITRAMENTO. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisões em contextos fáticos distintos, concernentes a falta de escrituração de contas bancárias ou deficiências na escrituração digital, e sem a associação destas ocorrências a diversos outros vícios identificados como recorrentes e relevantes na escrituração em papel apresentada pelo sujeito passivo à autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.190 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10865.723123/2015-91

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por MEBRAS METAIS DO BRASIL LTDA - EIRELI ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1401-002.826, na sessão de 15 de agosto de 2018, no qual foi negado provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2010, 2011

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Atendidos os requisitos do art. 59 do Decreto n. 70235/72, e proporcionadas plenas condições do contraditório, descabe a alegação de nulidade.

DECADÊNCIA

Na hipótese de não pagamento, aplica-se o art. 173 do CTN, conforme decidido pelo REsp 973.733 RS do STJ.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2010, 2011

OMISSÃO DE RECEITA. TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

DEMAIS TRIBUTOS (CSLL, PIS E COFINS). DECORRÊNCIA.

Os lançamentos relativos ao IRPJ, ao PIS, à COFINS e à CSLL decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova. Desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende a esses tributos

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento apurados nos anos-calendário 2011 e 2012 a partir da constatação *da entrega das DIPJ zeradas e da imprestabilidade da escrituração contábil e fiscal para determinação do lucro real da empresa* com seu consequente arbitramento. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve integralmente a exigência (e-fls. 5157/5172). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário (e-fls. 5248/5266).

Cientificada em 15/10/2018 (e-fls. 5278), a Contribuinte interpôs recurso especial em 29/10/2018 (e-fls. 5279/5313) no qual arguiu divergência admitida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 5414/5417, do qual se extrai:

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado (destaques do original transcrito):

“Contradição do acórdão recorrido, pois houve a entrega de todos os documentos comprobatórios para apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e não houve a razoabilidade e proporcionalidade para o arbitramento do lucro”

Decisão recorrida:

Não há ementa correspondente a essa matéria.

[...].

Quanto ao mérito, também não guarda maior sorte a contribuinte que repisa todos os argumentos anteriores e não junta aos autos qualquer documento capaz de alterar o entendimento desse julgador, senão, veja-se:

Do Mérito

[...].

No caso em análise, a interessada, regularmente intimada em diversas oportunidades, atendeu parcialmente às intimações efetuadas, deixando de apresentar justificativas às divergências verificadas entre os valores escriturados no Livro Razão e a ECD-Escrituração Contábil Digital e os valores constantes da DIMOF-Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira no período janeiro/2010 a dezembro/2010, conforme demonstrativo à fl. 5038:

[...].

[...].

Em resposta a autuada, por seu representante legal, admite ter entregue ECD com erros e afirma ter pretensão de retificar.

Admite, por equívoco, não ter contabilizado, no ano-calendário 2011, duas de suas contas bancárias.

Acórdão paradigma n.º 1201-001.227, de 2015:

LUCRO ARBITRADO.

Incabível o lançamento do IRPJ mediante arbitramento do lucro quando a autoridade tributária não demonstrar que os vícios, erros ou deficiências contidos na escrituração contábil do sujeito passivo a torna imprestável para identificar a movimentação financeira da empresa ou para determinar o lucro real.

[...].

Ocorre que a confissão de que os arquivos transmitidos ao SPED não representam corretamente a escrituração da empresa não autoriza concluir-se que, necessariamente, essa escrituração seja imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira ou para determinar o lucro real.

Em outras palavras, não há uma relação necessária entre os vícios, erros ou deficiências genericamente confessados pela fiscalizada, e a imprestabilidade da escrita.

Em assim sendo, caberia ao auditor comprovar esta relação, demonstrando assim a imprestabilidade da escrituração do sujeito passivo. A autoridade, entretanto, não o fez. Realmente, sobre a suposta imprestabilidade da escrita enviada ao SPED o auditor afirma apenas o seguinte em seu TVF (fls. 49/50):

[...].

Todavia, a falta de explicação por parte da contribuinte sobre o lançamento contábil acima referido, bem como sobre os demais lançamentos contábeis indicados no citado termo de intimação fiscal n.º 08, de forma alguma ensejaria, por si só, a conclusão de imprestabilidade da escrita. Aliás, nenhum desses registros contábeis foi considerado pela fiscalização como omissão de receita ou qualquer outra infração sujeita a lançamento de ofício. De fato, o arbitramento levou em conta apenas a receita informada pela contribuinte.

Assim, não comprovada a imprestabilidade da escrita enviada ao SPED, cai por terra o arbitramento do lucro.

Acórdão paradigma n.º 101-96.161, de 2007:

IRPJ — ARBITRAMENTO DE LUCRO — FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DEPÓSITOS E/OU CONTAS CORRENTES BANCÁRIAS - INAPLICABILIDADE — Reiterada e incontroversa é a jurisprudência administrativa no sentido de que o arbitramento do lucro, em razão das

consequências tributáveis a que conduz, é medida excepcional, somente aplicável quando, no exame de escrita, a Fiscalização comprova que as falhas apontadas se constituem em fatos que, camuflando expressivos fatos tributáveis, indiscutivelmente, impedem a quantificação do resultado do exercício. A falta de escrituração de depósitos bancários, ou mesmo de contas correntes bancárias, não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento dos lucros.

No que se refere a essa matéria, ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Por um lado, enquanto a decisão recorrida entendeu ser cabível o arbitramento quando a interessada, regularmente intimada em diversas oportunidades, atendeu parcialmente às intimações efetuadas, deixando de apresentar justificativas às divergências verificadas entre os valores escriturados no Livro Razão e a ECD-Escrituração Contábil Digital e os valores constantes da DIMOF-Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira no período janeiro/2010 a dezembro/2010, e quando a autuada, por seu representante legal, admite ter entregue ECD com erros, o acórdão paradigma apontado (Acórdão n.º 1201-001.227, de 2015) decidiu, de modo diametralmente oposto, que a falta de explicação por parte da contribuinte sobre o lançamento contábil acima referido, bem como sobre os demais lançamentos contábeis indicados no citado termo de intimação fiscal n.º 08, de forma alguma ensejaria, por si só, a conclusão de imprestabilidade da escrita e, ainda, que a confissão de que os arquivos transmitidos ao SPED não representam corretamente a escrituração da empresa não autoriza concluir-se que, necessariamente, essa escrituração seja imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira ou para determinar o lucro real.

Por outro lado, enquanto a decisão recorrida entendeu ser cabível o arbitramento quando a autuada admite, por equívoco, não ter contabilizado, no ano-calendário 2011, duas de suas contas bancárias, o acórdão paradigma apontado (Acórdão n.º 101-96.161, de 2007) decidiu, de modo diametralmente oposto, que a falta de escrituração de depósitos bancários, ou mesmo de contas correntes bancárias, não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento dos lucros.

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela caracterização da divergência de interpretação suscitada.

Pelo exposto, do exame dos pressupostos de admissibilidade, PROPONHO seja ADMITIDO o Recurso Especial interposto.

Aduz a Contribuinte que desde a impugnação demonstrou a idoneidade de seus documentos fiscais e contábeis, assim como haveria divergência de entendimento do próprio Auditor ao lavrar o Auto de Infração, e, com isso, deveria a autuação ser cancelada na íntegra. Apesar disso, a exigência foi mantida na íntegra,

Reproduz o voto condutor do acórdão recorrido considerando que não ocorreu cerceamento de defesa, pois foram preenchidos todos os requisitos do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, bem como a não ocorrência da decadência, uma vez que se aplica o disposto no artigo 173 do CTN, com isso, poderia o fisco ter autuado a Recorrente até o dia 01/01/2016 e no mérito entendeu que ocorreu vícios, erros e deficiências que tornaram imprestável a contabilidade da Recorrente, sendo correto o arbitramento do lucro realizado pelo Sr. Auditor Fiscal, e argumenta:

Como noticiado alhures, o Auto de Infração ora combatido foi lavrado pela Autoridade Tributária por meio do arbitramento do lucro da Recorrente, cuja receita bruta encontrava-se devidamente declarada por meio da DACON – Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais.

No v. acórdão recorrido, a D. Relatora entendeu por bem manter a aplicação do lucro arbitrado por haver escrituração fiscal com vícios, erros e deficiências que a tornam imprestável para identificar a o Lucro Real, e, ainda, informa que supostamente a Contribuinte não trouxe qualquer justificativa ou documento capaz de comprovar as constatações feitas pelo Auditor Fiscal.

Para justificar o arbitramento do lucro, a D. Relatora fundamenta que por mais que os elementos tenham sido fornecidos pela Recorrente, esse fato não supre a necessidade da manutenção da escrituração contábil regular e de toda a documentação que a ampara, na forma determinada pela legislação de regência.

Entretanto, como já dito, o Auto de Infração foi lavrado por ter entendido a Autoridade Tributária que a documentação fiscal do contribuinte seria imprestável, porém para aferição da receita bruta do contribuinte a documentação DACON seria “prestável”, conforme ressaltado pela própria D. Relatora.

Contudo, a situação acima exposta deixa evidenciado o juízo subjetivo realizado pela D. Relatora, que replica o entendimento fiscal, dissociado da vinculação dos atos administrativos à lei, isto, pois, aproveita-se da documentação fiscal do contribuinte quando lhe é pertinente, e rejeita os mesmos documentos quando não lhe é conveniente, em análise subjetiva e absolutamente particular de um determinado fato.

Na hermenêutica dos fundamentos utilizados pela Autoridade Tributária, muitas vezes contraditórios entre si, em nenhum momento a fiscalização demonstra que há divergência entre os documentos fiscais da Recorrente, seja ele o Livro Razão, o Livro Diário, a DACON, os Balancetes de Verificação, os Demonstrativos do Resultado do Exercício apurados trimestralmente, o LALUR ou até mesmo as DIPJs Retificadoras, com exceção da ECD, a qual o contribuinte informou no decorrer da fiscalização que teve problemas em transmitir o arquivo adequadamente.

Simplesmente a Autoridade Tributária, justificando que no ano de 2011 não foi contabilizada as movimentações financeiras de duas contas bancárias do contribuinte (no meio de 16 contas), assim como os Livros Diários não possuíam a assinatura do empresário, entendeu por desconsiderar TODA a documentação que lhe foi entregue para penalizar a Recorrente com a grave medida do arbitramento de seu lucro nos anos de 2010 e 2011.

A informação acima certamente pode ser verificada na DIMOF – Declarações de Informações Sobre Movimentações Financeiras, a qual a Autoridade Tributária teve acesso no decorrer da fiscalização, porém privou o contribuinte de acessar informações que lhe dizem respeito, inviabilizando o exercício do contraditório e da ampla defesa, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Portanto, se a ausência de contabilização das movimentações financeiras da Cooperativa de Crédito Guaxupé e Região Ltda. e do Banco Topázio S/A ocorreram a partir de abril e agosto de 2011 (data de abertura das contas), respectivamente, não há fundamentos fáticos, mesmo que se utilizando da presunção, que autorizam a Autoridade Tributária a declarar imprestável toda a documentação da Recorrente desde 01/2010.

Aplicando-se as lições acima ao presente caso, identificado que a principal razão para declaração de “imprestabilidade” da documentação fiscal do contribuinte foi a ausência de contabilização de duas contas bancárias (no meio de 16 contas), Cooperativa de Crédito Guaxupé e Região Ltda. e Banco Topázio S/A, sendo que essas contas foram abertas somente após abril de 2011. Indubitável, portanto, reconhecer que não há qualquer embasamento legal que justifique o arbitramento do lucro da Recorrente desde 01/2010.

Entretanto, diferentemente do aplicado pela D. Relatora, e assim, a necessidade de análise do presente recurso especial, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF há tempos possui sólido posicionamento sobre a “falta de escrituração de depósitos bancários não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração fiscal e o conseqüentemente arbitramento dos lucros”¹, vide ementa julgados da Corte Administrativa:

[...]

Afirma o dissídio jurisprudencial em face do paradigma n.º 101-96.161, reproduzindo excertos de seu voto condutor e observando que:

Nesse sentido, resta nítido a necessidade da mudança do v. acórdão ora combatido, tendo em vista que a D. Relatora não pode descaracterizar toda a escrituração contábil realizada pela Recorrente pela simples falta de escrituração de depósitos bancários ou mesmo de contas correntes bancárias, para realizar o arbitramento dos lucros, pois, como já mencionado, a Autoridade Tributária utilizou elementos trazidos pela Recorrente.

Além disso, analisando-se detidamente o Auto de Infração que originou o presente processo administrativo nota-se que a Autoridade Tributária constrói uma argumentação falaciosa utilizando-se de fatos que não representam nenhum ilícito acerca do cumprimento da obrigação tributária principal (recolhimento do tributo), conforme a mesma *ratio decidendi* utilizada no acórdão do processo n.º 10865.002474/2005-92. Por exemplo:

(i) Imputa-se o erro formal no Livro Diário sobre a ausência de assinatura do empresário. Contudo, a Autoridade Tributária deixa de informar que todos os demais documentos que lhe foram apresentados estão regulares quanto aos lançamentos contábeis, e ainda, estão de acordo com as informações que constam no Livro Diário;

(ii) Informa a Autoridade Tributária que há contas contábeis com “títulos genéricos, com vultuosas quantias e movimentações financeiras”. Entretanto, não identifica expressamente nenhuma conduta ilícita na movimentação destas contas, sendo que os princípios e normas contábeis autorizam a adoção destes instrumentos como forma de contabilização;

(iii) Informa a Autoridade Tributária que o contribuinte se utiliza do “zeramento” dos saldos das contas “Bancos” em 31 de dezembro. Contudo, a Autoridade Tributária deixa de mencionar que este “zeramento contábil” é representado exclusivamente por “Transferência Entre Contas” do próprio contribuinte, não representando acréscimo patrimonial passível de incidência do IRPJ e seus reflexos, como bem expresso no art. 42, §3º, I, da Lei n.º 9.430/96, que trata do arbitramento do lucro nas hipóteses de omissão de receitas:

[...]

Diante das explanações supracitadas, observa-se nitidamente que a Autoridade Tributária, embasada na identificação de pequenos erros na escrituração fiscal do contribuinte que não implicam ausência de recolhimento dos tributos, pretende arbitrar o lucro da Recorrente para lhe exigir novamente e indevidamente tributos que já foram regularmente declarados e recolhidos ao erário público.

Outrossim, com relação as DIPJs Retificadoras, entregues após o início da fiscalização que culminou na presente autuação, a própria fiscalização confirma que os dados informados ao Fisco condizem com os demais documentos fiscais entregues no decorrer da fiscalização. Porém, como dito, tal documentação foi desconsiderada pela D. Relatora no momento de seu voto.

A entrega extemporânea de declaração ao Fisco, após iniciado procedimento de fiscalização, não é vedada pela Lei *stricto sensu*. Neste caso, é vedado tão-somente a aplicação do instituto jurídico da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional², para afastar aplicação de multa ao contribuinte.

Leciona o Prof. José Renato Camilotti¹ acerca da aplicação do princípio da boa-fé ao art. 138 do Código Tributário Nacional:

¹ CAMILOTTI, José Renato. Denúncia espontânea no contexto da cadeia (normativa) de comunicação jurídica. São Paulo: Noeses, 2015, p. 331/332.

“Nesse contexto da privatização da gestão tributária [lançamento por homologação], ambiente em que a quase totalidade dos enunciados linguísticos, suportes físicos dos fatos jurídicos e dos fatos-relações jurídicas, sejam de responsabilidade dos particulares, com o viés invasivo e incisivo da comunicação digital, é imperioso considerar, por presunção, a boa-fé tanto no que toca à construção de sentido da norma geral e abstrata, quanto na conduta da edição dessa norma geral e abstrata, quanto na conduta da edição desses fragmentos de linguagem eletrônica.

(...)

Considerar o princípio da boa-fé é dar o maior grau de amplitude possível, o maior campo de incidência possível às normas de correção de possíveis equívocos, erros, inaptidões ou qualquer outro elemento que colabore na incorreta constituição dessas partículas de linguagem.

A norma de denúncia espontânea deve ser construída nesse sentido. Por premissa, presumir a boa-fé do particular no exercício do ônus a ele imposto no ambiente normativo do fenômeno da privatização da gestão tributária; em seguida, permitir, tanto mais seja possível com fundamento nos enunciados prescritivos, a ampliação da incidência das ferramentas que o próprio sistema fornece para elidir as turbações por ele sofridas.”

O princípio da boa-fé é verdadeiro fundamento da responsabilidade subjetiva.

A boa-fé pode ser definida, por negativa, como ausência de malícia, de dolo, de fraude, de engodo, de ardil, de simulação, ou seja, é a falta de *animus nocendi*. É o "*estado de espírito em que a pessoa ao praticar ato comissivo ou omissivo, está convicta de que age de conformidade com a lei*"².

Outrossim, o primeiro indício de que não há esse *animus nocendi* é verificar se o contribuinte declarou todos os elementos fáticos da situação tributável, como de fato o fez, inclusive apresentando extemporaneamente as DIPJs Retificadoras.

Portanto, diferentemente da conclusão extraída pela Autoridade Tributária quando da lavratura da autuação, imperioso que seja cancelado o Auto de Infração em comento, em virtude da fática ilegalidade do arbitramento do lucro e o reconhecimento da boa-fé da Recorrente nas operações glosadas pela fiscalização, a qual, frise-se, não individualizou especificamente nenhum fato passível de tributação pelo IRPJ e seus reflexos.

Assim, verificando-se que eventual ausência de contabilização de duas contas bancárias do contribuinte a partir de abril 2011 não retira o dever da Administração Tributária em analisar individualizadamente, provar e indicar expressamente fato gerador passível de tributação pelo IRPJ e seus reflexos, constata-se que o lançamento efetuado pela Administração Pública não preenche os requisitos do art. 142 do Código Tributário Nacional, pela falta de identificação da matéria tributável, corroborando, portanto, com a necessidade de anulação da autuação objeto da presente demanda, conforme própria jurisprudência divergente trazida no presente caso em concreto.

Portanto, conforme jurisprudência divergente trazida, é necessário o cancelamento do presente auto de infração, uma vez que não é fatal não escriturar as contas bancárias para aplicar a penalidade de arbitramento do IRPJ e CSLL, pois, como próprio ressaltado pela D. Relatora, a Autoridade Tributária utilizou de elementos trazidos pela Recorrente para realizar o arbitramento, como a DACON.

Prossegue referindo as exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS calculadas na sistemática cumulativa, e argumenta que:

Entretanto, por mais que tenha ocorrido erro na transmissão das DCTFs, isto não significa afirmar que o contribuinte não declarou e não recolheu as referidas contribuições. Logo, constata-se que a Autoridade Tributária, matreiramente, pretende

² Maria Helena Diniz, Dicionário Jurídico, vol. 1, p. 422, verbete: boa-fé.

utilizar do instituto jurídico da presunção para tentar convencer os D. Julgadores Administrativos de que é devida a exigência dos tributos.

Destaca-se, entretanto, que a presunção neste caso é relativa, cabendo prova em contrária, a qual é facilmente demonstrada pelo mesmo documento utilizado pela fiscalização para “encontrar” a receita bruta do contribuinte, qual seja a DACON.

Como identificado no próprio documento que embasou a autuação fazendária, na DACON é possível identificar que o contribuinte declarou seus débitos mensais do PIS e da COFINS, que no período entre 01/2010 e 12/2012 foram de aproximadamente R\$ 3.000.000,00 e R\$ 14.000.000,00, respectivamente.

Não obstante os vultuosos débitos declarados pela Recorrente, também se verifica na DACON que tais débitos foram regularmente pagos com a utilização de créditos disponíveis das referidas contribuições, acumulados de meses anteriores, conforme previsto nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

Portanto, diante da comprovação de que os débitos do PIS e da COFINS referentes ao período fiscalizado foram, de alguma forma, declarados e recolhidos (compensados com créditos), imperioso que a presunção utilizada pela Autoridade Tributária e replicada pela D. Relatora seja afastada, reconhecendo-se a nulidade do auto de infração nesta parte.

Não se está negando que as DCTFs foram entregues incorretamente pelo contribuinte. Porém, a partir desse fato presumir que as contribuições não foram declaradas e recolhidas pelo contribuinte é uma falácia, facilmente descontruída pela análise do próprio documento utilizado pela Autoridade Tributária para identificar a receita bruta do contribuinte (DACON).

Portanto, conjugado o fato da ilegalidade do arbitramento do lucro no presente caso, indubitável reconhecer que a autuação para exigência do PIS e COFINS é indevida, devendo ser cancelada por este C. CARF.

Esse posicionamento é seguido, diferentemente do aplicado pela D. Relatora, pela mais alta Corte Administrativa, vide voto proferido pelo Conselheiro Relator Marcelo Cuba Netto, seguido por unanimidade pela 2ª Câmara da 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento:

Refere o paradigma nº 1201-001.227 e conclui que:

O caso acima destacado, muito similar ao presente processo administrativo, demonstra claramente o entendimento da Corte Administrativa quanto a adoção excepcional da medida do arbitramento do lucro.

Ressalta-se que a entrega de declaração DCTF incorreta pelos contribuintes é fato penalizado pela legislação tributária, como descumprimento de obrigação acessória, passível da exigência de multa. Entretanto, a entrega de declaração com informações incorretas não é suficiente para justificar a alteração do regime de tributação das contribuintes.

Frise-se que o valor recolhido pela Recorrente a título de PIS e COFINS no decorrer dos anos 2010 e 2011, por meio do regime não-cumulativo, é muito superior ao valor do tributo exigido pela fiscalização.

Neste caso, na remotíssima hipótese de ser mantida esta exigência fiscal, qual seria a posição fazendária quanto aos valores recolhidos pelo contribuinte? A Fazenda Pública devolveria a diferença ao contribuinte? Os valores recolhidos pelo contribuinte deveriam ser deduzidos do valor a pagar das contribuições?

Ora, caso mantida a incoerente exigência da autuação fiscal acerca do PIS e da COFINS, ao menos, deveria a Autoridade Tributária deduzir estes valores de eventual autuação fiscal que venha a exigir do contribuinte novamente o mesmo tributo. A justificativa é simples, como já dito, evitar o bis in idem da tributação.

Nesse contexto, considerando que nos discriminativos dos débitos do PIS e da COFINS elaborados pela Autoridade Tributária não há qualquer menção a “deduções” sobre os valores ora exigidos da Recorrente, fato este que deve ser comprovado pela Autoridade Tributária por meio da verificação da conta fiscal da referida empresa, indubitavelmente constituição do crédito tributário se deu em desconformidade com o art. 142 do CTN, ao deixar de “calcular o montante do tributo devido”.

Portanto, caso superado o fundamento apresentado no tocante ao arbitramento do IRPJ e CSLL, deverá ainda o presente auto de infração ser declarado nulo, sobre a cobrança do PIS e da COFINS, uma vez que deixou de calcular corretamente suposto montante devido do tributo exigido, pois já houve o pagamento do referido tributo por compensação, caracterizando em bis in idem a cobrança do arbitramento do PIS e da COFINS, conforme jurisprudência do C. CARF.

Pede, assim, que o recurso especial seja conhecido e *julgado integralmente procedente, reconhecendo a divergência apontada pelo contribuinte, para determinar a reforma integral do v. acórdão recorrido, e, conseqüentemente, determinando-se a anulação da autuação fiscal ora combatida*

Registre-se que em 30/10/2018 a Contribuinte juntou aos autos outra petição com o mesmo conteúdo do recurso especial antes apresentado (e-fls. 5345/5379)

Os autos foram remetidos à PGFN em 24/04/2019 (e-fls. 5418), e retornaram em 03/05/2019 com contrarrazões (e-fls. 5419/5432) nas quais a PGFN defende o não conhecimento do recurso especial, porque os paradigmas indicados trataram de situação fática diversa, vez que nestes autos *foram várias as inconsistências apresentadas pela autoridade fiscal que, analisadas em conjunto, demonstram a imprestabilidade da escrita da empresa autuada*. Reporta excertos da acusação fiscal e aduz:

Resta claro, pois, que as situações fáticas analisadas nos acórdãos recorrido e paradigma são bastante diversas. Nos acórdãos recorridos foram identificadas pequenas inconsistências pontuais na escrita dos contribuintes, diferentemente do que ocorreu no presente feito. Logo, os acórdãos indicados como paradigma não comprovam a divergência jurisprudencial alegada, razão pela qual o recurso especial interposto não merece ser conhecido.

O que o contribuinte pretende, em verdade, é a reanálise de provas. Isto é, busca convencer que a sua escrituração fiscal não era imprestável. A via estreita do recurso especial, entretanto, não comporta tal reexame de provas.

Conclui-se, pois, pela impossibilidade de conhecimento do recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

No mérito, afirma a correção do procedimento fiscal *em face da imprestabilidade da escrita fiscal do contribuinte, bem como pela ausência de balanço patrimonial trimestral*. Refere a legislação de regência, cita doutrina, e novamente transcreve as constatações fiscais para concluir pela regularidade do arbitramento dos lucros *vez que sua escrituração continha erros que a tornavam imprestável para a determinação do lucro real, bem como para a identificação da efetiva movimentação financeira*.

Requer, assim, que o recurso especial seja inadmitido ou, então, que lhe seja negado provimento.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

A PGFN contesta a admissibilidade do recurso especial, tendo em conta as circunstâncias específicas que motivaram o arbitramento nestes autos.

A Contribuinte, de seu lado, discorda do arbitramento dos lucros porque *em nenhum momento a fiscalização demonstra que há divergência entre os documentos fiscais da Recorrente, seja ele o Livro Razão, o Livro Diário, a DACON, os Balancetes de Verificação, os Demonstrativos do Resultado do Exercício apurados trimestralmente, o LALUR ou até mesmo as DIPJs Retificadoras, com exceção da ECD, a qual o contribuinte informou no decorrer da fiscalização que teve problemas em transmitir o arquivo adequadamente. Acrescenta que a Autoridade Tributária, justificando que no ano de 2011 não foi contabilizada as movimentações financeiras de duas contas bancárias do contribuinte (no meio de 16 contas), assim como os Livros Diários não possuíam a assinatura do empresário, entendeu por desconsiderar TODA a documentação que lhe foi entregue para penalizar a Recorrente com a grave medida do arbitramento de seu lucro nos anos de 2010 e 2011.*

O Colegiado *a quo* negou provimento ao recurso voluntário adotando os fundamentos da autoridade julgadora de 1ª instância, que destacou os seguintes pontos:

- O arbitramento teve por fundamento o art. 530, inciso III, alínea “a” do RIR/99, ou seja, a evidência de *indícios de fraudes ou vícios, erros ou deficiências que tornem a escrituração imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;*
- A escrituração deve ser mantida com observância das leis comerciais e fiscais e permitir a apuração do lucro líquido e dos ajustes fiscais, abrangendo todos as operações do contribuinte e seus resultados em território nacional e no exterior, sendo que nos períodos autuados a Contribuinte, optante pelo lucro real, também estava *obrigada a prestar informações contábeis e fiscais junto ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED);*
- *No caso em análise, a interessada, regularmente intimada em diversas oportunidades, atendeu parcialmente às intimações efetuadas, deixando de apresentar justificativas às divergências verificadas entre os valores escriturados no Livro Razão e a ECD-Escrituração Contábil Digital e os valores constantes da DIMOF-Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira no período janeiro/2010 a dezembro/2011. As divergências foram referidas a partir do total de débitos de contas bancárias escriturados no Livro Razão, na ECD e os totais informados pelas instituições financeiras em DIMOF;*
- Os esclarecimentos exigidos foram associados à informação de que *a falta de atendimento* daria causa ao arbitramento dos lucros;

- A Contribuinte reconheceu erros na ECD entregue e que não escriturara duas contas bancárias, para além de haver erros associados à prática de descontos de duplicatas. Contudo, os dados apurados também estavam discordantes dos livros contábeis obrigatórios e, considerando ainda que a Contribuinte não conseguiu comprovar *os saldos de suas contas bancárias em 31/12/2010 e 31/12/2011*, o arbitramento se fez pela impossibilidade de *identificar a efetiva movimentação financeira da empresa*;
- O fato de a receita ter sido identificada pela autoridade lançadora a partir dos DACON não supre a necessidade de manutenção de escrituração contábil regular e da documentação que a ampara, de modo que mesmo se a Contribuinte justificasse as várias irregularidades apontadas pela autoridade fiscal, ainda assim subsistiria a motivação para arbitramento dos lucros;
- *Por outro lado, a impugnação não trouxe qualquer justificativa ou documento capaz de infirmar as constatações feitas durante o procedimento fiscal. Correta, portanto, a adoção do Lucro Arbitrado como forma de apuração dos resultados, com base no Art. 530, inciso II, alínea "a" do RIR/1999.*

Assim, tem razão a Contribuinte quando assevera que não foi demonstrada **divergência interna** entre os *documentos fiscais da Recorrente, seja ele o Livro Razão, o Livro Diário, a DACON, os Balancetes de Verificação, os Demonstrativos do Resultado do Exercício apurados trimestralmente, o LALUR ou até mesmo as DIPJs Retificadoras*. A autoridade lançadora evidenciou descompassos desta escrituração com a ECD, fato inclusive reconhecido pela Contribuinte. Contudo, o arbitramento não foi motivado, apenas, pelo fato de *que no ano de 2011 não foi contabilizada as movimentações financeiras de duas contas bancárias do contribuinte (no meio de 16 contas), assim como os Livros Diários não possuíam a assinatura do empresário*. Como se vê às e-fls. 5045/5048, a autoridade lançadora se estende em detalhar os vícios da escrituração inicialmente assim enunciados:

28. Foi constatado que os **Livros Diário e Razão da Fiscalizada**, relativos aos **anos-calendário de 2010 e 2011**, contêm **vícios, erros e falhas de escrituração com relação à sua movimentação financeira**, o que os tornam **imprestáveis** para conferir o regular registro de todos os débitos e créditos ocorridos nesses 02 anos, tornando impossível identificar a efetiva movimentação financeira e o destino e a origem dos recursos que transitaram pelas contas correntes da empresa.

Dentre os vícios e erros encontrados na escrituração contábil da **Fiscalizada** destacam-se:

- **Ausência** em sua escrituração contábil das **movimentações financeiras** efetuadas no **ano de 2011** no **Banco Topázio S/A – CNPJ [...]** e na **Cooperativa de Crédito Guaxupé e Região Ltda – CNPJ [...]**;
- **Ausência** de assinatura do empresário nos respectivos Termos de Abertura e Encerramento de todos os livros Diários apresentados, sob nº 23 e 24, relativos aos anos-calendário **2010 e 2011**;
- **Zeramento dos saldos das contas “Bancos”** no último dia do ano, 31 de dezembro;
- **Existência** de contas com utilização de **títulos genéricos**, com vultosas quantias e movimentações financeiras, como:

- Conta nº 1.1.1.04.00004 – “1180 – TRANSITORIA – LCTO INTEGRAÇÃO”
- Conta nº 1.1.2.01.00001 – “33 CLIENTES DIVERSOS”;
- Conta nº 1.1.2.01.00999 – “726 CLIENTES DIVERSOS”;

[...] (destaques do original)

E, depois de discorrer sobre estas ocorrências, a autoridade lançadora ainda registra a *Entrega de “ECD” incompleta* e a falta de *levantamento dos balanços trimestrais*, apesar da apresentação das DIPJ na sistemática do lucro real trimestral.

A premissa fática de decisão do Colegiado *a quo*, como se viu, foi no sentido de que tais irregularidades não foram justificadas, e que nem mesmo tais justificativas reverteriam a imprestabilidade da escrituração que motivou o arbitramento dos lucros. Vale situar, ainda, que o descompasso entre a escrituração contábil, a ECD e as informações da DIMOF foram assim demonstradas:

Conta	BANCO C/MOVIMENTOS	Total Débitos em 2010			Total Créditos DIMOF - 2010
		Livro Razão	Folha nº	Livro Razão ECD	
1110200016	BANCO SAFRA S/A - 170298	1.414.435,22	393 a 397	545.000,00	11.362.471,15
1110200021	BANCO CITIBANK S/A - 27939340	2.111.551,24	398	140.500,00	5.349.650,19

Conta	BANCO C/MOVIMENTOS	Total Débitos em 2011			Total Créditos DIMOF - 2011
		Livro Razão	Folha nº	Livro Razão ECD	
1110200016	BANCO SAFRA S/A - 170298	3.451.460,90	500 e 501	2.988.756,24	22.285.951,56
1110200021	BANCO CITIBANK S/A - 27939340	140.284,19	503	0,00	7.821.998,85
-	BANCO TOPÁZIO S A	-	-	-	3.053.285,57
-	COOP CRED GUAXUPE E REGIAO LTDA	-	-	-	3.804.287,04

Especificamente em relação ao *zeramento dos saldos das contas “Bancos” em 31 de dezembro*, a autoridade fiscal o relatou como *fato relevante que impede a conferência de toda a movimentação financeira da empresa*, tratando-se de *lançamentos efetuados, sempre no último dia do ano (31/dezembro) para zerar os saldos de todas as suas contas bancárias, exceto a conta do banco Bradesco, em contrapartida na conta “caixa”*. Adicionou, ainda, que *essa prática aponta o verdadeiro motivo da Fiscalizada, quando intimada, abster-se em apresentar os extratos ou quaisquer documentos emitidos por cada instituição financeira, que comprovasse os saldos de suas contas bancárias em 31/12/2010 e 31/12/2011*.

Na descrição das *Contas com títulos genéricos*, a autoridade lançadora indica que na conta “1180 – Transitória – Lcto Integração”, o *“modus operandi” é debitar ou creditar essa conta, contra as contas bancos, utilizando-se em mais de 90% desses lançamentos, sempre o mesmo histórico: “Transferência entre Contas”*. Conclui, daí, que *essa prática tem como principal objetivo impedir a real conferência de toda a movimentação financeira da empresa*. Refere a existência de cerca de 2.150 lançamentos deste tipo no período autuado, totalizando R\$ 55.679.231,96 em 2010 e R\$ 40.394.869,94 em 2011. Detalhamento semelhante foi apresentado para as demais “contas com títulos genéricos”.

No entender da Contribuinte, a manutenção do arbitramento em tais circunstâncias evidenciaria divergência jurisprudencial em face do paradigma n.º 101-96.161, segundo o qual a *falta de escrituração de depósitos bancários não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração fiscal e o conseqüentemente arbitramento dos lucros*.

De plano constata-se que o recorrido não se limitou a afirmar ao cabimento do arbitramento em razão da falta de escrituração de depósitos bancários. Ao adotar as razões de decidir de 1ª instância, o Colegiado *a quo* reconheceu a imprestabilidade da escrituração do sujeito passivo em razão de todos os vícios apontados na acusação fiscal e na ausência de justificativa desse proceder.

Para além disso, importa observar que o paradigma n.º 101-96.161 traz objeção ao arbitramento dos lucros por falta de escrituração de contas bancárias *ad argumentandum*, na medida em que no caso ali sob exame a exigência já se revelava improcedente por ausência de prova de que a movimentação financeira mantida em nome de terceiros seria de titularidade da pessoa jurídica autuada, especialmente porque:

Além disso, como já frisado acima, dos inúmeros beneficiários intimados pela fiscalização, apenas 07 (sete) contribuintes informaram ter recebido recursos oriundos das contas correntes da Golden House Eventos Ltda., para a liquidação de obrigações da recorrente. Dos elementos constantes nos autos, nenhum outro beneficiário de recursos das citadas contas correntes mencionaram a recorrente como responsável pelos pagamentos efetuados, muito embora tenham afirmado que não possuíam relação jurídica com a empresa Golden House.

[...]

Outro aspecto que fragiliza a pretensão fiscal é o fato de que a própria autoridade autuante, em 29 de novembro de 2004, promoveu a lavratura de auto de infração contra a empresa Golden House Eventos Ltda., atribuindo a essa empresa, a movimentação financeira existente nas mesmas contas correntes bancárias durante o exercício de 1999.

Como visto acima, são muito frágeis os critérios que justificam o convencimento da autoridade fiscal acerca da imputação da movimentação bancária em nome da Golden House para a recorrente nos anos subseqüentes.

De toda a sorte, no ponto em que subsidiariamente aborda a possibilidade de arbitramento por falta de escrituração de contas bancárias, o voto condutor do paradigma traz ressalvas que, em verdade, indicam sua convergência com o recorrido:

Cabe destacar que no Termo de Verificação Fiscal (fls. 80/89), **a autoridade autuante não faz qualquer menção a respeito de vícios, erros ou deficiências porventura existentes na escrituração mercantil da contribuinte**. Limitou-se a citar o artigo 530 do RIR199 e desconsiderou todos os livros e registros contábeis existentes e colocados à sua disposição.

A desclassificação da escrita do contribuinte, com o conseqüente arbitramento do lucro é poder/dever do poder público outorgada pela própria lei. Entretanto, é também incontroverso que, por se tratar de medida extrema, só deve ser adotada quando a escrita e a documentação do contribuinte não permitem a apuração do lucro real.

Já tive oportunidade de me manifestar em inúmeros julgados anteriores a respeito desta matéria que diz respeito à desclassificação da escrita. Ora, a desclassificação de escrita somente deve ser adotada em casos extremos, quanto à isso, não resta qualquer dúvida. No entender deste Primeiro Conselho de Contribuintes, e também desta Primeira Câmara, é a última das opções admissíveis ao Fisco, que, ao contrário do procedimento adotado nos presentes autos, deve se esforçar ao máximo para aproveitar aquilo que foi escriturado, e não simplesmente desprezar a contabilidade e demais escrituração fiscal sem motivos fáticos suficientes para tanto.

O que se busca com a desclassificação é uma forma de apurar todo o resultado tributável da empresa, tendo em vista que, em razão de inúmeras deficiências detectadas, não pode ser aquele que consta da escrituração, totalmente eivada de deficiências absolutamente incontornáveis.

O arbitramento vem a ser uma forma de apuração de resultados, sem qualquer conotação de penalidade ou castigo. Com a utilização deste instrumento, o que se busca é apenas, restabelecer ou **apurar um resultado que, por meio de práticas censuráveis ou com utilização de artifícios adotados por um determinado contribuinte, torna-se impossível de ser conhecido**, daí inclusive a preocupação constante da lei em aproximar ao máximo o resultado a ser apurado pelo arbitramento daquele que seria o normal ou compatível ao contribuinte.

Na hipótese sob exame verifica-se que o erro ou omissão detectado pela fiscalização - falta de escrituração da movimentação bancária - detectada pela fiscalização na escrita da recorrente não obstaculizaria a constatação do seu real movimento econômico e financeiro, tanto assim que a irregularidade apontada no Auto de Infração foi minuciosamente descrita pela autuante.

Citada irregularidade poderia ou não ser passível de tributação, mediante adição dos respectivos valores ao lucro real do exercício, mas em hipótese alguma justificar o arbitramento. *(negrejou-se)*

Na medida em que a acusação fiscal validada no acórdão recorrido traz outros vícios identificados na escrituração como motivação para a acusação fiscal, ainda que se admitisse o *obiter dictum* presente no paradigma como decisão autônoma hábil à caracterização de algum dissídio jurisprudencial, tal demandaria que também restasse demonstrada divergência acerca do arbitramento em razão dos demais vícios indicados pela autoridade lançadora.

Para tanto, a Contribuinte prossegue em seu recurso especial referindo a *argumentação falaciosa* deduzida na acusação, *utilizando-se de fatos que não representam nenhum ilícito acerca do cumprimento da obrigação tributária principal*, e que assim também destoaria da *ratio decidendi* do paradigma n.º 101-96.191. Ao concluir neste sentido, porém, a Contribuinte se contrapõe aos demais vícios apontados pela autoridade fiscal nos seguintes termos:

(i) Imputa-se o erro formal no Livro Diário sobre a ausência de assinatura do empresário. Contudo, a Autoridade Tributária deixa de informar que todos os demais documentos que lhe foram apresentados estão regulares quanto aos lançamentos contábeis, e ainda, estão de acordo com as informações que constam no Livro Diário;

(ii) Informa a Autoridade Tributária que há contas contábeis com “títulos genéricos, com vultuosas quantias e movimentações financeiras”. Entretanto, não identifica expressamente nenhuma conduta ilícita na movimentação destas contas, sendo que os princípios e normas contábeis autorizam a adoção destes instrumentos como forma de contabilização;

(iii) Informa a Autoridade Tributária que o contribuinte se utiliza do “zeramento” dos saldos das contas “Bancos” em 31 de dezembro. Contudo, a Autoridade Tributária deixa de mencionar que este “zeramento contábil” é representado exclusivamente por “Transferência Entre Contas” do próprio contribuinte, não representando acréscimo patrimonial passível de incidência do IRPJ e seus reflexos, como bem expresso no art. 42, §3º, I, da Lei n.º 9.430/96, que trata do arbitramento do lucro nas hipóteses de omissão de receitas:

[...]

Deduz, daí, que há, apenas, *pequenos erros na escrituração fiscal do contribuinte que não impliquem ausência de recolhimento dos tributos*, e a partir deste juízo do que referira a acusação fiscal, pretende inferir que o Colegiado que proferiu o paradigma n.º 101-96.191

também decidiria pela inexpressividade de tais irregularidades e afastaria o arbitramento dos lucros.

Patente, porém, que não há qualquer alinhamento fático entre os acórdãos comparados sob esta segunda vertente argumentativa, o que impede a análise de divergência jurisprudencial sem revolvimento fático do cenário a partir do qual o Colegiado *a quo* concluiu pela relevância das irregularidades identificadas para afirmar a imprestabilidade da escrituração. O paradigma, como visto, analisou arbitramento motivado, apenas, pela falta de escrituração de contas bancárias, e, ainda, sem prova suficiente de que tais contas seriam de titularidade da autuada.

O segundo paradigma n.º 1201-001.227, por sua vez, é referido como *muito similar ao presente processo administrativo*, a demonstrar *claramente o entendimento da Corte Administrativa quanto a adoção excepcional da medida do arbitramento do lucro*.

Contudo, já em seu relatório constata-se que o arbitramento, no referido precedente, *se fez tendo em vista que a escrituração apresentada pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, uma vez que a ECD (Escrituração Contábil Digital) foi transmitida via SPED e autenticada na Junta Comercial com diversas inconsistências, conforme declaração prestada pela própria empresa*.

O voto condutor do paradigma, por sua vez, registra que a autoridade fiscal não aceitou a escrituração apresentada pelo sujeito passivo em substituição à enviada ao SPED, na qual reconhecia a existência de erros. Daí as seguintes conclusões que resultaram no afastamento do arbitramento naquele caso:

Ocorre que a confissão de que os arquivos transmitidos no SPED não representam corretamente a escrituração da empresa não autoriza concluir-se que, necessariamente, essa escrituração seja imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira ou para determinar o lucro real.

Em outras palavras, não há uma relação necessária entre os vícios, erros ou deficiências genericamente confessados pela fiscalizada, e a imprestabilidade da escrita.

O vício do procedimento fiscal analisado no paradigma, portanto, consistiu em o auditor fiscal não comprovar a relação entre os vícios genericamente confessados pela contribuinte e a imprestabilidade de sua escrituração. A única irregularidade apontada no exame da escrituração foi o saldo credor da conta Duplicatas a Receber entre dois meses do período fiscalizado. No presente caso, como visto, para além das deficiências incontestes na ECD, a autoridade fiscal analisou a escrituração contábil da Contribuinte e identificou diversos outros vícios. Frise-se: o trabalho fiscal teve em conta a escrituração em papel da Contribuinte, como bem expresso no relatório fiscal à e-fl. 5045:

29.1. Tendo em vista que o procurador da Fiscalizada apresentou seus Livros Diários de 2010 e 2011 em duplicidade, esta Fiscalização utilizou a versão apresentada em papel, por estarem com os devidos Termos de Abertura e Encerramento registrados em cartório, no entanto, constatou-se AUSÊNCIA de assinatura do representante legal da Mebrás nesses Termos.

Por todo o exposto, conclui-se que inexistente qualquer similitude entre os acórdãos comparados. Em tais circunstâncias, 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 n.º 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF n.º 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.

Observe-se, por fim, que ao longo da demonstração do dissídio jurisprudencial a Contribuinte deduz objeções outras à acusação fiscal, em especial no que se refere aos efeitos de DIPJs retificadoras apresentadas e à utilização da sistemática cumulativa para determinação da Contribuição ao PIS e da Cofins exigidas. Contudo, na medida em que não foram apresentados paradigmas para caracterização de divergência jurisprudencial acerca destes temas, esta instância especial não tem competência para sobre eles se manifestar.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de **NEGAR CONHECIMENTO** ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora