



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.007136/2009-61
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-006.616 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado R E AIME EMBALAGENS

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. ACÓRDÃO QUE ADOTA ENTENDIMENTO SUMULADO. ART. 67, § 12, "C", DO RICARF

Não se conhece de recurso especial que busque a reforma de acórdão que adotou entendimento sumulado por este Tribunal Administrativo.

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 Livia De Carli Germano. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.,

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

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

Relatório

Cuida-se de Recurso de Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão de nº 1302-006.086, proferido em 09 de dezembro de 2021. Por meio desta decisão, o Colegiado *a quo* decidiu por dar parcial provimento ao apelo voluntário então interposto para, tão só, desagravar a multa de ofício aplicada.

Este aresto recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

LANÇAMENTO. NULIDADES.

As hipóteses de nulidade no processo administrativo fiscal são bem restritas e estão claramente delineadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. O que se poderia cogitar a partir das genéricas alegações da interessada seria a preterição do direito de defesa. Contudo, não se vislumbra no lançamento qualquer prejuízo para a defesa do contribuinte. Suas peças impugnatória e recursal foram extensivamente produzidas e demonstram que houve adequada compreensão das motivações fáticas e jurídicas do feito fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. DECISÃO DO STF.

Diante do trânsito em julgado da decisão proferida com repercussão geral nos autos do RE nº 574.706/PR, de observância obrigatória pelo CARF, o ICMS deve ser excluído das bases de cálculo do PIS e da COFINS, desde que comprovado seu efetivo recolhimento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

De conformidade com a Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária..

MULTA AGRAVADA. INADMISSIBILIDADE.

De conformidade com a Súmula CARF nº 96, a falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

De conformidade com a Súmula CARF nº 133, a falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

No presente caso, não houve a solicitação direta de elementos que poderiam ampliar o contexto da fiscalização. Os pedidos focaram na apresentação de livros e elementos referentes à escrituração contábil/fiscal cujo não atendimento resultou no arbitramento e na comprovação da origem dos depósitos bancários cujo não atendimento resultou na presunção de omissão de receita. O fato de a empresa não ter atendido às intimações é que possibilitou esses resultados.

MULTA QUALIFICADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RECEITA DA ATIVIDADE NÃO TRIBUTADA. SONEGAÇÃO.

A constatação de que significativa parte dos depósitos bancários constituíam receita da própria atividade empresária não oferecida à tributação configura a hipótese de sonegação prevista no art. 71, da Lei n.º 4.502/64, que enseja a duplicação (qualificação) da multa aplicada com base no § 1º, do art. 44, da Lei n.º 9.430/96.

Em apertada síntese, a contribuinte foi autuada após ter sido excluída do regime tratado pela Lei Complementar de n.º 123/06. E tal autuação restou fundada na constatação de omissões de receita, um parte, direta, e outra, pela identificação de depósitos bancários de origem desconhecida.

Tendo em conta a existência de provas de fraude, exclusivamente em relação à infração atinente à omissão direta de receitas, houve a qualificação da multa de ofício.

Noutro giro, e pelo que consta do relato fiscal inclusive reproduzido no relatório contido no acórdão recorrido, a D. Fiscalização teria intimado o contribuinte, no endereço de seus sócios (já que, no endereço indicado como domicílio fiscal, a empresa não foi localizada), à apresentar o livro caixa e extratos bancários. E a contribuinte, diga-se, não atendeu a estas intimações o que, declaradamente, culminou:

- a) com a sua exclusão do SIMPLES;
- b) com o arbitramento do lucro;
- c) o agravamento da multa de ofício.

E precisamente por considerar que a falta de apresentação dos aludidos documentos teria justificado a apuração de omissão de receitas e, outrossim, o próprio arbitramento, o Colegiado *a quo*, acompanhando, à unanimidade, o voto do relator, entendeu pela aplicação do verbete das Súmulas/CARF 96 e 133, decidindo, como já dito, pelo desagravamento da penalidade imposta.

A Fazenda Nacional, por meio da D. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN -, foi regulamente intimada acerca da decisão supra, conforme despacho de encaminhamento de e-fls. 2.685, tendo, então, interposto o presente recurso especial. E, por meio deste remédio, sustentou que a decisão recorrida teria divergido de entendimento adotado pelos acórdãos de n.ºs 1101-001.226 e 1401-002.194, precisamente quanto a matéria atinente ao “*agravamento da multa de ofício em concomitância com outras consequências legalmente previstas para o não atendimento às intimações do Fisco*”.

Este recurso foi admitido sem ressalvas pelo despacho de e-fls. 2.724/2.733.

À e-fls. 2.786/2.803, a contribuinte apresentou as suas contrarrazões em que, preliminarmente, preme pelo não conhecimento do recurso seja por conta das disposições do art. 67, § 12, III, do anexo II do RICARF (não caber recurso especial contra decisão que adote entendimento sumulado pelo CARF), seja por entender não haver, entre os casos comparados, similitude fática.

Quanto ao mérito, sustentou a correção da decisão recorrida, pedindo o desprovimento do apelo fazendário.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

I ADMISSIBILIDADE.

I.1 Requisitos extrínsecos e objetivos.

Quanto a tempestividade, este Relator se satisfaz com as razões adotas pelo r. despacho de admissibilidade, considerando-se, assim, suprido este pressuposto.

Outrossim, o recurso apontou com exatidão os dispositivos sobre o que repousaram as divergências apontadas, tendo, noutro giro, realizado, de forma satisfatória, ao menos do ponto de vista formal, a demonstração analítica do dissídio acusado, atendendo-se, assim, aos pressupostos contidos nos §§ 1º, 6º e 8º do art. 67 do RICARF.

Por fim, até a data da interposição do recurso em exame, nenhum dos paradigmas indicados e admitidos teriam sido objeto de reforma, atendendo-se, destarte, também ao requisito preconizado pelo aludido art. 67, § 15.

Quanto a tais pressupostos, destarte, o apelo é admissível.

Todavia, o fato é que o acórdão recorrido fundou a decisão colegiada nos verbetes das Súmulas 96 e 133 deste CARF e isto, *per se*, já é mais que suficiente para obstar o conhecimento do recurso fazendário, exatamente por conta do que dispõe o art. 67, § 12, inciso III, do anexo II, do RICARF.

E mesmo que um dos acórdãos paradigmas busque afastar a aplicação, **exclusivamente**, da Sumula 96, isto não significa dizer que, diante da realidade descortinada neste feito, pudesse adotar a mesma atitude...

Vejam bem, não estou afirmando, já aqui, que as circunstâncias apreciadas por cada Colegiado seja dessemelhantes; o que estou afirmando é que, mesmo que haja alguma similitude, o afastamento de entendimento sumulado, por certo, pressupõe a quase identidade entre os casos comparados. Ou, de outro turno, tornaremos letra morta as disposições do art. 67 anteriormente citadas.

Mas não bastasse isso, e como sublinhado acima apenas um dos paradigmas aborda o verbete da Sumula 96. *In casu*, o acórdão de n.º 1101-001.226, de relatoria da Conselheira Edeli Pereira Bessa de fato traz argumentos específicos àquele caso, insista-se, para afastar a aplicação daquele enunciado, mas nada disse sobre a Sumula 133. E o acórdão de n.º 1401-002.194 sequer faz referência a quaisquer das Sumulas acima.

Em linhas gerais, o que se vê no caso, é que o recurso especial, além pretender rever decisão que adotou entendimento sumulado, também se revela, inadvertidamente, insuficiente.

O seu não conhecimento é medida que se impõe.

II CONCLUSÃO.

A luz de todo exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial interposto pela D. PGFN.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

O recurso especial da PGFN não merece conhecimento.

Os paradigmas foram editados antes da Súmula CARF n.º 133 e adotam orientação contrária ao seu enunciado, ao passo que o acórdão recorrido está fundamentado na aplicação desta Súmula, bem como da Súmula CARF n.º 96.

O exame de admissibilidade se empenhou em demonstrar que os paradigmas eram posteriores à Súmula CARF n.º 96 e, ainda assim, mantiveram o agravamento da penalidade, mas nada disse acerca da Súmula CARF n.º 133. O recurso fazendário, por sua vez, apenas pontuou que:

Desse modo, observa-se que não está presente a hipótese representada no enunciado n.º 96 da Súmula do CARF. Isso porque o agravamento da multa de ofício não está alicerçado apenas na falta de apresentação de livros e documentos da escrituração.

O mesmo raciocínio pode ser estendido à presunção de omissão de receitas ou de rendimentos e à Súmula CARF n.º 133, pois sedimentadas no mesmo motivo: a previsão legal de uma consequência direta para a não apresentação dos elementos solicitados pelo Fisco em contraposição à possibilidade de agravamento da multa de ofício.

O voto condutor do recorrido, de seu lado, é expresso no sentido de que não há motivação para o agravamento da penalidade diverso daquelas que, referidas nas Súmulas CARF n.º 96 e 133, foram consolidadas como insuficientes para aplicação deste gravame:

Por outro lado, quando a lei prevê uma consequência direta para a não apresentação dos elementos solicitados, entendo que não cabe o agravamento. É o caso, por exemplo, da não apresentação da escrituração contábil/fiscal, que acarreta o arbitramento do lucro. Ou da não apresentação da documentação comprobatória de uma determinada despesa, que autoriza a sua glosa. E também da não comprovação da origem de depósitos

bancários, que concretiza a presunção legal de omissão de receita. Nestes casos, o conflito normativo é resolvido pelo critério da especialidade de modo que os elementos solicitados não podem ser incluídos no âmbito dos “esclarecimentos” veiculados no artigo 44, § 2º, “a”, da Lei nº 9.430/96.

Este, aliás, foi entendimento consubstanciado nas Súmulas CARF nº 96 e 133, verbis:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Súmula CARF nº 133: A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

No presente caso, **não houve a solicitação direta de elementos que poderiam ampliar o contexto da fiscalização**. Os pedidos focaram na apresentação de livros e elementos referentes à escrituração contábil/fiscal cujo não atendimento resultou no arbitramento e na comprovação da origem dos depósitos bancários e o não atendimento resultou na presunção de omissão de receita. **O fato de a empresa não ter atendido às intimações é que possibilitou esses resultados. O Relatório de Atividade Fiscal, que acompanhou os autos de infração, não traz qualquer referência sobre solicitações daquela natureza. Motiva o agravamento, apenas, “em razão do não atendimento às intimações para prestar esclarecimentos e apresentar documentos”**.

É de se afastar, portanto, o agravamento das multas aplicadas (reduzindo o seu percentual de 225% para 150% e de 112,50% para 75%). (*negrejou-se*)

A PGFN transcreve o Termo de Constatação Fiscal em seu recurso especial, mas o que se vê em tal transcrição é a afirmação de que não foram atendidas intimações para apresentação de *Livro Caixa, Livros Razão e Diário (caso possuísse escrituração contábil completa), Livro Registro de Inventário, balancetes mensais e balanços patrimoniais, documentação comprobatória de todos os lançamentos contábeis, extratos de todas as contas correntes bancárias utilizadas para o trânsito de recursos oriundos das atividades da empresa e outros documentos*, bem como para comprovação, *mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, da natureza e origem dos valores creditados nas contas correntes bancárias*, e para justificativa da *diferença existente entre aqueles valores e os rendimentos declarados nas suas declarações anuais (PJSI – SIMPLES)*. Como se vê, nem mesmo destas referências é possível extrair alguma motivação para o agravamento da penalidade distinta daquelas tratadas nas Súmulas CARF nº 96 e 133.

O presente caso, portanto, incide na vedação do art. 67, §3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF/2015.

Adicione-se, ainda, que no paradigma nº 1101-001.226, editado antes da Súmula CARF nº 133, esta Conselheira conduziu o entendimento do outro Colegiado do CARF em favor da manutenção do agravamento da penalidade *tendo em conta que as reiteradas intimações da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB foram completamente ignoradas pelos envolvidos no esquema fraudulento, não tendo nenhum deles se dado ao trabalho, sequer de justificar as supostas dificuldades encontradas na apresentação da documentação solicitada*. Para tanto, destacou a falta de apresentação de documentos correspondentes às operações bancárias, mas também quanto à *falta de apresentação de DIPJ no ano-calendário 2006*, apesar da informação

de receitas em Guias de Informações - GIA entregues ao Fisco Estadual, e da apresentação de parecer à Justiça Federal demonstrando as operações realizadas entre 2005 e 2007.

Assim, este paradigma apresentaria contexto fático distinto do presente, a impedir a caracterização do dissídio jurisprudencial.

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.

Já com respeito ao paradigma n.º 1401-002.194, apesar da referência genérica de seu voto condutor no sentido de que *após diversas intimações a Roberto e Adriana Restum para apresentar documentação fiscal, comprovar depósitos bancários e prestar esclarecimentos, nada foi apresentado ou justificado*, o relatório do julgado descreve que:

Em continuidade aos levantamentos citados no “Relatório Fiscal – Grupo Restum”, foi obtida ordem judicial para quebra do sigilo bancário das contas pertencentes ao contribuinte PlanetWorld Comércio de Confecções Ltda, CNPJ 07.251.794/0001-05, nos anos calendários de 2011 a 2013, a fim de promover a fiscalização e IRPJ.

Com base nessas informações dos bancos, se constatou movimentação financeira expressiva nessas contas no período fiscalizado. No entanto, a citada empresa foi extinta em 23/08/2010, mediante registro de ata de incorporação na Junta Comercial de São Paulo. Portanto, o encerramento foi anterior ao período em que ocorreu a movimentação financeira expressiva.

[...]

Roberto e Adriana Restum eram sócios no momento da incorporação, tinham poderes para movimentação das contas correntes da empresa extinta, receberam vultosos valores no decorrer dos 3 anos fiscalizados. Esses fatos, e outros detalhados posteriormente, mostram que esses sócios eram os administradores da empresa extinta e se beneficiaram do esquema empresarial fraudulento montado.

Roberto e Adrian Restum foram intimados na qualidade de administradores, a apresentar documentação contábil e comprovar a regularidade fiscal dos valores transitados nas contas correntes da empresa extinta. Apesar de intimados e reintimados, nenhum documento foi apresentado.

[...]

Inicialmente, antes de serem recebidas as informações dos bancos, se intimou os sócios da empresa incorporadora. Mais detalhes sobre a incorporação e os sócios da incorporadora constam do item 3.3. Foi disponibilizada no Domicílio Tributário Eletrônico do Sr. Roberto Restum em 25/05/2015, o “Termo 03 – Intimação”. A intimação informava do procedimento fiscal e solicitava a apresentação de documentação comprobatória da origem e natureza de créditos bancários que foram selecionados e apresentados individualmente a partir dos extratos encaminhados pelos bancos. A ciência por decurso de prazo ocorreu em 09/06/2015. Não foi apresentada resposta.

O Sr. Roberto Restum foi reintimado a apresentar os documentos pendentes pelo “Termo 04 – Reintimação”, com disponibilização no DTE em 07/07/2015, e ciência por decurso de prazo em 22/07/2015. Não foi apresentada resposta.

Houve nova reintimação ao Sr. Roberto Restum, através do “Termo 06 – Reintimação”, disponibilizado no DTE em 05/08/2015, e ciência por decurso de prazo em 20/08/2015. Não foi apresentada resposta.

Pelo “Termo 10 – Intimação”, o Sr. Roberto foi intimado a apresentar os livros contábeis e fiscais referentes às transações comerciais realizadas. A intimação foi pelo DTE, com disponibilização em 06/10/2015 e ciência por decurso de prazo em 21/10/2015. Não houve resposta.

Da mesma forma que o Sr. Roberto Restum, a outra sócia administradora, a Sra. Adriana Restum, também foi intimada a prestar os mesmos esclarecimentos, mediante o “Termo 05 – Intimação”, “Termo 07 – Reintimação” e “Termo 11 – Intimação”. Não foram apresentadas respostas.

Foram anexados ao processo todos os documentos citados neste item.

Como se vê, as intimações não atendidas apresentavam o mesmo objeto alcançado pelas Súmulas CARF nº 96 e 133. Assim, referido paradigma é imprestável para caracterização de divergência jurisprudencial, na forma do art. 67, §12, inciso III do Anexo II do RICARF/2015.

O presente voto, portanto, é no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA