



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16062.720073/2017-83
ACÓRDÃO	9101-007.052 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	10 de julho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	ALLPAC LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. AUSÊNCIA SIMILITUDE FÁTICA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece do Recurso Especial quando não restar demonstrado dissídio jurisprudencial. Não há que se falar em divergência, quando o acórdão recorrido não guarda similitude fática com o(s) paradigma(s).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Especial aviado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) em face do Acórdão nº 1401-006.190, de 11.04.2022, via do qual se decidiu, por maioria de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário de PEDRO OSTRAND apenas para cancelar o agravamento da multa de ofício qualificada, passando a multa lançada para o patamar de 150%, e, por unanimidade, dar provimento ao Recurso Voluntário de KIM OSTRAND ROSEN, JILL OSTRAND FREITAS, THOMAS OSTRAND ROSEN, JENNY OSTRAND ROSEN e CHRISTIAN OSTRAND ROSEN, para afastar a sua responsabilidade solidária tributária, bem como negar provimento ao recurso de ofício.

2. O litígio versa sobre autos de infração de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL lavrados contra a empresa ALLPAC LTDA. mediante arbitramento do lucro, em decorrência da não apresentação da ECF, com aplicação de multa de ofício qualificada e agravada, tendo sido responsabilizadas solidariamente as seguintes pessoas:

Contribuinte	ALLPAC Ltda
CNPJ	04.648.575/0001-76

CNPJ/CPF	Nome	Discriminação
299.183.618-08	THIAGO ROSSI DA SILVA	Administrador da ALLPRINT
902.252.108-78	JOSÉ CARLOS DOS SANTOS	Administrador da ALLPRINT
011.786.038-73	PEDRO OSTRAND	Administrador da ALLPAC
813.799.358-49	NILSON DA SILVA	Administrador da ALLPAC
266.590.438-10	SHEILA CRISTINA DE MENDONÇA BATIMARCO	Administrador da ALLPAC
011.786.038-73	PEDRO OSTRAND	Procurador TOLEDO FINANCE (única sócia LEO)
813.799.358-49	NILSON DA SILVA	Administrador LEO PARTICIPAÇÕES (única sócia ALLPAC)
266.590.438-10	SHEILA CRISTINA DE MENDONÇA BATIMARCO	Administrador LEO PARTICIPAÇÕES (única sócia ALLPAC)
031.610.078-16	KIM OSTRAND ROSEN	Sócia TOLEDO FINANCE
031.610.068-44	JILL OSTRAND FREYTAG	Sócia TOLEDO FINANCE
282.012.608-13	JENNY OSTRAND ROSEN	Destinatária da doação dos ex-sócios
303.329.208-95	THOMAS OSTRAND ROSEN	Destinatária da doação dos ex-sócios
357.607.388-44	CHRISTIAN OSTRAND ROSEN	Destinatária da doação dos ex-sócios

3. Foram apresentadas impugnações apenas pelos responsáveis solidários, com exceção de NILSON DA SILVA e SHEILA CRISTINA DE MENDONÇA BATIMARCO, restringindo-se o inconformismo à atribuição da responsabilidade e à aplicação da penalidade de 225%, pedindo sua redução para 75%.

4. O colegiado de 1ª instância houve por bem, por maioria de votos, julgar procedente em parte a impugnação, retirando do polo passivo da obrigação tributária JOSÉ CARLOS DOS SANTOS, decisão que ensejou a interposição de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário comum por parte de KIM OSTRAND ROSEN, JILL OSTRAND FREITAS, THOMAS OSTRAND ROSEN, CHRISTIAN OSTRAND ROSEN e JENNY OSTRAND ROSEN.

5. O aresto recorrido se encontra assim ementado:

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

Período de apuração: 31/01/2014 a 31/12/2016

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONDUTA DOLOSA. APLICAÇÃO LEGITIMADA.

Cabível a imposição da multa **qualificada** de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo e responsável solidário se enquadra nas hipóteses definidas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

MULTA DE OFÍCIO. **AGRAVAMENTO**. INAPLICABILIDADE. CANCELAMENTO.

O **agravamento** da multa de ofício permitido pelo inciso I do art.959 do RIR/99 é para contemplar aquelas situações em que o não atendimento às demandas da Fiscalização dificulta e/ou impede o exercício da investigação do fato em si, não havendo, normalmente, nenhuma sanção específica para a ausência dos necessários esclarecimentos por parte do fiscalizado.

No caso em questão, não ficou razoavelmente demonstrado no relatório fiscal a razão do agravamento, imprescindível, mormente quando se está arbitrando os lucros por falta de escrituração contábil.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA **SOLIDÁRIA**. ART.135.CTN.

Os diretores, gerentes ou representantes, de **fato**, da pessoa jurídica respondem pessoalmente, de forma **solidária** com a Contribuinte, pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. AFASTAMENTO.

Para aqueles nominados como responsáveis solidários onde não restou comprovada a participação e prática de atos nos termos do inciso III do art.135 do CTN, imperioso se torna o seu afastamento do polo passivo.

A interpretação a dar ao art.131, II do CTN, é que são responsáveis aqueles que recebem bens por falecimento do proprietário, não sendo aqui o caso sob análise, além de não restar caracterizada a conduta pertinente ao fato gerador que os responsabilizem pelos atos que originaram o lançamento.

6.Cientificada da decisão, a PGFN opôs Embargos de Declaração, que foram rejeitados nos termos do despacho de fls. 1731/1735, e, posteriormente, apresentou Recurso Especial em relação às matérias **(1) DA MULTA AGRAVADA** (paradigmas 9101-001.487 e 1101-001.226) e **(2) DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA** (paradigmas 108-08.467 e 9101-002.954), **tendo o apelo sido parcialmente admitido apenas em relação à primeira, ex vi** do despacho de fls. 1759/1774, do qual se extraem os seguintes excertos:

1- DA MULTA AGRAVADA.

(...)

Vê-se que os paradigmas apresentados, Acórdãos nºs 9101-001.487 e 1101-001.226, constam do sítio do CARF, e que eles não foram reformados na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Além disso, essas decisões servem para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial.

Realmente, há similitude fática entre os casos cotejados, e as decisões foram divergentes.

Tanto no recorrido quanto nos paradigmas, os julgadores se ocuparam em examinar questão sobre a compatibilidade entre o arbitramento dos lucros e o agravamento da multa.

O primeiro paradigma, Acórdão nº 9101-001.487, ao restabelecer o agravamento da multa, explicitou que o lançamento da multa agravada tinha se dado em razão do não atendimento às intimações fiscais com vistas à apresentação dos livros da sua escrituração e de outros elementos necessários à realização da auditoria fiscal; e que não se tratava de mera falta de apresentação dos livros contábeis e fiscais, mas de não atendimento a reiteradas intimações e até mesmo de descaso às investidas da autoridade fiscal na penosa busca empreendida para a localização dos seus responsáveis.

De acordo com o segundo paradigma, o agravamento deve ser mantido 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. O paradigma também defende a compatibilidade entre o agravamento da multa e o arbitramento dos lucros, se as intimações exigem outros esclarecimentos para além dos livros e documentos cuja falta enseja o arbitramento dos lucros.

No caso examinado pelo acórdão recorrido, as intimações não atendidas também não se limitaram à apresentação de livros e documentos cuja falta ensejaria o arbitramento dos lucros.

O voto que orienta o acórdão recorrido noticia o não atendimento de intimações para apresentação de declarações, bem como o não atendimento de intimação para localização da própria empresa autuada, e também para a busca de explicações sobre o papel de um dos administradores da empresa.

E diante desse contexto, o acórdão recorrido afastou o agravamento da multa.

Nessa análise que é restrita ao exame de admissibilidade do recurso, a impressão é de que, na ótica dos paradigmas, o agravamento seria mantido.

A divergência, portanto, está caracterizada.

Desse modo, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial da PGFN para a matéria tratada neste primeiro tópico.

2- DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

(...)

Vê-se que os paradigmas apresentados, Acórdãos nºs 108-08.467 e 9101-002.954, constam do sítio do CARF, e que eles não foram reformados na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Entretanto, essas decisões não servem para demonstrar divergência jurisprudencial em relação ao acórdão recorrido.

Isso porque o acórdão recorrido adota o mesmo tipo de interpretação que os paradigmas, relativamente à atribuição de responsabilidade tributária. Basta ver os fundamentos pelos quais o acórdão recorrido manteve a responsabilidade tributária do Sr. Pedro Ostrand:

(...)

A exoneração da responsabilidade das outras pessoas arroladas pela autoridade fiscal não se deu em razão de uma divergência interpretativa com os paradigmas, mas sim por circunstâncias específicas deste processo, que não estavam presentes naquelas outras decisões.

Em primeiro lugar, a exoneração da responsabilidade atribuída à KIM OSTRAND ROSEN e JILL OSTRAND FREITAS ocorreu porque não ficou comprovado que elas desempenhavam alguma função na autuada, como sócia gerente ou administradora de direito ou de fato, em relação aos períodos objeto da autuação fiscal:

(...)

Importante destacar que a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, e sim na interpretação da legislação (Acórdão nº CSRF/01 -04.592, de 11 de agosto de 2003), e que no exame de situações fáticas diversas, cada qual com seu conjunto probatório específico, as soluções diferentes podem não ter como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas sim as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados, exatamente o que ocorre nesse caso.

Já a imputação de responsabilidade a THOMAS OSTRAND ROSEMN, JENNY OSTRAND ROSEN e CHRISTIAN OSTRAND ROSEN envolveu questão sobre o inciso II do art. 131 do CTN, que trata da responsabilidade do *“sucessor a qualquer título e cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado ou da meação”*, matéria estranha aos paradigmas.

De acordo com o acórdão recorrido, pelo art. 131, II, do CTN, “*são responsáveis aqueles que recebem bens por falecimento do proprietário não sendo aqui o caso sob análise, ainda que se entenda que seja adiantamento da legítima, para trazê-los ao polo passivo há que se caracterizar a conduta pertinente ao fato gerador que o responsabilize pelos atos que originou o lançamento*”.

Os paradigmas também não servem para caracterizar nenhuma divergência jurisprudencial em relação ao art. 131, II, do CTN.

Desse modo, proponho que seja NEGADO SEGUIMENTO ao recurso especial da PGFN para a matéria tratada neste segundo tópico.

7.No mérito, a Recorrente sustenta, em apertada síntese, que “*deve ser restabelecido o percentual agravado para a multa aplicada, já que a conduta praticada enquadra-se na hipótese do art. 44, §2º da Lei nº 9.430/96 e não há nenhuma exceção quando a consequência da autuação fiscal está amparada por outra norma, por exemplo, o arbitramento*”.

8.Sem contrarrazões, subiram os autos para julgamento.

9.É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator

CONHECIMENTO

10.Não obstante o Recurso Especial fazendário ser tempestivo, conforme já atestado pelo despacho de admissibilidade de fls. 1759/1774, verifica-se que ele não atende aos demais pressupostos necessários para o seu conhecimento.

11.De fato, constituem requisitos do acesso à instância especial o prequestionamento e a divergência jurisprudencial. Enquanto o primeiro traduz-se na necessidade de a matéria ter sido enfrentada pela decisão recorrida, a divergência impõe a existência de decisão paradigma que tenha atribuído interpretação distinta à legislação tributária.

12.Ainda que à época da interposição do apelo se encontrasse em vigência o RICARF anterior, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21.12.2023, cujo §5º de seu artigo 67 exigia apenas do sujeito passivo a demonstração de prequestionamento, verifica-se que a PGFN opôs oportunamente embargos de declaração (fls. 1725/1727), visando provocar o colegiado recorrido acerca dos “*motivos que levaram a Câmara a desconsiderar os fatos dispostos no Relatório de Lançamento que levaram ao agravamento da multa*”. Deste modo, ainda que regimentalmente não fosse exigido da Fazenda Nacional, o prequestionamento se configurou na espécie.

13.Todavia, não se pode dizer o mesmo a respeito da caracterização de divergência jurisprudencial.

14.Nesse ponto, o despacho de admissibilidade entendeu que a divergência estaria configurada em relação aos dois Acórdãos paradigmas indicados (9101-001.487 e 1101-001.226),

uma vez que *“Tanto no recorrido quanto nos paradigmas, os julgadores se ocuparam em examinar questão sobre a compatibilidade entre o arbitramento dos lucros e o agravamento da multa”,* concluindo que *“Nessa análise que é restrita ao exame de admissibilidade do recurso, a impressão é de que, na ótica dos paradigmas, o agravamento seria mantido”*.

15. Entretanto, o recorrido, ainda que de forma lacônica, apreciou o cabimento do agravamento da penalidade nos seguintes termos:

Da análise

Relativamente ao **agravamento** da multa de ofício **qualificada**, em **50%**, entendo, não pelas razões apontadas no recurso, mas porque não está claro nos autos deste lançamento de IRPJ e reflexos, a causa para tal agravamento.

(...)

Conclusão

Neste item, dou provimento parcial ao recurso voluntário de Pedro Ostrand apenas para cancelar o agravamento da multa de ofício qualificada, passando a multa lançada para o patamar de 150%.

16. A ementa do acórdão vergastado é igualmente elucidativa:

(...)

MULTA DE OFÍCIO. **AGRAVAMENTO**. INAPLICABILIDADE. CANCELAMENTO.

O **agravamento** da multa de ofício permitido pelo inciso I do art. 959 do RIR/99 é para contemplar aquelas situações em que o não atendimento às demandas da Fiscalização dificulta e/ou impede o exercício da investigação do fato em si, não havendo, normalmente, nenhuma sanção específica para a ausência dos necessários esclarecimentos por parte do fiscalizado.

No caso em questão, não ficou razoavelmente demonstrado no relatório fiscal a razão do agravamento, imprescindível, mormente quando se está arbitrando os lucros por falta de escrituração contábil.

(...)

17. Bem se vê, pois, que o motivo pelo qual o acórdão recorrido afastou o agravamento foi a **falta de demonstração, no relatório fiscal, da razão da sua aplicação.**

18. Já no acórdão paradigma 9101-001.487, o colegiado, por decisão majoritária, houve por bem restabelecer o agravamento da multa em razão do **não atendimento às intimações fiscais com vistas à apresentação dos livros da sua escrituração e de outros elementos necessários à realização da auditoria fiscal.** Confirmam-se os seguintes trechos do voto condutor proferido pelo Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz:

(...)

Como já informado, **a multa de ofício foi majorada em todo o período fiscalizado, pelo não atendimento às intimações da autoridade fiscal**, sendo que sobre o imposto apurado nos períodos de 31/03/1998 a 31/12/2000 essa multa foi da ordem de 112,5% (multa de ofício de 75% agravada) e, **a partir de janeiro de 2001, trimestres encerrados em 31/03/2001 a 31/12/2002, foi também qualificada, aplicando-se a alíquota de 150%**, prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, entendendo a fiscalização que a alteração contratual realizada em 2001, objetivando a inclusão de novos sócios, fora ato simulado, sendo essa a razão que ensejou sua elevação para 225%.

O arbitramento do lucro foi realizado com fulcro no inciso III do art. 530, do RIR/99.

Feita essa descrição dos fatos, passo à sua apreciação, iniciando pela análise do **agravamento da multa de ofício, de 75% para 112,5%**, lançada em relação a todos os períodos fiscalizados, em razão do não atendimento às intimações fiscais com vistas à apresentação dos livros da sua escrituração e de outros elementos necessários à realização da auditoria fiscal.

Neste ponto, entendo que a decisão recorrida merece ser reformada, porquanto não se trata de mera falta de apresentação dos livros contábeis e fiscais, mas de não atendimento a reiteradas intimações e até mesmo de descaso às investidas da autoridade fiscal na penosa busca empreendida para a localização dos seus responsáveis, consoante se pode extrair da descrição contida no *Termo de Constatação Fiscal* de fls. 14 a 35. Importante ressaltar que nas repetidas intimações a fiscalização fez ver que o não cumprimento ao que se estava solicitando poderia ter como consequência a majoração da multa de ofício, por embaraço à fiscalização, alerta que de nada serviu para que fosse dispensada a atenção que, por lei, é obrigatória para o desenvolvimento da ação fiscal.

(...)

19. De outra parte, o paradigma 1101-001.226 foi categórico ao apontar que o agravamento encontrou seu fundamento de validade nas seguintes circunstâncias: **(i)** não se verificaram os pressupostos de aplicação da Súmula CARF nº 96; **(ii)** 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; e **(iii)** a autoridade fiscal não estava obrigada a intimar o responsável tributário para se defender acerca das provas emprestadas no curso do procedimento fiscal, de modo que a ausência desta intimação não pode ser novamente invocada para afastar o agravamento da penalidade, especialmente frente à demonstração de que os interessados tinham conhecimento das intimações fiscais, consoante manifestação levada ao Poder Judiciário. Consulte-se os seguintes excertos do voto condutor de lavra da Conselheira Edeli Pereira Bessa:

(...)

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. Aliás, este rol de exigências demonstra que, caso se cogite de a alegada garantia constitucional acerca do sigilo bancário justificar a falta de atendimento às intimações, por parte da pessoa jurídica, para apresentação dos extratos bancários, contrariamente a todos os dispositivos legais que determinam a guarda dos documentos de suporte da escrituração comercial, ainda assim subsistiriam solicitações fiscais não atendidas, acerca de outros elementos comprobatórios, a justificar o agravamento da penalidade.

No mais, já restou demonstrado neste voto que a autoridade fiscal não estava obrigada a intimar o responsável tributário para se defender acerca das provas emprestadas no curso do procedimento fiscal, de modo que a ausência desta intimação não pode ser novamente invocada para afastar o agravamento da penalidade, especialmente frente à demonstração de que os

interessados tinham conhecimento das intimações fiscais, consoante manifestação levada ao Poder Judiciário.

20. Em síntese, verifica-se que, enquanto o acórdão recorrido baseou-se na **falta de demonstração, no relatório fiscal, da razão da sua aplicação**, os paradigmas se alicerçaram em aspectos inerentes à **falta de atendimento às intimações fiscais**, com vistas à apresentação dos livros da sua escrituração e de outros elementos necessários à realização da auditoria fiscal, sem incidir nos pressupostos da Súmula CARF nº 96 (9101-001.487) e para 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 (1101-001.226).

21. Vale dizer, é clara a dessemelhança entre as situações fáticas examinadas, não sendo possível cogitar que os colegiados que exararam as decisões paradigmáticas decidiriam de forma diversa a situação enfrentada pelo acórdão recorrido.

22. Em remate, acrescente-se que a dissidência entre os acórdãos recorrido e paradigmas não se estabeleceu sequer por força dos inadmitidos embargos aclaratórios opostos pela PGFN, já que estes tiveram por objeto apenas o esclarecimento a respeito dos “*motivos que levaram a Câmara a desconsiderar os fatos dispostos no Relatório de Lançamento que levaram ao agravamento da multa*”.

23. Por via de consequência, por não tratarem de quadro fático com as mesmas características essenciais do recorrido, ambos os paradigmas merecem ser rejeitados.

CONCLUSÃO

25. Ante o exposto, não conheço do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca