



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.000568/2010-15
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.682 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 9 de agosto de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARNEY CONSULTORIA LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

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. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Luciano Bernart. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício). Ausente o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN (fls. 870/905) contra o acórdão nº 1301-005.547 (fls. 841/868), em que os membros do colegiado decidiram dar parcial provimento ao recurso.

O Acórdão recorrido foi assim ementado, no essencial:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

NULIDADE. VÍCIO SANÁVEL.

Não acarretam nulidade os vícios sanáveis e que não influem na solução do litígio.

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

Ano-calendário: 2005

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS/PASEP. COFINS.

Lavrado o Auto de Infração principal, devem também ser lavrados os Autos reflexos, devendo as exigências reflexas seguirem a mesma orientação decisória daquela da qual decorrem.

PIS/PASEP E COFINS. REGIME DE APURAÇÃO.

As contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins sujeitam-se ao regime mensal de apuração, nos termos da legislação. Retifica-se o erro constatado na indicação do valor tributável, pelo uso indevido do regime trimestral, ajustando-se a base de cálculo dos fatos geradores expressamente identificados no lançamento para o regime mensal, com base nos demonstrativos que acompanham o auto de infração.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO. 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.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração, levantada pela relatora, que restou acompanhada pelos Conselheiros Marcelo José Luz de Macedo e pelo Conselheiro Lucas Esteves Borges. Assim, votaram por rejeitar a preliminar os Conselheiros Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Rafael Taranto Malheiros e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Quanto ao mérito: a) Por maioria de votos, manter os lançamentos de PIS e COFINS vencidos a relatora e o Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo, que afastavam o lançamento quanto a tais contribuições; b) Quanto ao agravamento da multa, em face do empate no julgamento, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, afastar o agravamento da multa. Vencidos os Conselheiros Giovana

Pereira de Paiva Leite, Lizandro Rodrigues de Sousa, Rafael Taranto Malheiros e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente), que mantinham a multa agravada. Designado para redigir o Voto Vencedor quanto à preliminar de nulidade e quanto aos lançamentos de PIS e COFINS o Conselheiro Rafael Taranto Malheiros.

No recurso especial a PGFN alega que o acórdão recorrido teria conferido interpretação divergente em relação à seguinte matéria: é cabível a multa agravada ainda que a omissão do contribuinte em atender as intimações da fiscalização possam dar ensejo a consequências específicas, como o arbitramento dos lucros, à presunção quanto à origem dos depósitos bancários, dentre outras. Indica como paradigmas o Acórdão nº 1101-001.226 e o Acórdão nº 1401-002.194.

O r. despacho de admissibilidade de fls. 909 e seguintes admitiu o Recurso Especial, nos seguintes termos:

Nos termos do relato dos autos, no presente caso a multa foi agravada em razão de os sujeito passivo ignorar inúmeros termos de intimação e solicitação de elementos necessários aos trabalhos de auditoria fiscal, dentre eles aqueles de manutenção obrigatória para os optantes do Lucro Presumido, como escrituração contábil com os respectivos documentos ou o Livro Caixa, com as movimentações bancárias, ou Livro Diário e Razão, contratos de prestação de serviços lavrados com as operadoras de plano de saúde, comprovante de repasses de valores aos vendedores de planos de saúde, talonários de Notas Fiscais emitidas, dentre outros. Foram lavrados ao menos 10 (dez) termos de intimação ou reintimação entre as datas de 05/12/2008 a 05/03/2010, deixando o sujeito passivo de atender ou a responder a quase totalidade dessas solicitações. Em razão da constatação de divergências em relação aos rendimentos declarados na DIPJ/2006 e aqueles informados em DIRF pelas respectivas fontes pagadoras, estendeu-se o procedimento de auditoria aos clientes da fiscalizada, pelo que se constatou omissão de receitas, acrescida da multa qualificada e agravada em razão das circunstâncias acima descritas. Além disso, diante da falta de apresentação de escrituração contábil e fiscal mínima, foi promovido o arbitramento do lucro.

Por maioria de votos, o Colegiado entendeu pela exoneração da multa agravada, por considerar que *a falta de apresentação de livros e documentos e a recusa do contribuinte em colaborar com o trabalho fiscal, por si só, não ensejar no agravamento da multa de ofício*. Esta foi a fundamentação adotada no julgado:

[...]

Com a devida vênia, a falta de apresentação de livros e documentos e a recusa do contribuinte em colaborar com o trabalho fiscal, por si só, não ensejar no agravamento da multa de ofício.

Não se pode olvidar que restou provada a fraude na percuciente ação fiscal, o que levou à qualificação da multa de ofício ao patamar de 150%, cuja aplicação já não mais se controverte.

Em outras palavras, ao exigir a apresentação dos livros Diário e Razão, de modo a permitir a análise da escrita contábil e ao não lograr êxito o Fisco corretamente efetuou o lançamento com base no lucro arbitrado.

A Súmula 96 tem o seguinte enunciado:

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.

O primeiro paradigma indicado pode ser obtido no sítio do CARF, não se encontra reformado e adotou a seguinte ementa:

Acórdão nº 1101-001.226

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO E DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal. APREENSÃO DE DOCUMENTOS. Após a autorização judicial para a extração de cópias dos documentos fiscais da empresa e para a abertura de novos livros contábeis, não se pode reconhecer qualquer impedimento para o atendimento à fiscalização e prosseguimento do procedimento fiscal. Injustificada, assim, a inércia da contribuinte em adotar as providências cabíveis já autorizadas judicialmente.

INTIMAÇÕES DIRIGIDAS À PESSOA JURÍDICA. EDITAL. VALIDADE. Diante das tentativas improfícuas da fiscalização em localizar a empresa e seus responsáveis durante mais de 6 (seis) meses, e de não ter obtido qualquer resposta do administrador, designado em contrato social, depois caracterizado como interposta pessoa, completamente válidas e regulares as intimações efetuadas por edital no curso do procedimento para dar andamento aos trabalhos fiscais. INTIMAÇÃO DE RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. SÓCIOS OCULTOS. DESNECESSIDADE. Quando a lei prescrever determinada forma, sob pena de nulidade, a decretação desta não pode ser requerida pela parte que lhe deu causa. Decorre daí que os reais sócios e administradores do “empreendimento” não podem contrapor à validade do feito a falta de intimação no curso do procedimento fiscal, quando comprovada simulação do contrato social, mediante a inclusão, na qualidade de sócios e administradores, de interpostas pessoas.

PROVA EMPRESTADA. VALIDADE. É perfeitamente admitido, no sistema jurídico pátrio, que a prova produzida num processo seja trasladada e aproveitada em outro, por meio de certidão extraída do processo de origem. As restrições referem-se a simples transposição das conclusões sem as provas correspondentes, fato não ocorrido no âmbito dos presentes autos. A prova emprestada deve ser admitida principalmente quando agregada a outros elementos de convicção produzidos no curso do procedimento fiscal, sob o crivo do contraditório. INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA AUTORIZADA JUDICIALMENTE. VALIDADE. Os órgãos administrativos de julgamento não têm competência para apreciar a validade formal ou material das provas obtidas com autorização judicial, e trasladadas, também por determinação judicial, para o procedimento administrativo fiscal para a constituição de ofício do crédito tributário devido.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS. COMPETÊNCIA. No exercício da competência privativa legalmente definida, a autoridade administrativa, ao proceder ao lançamento, deve identificar o sujeito passivo, assim entendidos o contribuinte e os responsáveis, nos termos da Lei, configurando-se desnecessária a intervenção judicial para que o responsável tributário seja incluído pólo passivo do lançamento. Comprovado que os reais administradores e beneficiários dos lucros do “empreendimento” não eram aqueles indicados no Contrato Social, há dolo, há fraude e há simulação, devendo o lançamento ser efetuado contra os responsáveis nos termos da Lei. INTERESSE COMUM. SÓCIO DE FATO. Há prova nos autos de que os administradores, arrolados como responsáveis solidários, teriam participado da situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária, tendo negociado diretamente com os fabricantes de cigarros e bebidas e, às vezes, com seus clientes, a distribuição das mercadorias, por intermédio de faturamento pela empresa autuada. ADMINISTRADORES. A interposição de pessoa no contrato social da empresa e o atendimento dos interesses dos sócios ocultos, em detrimento dos interesses da

sociedade formalmente constituída, caracterizam simulação e fraude, configuram atos praticados com excesso de poderes, infração de Lei e contrato social.

MULTA QUALIFICADA. Procedente a aplicação da multa de ofício qualificada pelo evidente intuito de fraude quando comprovadas: (i) a simulação do contrato social da empresa autuada, pela interposição de pessoas no lugar dos reais sócios, administradores e beneficiários das atividades; (ii) a sonegação de tributos, tendo em conta a sistemática e reiterada prática de omissão de receitas apurada em face: (ii.1) do Parecer Contábil oferecido à Justiça Federal para contraditar a acusação de se tratar de empresa de fachada; (ii.2) das Guias de Informação e Apuração do ICMS GIA apresentadas ao Fisco Estadual; e (ii.3) dos depósitos bancários nas contas correntes de titularidade da empresa, sem comprovação da causa ou operação que teria dado origem aos recebimentos; e (iii) o conluio entre os fabricantes e os sócios de fato da empresa autuada, na apropriação e partilha do IPI devido, com base em liminares judiciais.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. DESÍDIA. MÁ-FÉ. Mantém-se o agravamento da penalidade quando configurada a desídia ou o descaso com a investigação levada a efeito pelos agentes fiscais, 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. **ARBITRAMENTO. COMPATIBILIDADE.** Se as intimações exigem outros esclarecimentos para além dos livros e documentos cuja falta enseja o arbitramento dos lucros, o agravamento subsiste.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. Definidos em lei, o percentual de multa aplicado em lançamento de ofício, bem como a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, não se sujeitam a discussão no contencioso administrativo fiscal (Súmula CARF nº 2).

Neste paradigma, o voto nele proferido manteve o agravamento da penalidade, adotando os fundamentos da autoridade julgadora de 1ª instância, reproduzidos no trecho do voto a seguir colacionado, que é suficiente para demonstrar tanto a situação fática analisada, quanto a interpretação conferida pelo Colegiado ao caso;

Da aplicação d multa agravada por falta de atendimento às intimações

Preliminarmente, cumpre anotar que a multa foi agravada, porque configurada a falta de atendimento às reiteradas intimações, regularmente formalizadas pelo Fisco, e não por falta de apresentação da documentação solicitada.

No caso em apreço, não há como afastá-la, 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.

A petição de fls. 2857, protocolizada em 13/02/2009, na DRF Barueri/SP, para informar a impossibilidade de apresentação dos documentos e informações contábeis e fiscais solicitados pelo Termo de Início de Fiscalização, devido ao fato de todos os documentos solicitados estarem apreendidos pela Polícia Federal, não tem o condão de afastar a caracterização da completa desídia e do descaso dos envolvidos com a investigação levada a efeito pelos agentes fiscais.

Ressalte-se que se trata de um único documento, protocolizado quase 6 (seis) meses após os interessados terem tomado ciência do início do procedimento fiscal em 28/08/2007 (conforme afirmado na petição de fls. 771/776 apresentada perante a 2ª Vara Criminal da Justiça Federal).

Ademais, em seu conteúdo a petição não traz qualquer providência adotada pelos interessados na busca do atendimento aos termos de intimação, mas ao contrário, mais uma vez, denota a expectativa de que os servidores da Polícia Federal ou da Justiça

Federal cumprissem a autorização do Juízo Criminal de extração de cópias dos documentos fiscais da empresa apreendidos, sem qualquer iniciativa do interessado, ou pior que pudesse ser reconhecido o suposto impedimento de acesso dos Impugnantes e réus à documentação apreendida no processo criminal.

E não é só: consta também de referida petição a informação inverídica de que haveria ordem judicial determinando a devolução dos documentos apreendidos, e a Polícia Federal teria deixado de adotar as providências cabíveis (...)

[...]

A má-fé dos envolvidos é evidente, quando, ao mesmo tempo em que se recusam a receber as intimações postais no endereço constante do Cadastro Nacional da Pessoa.

Jurídica – CNPJ, tendo sido providenciada a sua devolução à repartição, perante o Juízo Criminal, afirmam terem sido intimados a apresentar a escrituração, mas estarem impedidos devido a sua apreensão e extravio no âmbito do processo criminal.

Observe-se que ainda na referida petição, o endereço mencionado de atividade da empresa (Alameda Madeira, 258 – sala 1807 – Alphaville Industrial) é aquele no qual não é possível localizar qualquer dos envolvidos.

Procedente, portanto, a incidência do agravamento da penalidade.

A relatora do voto condutor acrescentou o argumento de que não seria o caso de aplicar a inteligência da Súmula CARF nº 96, pois não se tratou, isoladamente, de falta de atendimento para apresentação de livros e documentos da escrituração. Confirma-se:

[...]

Os argumentos assim reproduzidos também demonstram que em nada aproveitam ao recorrente as alegações de extravio da documentação apreendida, e consequentes referências a motivo de força maior e responsabilidade do Estado, ou a indicação da petição apresentada em 13/02/2009 na DRF/Barueri, devendo ser mantido o agravamento da penalidade pelas razões antes expostas, até porque não se verificou apenas a circunstância cogitada na 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*), mas também a falta de atendimento a intimações que exigiram a comprovação do ingresso de recursos dos sócios para constituição do capital da empresa, a apresentação de extratos bancários, a comprovação da origem dos valores depositados em suas contas correntes, e justificativas para a falta de entrega de DIPJ (...)

O cotejo do acórdão recorrido com este paradigma demonstra que, face a circunstâncias fáticas semelhantes, foram proferidos entendimentos divergentes. Com efeito, enquanto no acórdão recorrido, ainda que inúmeras intimações e reintimações para apresentação não só de documentos da escrituração, mas também para apresentação de contratos de prestação de serviços lavrados com as operadoras de plano de saúde, comprovante de repasses de valores aos vendedores de planos de saúde, talonários de Notas Fiscais emitidas e esclarecimentos solicitados, foram ignoradas, o Colegiado entendeu que não caberia o agravamento. No paradigma, diante de contexto semelhante, entendeu-se pela manutenção da penalidade agravada.

O paradigma seguinte também pode ser acessado no sítio do CARF e não sofreu reforma. O julgado adotou a seguinte ementa, na parte que importa a análise:

Acórdão nº 1401-002.194.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

[...]

MULTA AGRAVADA NO ARBITRAMENTO. CABIMENTO.

Comprovado nos autos o reiterado procedimento da autuada em não atender às intimações lavradas pelo Fisco, omitindo-se completamente em relação às informações que deveria prestar, cabe o agravamento da multa de ofício lançada, aumentando-a em 50%, no caso elevando-a de 150% para 225%

[...]

Aqui o lançamento diz respeito a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, sob o arbitramento dos lucros, em razão da não apresentação da escrituração contábil e fiscal. Foi apurada omissão de receitas presumida em depósitos bancários de origem não comprovada. Foi atribuída responsabilidade solidária aos sócios. A multa de ofício foi qualificada e agravada.

O agravamento da penalidade foi justificado em face de inúmeros termos solicitando esclarecimentos terem sido não respondidos pelo sujeito passivo e pelos responsáveis tributários. Não apenas a escrituração contábil e fiscal não foi apresentada, como apurou-se a interposição de uma série de dificuldades para o andamento da auditoria fiscal.

Ao apreciar o litígio, o Colegiado do CARF adotou os fundamentos de decidir da autoridade julgadora de 1ª instância, visto que o sujeito passivo e os coobrigados não contestaram as razões de decidir dessa autoridade, limitando-se a reproduzir exatamente os mesmos argumentos de defesa deduzidos em impugnação e que não foram capazes de infirmar os lançamentos tal qual formalizados. Assim, passa-se a reproduzir o trecho do voto que adotou a fundamentação para a manutenção da penalidade agravada:

9.2 – Multa Proporcional Agravada

Quanto ao agravamento do percentual qualificado de 150% para 225%, como autoriza a legislação acima transcrita, no TVF, item “2.2”, o Fisco justifica que, após diversas intimações a Roberto e Adriana Restum para apresentar documentação fiscal, comprovar depósitos bancários e prestar esclarecimentos, nada foi apresentado ou justificado.

Segundo reza a lei, é cabível ainda aumentar da metade o percentual qualificado da multa (de 150% para 225%), quando o sujeito passivo não atender, no prazo marcado, intimação para prestar esclarecimentos.

Ocorre que, após as intimações de praxe, nenhum esclarecimento foi prestado.

Diante disso, a majoração do percentual da multa de ofício subsume-se ao transcrito no art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430, de 1996, devendo ser mantida.

Este paradigma é apto a caracterizar a divergência pois, tal qual ocorreu no acórdão recorrido, aqui também inúmeras intimações e reintimações para apresentação, não só de documentos da escrituração, mas de esclarecimentos e outros elementos, deixaram de ser respondidas pelos sujeitos passivos. Mas aqui a decisão colidiu com aquela adotada no acórdão recorrido, pois neste paradigma a penalidade agravada foi mantida precisamente em razão destes motivos.

No mérito, na parte conhecida, sustenta que de acordo com a lei, portanto, o critério para o agravamento da multa não é subjetivo, mas de ordem objetiva. E responder de forma diversa ou incompleta significa que não houve resposta de parte das intimações. Logo, configurada a hipótese prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Trata-se, isto sim, de exasperação da penalidade motivada pela conduta reiterada e desidiosa do contribuinte de deixar de prestar esclarecimentos e apresentar os documentos reiteradamente solicitados pela Fiscalização para alicerçar o lançamento.

Assevera que há vários precedentes no CARF, demonstrando a possibilidade de agravar a multa quando há arbitramento do lucro ou mesmo outra consequência específica para a

omissão do contribuinte no atendimento das intimações fiscais (presunção legal do art. 42 da Lei n. 9.430/96, por exemplo).

Ao contrário do que afirmou a decisão recorrida, não se trata de simples aplicação do verbete n. 96 da Súmula do CARF diante de fatos incontroversos. Há controvérsia na interpretação da norma jurídica, demandando metucioso exame da situação fática.

É em síntese o relatório.

Voto

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 nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 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 nº 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 nº 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, incorrente, 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, não é possível o conhecimento de Recurso Especial contra acórdão que adotou como razão de decidir verbete sumular, nos termos do §3º do art. 67 supra.

Ainda que assim não fosse, a tentativa de afastar o conteúdo sumular com base nos paradigmas indicados já foi objeto de análise por esse colegiado quando da análise do Processo n. 11080.007136/2009-61, consubstanciado no acórdão n. 9101-006.616:

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.

Ante o exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial.

É como voto.

(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.

Fl. 11 do Acórdão n.º 9101-006.682 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 13896.000568/2010-15

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA.

A PGFN suscita divergência jurisprudencial acerca do agravamento da penalidade, afastado no acórdão recorrido. Para demonstração do dissídio, a interessada transcreve, apenas, os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, nos seguintes termos:

“Com a devida vênia, a falta de apresentação de livros e documentos e a recusa do contribuinte em colaborar com o trabalho fiscal, por si só, não ensejar no agravamento da multa de ofício.

Não se pode olvidar que restou provada a fraude na percuente ação fiscal, o que levou à qualificação da multa de ofício ao patamar de 150%, cuja aplicação já não mais se controverte.

Em outras palavras, ao exigir a apresentação dos livros Diário e Razão, de modo a permitir a análise da escrita contábil e ao não lograr êxito o Fisco corretamente efetuou o lançamento com base no lucro arbitrado.

A Súmula 96 tem o seguinte enunciado:

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.

Conclusão

Desta forma, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para afastar o agravamento da multa de ofício.”.

Na sequência, transcreve excertos dos paradigmas nº 1401-002.194 e 1101-001.226 que, em seu entendimento, teriam decidido de forma distinta *ao tratarem do agravamento da multa, em especial, quando se trata de intimação para apresentar livros e documentos e em situações nas quais há consequência específica prevista na legislação para o não atendimento às intimações do Fisco*. E acrescenta:

Como se vê, é manifesta a similitude fática entre as situações analisadas no acórdão recorrido e no(s) paradigma(s). Todos os acórdãos confrontados tratam do agravamento da multa de ofício previsto no art. 44, §2º, "a", da Lei nº9.430, de 1996 em casos nos quais havia a previsão de consequência jurídica específica para a omissão do sujeito passivo. Também de forma similar, foram proferidos após o advento da Súmula CARF n. 96.

Nada obstante a semelhança fática dos casos confrontados, os Colegiados adotaram entendimento jurídico divergente.

O acórdão recorrido entendeu pelo afastamento do agravamento da multa, por entender que o não atendimento à intimação para apresentação de livros e documentos constitui hipótese legal de arbitramento dos lucros, não ensejando o aumento do percentual da penalidade nos termos da Súmula CARF 96.

Todavia, em casos análogos, outros órgãos julgadores deste Eg. Conselho mantiveram a exasperação da penalidade de ofício, ainda que a omissão do contribuinte em atender as intimações da fiscalização pudessem ensejar consequências específicas (arbitramento dos lucros, presunção quanto à origem dos depósitos bancários, etc.).

No presente caso, conforme Termo de Constatação Fiscal, o agravamento da multa decorreu da desídia do contribuinte autuado em atender às intimações, seja para apresentação de livros e documentos fiscais e contábeis, seja pela falta de esclarecimentos e outros documentos, nos prazos assinalados.

Ocorrências similares foram observadas nos acórdãos indicados como paradigmas. Também foi verificado que o contribuinte não prestou os esclarecimentos nem apresentou os documentos solicitados por meio de intimação do Fisco. Esses elementos consistiam em livros e outros documentos contábeis e fiscais. Nada obstante tenha a fiscalização recorrido a outros meios para obter os elementos necessários à realização do lançamento, socorrendo-se inclusive do arbitramento de lucros e/ou da presunção legal prevista no art. 42 da Lei 9.430/96, os paradigmas entenderam que persistia o fundamento para a exasperação da penalidade de ofício.

Outro ponto de contato entre os acórdãos confrontados é que em todos eles o agravamento da multa não foi derivado da simples ausência da apresentação de documentos e/ou de esclarecimentos. Nesse particular, veja-se:

Em 13/10/08, deu-se ciência ao contribuinte do Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal de 10/10/08.

A ação fiscal prosseguiu-se com o envio de diversos termos lavrados e enviados ao contribuinte, objetivando analisar as documentações de manutenção obrigatória para a DIPJ apresentada pelo Lucro Presumido, prevista no Regulamento do Imposto de Renda - RIR199, conforme a seguir relacionado:

- Em 05/12/08, o contribuinte recebeu o Termo de Intimação Fiscal de 02/12/08, intimando-o a apresentar os elementos que haviam sido solicitados no Termo de Início do Procedimento Fiscal, ou seja, a escrituração contábil com os respectivos documentos ou o Livro Caixa, inclusive as movimentações bancárias;

- Em 30/01/09, o sujeito passivo recebeu o Termo de Intimação Fiscal de 27/01/09, que reiterou a apresentação dos elementos solicitados no Termo de Intimação Fiscal de 05/12/08 por não atendido. No referido Termo, foi concedido o prazo de 10 (dez) dias, contados a partir da ciência, para apresentação dos seguintes elementos: Livro Diário e Razão ou o Livro Caixa com os respectivos comprovantes. Foi também comunicado ao Contribuinte que a falta de apresentação da escrituração contábil e ou livro caixa, poderia implicar no arbitramento do lucro nos termos do artigo 530, inciso III do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99 (RIR/99).

Entretanto, não houve manifestação do contribuinte.

- Em 17/03/09, o fiscalizado tomou ciência do Termo de Reintimação Fiscal de 12/03/09, ficando intimado novamente a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias, os elementos já solicitados nos termos anteriores, acrescidos dos contratos de prestação de serviços lavrados com as operadoras de plano de saúde. O contribuinte foi ainda comunicado novamente que a inobservância do inciso I ou § único do artigo 527 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR199), poderia, resultar no arbitramento do lucro para a apuração dos tributos devidos.

- Em 29/04/09, foi lavrado o Termo de Devolução de Documentos, sendo devolvidos ao representante do contribuinte os talondrios de Notas Fiscais de Serviços, série "A", numeradas de 000001 a 300, observando-se que foram emitidas As notas fiscais no período de 2005, de 000001 a 000295, e o Livro Registro de Notas Fiscais de Serviços, nº 01, contendo 50 folhas.

- Em 22/05/09, o sujeito passivo, recebeu o Termo de Reintimação Fiscal de 18/05/09, intimando-o a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, os elementos a seguir relacionados:

1- Escrituração contábil e/ou Livro Caixa, já solicitados nos Termos de Intimação anteriores e ainda não-apresentados;

2- Comprovante de repasses de valores aos vendedores de planos de saúde pela RAMED, nos casos em que resultaram na emissão de notas fiscais As operadoras de plano de saúde;

3- Talonários de Notas Fiscais emitidas por RAMED CORRETORA DE SEGUROS DE VIDA LTDA, CNPJ no 67.225.292/0001-31. Embora não houve manifestação do contribuinte, esclarecemos que a presente solicitação, a priori, foi necessária para averiguar o motivo pelo qual as empresas diligenciadas UNIODONTO, MEDIAL e UNIMED PAULISTANA, enviaram também as cópias das notas fiscais da RAMED CORRETORA DE SEGUROS DE VIDA LTDA. insinuando que as referidas notas fiscais estariam também inclusas na DIRF(s) da RAMED GERENCIAMENTO DE PLANOS DE SAÚDE LTDA., haja vista as discrepâncias nos valores declarados na DIPJ, comparativamente os rendimentos informados pela MEDIAL e UNIMED PAULISTANA. Novamente, o contribuinte foi alertado sobre a obrigatoriedade da apresentação da escrituração contábil e/ou Livro Caixa, nos termos do artigo 527 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99 (RIR/99), transcrito a seguir:

(...)

- Em 22/07/09, o contribuinte teve ciência do Termo de Intimação Fiscal de 20/07/09, intimando-o a reapresentar, no prazo de 05 (cinco) dias, os talonários de Notas Fiscais de Serviços que foram devolvidos em 29/04/09, através do Termo de Devolução de Documentos;

- Em 06/10/09, o sujeito passivo recebeu o Termo de Ciência e Continuação de Procedimento Fiscal e de Reintimação Fiscal de 01/10/09, reiterando a intimação para apresentar o talonário de Notas Fiscais de Serviços ou as cópias autenticadas, devolvidos em 29/04/09, com a lavratura do Termo de Devolução de Documentos;

- Em 11/01/2010, a empresa foi cientificada do Termo de Reintimação Fiscal e de Continuação do Procedimento Fiscal de 06/01/2010, reintimando-o a apresentar as notas fiscais emitidas no período de 2005; livros contábeis e/ou Livro Caixa, inclusive a movimentação bancária, e comunicando a aplicação da multa de ofício nos termos do artigo 959 do Regulamento do Imposto de Renda, pela não apresentação dos elementos que foram solicitados no curso da ação fiscal.

- Em 10/02/2010, o contribuinte recebeu o Termo de Ciência e Continuação de Procedimento Fiscal e de Reintimação Fiscal de 03/02/2010, intimando-o a apresentar no prazo de 20 (vinte dias), contados a partir da ciência e recebimento deste Termo, demonstrativo contendo a descrição e o valor da totalidade dos bens e direitos pertencentes ao patrimônio da empresa.

- Em 05/03/2010, o sujeito passivo recebeu o Termo de Ciência e Continuação de Procedimento Fiscal e de Reintimação Fiscal, de 02/03/2010, intimando-o a apresentar no prazo de 10 (dez) dias os mesmos elementos solicitados no Termo anterior, comunicando oportunamente a alteração da data da lavratura do Termo, de 03/01/2010 para 02/03/2010.

Observe-se que o contribuinte, no curso da ação fiscal, embora tenha recebido diversas intimações para a apresentação de livros e documentos, considerados de manutenção obrigatória conforme previsto no art. 527 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), não se manifestou e tampouco apresentou tais elementos.

Embora intimado e reintimado, o contribuinte não reapresentou os talonários de notas fiscais de serviços prestados que haviam sido devolvidos ao contribuinte conforme o Termo de Devolução

Vale notar que nos termos de intimação constou especificamente o alerta sobre as consequências ao não atendimento às solicitações do Fisco.

Observa-se também que o contribuinte não foi intimado apenas para apresentar os Livros Diário e Razão, mas também para apresentar outros documentos e prestar esclarecimentos.

Essa semelhança entre os acórdãos contrastados serve para demonstrar que a presente insurgência não contraria o enunciado nº 96 da Súmula do CARF (“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.”). Isso porque os casos confrontados não tratam pura e simplesmente da falta de apresentação de documentos requisitados por intimação do Fisco, redundando no arbitramento de lucros.

Trata-se por outro lado do agravamento da multa de ofício motivada pela conduta do contribuinte de deixar de prestar esclarecimentos e apresentar documentos reiteradamente solicitados pela Fiscalização e que poderiam alicerçar o lançamento. E essa é a hipótese versada neste feito, assim como veiculada nos paradigmas.

Veja-se que no presente caso, foram diversas intimações endereçadas pelo Fisco ao sujeito passivo, solicitando apresentação de documentos e/ou prestação de esclarecimentos. Todavia, o autuado quedou-se silente e inerte em todas as oportunidades (à exceção de pedidos de dilação de prazo), sem apresentar qualquer justificativa plausível, não cooperando com o trabalho de fiscalização em nenhum momento.

Desse modo, observa-se que não está presente a hipótese representada no enunciado n. 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.

Nesse contexto, é cristalina a demonstração de divergência acerca do disposto no art. 44, § 2º da Lei nº 9.430/96; no art. 136 do CTN; nos artigos 927 e 928 do RIR/99 (Decreto n. 3.000/99) e na Súmula CARF 96.

Fica claro, portanto, que diante da mesma situação fática discutida no acórdão recorrido e no(s) paradigma(s) foi dada solução jurídica diversa pelos órgãos julgadores.

A partir da parcial³ reprodução do Termo de Constatação Fiscal, a PGFN procura assemelhar o caso presente com os paradigmas que, nas suas palavras, *não tratam pura e simplesmente da falta de apresentação de documentos requisitados por intimação do Fisco, redundando no arbitramento de lucros.*

³ A transcrição feita no recurso especial suprime a parte final do último parágrafo indicado (“...de Documentos em 29/04/08. Todavia, a ausência desses documentos não prejudicou a apuração das irregularidades praticadas para fins de comprovação do ilícito e de constituição do crédito tributário decorrente da omissão de receitas, conforme os fatos apurados e demonstrados no decorrer da ação fiscal”) e não menciona a fundamentação apresentada pela autoridade lançadora para agravamento da penalidade (“As multas de lançamento de ofício foram aplicadas nos termos do art. 44, inciso I e § 1º (75%) e § 2º, inciso III (225%), da Lei nº 9.430/96, com as alterações promovidas pela Lei nº 11.488 de 15/06/07, utilizando-se a alíquota de 75% sobre as faltas de recolhimento de imposto e contribuições decorrentes da aplicação de alíquota inexata e sobre a omissão apurada na DIRF(s) das fonte pagadoras UNIODONTO e AMIL, empregando-se a multa de ofício qualificada de 150%, sobre as omissões dolosas de receitas de prestação de serviços, com evidente intuito de fraude, apuradas com base nas notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte e fornecidas pelas fontes pagadoras, agravada em 50% pela falta de atendimento as intimações, de acordo com o disposto nos artigos 957 e 959 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99): [...]”).

De fato, em precedente recente deste Colegiado, o contexto fático diferenciado destes paradigmas foi ressaltado por esta Conselheira na declaração de voto juntada ao Acórdão n.º 9101-006.616⁴:

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. 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. 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 n.º 9.430/96.

Este, aliás, foi entendimento consubstanciado nas Súmulas CARF n.º 96 e 133, verbis:

Súmula CARF n.º 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 n.º 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

⁴ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício), todos votando pelo não conhecimento do recurso especial da PGFN, sendo que a Conselheira Lívia De Carli Germano acompanhou o relator, Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, pelas conclusões.

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 forma 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 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.

Já com respeito ao paradigma nº 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. *(destaques do original)*

Aqui, porém, descabe avaliar se há similitude da acusação fiscal com o paradigma nº 1101-001.226, ou se eventual diferencial existente nestes autos veicularia contexto equivalente ao tratado na Súmula CARF nº 133, como refere o paradigma nº 1401-002.194. Isto porque o voto condutor do acórdão recorrido decidiu o agravamento da penalidade sob premissas fáticas equivalentes às tratadas na Súmula CARF nº 96, ao assim concluir: “*Em outras palavras, ao exigir a apresentação dos livros Diário e Razão, de modo a permitir a análise da escrita contábil e ao não lograr êxito o Fisco corretamente efetuou o lançamento com base no lucro arbitrado.*”

Note-se que no exame de admissibilidade compreendeu-se que a afirmação anterior do voto condutor do acórdão recorrido, possivelmente na parte em que menciona a *recusa do contribuinte em colaborar com o trabalho fiscal*, significaria a rejeição de todos os fatos relatados no Termo de Constatação Fiscal como justificadores do agravamento da penalidade. Sob esta ótica, assim foi constituída a premissa fática destes autos no despacho de e-fls. 909/917:

Nos termos do relato dos autos, no presente caso a multa foi agravada em razão de os sujeito passivo ignorar inúmeros termos de intimação e solicitação de elementos necessários aos trabalhos de auditoria fiscal, dentre eles aqueles de manutenção obrigatória para os optantes do Lucro Presumido, como escrituração contábil com os respectivos documentos ou o Livro Caixa, com as movimentações bancárias, ou Livro Diário e Razão, contratos de prestação de serviços lavrados com as operadoras de plano de saúde, comprovante de repasses de valores aos vendedores de planos de saúde, talonários de Notas Fiscais emitidas, dentre outros. Foram lavrados ao menos 10 (dez) termos de intimação ou reintimação entre as datas de 05/12/2008 a 05/03/2010, deixando o sujeito passivo de atender ou a responder a quase totalidade dessas solicitações. Em razão da constatação de divergências em relação aos rendimentos declarados na DIPJ/2006 e aqueles informados em DIRF pelas respectivas fontes pagadoras, estendeu-se o procedimento de auditoria aos clientes da fiscalizada, pelo que se constatou omissão de receitas, acrescida da multa qualificada e agravada em razão das circunstâncias acima descritas. Além disso, diante da falta de apresentação de escrituração contábil e fiscal mínima, foi promovido o arbitramento do lucro.

Por maioria de votos, o Colegiado entendeu pela exoneração da multa agravada, por considerar que *a falta de apresentação de livros e documentos e a recusa do contribuinte em colaborar com o trabalho fiscal, por si só, não ensejar no agravamento da multa de ofício*. Esta foi a fundamentação adotada no julgado:

[...]

Contudo, na sequência desta afirmação, o voto condutor do acórdão recorrido equivale aquela anterior expressão, com a introdução “em outras palavras” a “ao exigir a apresentação dos livros Diário e Razão, de modo a permitir a análise da escrita contábil e ao não lograr êxito o Fisco corretamente efetuou o lançamento com base no lucro arbitrado”. Em linha com este fundamento, o acórdão recorrido apresenta em ementa que:

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO. 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.

Neste contexto, não é possível afirmar que o Colegiado *a quo* analisou as demais condutas da Contribuinte, eventualmente distintas da *falta de apresentação de livros e documentos da escrituração* que também motivaram o *arbitramento dos lucros*. Se havia, de fato, outros motivos para o agravamento da penalidade, e eles não foram enfrentados pelo Colegiado *a quo*, cumpria à PGFN opor embargos de declaração para que fosse proferida decisão acerca da imprestabilidade destes outros motivos para imposição daquele gravame. Sem isto, não há prequestionamento da matéria que poderia guardar alguma similitude com a examinada nos paradigmas, e a única decisão expressa pelo Colegiado *a quo* encontra suporte em entendimento sumulado, o que impede sua confrontação em recurso especial na forma do art. 67, §3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

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

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA