



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.723740/2016-69
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.309 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 15 de setembro de 2022
Recorrente LOG IN LOGISTICA DE PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS FORMAIS DE CABIMENTO. DEMONSTRAÇÃO ANALÍTICA DA DIVERGÊNCIA.

Se, por um lado, não se exige uma exposição gráfica e explícita acerca da divergência, como posto no Manual de Admissibilidade do Recurso Especial, o ônus da sua comprovação recai sobre os ombros do Recorrente, não cabendo “*ao examinador fazê-lo em seu lugar*”. Espera-se, quando menos, um *minus* da parte interessada de destacar os pontos de divergência, incluindo-se aí, a similitude fática entre os acórdãos comparados que, caso não seja feito, impõe a inadmissão do apelo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausente o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte Log In Logística de Produtos de Higiene Limpeza Ltda. e, ainda, pelos devedores solidários Ecco Mais Empreendimentos e Participações Ltda., Delta Par Participações e Administração de Bens Ltda., Flávio Teixeira da Costa e Wilson Roberto Bigarella, em face do acórdão de nº 1401-004.135, proferido em 22 de janeiro de 2020, assim ementado:

RECURSO VOLUNTÁRIO QUE REPRODUZ LITERALMENTE A IMPUGNAÇÃO. PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO. AUSÊNCIA DE DIALETICIDADE. REGIMENTO INTERNO DO CARF. Recurso voluntário que não apresente indignação contra os fundamentos da decisão supostamente recorrida ou traga qualquer motivo pelos quais deva ser modificada autoriza a adoção, como razões de decidir, dos fundamentos da decisão recorrida, por expressa previsão do regimento interno do CARF.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. Não ocorre a nulidade do auto de infração quando a autoridade fiscal demonstra de forma suficiente os motivos pelos quais o lavrou, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao contribuinte e sem que seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito. LUCRO ARBITRADO. Não se pode conferir credibilidade à contabilidade, só porque ela preenche os requisitos formais, quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade da empresa, se a fiscalização a partir de verificações, demonstra que a contabilidade não merece credibilidade, pois os valores das transações omitidas superam ao montante das operações registradas.

MULTA QUALIFICADA. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. À autoridade julgadora é vedado afastar a aplicação da lei sob fundamento de inconstitucionalidade, pelo que é impossível apreciar as alegações de ofensa aos princípios constitucionais da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade. MULTA QUALIFICADA A reiterada e significativa omissão de receita perpetrada inclusive por meio do registro a menor dos valores das operações enseja a qualificação da multa de ofício.

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.

SOLIDARIEDADE E RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NECESSIDADE DE DISTINÇÃO. A solidariedade tributária de que trata as situações previstas no artigo 124, I, do CTN, pressupõe a existência de dois sujeitos passivos praticando conduta lícita, descrita na regra matriz de incidência tributária. Do fato gerador, nestas situações, decorre a possibilidade do sujeito ativo exigir o pagamento de tributos de qualquer um dos sujeitos que integrou a relação jurídico tributária. A responsabilidade tributária decorrente das situações previstas no artigo 135 do CTN, está ligada à prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, por quem não integra a relação jurídico tributária, mas é chamado a responder pelo crédito tributário em virtude do ilícito praticado. A situação prevista no artigo 124, I, não pode ser confundida com as situações de que trata o artigo 135 do CTN. Nas hipóteses contidas no artigo 135 vamos encontrar duas normas autônomas, uma aplicável em relação ao contribuinte, aquele que pratica o fato gerador (art. 121, I), e outra em relação ao terceiro que não participa da relação jurídico tributária, mas que, por violação de determinados deveres, pode vir a ser chamado a responder pela obrigação (RE 562.726/PR, j. 03/11/2010, sob a forma do artigo 543B do CPC).

Em apertadíssima síntese, a ação fiscal examinada pela Turma *a quo*, se deu em relação ao ano-calendário de 2012. No curso do procedimento investigativo, foram apuradas irregularidades na escrita contábil do contribuinte, em especial, nas contas de movimentação financeira, caixa e de adiantamento à clientes. Ainda que existentes problemas em tais contas, que, nas palavras da D. Autoridade Fiscal, poderiam indiciar outras presunções legais de omissão de receitas – saldo credor de caixa e passivo a descoberto-, semelhantes irregularidades foram utilizadas apenas para subsidiar a apuração da efetiva infração constatada no feito: omissão de receitas decorrentes da verificação de depósitos bancários de origem desconhecida.

Ainda no curso da predita ação, apontou-se para outros problemas, desta feita, identificados na própria escrituração fiscal, em que a contribuinte teria apresentado DIPJ e DCTF zeradas, não obstante ter percebido cerca de R\$ 150 milhões, extraídos de notas fiscais de sua própria emissão.

A vista da falta de atendimento às diversas intimações expedidas, e ante a conduta considerada dolosa atinente à inserção de dados falseados na escrita contábil e, principalmente, fiscal, houve, então, o arbitramento do lucro (por se considerar imprestável a contabilidade elaborada pelo contribuinte), a qualificação da multa de ofício (calculada na conduta já retratada acima) e, ainda, o agravamento desta última (ante a prática reiterada da interessada de solicitar prorrogação de prazos para atendimento das intimações a ela encaminhadas, sem, todavia, apresentar qualquer resposta, mesmo após a concessão dos prazos solicitados).

Vale dizer que, em decorrência da ação fiscal acima, foram lançados o IRPJ e CSLL, segundo o lucro arbitrado, e, ainda, reflexamente, a contribuição para o PIS e a COFINS, segundo a modalidade cumulativa, todos devidos no ano calendário de 2012.

Demais a mais, foram incluídos no polo passivo da obrigação os devedores solidários anteriormente mencionados, sendo o sócio gerente, Flávio, imputado responsável com base nos artigos 124, I e 135, III, do Código Tributário Nacional – CTN e os demais com espeque, apenas, naquele primeiro dispositivo.

Apresentadas as defesas, a autuação foi integralmente mantida pela DRJ, cujo acórdão, por sua vez, foi mantido pela 4ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara desta Primeira Seção de

Julgamentos. Como dito, contra a decisão proferida por esta última Turma, foi manejado já o recurso especial em apreço.

E, em tal apelo, foram suscitadas divergências jurisprudenciais quanto a cinco matérias, a saber:

- a) nulidade por falta de individualização das “supostas receitas omitidas”;
- b) “arbitramento de lucros”, ante a imprestabilidade da escrita contábil, identificada pela Autoridade Lançadora, e confirmada pelo aresto ora combatido, em face do volume significativo de omissão de receitas, decorrente da constatação da existência de depósitos bancários de origem não comprovada.
- c) “responsabilidade solidária” calcada nos preceitos dos artigos 124, I e 135, III, do CTN, este último em relação ao Sócio Flávio e, o primeiro, quanto aos demais sujeitos passivos;
- d) multa qualificada fundamentada nos artigos 44, §1º, da Lei 9.430/96 e 71 da Lei 4.502/64, mormente por ter, a contribuinte, apresentado, reiteradamente, as suas declarações fiscais (DIPJ e DCTF) zeradas ao longo de todo o período fiscalizado, o que teria impedido “*conhecimento por parte do fisco da ocorrência dos fatos geradores dos tributos objetos do presente lançamento*”. Ainda de acordo com o acórdão recorrido, durante este período, a empresa emitiu notas fiscais e incorreu em erros premeditados na elaboração de sua contabilidade;
- e) multa agravada, a luz da regra encartada no art. 44, § 2º, da Lei 9.430/96, cuja manutenção proposta pela decisão ora recorrida se deu ao fundamento de que o contribuinte teria, mais que deixado de atender às intimações, oposto dificuldades à fiscalização ao, volitivamente, inserir “*elementos inexatos*” e, ainda “*omitir operações financeiras e comerciais em sua escrituração contábil*”, suprimindo, destarte, “tributo e contribuições” federais.

Em relação à primeira matéria, não houve a apresentação de paradigmas (e nem de razões de insurgência).

Quanto a segunda matéria, a contribuinte apresentou como paradigmas os acórdãos de n.ºs 1201-00.217 de 2010, 1302.001.642 de 2015, 1402.001.684 de 2014, 1402-003.906, de 2019 e 1301-001.805, de 2015. No que toca a terceira matéria, os acórdãos comparados exibidos foram os de n.ºs 1301-00.259, de 2010 e n.º 1201-00.217, de 2010. Já para a quarta matéria, foram trazidos os arestos de n.ºs 1402-003.906, de 2019 e 9101-002.080, de 2015. E, por fim, para a quinta matéria, foi veiculado, apenas, o acórdão de n.ºs 9101-001.943, de 2014.

Vale destacar que a insurgente, no corpo do recurso, literalmente “jogou” as ementas dos julgados que entende serem divergentes quanto aos assuntos tratados pelo acórdão recorrido, tornando, inclusive, difícil segregar tais arestos por matéria.

A D. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional não apresentou contrarrazões.

Nada obstante, a D. Presidência da 4ª Câmara desta Primeira Seção decidiu por admitir parcialmente o recurso quanto a 3 (três) das cinco matérias aventadas (deixando,

inclusive, de se pronunciar sobre o problema da “nulidade” já que, como destacado, não foram trazidas, sequer, razões de reforma quanto a este tema). Neste passo, o despacho de admissibilidade de e-fls. 9.761/9.767, admitiu o REsp quanto ao arbitramento, reconhecendo, todavia, haver divergência apenas em relação ao paradigma de nº 1301-001.805, de 2015. No que toca a multa qualificada, considerou comprovada a divergência tão só quanto ao acórdão de nº 1402-003.906, de 2019 e em relação à multa agravada (sustentado haver divergência em relação ao único paradigma apresentado, qual seja, o de nº 9101-001.943, de 2014).

A matéria afeita à responsabilidade solidária não foi admitida.

O despacho alhures, diga-se, transitou em julgado, dado não ter, contra ele, sido interposto recurso de agravo.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

I ADMISSIBILIDADE.

I.1 Da verificação dos pressupostos extrínsecos e objetivos.

I.1.1 Tempestividade.

No que toca à tempestividade, é preciso destacar que o Recurso foi manejado pelo contribuinte (mesmo que não tenha ocorrido, quanto a ele, intimação específica) e também pelos solidários.

Quanto à empresa Log In, o preenchimento deste pressuposto específico é patente. Isto porque, insista-se, não obstante não ter sido intimada (há uma observação nos autos de que ela inexistente de fato), a sua manifestação espontânea no feito supre semelhante falta, na forma do art. 239, § 1º, do Código de Processo Civil - CPC, aplicável à espécie por força das disposições do art. 15 deste mesmo diploma legal.

Já em relação à empresa Eco Mais Empreendimentos, a respectiva intimação se deu por edital eletrônico (e-fl. 9.485), considerando-a, pois, cientificada do acórdão recorrido em 18/09/2020. O recurso, vejam bem, foi interposto em 29/06/2020, consoante se extrai do Termo de Solicitação de Juntada de e-fl. 9.487, antes mesmo, portanto, de sua efetiva intimação. Aplica-se, pois, ao caso, e novamente, a regra encartada no já mencionado art. 239, § 1º, do CPC.

Quanto aos demais interessados, a responsável Delta foi intimada do resultado do julgamento proferido pela Turma *a quo*, em 02 de abril de 2020 (e-fl. 9.483), ao passo que o devedor Flávio, foi intimado em 30/03/2020 (e-fl. 9.482). Outrossim, o solidário Wilson foi cientificado em 03/04/2020. Em 20 de março, contudo, foi publicada a Portaria/CARF de nº

8.112, que suspendeu todos os prazos processuais, suspensão esta que perdurou, pelo menos, até 30 de junho daquele ano (por fora inclusive das Portarias/CARF de n.º 10.199 e RFB de n.º 936).

Assim, o recurso, quanto a todos os recorrentes, é tempestivo.

I.1.2 Do requisito prescrito pelo art. 67, § 5º e § 8º, do anexo II do RICARF.

O Manual de Admissibilidade do Recurso Especial (invocado anteriormente), deixa claro que a demonstração analítica da divergência não pressupõe a elaboração de uma planilha comparativa ou mesmo uma explícita exposição das teses antinomicamente consideradas (desculpem-me pelo neologismo):

Esclareça-se que a demonstração da divergência não requer necessariamente a elaboração de quadro comparativo, tampouco de cotejo analítico, desde que fiquem claros no recurso os pontos que estão sendo suscitados. Ademais, deve haver a vinculação clara do paradigma com a matéria suscitada, principalmente quando o recurso aborda diversos temas.

Todavia, e como já destacado no relatório que precede este voto, depreende-se do Recurso em exame que os interessados literalmente “jogaram” diversos precedentes no corpo da sua peça, afirmando, inclusive, que haveria divergência entre o entendimento externado no acórdão recorrido e os paradigmas colacionados nos seguintes termos:

3. A partir do excerto supracitado infere-se que o v. aresto recorrido afirma a possibilidade de presunção legal de omissão de receitas no caso de movimentação bancária sem comprovação de origem dos recursos com a aplicação de arbitramento de lucro. Entretanto, no caso, além de a Recorrente possuir contabilidade hábil para afastar o arbitramento de lucro, não houve, por parte da fiscalização, discriminação individualizada de cada uma das supostas receitas omitidas, divergindo, portanto, dos entendimentos já exarados pelo CARF [...].

Em seguida, as partes arrolaram 5 paradigmas que ora tratam do arbitramento, ora tratam da multa qualificada ou até de ambas matérias. E nenhum destes acórdãos trata da questão destacada no parágrafo acima transcrito, relativa ao problema da “*discriminação individualizada de cada uma das supostas receitas omitidas*”.

A verdade é que este Relator teve dificuldades até de compreender a qual tese cada um dos paradigmas invocados se contraporá porque, ao fim das contas, os Recorrentes não se deram ao trabalho sequer de fazer um cotejo mínimo entre o aresto ora combatido e aqueles julgados, nem mesmo se ocupando, quiçá, da demonstração da similitude fática entre tais acórdãos.

Não nego que nas razões de reforma deduzidas mais abaixo no apelo, os Recorrentes apontaram, explicitamente, o paradigma de n.º 1301-001.805 (único admitido pelo Despacho de e-fls. 9.761/9.767) para fundamentar o seu entendimento. Mas este precedente é invocado, explicitamente, para se contrapor às conclusões exaradas pela D. Autoridade Fiscal e não para refutar o entendimento, porventura, adotado pelo acórdão recorrido (que, inclusive, se desassemelha daquele adotado pelo TVF).

No que tange, assim, a primeira matéria, a falta de preenchimento do pressuposto objetivo contido no § 8º do art. 67 do anexo II do RICARF, é patente. A inadmissão do Recurso quanto a primeira matéria – arbitramento - se impõe.

A mesma conclusão se chega quanto as 3ª e 4ª matérias – qualificação e agravamento da multa. Notem, inclusive, que no despacho de admissibilidade foi destacado que as razões adotadas pela Turma *a quo* para a manutenção da majoração da penalidade com espeque nos preceitos do art. § 2º do art. 44 da Lei 9.430/96 (4ª matéria) não constava sequer da ementa do acórdão recorrido; não houve cotejo (analítico ou não) entre aquele aresto e o paradigma invocado (9101-001.943). E a mesma situação se viu quanto a multa qualificada.

E, diga-se, mesmo que os paradigmas admitidos como divergentes tenham sido, mais uma vez, reproduzidos ao longo da peça recursal, assim como ocorrido quanto ao arbitramento, eles são trazidos para se contrapor à autuação propriamente, e não às razões de decidir adotadas pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara.

Se, por um lado, não se exige uma exposição gráfica e explícita acerca da divergência, como posto no Manual de Admissibilidade, o ônus da sua comprovação recai sobre os ombros do Recorrente, não cabendo “*ao examinador fazê-lo em seu lugar*”¹. Espera-se, quando menos, um *minus* da parte interessada de destacar os pontos de divergência, incluindo-se aí, similitude fática entre os acórdãos comparados. E isso, claramente inocorreu na espécie.

Diante disto, e à mingua do preenchimento dos requisitos do precitado art. 67, § 8º, do anexo II, do RICARF, impõe-se a inadmissão do recurso.

II CONCLUSÕES.

Por todo o exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial interposto pelo contribuinte e pelos devedores solidários.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

¹ Op., cit., p. 57.