



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.001204/2007-42
Recurso Embargos
Acórdão nº 9101-005.469 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 12 de maio de 2021
Embargante SOL COUROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONTRARRAZÕES AO RECURSO ESPECIAL NÃO APRECIADAS. NULIDADE DO ACÓRDÃO EMBARGADO. INOCORRÊNCIA.

Não se declara a nulidade da decisão proferida com cerceamento ao direito de defesa se há previsão de recurso para correção de omissões e lapsos mediante provocação ao órgão julgador que proferiu a decisão viciada. Omissões e lapsos verificados em decisões proferidas por Colegiados do CARF, enquanto não submetidas a revisão por outro órgão julgador, são passíveis de saneamento mediante oposição de embargos, de onde se deduz a possibilidade de sua complementação sem a prévia declaração de sua nulidade.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VÍCIO DE DEFESA E CONTRADITÓRIO NO JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL. ADMISSÃO RECURSAL. OMISSÃO DE RECEITAS. OPERAÇÃO POLICIAL. NOTAS FRIAS. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA DOS PARADIGMAS APRESENTADOS. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido o Recurso Especial em que, para o seu manejo, apresenta-se como Acórdãos paradigmas decisões baseadas em arcabouço fático, relevante para a matéria especificamente questionada, diverso daquele que se revela nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por unanimidade de votos, conhecer dos embargos para sanar a omissão apontada; (ii), por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade, vencido o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella (relator); (iii) por unanimidade de votos, acolher os embargos com efeitos infringentes para não conhecer do Recurso Especial, votando pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, José Eduardo Dornelas (suplente convocado) e Andréa Duek Simantob. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa, que ainda manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício). Ausente o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, substituído pelo Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

Relatório

Trata-se de Embargos Inominados (fls. 1.934 a 19.37) opostos pela Contribuinte em face do v. Acórdão nº 9101-005.035 (fls. 1.900 a 1.914), proferido por esta mesma C. 1ª Turma da CSRF, em sessão de 04 de agosto de 2020, que deu provimento parcial ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Confira-se a ementa do referido v. Acórdão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. PLUS NA CONDUTA. DOLO.

Omissão substancial de receitas auferidas em declaração prestada ao Fisco, de maneira deliberada e consciente, valendo-se da utilização de laranjas e notas fiscais frias, implicam na presença dos elementos volitivo e cognitivo, caracterizando o dolo, o plus na conduta que ultrapassa o tipo objetivo da norma tributária. Demonstrado o intuito doloso, elemento comum nas hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, e a incidência nos art. 149, inciso VII do CTN e art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, cabe a qualificação da multa de ofício para 150%.

RESTABELECIMENTO DA MULTA QUALIFICADA. EFEITO TRANSLATIVO. APRECIÇÃO DA DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 72.

Se restabelecida a qualificação da multa de ofício, consequência imediata é a aplicação de entendimento sumular que desloca o prazo decadencial para o art. 173, I, do CTN, em razão do efeito translativo. Aplica-se, portanto, enunciado da Súmula CARF nº 72: caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Em resumo, a contenda tem como objeto litigioso delimitado nessa C. 1ª Turma da CSRF a multa qualificada, na monta de 150%, aplicada na Autuação lavrada contra a Contribuinte, em razão *da expressividade da receita omitida frente à receita total e de conta bancária à margem da escrita fiscal*, conforme alegado em Recurso Especial fazendário e previamente acatado pleo r. Despacho de Admissibilidade de fls. 1825 a 1834.

Frise-se que o objeto dos Embargos Inominados é a *inexatidão material* contida nos autos consubstanciada no equivocado relato e certificação de que não teriam sido apresentadas Contrarrazões – enquanto, de fato, foram – e a sua desconsideração no julgamento expresso no v. Acórdão nº 9101-005.035.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão nº 9101-005.035, ora embargado:

Trata-se de recurso especial (e-fls. 1728/1749) interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) em face da decisão proferida no Acórdão nº 1803-00.705 (e-fls. 01/32), na sessão de 11/11/2010, proferida pela 3ª Turma Especial da Primeira Seção, no qual foi dado parcial provimento ao recurso voluntário interposto por SOL IMPORTADORA E EXPORTADORA DE COUROS LTDA (“Contribuinte”).

Segue transcrição da ementa e resultado:

(...)

A autuação fiscal relativa a lançamentos de ofício de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, ano-calendário de 2002, com base em denúncias de sonegação fiscal envolvendo frigoríficos estabelecidos na região dos Grandes Lagos no interior do Estado de São Paulo, mediante utilização de “laranjas”, interposição de pessoas, físicas e jurídicas, com o objetivo de eximir os titulares de fato do pagamento de tributos e contribuições sociais e com repercussão criminal, culminando em investigação da Polícia Federal e quebra do sigilo bancário pela Justiça Federal.

Foi tipificada infração tributária de presunção de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e qualificada a multa de ofício (150%).

Foi apresentada impugnação (e-fls. 1315/1344). Os lançamentos fiscais foram julgados procedentes pelo Acórdão nº 14-24.09 da 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto (e-fls. 1360/1371), nos termos de ementa:

(...)

Foi interposto recurso voluntário (e-fls. 1382/1402), no qual foi dado parcial provimento pelo Acórdão nº 1803-00.705 (decisão recorrida).

A PGFN interpôs recurso especial (e-fls. 1728/1749), pretendendo devolver a matéria “restabelecimento da multa qualificada”, por meio dos tópicos recursais relacionados no despacho de exame de admissibilidade: (1) Reiteração da Conduta; (2) Expressividade da receita omitida frente à receita total; (3) Conta bancária à margem da escrita fiscal, e (4) Majoração da multa em caso de conduta fraudulenta.

Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 1825/1834) deu seguimento parcial ao recurso especial, para os tópicos recursais (2) Expressividade da receita omitida frente à receita total, com base nos paradigmas nº 101-96.668 e 1102-00.502; e (3) Conta bancária à margem da escrita fiscal, com base no paradigma nº 9101-001.307.

A respeito dos tópicos recursais devolvidos, manifesta-se a PGFN no recurso especial no sentido de que teria restado a atividade ilícita da empresa fiscalizada, em razão da prática reiterada, sistemática na prática de infrações tributárias, em omitir quantias expressivas de receitas provenientes de esquema fraudulento envolvendo utilização de notas fiscais frias.

Teria restado demonstrado o intuito doloso, mediante as provas acostadas aos autos. E, sendo restabelecida a multa qualificada, caberia o afastamento da decadência em relação aos fatos geradores de IRPJ e CSLL ocorridos no 1º trimestre de 2002 e dos fatos geradores da Cofins de julho de 2002, em razão da aplicação do art. 173, inciso I do CTN. Requer a PGFN pelo conhecimento e provimento do recurso especial para reformar o acórdão recorrido na parte

objeto da impugnação e restabelecer a multa de 150% e afastar-se a decadência.

A PGFN não apresentou petição de agravo em face do seguimento parcial do recurso especial (e-fl. 1836).

Despacho da unidade preparadora de e-fl. 1878 informa que a Contribuinte não apresentou contrarrazões, e que desistiu da parte que lhe foi desfavorável na decisão recorrida por meio do parcelamento especial da Lei nº 12.865, de 2013 (e-fl. 1880).

É o relatório.

Como visto, no julgamento do Recurso Especial da Fazenda Nacional acordaram os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento.

Conforme inicialmente mencionado, intimada do v. Aresto, a Contribuinte apresentou Petição, afirmando que houve *erro de procedimento e processamento*, e vício de *legalidade* na r. Decisão proferida por esta C. 1ª Turma da CSRF, na medida que, efetivamente apresentou Contrarrazões, mesmo que relatado e certificado em sentido contrário, não tendo sido tal peça apreciada. Ao final, requer a *correção do erro de processamento cometido pela Unidade Preparadora, retificando-se a certidão de fls. 1.878 e zelando pela legalidade do procedimento de julgamento, conforme o inciso VI do artigo 17 do Anexo II do RICARF, determine a anulação de todos os atos de PROCEDIMENTO DE JULGAMENTO posteriores ao erro de processamento de fls. 1.878, já que eivados de ilegalidades, uma vez que o julgamento ocorreu como se não existisse manifestação defensiva (contrarrazões) do contribuinte na fase recursal em questão e, portanto, em violação ao contraditório e ampla defesa.*

Processados, o Petitório foi admitido como recebida como Embargos Inominados, por meio do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 1.941 a 1.944, dando prosseguimento *para que o Colegiado se manifeste acerca da inexatidão material nela suscitada.*

Posteriormente, em face da renúncia do I. Relator *original*, I. Conselheiro André Mendes de Moura, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Reitera-se a cabimento e o acolhimento dos Embargos Inominados da Contribuinte, nos precisos termos do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 1.941 e 1.944.

Analisando o teor dos Embargos, em confronto com a v. Acórdão nº 9101-005.035, inclusive seu relatório, confirma-se a alegação da Contribuinte que foi erroneamente considerado que esta não apresentou Contrarrazões.

Confira-se trecho do relatório:

Despacho da unidade preparadora de e-fl. 1878 informa que a Contribuinte não apresentou contrarrazões, e que desistiu da parte que lhe foi desfavorável na decisão recorrida por meio do parcelamento especial da Lei nº 12.865, de 2013 (e-fl. 1880).

É o relatório.

E compulsando às 1.878 encontra-se a seguinte certificação da Unidade Local:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB**

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 16004.001204/2007-42
INTERESSADO: SOL COUROS LTDA

DESTINO: SERET-CEGAP-CARF-MF-DF - Receber Processo -
Triagem

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

o contribuinte foi cientificado do recurso especial interposto pelo procurador da Fazenda Nacional e não apresentou contrarrazões até a presente data, e parcelou a parte que lhe foi desfavorável através do parcelamento especial da Lei 12865/2013, devolvo o processo ao CARF para julgamento do recurso especial do procurador.

DATA DE EMISSÃO : 19/02/2018

Ocorre que, à fls. 1.795 a 1.807, com solar clareza e notoriedade encontram-se acostadas as Contrarrazões ofertadas pela ora Embargante contra o *Apelo Especial* fazendário.

Tal fato confirma as alegações da Contribuinte.

Em razão de tal constatação, esta C. 1ª Turma, quando no julgamento que resultou na lavra do v. Acórdão nº 9101-005.035, não apreciou as Contrarrazões – regularmente ofertadas e constantes dos autos – e deu provimento integral ao Recurso Especial correspondente.

Sem necessidade de maiores elucubrações, está-se diante de verdadeira e profunda falha jurisdicional.

Ainda que as *Contrarrazões* não componham o rol de reclamações e recursos, certamente é figura típica do exercício da ampla defesa e – principalmente – do contraditório, com previsão regimental própria e expressa na legislação do processo administrativo fiscal federal para sua apresentação, em prazo determinado.

Dessa forma, a falha na identificação de sua presença nos autos e, mais ainda, a ausência de sua apreciação no julgamento das razões do *Apelo* correspondente não podem ser desconsideradas, sem a implicação em prejuízo à *Parte* recorrida.

A única hipótese em que tais *erros* poderiam ser ignorados seria na eventual rejeição total do Recurso Especial, havendo arrimo no §3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

In casu, a situação é diametralmente oposta, posto que foi dado integral provimento *Apelo* fazendário. Assim, somente diante disso, já apresenta-se como materialmente nulo o v. Acórdão nº 9101-005.035, não podendo ser sanada tal falha, que contraria o *zelo ao contraditório*¹.

Mais do que isso, tal equívoco também macula a própria motivação do v. Aresto, que desconsidera ato processual formal, regularmente praticado pela Recorrida, pertinente e precisamente direcionado àquele julgamento.

Por fim, existe aqui igualmente afronta ao *princípio da cooperação*, que desde 2015, está expressamente insculpido no art. 6º do Código de Processo Civil, sendo tema

¹ CPC/15

Art. 7º É assegurada às partes paridade de tratamento em relação ao exercício de direitos e faculdades processuais, aos meios de defesa, aos ônus, aos deveres e à aplicação de sanções processuais, competindo ao juiz zelar pelo efetivo contraditório.

diretamente aplicável ao contencioso administrativo, em face do silêncio da legislação especial sobre a matéria:

Art 6º - Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva.

A apresentação de Contrarrazões é meio de manifestação da cooperação entre as *Partes* para se alcançar a decisão *justa e efetiva*. Sua desconsideração acaba por impedir a realização de tal ditame.

Certamente é procedente o pleito da Embargante.

Contudo, entende este Conselheiro que não é necessária a anulação de todos os atos praticados após a emissão da certidão de fls. 1.878, contendo a informação *enganosa*, vez que o vício ocorrido e seus reflexos jurídicos apenas se materializaram na oportunidade de julgamento.

Desse modo, a declaração de nulidade do v. Acórdão nº 9101-005.035 e a determinação de novo sorteio dos autos para a atividade de *apreciar e julgar Recurso Especial* – garantidos todos os prazos de análise, apreciação e inclusão do processo em pauta – bastam para restaurar a plena higidez processual desta peleja e afastar, por completo, todo prejuízo, efetivo e potencial, da *Parte* recorrida.

Diante do exposto, voto por admitir e dar provimento aos Embargos Inominados, para declarar nulo o v. Acórdão nº 9101-005.035, determinando-se novo sorteio do presente processo administrativo no âmbito dessa C. 1ª Turma da CSRF, para a apreciação e julgamento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, analisando-se as Contrarrazões correspondentes, já encartadas aos autos.

Caso vencido, entendendo-se que a falha ensejadora da nulidade do v. Acórdão embargado pode ser sanada por meio do julgamento destes mesmos Embargos de Declaração, o que se opõe veementemente, passa-se, então, a apreciar as Contrarrazões da Contribuinte, então negligenciadas anteriormente, com vista a verificar possuir elemento que cambie o resultado jurisdicional alcançado.

Analisando as Contrarrazões (fls. 1.795 a 1.806), em suma, tem-se que a Embargante pugna pela ausência de similitude fática entre as circunstâncias do presente caso e os *paradigmas* trazidos pela Fazenda nacional, no manejo do Recurso Especial.

Alega que conforme se depreende das razões recursais ofertadas pela Recorrente, esta não demonstrou ao cabimento do recurso interposto, uma vez que os acórdãos

colacionados no recurso não se identificam ou assemelham com o presente caso, contrariamente, as decisões copiadas deixam claro que os fatos relatados no presente caso, são diametralmente contrários à tese do recorrente, deixando, portanto, de cumprir com requisito indispensável para apreciação de seus termos.

Conclui que assim, deixa de preencher a Recorrente com mais um dos requisitos básicos de admissibilidade do recurso especial intentado, o que acarreta o seu não conhecimento, de forma alguma, por este E. Colegiado.

Subsidiariamente, em breve assertiva, requer a manutenção v. Acórdão, naquilo em que recorrido.

Pois bem, como se observa do r. Despacho de Admissibilidade que previamente deu seguimento apenas parcial ao *Apelo* fazendário, as matérias admitidas foram as seguintes:

*DAR SEGUIMENTO AO RECURSO, em face da caracterização de divergência jurisprudencial relativamente à: b) **Expressividade da receita omitida frente à receita total**; e, c) **Conta bancária à margem da escrita fiscal**.*

Em relação à matéria da *expressividade da receita omitida frente à receita total*, no Recurso Especial foram trazidos os v. Acórdãos nº 1102.00.502 e nº 101-96.668 como *paradigmas*, nos quais a fundamentação da qualificação da multa de ofício deu-se em razão da grande proporção das receitas omitidas, em face daquilo efetivamente ofertado à tributação.

Já no que tange ao tema da *conta bancária à margem da escrita fiscal* foi apresentado o singular *paradigma* v. Acórdão nº 9101-001.307 (que, posteriormente ao manejo do *Apelo* fazendário foi reformado por meio de Embargos de Declaração, para manter a redução da multa de ofício qualificada, após o manejo do *Apelo* da I. Procuradoria, o que lhe garante prestação formal).

Porém, ao se observar o fundamento da Autoridade Fiscal para a qualificação da multa de ofício no presente caso, **não se identifica com tal motivação**. Confira-se a conclusão do TVF, único momento em que a Fiscalização menciona o art. 44 da Lei nº 9.430/96:

5- O AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

Com fulcro nas disposições contidas na Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso I, parágrafo primeiro, **o percentual da multa de ofício será duplicado, em face de o contribuinte ter utilizado em suas operações notas fiscais frias de empresas Noteiras** — Fri-Norte e Distribuidora São Paulo -, fato comprovado mediante a apreensão de documentos feita pela Polícia Federal na sede da empresa fls. 19 a 22; 52 a 81, bem como pela existência de lançamentos

contábeis nos Livros Diário e Registro de Saídas da pessoa jurídica — fls. 254 a 273.

Ademais, os relatórios de cassação da eficácia das inscrições estaduais emitidos pela Delegacia Regional Tributária de São José do Rio Preto-DRT.8 — fls. 343 a 352 -, reforçam nossas afirmações no decorrer do presente trabalho sobre as .empresas Noteiras.

Outro ponto que merece destaque é a procuração da Fri-Norte ao Sr. Paulo Bueno de Camargo, sócio da Sol Importadora e Exportadora de Couros Ltda., revelando assim a amizade, confiança e relação entre os contribuintes e seus sócios. A Fri-Norte é ; rasa Noteira, registrada em nome de interpostas pessoas e com objetivo único de fraudar os cofres públicos.

Relevantes também as declarações da Sra. Márcia Helena de Oliveira, sócia da Sol Importadora e Exportadora de Couros Ltda., sobre a prestação de serviços de sua empresa para a Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda., empresa Noteira e com objetivos únicos de fraudar os cofres públicos.

Por fim, é importante ressaltar que a omissão de rendimentos, no valor de R\$ 601.200,00, representa 43% da receita total da Sol Importadora e Exportadora de Couros Ltda. declarada neste ano de 2002. São valores expressivos, vultosos e que o próprio sócio Sr. Paulo Bueno de Camargo afirmou em resposta ao nosso Termo de Reintimação — fl. 157 - como sendo oriundos das atividades da empresa e não contabilizados, conforme itens 1 e 2 transcritos abaixo:

1) Tendo recebido e analisado os extratos bancários solicitados junto às instituições financeiras, verificou que os depósitos constantes das contas bancárias são oriundos dos negócios da empresa.

2) Não é possível identificar cada depósito com a respectiva receita, de vez que não possui contabilidade para aqueles períodos.

Reza o artigo 44 da referida Lei:

(destacamos)

Ora, a Autoridade Fiscal expressamente menciona que o motivo da qualificação da multa de ofício é a *Contribuinte ter utilizado em suas operações notas fiscais frias de empresas Noteiras* e, apenas ao final, menciona, sem qualquer conclusão ou relação com a duplicação sancionatória, que a proporção da infração equivaleria a menos da metade das receitas do período.

Claramente, o solo fundamento da qualificação da multa de ofício é diverso dos temas trazidos para debate e julgamento nesta C. 1ª Turma da CSRF.

E diga-se mais: a Autuação e toda a sua fundamentação, compondo o contexto do arcabouço fático-probatório, é o resultado da operação policial grandes lagos, onde a contribuinte teria operado com notas fiscais referente a operações artificiais ou de materialidade diversa aos negócios ocorridos.

Em nenhum dos v. Acórdãos paradigmas n.º 1102.00.502 e n.º 101-96.668 n.º 9101-001.307 foi apurada circunstâncias minimamente semelhante, tratando de apurações corriqueiras e ordinárias da fiscalização, onde, efetivamente, fundamentou-se a qualificação de multa de ofício expressamente pelo aspecto quantitativo da infração ou a postura de ocultação do transito financeiro.

No próprio v. Acórdão, ora recorrido, nada se tratou da proporção da infração ou do fato de contas bancárias terem ficado à margem da contabilidade com motivo para a duplicação pena. Confira-se o fundamento para o afastamento da qualificação da multa:

Conclusões similares às precedentes se aplicam, também, ao tópico da aplicação de multa de ofício qualificada, mensurada na forma do artigo 44, § 1º, da Lei nº9.430/96.

A i. Conselheira Relatora entendeu, na esteira pugnada pela Fazenda, que estaria configurada, na hipótese, qualificadora de culpabilidade imiscuível a um dos tipos delitivos previstos pelos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Por esta razão, optou ela por manter as feições autuadas, preservando a sanção impingida.

Acontece, contudo, como explicado alhures, que não há, nos autos, elementos de instrução capazes de fazer suspeitar que os rendimentos omitidos tenham reta correlação com o ardil dizimado pela Polícia Federal. É certo que as movimentações bancárias não declaradas podem, eventualmente, ser reflexo do esquema fraudulento, mas estas aduções estão postos apenas no campo da mera especulação – terreno proibido às indubitáveis autuações fiscais.

Dado que a Fazenda não logrou indicar, diretamente, os rendimentos sonegados – tendo, para tanto, que se valer de mecanismo inversor do ônus probatório –, parece evidente que não foi capaz, da mesma maneira, de demonstrar a ocorrência das condições que permitem a majoração da multa de ofício, até o importe de 150% (cento e cinquenta por cento).

Assim, por motivos idênticos aos que determinaram a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, deve-se afastar a qualificação da penalidade oficiosa, reduzindo-a até o importe de 75% (setenta e cinco por cento). (destacamos)

Fica claro que o fundamento jurídico para o afastamento da qualificação da multa de ofício, ora recorrido, foi a carência da instrução específica para tal manobra da Fiscalização nos autos, entendendo tratar-se de simples remissão especulativa às conclusões da operação policial.

Ora, tal temática não se relaciona as matérias acatados no r. Despacho de Admissibilidade.

Data maxima venia, na verdade, a Fazenda Nacional trouxe precedentes de origem fática e probatória ordinária e corriqueira para questionar caso com arcabouço muito

próprio e específico. Desse modo, tais *paradigmas* não se prestam ao manejo do Recurso Especial.

Registre-se que nos termos do §8º do art. 63 do Anexo II do RICARF, prevaleceu as conclusões do entendimento expresso na declaração de voto da Conselheira Edeli Bessa, o qual também está refletido na ementa do presente julgado.

Diante do exposto, voto por admitir e dar provimento, com efeitos infringentes, aos Embargos de Declaração, para, analisando das Contrarrazões da Contribuinte e repetindo o julgamento antes promovido, agora, sanando a falha identificada, não se conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A maioria do Colegiado, com base nos fundamentos a seguir expostos, rejeitou a preliminar de nulidade do acórdão embargado suscitada pelo I. Relator.

As contrarrazões do sujeito passivo estão previstas no art. 69 do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF/2015, nos mesmos termos em que também constavam no art. 69 do Anexo II do Regimento anterior, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, vigente no momento em que o sujeito passivo juntou o documento de e-fls. 1795/1807. Esta faculdade somente surge com a admissibilidade do recurso especial da parte contrária, razão pela qual sua apresentação é esperada quando o sujeito passivo é cientificado do exame de admissibilidade do recurso fazendário.

Trata-se de réplica recursal, também prevista em favor da PGFN em face de recurso voluntário e de recurso especial do sujeito passivo admitido. Presta-se como veículo de manifestações da parte contrária em face da petição da outra parte que será apreciada pelo órgão julgador, permitindo a este decisão perante um contraditório mais amplamente estabelecido. Assim, não há dúvida que a falta de apreciação de contrarrazões tempestivamente apresentadas representa cerceamento ao direito de defesa.

O Decreto nº 70.235/72, por sua vez, estabelece que:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Todavia, se a autoridade competente para julgar a legitimidade do ato, na forma o citado art. 61, é a mesma que o proferiu, a declaração de nulidade dá lugar a outro remédio processual para correção do vício: o provimento dos embargos de declaração para suprir a omissão, ou dos embargos inominados para correção do lapso manifesto, que ensejou o cerceamento do direito defesa.

De fato, se há previsão de recurso para correção de omissões e lapsos mediante provocação ao órgão julgador que proferiu a decisão viciada, inclusive suspendendo-lhe os efeitos, não há razão para retardar o trâmite processual e refazer inteiramente o ato. Diversamente de omissão verificada em decisão de 1ª instância, constatada por Colegiado do CARF, para a qual a solução é a nulidade da decisão com retorno dos autos à autoridade julgadora de 1ª instância, na medida em que não há previsão de embargos contra seus decisórios², as omissões e os lapsos verificados em decisões proferidas por Colegiados do CARF, enquanto não submetidas a revisão por outro órgão julgador, são passíveis de saneamento mediante oposição do competente recurso, de onde se deduz a possibilidade de sua complementação sem a prévia declaração de sua nulidade.

Veja-se que, nos termos do art. 59, §2º do Decreto nº 70.235/72, ao declarar a nulidade, cumpre à autoridade competente dizer *os atos alcançados e determinar as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo*, não havendo razão para que esta determinação, uma vez dirigida ao próprio emissor da ordem, não seja imediatamente cumprida. Eventualmente poder-se-ia, apenas, cogitar de eventual prejuízo à defesa da parte contrária, por desconhecimento do alcance dos embargos de declaração pautados para julgamento. Esta Turma, porém, já se manifestou acerca da desnecessidade de intimação da parte contrária em face de oposição de embargos de declaração nos quais se pretendem efeitos infringentes. Neste sentido foi o Acórdão nº 9101-003.484³, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÃO SIMILAR.

NECESSIDADE DE INTIMAÇÃO DO EMBARGADO. EFEITOS INFRINGENTES AOS EMBARGOS. CPC, ARTS. 1025.

Os acórdãos recorrido e paradigma guardam semelhança suficiente para justificar o conhecimento do recurso especial, considerando que ambos tratam de julgamento de

² Neste sentido é a declaração de voto vencido proferida por esta Conselheira no Acórdão nº 1402-003.857.

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente) e divergiram, na matéria, os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra.

embargos de declaração, com pedido de efeitos infringentes, sem a prévia intimação do embargado. Diante deste quadro, os Colegiados decidiram de forma distinta, enquanto a Turma *a quo* manifestou ser prescindível a intimação do embargado, no acórdão paradigma consta que haveria nulidade do julgamento dos embargos de declaração pela ausência de intimação do embargado. Recurso especial conhecido.

INTIMAÇÃO DA PARTE CONTRÁRIA EM FACE DE OPOSIÇÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REGIMENTO INTERNO DO CARF. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. INAPLICABILIDADE SUBSIDIÁRIA DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DIANTE DE EVENTO PREVISÍVEL NO DECORRER DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

O art. 37 do Decreto-Lei nº 70.235, de 1972, dispõe que o julgamento no CARF dar-se-á nos termos do regimento interno (RICARF). Não consta em nenhuma norma processual administrativa federal previsão para que haja intimação da parte contrária em face de oposição de embargos de declaração.

Tampouco há que se falar em aplicação subsidiária do Código de Processo Civil ao processo administrativo fiscal, que deve ocorrer somente mediante ocorrência processual especial, um evento extraordinário, sem precedentes, no qual o legislador não previu a consumação. Não é o caso do rito previsto para os embargos de declaração pelo RICARF, do qual o legislador, diante de um evento perfeitamente previsível no decorrer do processo, fez a opção legítima de não intimar a parte.

Do voto condutor do ex-Conselheiro André Mendes de Moura, extrai-se:

Discute-se a necessidade de se intimar a parte no caso de os embargos de declaração opostos tiverem efeitos infringentes.

Em se tratando do processo administrativo fiscal, a tramitação dos embargos é prevista no Regimento Interno do CARF RICARF.

No caso dos autos, o regimento vigente era o aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Vale transcrever o art. 65, do Anexo II:

Seção I - Dos Embargos de Declaração

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciarse a turma.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de cinco dias contado da ciência do acórdão:

I - por conselheiro do colegiado;

II - pelo contribuinte, responsável ou preposto;

III - pelo Procurador da Fazenda Nacional;

IV - pelos Delegados de Julgamento, nos casos de nulidade de suas decisões;

V - pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão.

§ 2º O presidente da Turma poderá designar conselheiro para se pronunciar sobre a admissibilidade dos embargos de declaração.

§ 3º O despacho do presidente será definitivo se declarar improcedentes as alegações suscitadas, sendo submetido à deliberação da turma em caso contrário.

§ 4º Do despacho que rejeitar os embargos de declaração será dada ciência ao embargante.

§ 5º Os embargos de declaração opostos tempestivamente interrompem o prazo para a interposição de recurso especial.

§ 6º As disposições deste artigo aplicam-se, no que couber, às decisões em forma de resolução.

Como se pode observar, não há nenhuma previsão sobre intimação das partes para manifestação da respeito de embargos opostos.

Quando o RICARF pretendeu que a intimação fosse realizada, dispôs expressamente sobre o procedimento, como se pode observar em relação à interposição de recurso voluntário e de recurso especial, e sobre as diligências.

Poder-se-ia dizer que o novo CPC (Lei nº 13.105, de 2015) dispõe, no artigo 1023, § 2º, que o juiz intimará o *embargado para, querendo, manifestar-se, no prazo de 5 (cinco) dias, sobre os embargos opostos, caso seu eventual acolhimento implique a modificação da decisão embargada.*

Contudo, há que se verificar se é caso de aplicação subsidiária do CPC ao processo administrativo fiscal (art. 15 da Lei nº 13.105, de 2015).

Fato é que o RICARF debruça-se, exaustivamente, sobre o procedimento previsto para oposição de embargos de declaração, e o correspondente julgamento do recurso.

A aplicação em caráter subsidiário tem espaço diante de situação processual especial, um evento extraordinário, sem precedentes, no qual o legislador não previu a ocorrência.

Delineando-se tal cenário, o aplicador do direito busca novas fontes, legislação subsidiária e mesmo princípios do direito para concretizar a missão de julgar.

Não é o caso dos presentes autos. O que se depreende é que, em se tratando do rito processual no âmbito do contencioso administrativo tributário, para os embargos adotou-se rito célere, prescindindo-se da manifestação das partes, independente dos efeitos do recurso. **A oposição de embargos de declaração é evento previsível no decorrer do processo, e o legislador fez a opção legítima de não intimar a parte no caso.**

E o que se observa nos presentes autos é que o rito previsto no RICARF⁴ foi devidamente seguido, nos termos do art. 65, do Anexo II, do RICARF, anteriormente transcrito.

Nesse sentido, **voto para negar provimento ao recurso especial da Contribuinte em relação à matéria** "da inexistência de intimação ao Banco Pottencial S.A. para resposta aos Embargos de Declaração opostos pela DRF Belo Horizonte/MG".

Nestes termos, não se verifica qualquer óbice à apreciação, em sede de embargos, das omissões apontadas pela embargante, ainda que disto resultem efeitos infringentes.

Estas as razões, portanto, para REJEITAR a arguição de nulidade do acórdão embargado e passar ao saneamento da omissão apontada.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.

⁴ Registre-se que o julgamento no CARF dar-se-á conforme disposto no regimento interno (RICARF), previsão expressa no Decreto-Lei nº 70.235, de 1972 (PAF, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal na seara federal):

Art. 37. O julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno.

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Acompanhei o I. Relator em seu entendimento favorável ao conhecimento dos embargos e em suas conclusões de acolhê-los com efeitos infringentes.

O sujeito passivo aponta erro de processamento e consequente *ilegalidade no procedimento de julgamento* por falta de apreciação das contrarrazões ao recurso especial da PGFN, por ele tempestivamente apresentadas. Requer, assim, *a anulação de todos os atos de JULGAMENTO posteriores ao erro de processamento de fls. 1.878, já que eivados de ilegalidades, uma vez que o julgamento ocorreu como se não existisse manifestação defensiva (contrarrazões) do contribuinte na fase recursal em questão e, portanto, em violação ao contraditório e ampla defesa.*

Constata-se, nos autos, que o sujeito passivo, antecipando-se à ciência do acórdão recorrido e da admissibilidade do recurso especial da PGFN, ocorrida em 07/12/2017 (e-fls. 1868/1869), apresentara contrarrazões em 29/03/2014 (e-fls. 1795/1807), e inclusive solicitara a juntada deste documento, perante a Unidade de Origem, sob o título “Recurso Especial” (e-fl. 1794). Sua juntada se deu, então, sob a designação indicada e somente foi corrigida em 29/08/2017, quando o processo já se encontrava no CARF. Logo na sequência, em 19/09/2017, o sujeito passivo requereu cópia do processo, que lhe foi fornecida no mesmo dia (e-fl. 1850). Retornando os autos à Unidade de Origem para ciência do acórdão recorrido e do exame de admissibilidade do recurso especial da PGFN, o sujeito passivo não se manifestou, ensejando o registro à e-fl. 1878 de que não foram apresentadas contrarrazões em face da ciência que lhe foi dirigida e, na sequência, apenas requereu a desistência para inclusão dos débitos mantidos em parcelamento especial (e-fls. 1880/1898).

A anormalidade das providências adotadas nestes autos foram, inclusive, consignadas no exame de admissibilidade (e-fl. 1825):

De plano cumpre observar que foi dada ciência à Contribuinte do teor do acórdão recorrido bem como do Recurso Especial da Fazenda Nacional ora apreciado **antes de ter sido examinada a admissibilidade do recurso fazendário em questão, tendo a Contribuinte apresentado Contrarrazões ao recurso** (e-fls. 1.795/1.807, em documento erradamente intitulado "Recurso Especial"). *(destaques do original)*

Apesar disso, fato é que houve lapso manifesto quando da devolução dos autos ao CARF após ciência ao sujeito passivo do recurso especial admitido, no despacho de e-fl. 1878, e esta circunstância, juntamente com a apresentação antecipada das contrarrazões, induziram o ex-Conselheiro André Mendes de Moura, relator do acórdão embargado, a deixar de apreciar as alegações do sujeito passivo.

Por tais razões, os embargos opostos depois do prazo regimental para apresentação de embargos de declaração devem ser CONHECIDOS nos termos do despacho de admissibilidade, como embargos inominados.

No caso, a questão apresentada a esta 1ª Turma dizia respeito à multa qualificada aplicada sobre créditos tributários decorrentes de receitas omitidas, presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, apuradas *com base em denúncias de sonegação fiscal envolvendo frigoríficos estabelecidos na região dos Grandes Lagos no interior do Estado de São Paulo, mediante utilização de “laranjas”, interposição de pessoas, físicas e jurídicas, com o objetivo de eximir os titulares de fato do pagamento de tributos e contribuições sociais e com repercussão criminal, culminando em investigação da Polícia Federal e quebra do sigilo bancário pela Justiça Federal.*

Este Colegiado, em antiga composição, conheceu do recurso especial da PGFN e, por maioria de votos, deu-lhe provimento para restabelecer a qualificação da penalidade, vencida a conselheira Lívia de Carli Germano, que lhe deu provimento em menor extensão, e votando pelas conclusões o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli.

Em contrarrazões, a Contribuinte contestara a admissibilidade do recurso especial da PGFN, asseverando que os paradigmas indicados *não coadunam com os fatos do presente processo.* Isto porque, *conforme fartamente alegado e relatado no acórdão recorrido, não há qualquer prova da alegada prática reiterada de omissão de receitas, não há nenhuma informação bancária em desacordo, não há um extrato bancário juntado aos autos, ou seja, o lançamento está lastreado em pura presunção.*

Questiona, também, outros acórdãos do CARF citados ao longo da peça recursal fazendária e que também tratariam de *“omissão significativa da receita auferida”.* Observa, ainda, que, *numa ânsia desesperada de dar embasamento ao seu recurso, a ilustre Procuradoria da Fazenda traz fatos que sequer foram aventados pela fiscalização, como a utilização de notas fiscais frias!!!.* A Fiscalização sequer teria suposto esses fatos, assim como a *“escrituração de notas fiscais com valores diferentes dos faturamentos reais”.* Teria, apenas, relatado, sem provar, a omissão de 7 (sete) depósitos em conta corrente bancária da recorrida entre julho e dezembro de 2002, consoante exposto no voto vencedor do acórdão recorrido.

Invoca a aplicação da Súmula CARF nº 14, afirma a *ausência, inegável, do elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar – reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabem serem inexatos,* e entende evidente que *a fiscalização utilizou-se de presunção tanto na determinação da matéria tributável apurada como na caracterização da fraude alegada, porquanto a acusação fiscal não ficou definitivamente comprovada no procedimento fiscal.* Discorre sobre o conceito de fraude, observa que *“fraude não se presume”* e cita acórdãos deste Conselho neste sentido.

Conclui que a PGFN não demonstrou o cabimento do recurso interposto, por não apresentar paradigmas assemelhados ao presente caso, destaca que *a demonstração analítica da divergência jurisprudencial consubstancia-se no próprio interesse recursal,* e que tal não se dá por mera transcrição da ementa, razão pela qual o recurso fazendário não deve ser conhecido. Contudo, se analisado o seu mérito, *postula pela efetiva denegação do recurso,* mantendo-se o acórdão recorrido em seu inteiro teor.

No acórdão embargado, o recurso especial foi admitido mediante adoção das razões de decidir da Presidência de Câmara, providência recorrente deste Colegiado quando não há objeções à admissibilidade. Contudo, frente aos questionamentos deduzidos nas contrarrazões antes não apreciadas, cumpre apreciá-los e avaliar se há dessemelhança entre os acórdãos comparados pela PGFN e se a demonstração da divergência satisfaz as exigências regimentais.

No exame de admissibilidade compreendeu-se que o recurso fazendário constituiu o dissídio jurisprudencial acerca de dois aspectos que justificariam a manutenção da multa qualificada: *expressividade da receita omitida frente à receita total e conta bancária à margem da escrita fiscal*. Foi negado seguimento ao recurso especial relativamente às circunstâncias de *reiteração da conduta e majoração da multa em caso de conduta fraudulenta*.

No primeiro ponto, a divergência foi admitida em relação aos paradigmas nº 101-96.668 e 1102-00.502, porque:

Com efeito, no primeiro paradigma o Colegiado manteve a qualificação da multa de ofício ao constatar que "a média de receitas omitidas no ano foi de um terço (33%), tendo, em alguns meses, superado 50%", assinalando que "a jurisprudência recente deste Conselho consagrou-se no sentido de que o comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos, toma notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada". Outrossim, no segundo paradigma, a própria ementa do julgado destaca a expressividade da omissão como elemento central da caracterização do dolo a ensejar "a aplicação de multa qualificada pela ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei no 4.502/1964" (confira-se o trecho antes transcrito e destacado).

Contrariamente à tais entendimentos, no acórdão recorrido, embora o voto da Relatora tenha destacado a expressividade da receita omitida em relação à receita total como elemento caracterizador do dolo, a ensejar aplicação da multa qualificada; a Turma julgadora acompanhou a divergência, afastando a exasperação da multa, por entender que, não provado "que os rendimentos omitidos tenham reta correlação com o ardil dizimado pela Polícia Federal". É dizer, a Turma não considerou a vultosa omissão como suficiente para justificar a imposição de multa qualificada.

No segundo ponto, a divergência se deu em face do paradigma nº 9101-001.307 que somente foi reformado depois da interposição do recurso especial. E, quanto a seu conteúdo, constatou-se que:

Como se vê, no acórdão paradigma para a manutenção da multa qualificada, o entendimento é no sentido de que a conduta de utilizar-se ***de conta bancária mantida à margem da escrituração contábil e fiscal***, caracteriza a intenção de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Já no acórdão recorrido, embora o voto da Relatora tenha destacado que *valores de depósitos idênticos, em contas bancárias não escrituradas, em montantes mensais mais de duas vezes maiores que as receitas declaradas, por si só justificariam a imposição da multa qualificada*; a Turma julgadora acompanhou a divergência, afastando a exasperação da multa, por entender que, *"as movimentações bancárias não declaradas podem, eventualmente, ser reflexo do esquema fraudulento, mas estas aduções estão postos apenas no campo da mera especulação – terreno proibido às indubitáveis autuações fiscais*. É dizer, a Turma julgadora não considerou que *valores de depósitos idênticos, em contas bancárias não escrituradas, em montantes mensais mais de duas vezes maiores que as receitas declaradas* seria suficiente para justificar a imposição de multa qualificada.

Confrontando os fundamentos do acórdão recorrido e o paradigma **9101-001.307**, de 24/04/2012, resta comprovada a divergência jurisprudencial, razão pela qual deve ser DADO SEGUIMENTO ao recurso especial nesta parte.

Quanto à demonstração da divergência, constata-se que a PGFN cumpriu formalmente o requisito regimental. A PGFN se pauta na omissão de *expressivo montante de receitas à tributação, fato este que se comprova mediante a constatação de que a omissão de rendimentos representa 43% da receita total do recorrente, declarada no ano-calendário de*

2002, aspecto consignado no acórdão recorrido, e transcreve ementas e trechos dos votos condutores dos paradigmas em favor da qualificação da penalidade em tais circunstâncias. Já com referência ao segundo ponto, afirma a conduta do sujeito passivo de manter contas bancárias à margem da escritura fiscal e compara esta ocorrência com a ementa do paradigma que expressamente reporta esta circunstância como caracterizadora do intuito de *impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal*. A demonstração do dissídio jurisprudencial a partir, apenas, da ementa do paradigma é possível nas hipóteses em que ela apresenta conteúdo suficiente a tanto. Apenas que o recorrente assume o risco, com esta postura, de ter o seguimento de sua insurgência prejudicada, caso a ementa não reflita o que foi, efetivamente, decidido pelo Colegiado.

Passando ao conteúdo das decisões comparadas, constata-se que a expressividade da receita omitida foi extraída do relatório e do voto vencido do acórdão recorrido, que trazem assim consignado:

A omissão de rendimentos, no valor de R\$ 601.200,00, representa 43% da receita total da Sol Importadora e Exportadora de Couros Ltda. declarada neste ano de 2002. São valores expressivos, vultosos e que o próprio sócio Sr. Paulo Bueno de Camargo afirmou em resposta ao nosso Termo de Reintimação — fl. 157 como sendo oriundos das atividades da empresa e não contabilizados.

[...]

Em outras palavras, os fatos constantes dos autos demonstram que a recorrente deliberadamente impediu o conhecimento por parte da autoridade fazendária de valores correspondentes a 43% de suas receitas declaradas.

[...]

Contudo, o paradigma de nº 101-96.668 não tratou de situação fática similar àquela em debate, como demonstra o seguinte trecho do relatório:

Cuida-se de recurso voluntário interposto por Trofeu Administradora e Corretora de Seguros LTDA., em face da decisão da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Recife, que julgou procedentes os autos de infração lavrados, para exigência de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), ao Programa de Integração Social (PIS), à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), com imposição da multa de 150%.

[...]

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

Como se vê, não se tratava de presunção de omissão de receitas, e este aspecto pode ter influenciado aquele Colegiado a concluir que o intuito doloso e a fraude restaram configurados em razão da relevância dos montantes suprimidos da tributação. Registrou o voto:

[...]

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

A jurisprudência recente deste Conselho consagrou-se no sentido de que o comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos, toma notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da

autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada e, conseqüentemente, desloca o termo inicial da contagem do prazo de decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

[...]

Este paradigma, portanto, não se presta a caracterizar o dissídio jurisprudencial nestes autos, vez que, como se nota, no voto condutor do acórdão recorrido, o fato de a exigência se pautar em presunção legal foi determinante para redução da penalidade lançada:

Dado que a Fazenda não logrou indicar, diretamente, os rendimentos sonegados – tendo, para tanto, que se valer de mecanismo inversor do ônus probatório –, parece evidente que não foi capaz, da mesma maneira, de demonstrar a ocorrência das condições que permitem a majoração da multa de ofício, até o importe de 150% (cento e cinquenta por cento).

É certo que o voto vencido do acórdão recorrido agrega várias outras circunstâncias à conduta do sujeito passivo de não comprovar a origem dos depósitos bancários, para assim concluir pela manutenção da qualificação da penalidade. Mas, a infração de base é a omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários, e não a omissão de receitas escrituradas, como examinado no paradigma.

Também o paradigma nº 1102-00.502 reporta acusação não pautada em presunção legal, mas sim nas condutas de *dupla escrituração de livros comerciais e fiscais, falsificação de documentos públicos (AIDF), e ainda com a utilização comprovada de notas fiscais falsas*. É neste contexto que o outro Colegiado do CARF decide por manter a qualificação da penalidade pela habitualidade de *omissão de pagamento e informação dos fatos geradores por contribuinte que manteve expressivo faturamento, sem qualquer justificativa plausível*. Há, assim, significativa dependência da decisão com a natureza dos valores omitidos.

Na primeira matéria, portanto, há, de fato, dessemelhanças substanciais entre os acórdãos comparados, o que impede o conhecimento do recurso especial.

Quanto à segunda matéria (*conta bancária à margem da escrita fiscal*), tem-se no paradigma nº 9101-001.307 que esta 1ª Turma apreciou recurso especial de sujeito passivo contestando a qualificação da penalidade mantida porque comprovado dolo *pela conduta consistente em movimentar recursos em conta bancária à margem da escrituração*. E o voto condutor desse paradigma negou provimento à pretensão do sujeito passivo sob os seguintes fundamentos:

A interpretação dada pelo acórdão vergastado é que a conduta do contribuinte consistente em **movimentar conta bancária à margem da escrituração contábil e fiscal de forma consciente e reiterada**, visava impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, e que o dolo está provado pelas próprias circunstâncias da conduta.

[...]

Não se discorda do ilustre Conselheiro, quanto a ser desnecessária a reiteração da conduta para tipificação estabelecida nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. De fato, dependendo da espécie de ação ou omissão praticada, basta apenas uma para caracterizar uma das figuras tratadas naqueles dispositivos.

Contudo, em relação a outras, a consistência/reiteração é elemento relevante para que se diferencie o simples erro da intenção de subtrair fatos ao conhecimento do fisco.

Tal como registrou o voto condutor, não é tão somente a reiteração que revela o dolo, mas sim as circunstâncias da conduta.

No caso, a empresa manteve à margem da escrituração contábil e fiscal quatro **contas correntes em instituições financeiras**, às quais a Receita Federal teve acesso por meio de RMF. A partir da movimentação financeira nessas contas foi apurada a omissão de receitas.

Não há como, diante dessa situação, entender que se tratou de equívoco do contribuinte, e que não houve intenção de impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Nesses termos, entendo deva ser confirmada a decisão recorrida, razão porque, NEGOLHE provimento. *(destacou-se)*

Nestes termos, a qualificação da penalidade foi mantida pela conduta consistente e reiterada de manter quatro contas correntes à margem da escrituração, ainda que a autoridade fiscal tenha tido acesso a elas por meio de Requisição de Movimentação.

No presente caso, diversamente, o voto vencido do acórdão recorrido destaca, por diversas vezes, que poucos foram os depósitos bancários não escriturados, embora seu valor fosse representativo para a pessoa jurídica, a evidenciar a intenção de suprimir sua existência ao conhecimento à autoridade fiscal. Veja-se:

A recorrente afirmou que tais valores são oriundos dos negócios da empresa.

A fiscalização analisou a escrituração da contribuinte e constatou os seguintes fatos; a) não há conta contábil para os bancos Itaú e Rural, onde foram efetuados os depósitos no valor de R\$ 100.000,00; b) tais valores não foram escriturados nos Livros Diário e Razão (fls. 230/253).

Se é certo que tais valores não foram contabilizados, este vício não é suficiente para tornar imprestável a escrituração da recorrente, uma vez que **foram poucos depósitos, concentrados em apenas dois meses**, tendo agido corretamente a fiscalização ao não efetuar o arbitramento do lucro.

[...]

Ora, mesmo se a recorrente não tivesse sido identificada como uma das empresas pertencentes ao “núcleo dos clientes dos noteiros”, as características da omissão de receita, quais sejam, valores de depósitos idênticos, em contas bancárias não escrituradas, em montantes mensais mais de duas vezes maiores que as receitas declaradas, por si só justificariam a imposição da multa qualificada. É pouco crível que operações de industrialização, beneficiamento e comercialização de couros, em valores tão expressivos, e **tão concentradas, apenas 6**, passassem despercebidas para a contribuinte, a ponto de ela ser incapaz de apresentar qualquer explicação razoável sobre sua origem no curso do processo administrativo, que já dura quase três anos.

Em outras palavras, os fatos constantes dos autos demonstram que a recorrente deliberadamente impediu o conhecimento por parte da autoridade fazendária de valores correspondentes a 43% de suas receitas declaradas.

[...]

De fato, o instrumento de procuração apenas denota a existência de relações comerciais entre a empresa “noteira” FriNorte e a recorrente. No entanto, como já salientado anteriormente, as características da presente omissão e os fatos apurados pela fiscalização, por si só, são suficientes para demonstrar a ocorrência de sonegação, tal como definida no art. 71 da Lei nº 4.502/1996. Ninguém se esquece de contabilizar depósitos no montante de R\$ 100.000,00 cada um, ou deixa de guardar a documentação necessária para justificar a entrada dos recursos tão expressivos em suas contas bancárias, contas estas que sequer foram registradas na contabilidade.

A documentação constante dos autos evidencia a ligação da recorrente com as empresas “noteiras”, sendo que esta ligação, aliada às características da conduta da contribuinte – falta de contabilização de depósitos bancários em montantes expressivos, concentrados,

sem qualquer explicação acerca de sua origem – configura conjunto probatório suficiente para demonstrar as condutas descritas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, e o intuito doloso de impedir que a autoridade administrativa tivesse o conhecimento daquelas entradas de recursos em suas contas bancárias. (*destacou-se*)

Estas ressalvas acerca da pequena quantidade de movimentações bancárias à margem da contabilidade, apesar da relevância dos valores e da sua evidenciação porque concentrados em dois meses, indicam que a qualificação da penalidade, na visão do voto vencido, seria determinada pelo conjunto de outras ocorrências apresentadas na acusação fiscal, e especialmente pela expressividade dos valores ocultados e o conjunto das operações no grupo empresarial fiscalizado. Dessa forma, não é possível afirmar que a manutenção de alguns registros bancários à margem da contabilidade seria aspecto determinante para a qualificação da penalidade nem mesmo no voto vencido do acórdão recorrido, assim como os contornos desta conduta diferem do paradigma que analisou a circunstância de manter quatro contas correntes à margem da escrituração e de forma reiterada.

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.

Por tais razões, os embargos devem ser acolhidos com efeitos infringentes para NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA