



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	16327.001739/2004-28
ACÓRDÃO	9101-007.473 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	NORTEL NETWORKS TELECOMUNICACOES DO BRASIL COMERCIO E SERVICOS LTDA

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 1999, 2000

RECURSO ESPECIAL – CONHECIMENTO – DESSEMELHANÇA

Quando o acórdão recorrido e o paradigma possuem dessemelhança fática a suscitar questões jurídicas diversas, inexistente divergência jurisprudencial a ser dirimida. No caso, o recorrido corresponde a lançamento decorrente, em cujo processo principal já se afastou definitivamente a multa agravada, enquanto o paradigma trata de processo com exigência principal. Ademais, para a posição adotada pelo paradigma, colaborou a informação do contribuinte de ter extraviado documentos fiscais, os quais foram comprovados pela autoridade fiscal como inexistentes; já, no recorrido, não há circunstância fática equivalente a sustentar o agravamento da multa.

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

Edeli Pereira Bessa - Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

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

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1401-006.013, na sessão de 16 de novembro de 2021, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, afastar as arguições de nulidade do Auto de Infração. Vencido o Conselheiro André Severo Chaves (relator) que dava provimento à nulidade do auto de infração em decorrência de erro na identificação do fato gerador da obrigação tributária. Por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade do auto de infração em decorrência de suposto desvio de conduta durante a realização do procedimento fiscal, rejeitar a arguição de decadência e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para i) excluir do lançamento os valores apontados pelo Relator em seu voto relativos à omissão de receitas por diferenças de estoque; ii) afastar o agravamento da multa de ofício e iii) negar provimento ao recurso relativamente à exigência de juros sobre a multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos André Soares Nogueira.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Ano-calendário: 1999, 2000

DIFERENÇAS DE ESTOQUE. OMISSÃO DE RECEITAS. HIPÓTESE DE LANÇAMENTO DO IPI. DATA DO BALANÇO PATRIMONIAL.

No caso, as diferenças de estoque resultantes do cotejamento entre os estoques físicos e os estoques apurados de acordo com os registros contábeis e fiscais foram constatadas em 31/12/1999 e 31/12/2000.

De acordo com a legislação de regência, nesta data ocorreu a hipótese de omissão de receitas e, consequentemente, o fato jurídico tributário que deu azo ao lançamento de ofício de IPI.

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇAS DE ESTOQUES. OMISSÃO DO REGISTRO DE SAÍDAS. PROCEDÊNCIA PARCIAL.

Exclui-se parte da autuação relativa à omissão de saídas de mercadorias quando se comprova que, após a realização de diligência com base na nova documentação apresentada pela empresa houve a redução da omissão, ou houve alteração no fundamento jurídico da autuação, que provoca sua inviabilidade.

O litígio decorreu de lançamento reflexo de IPI, em face de apuração de omissão de receitas, a partir de diferenças apuradas em inventário final, nos autos do processo administrativo nº 16327.001714/2004-24. A autoridade julgadora de 1ª instância, depois de converter o julgamento da impugnação em diligência, cancelou parte do lançamento e submeteu esta exoneração a reexame necessário (e-fls. 465/473). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso de ofício e deu provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar outras parcelas do crédito tributário e afastar o agravamento da penalidade (e-fls. 6990/7023).

Os autos do processo foram remetidos à PGFN em 31/12/2021 (e-fl. 7024) e em 19/01/2022 retornaram ao CARF veiculando o recurso especial de e-fls. 7025/7033 no qual a Fazenda aponta divergência reconhecida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 7045/7050, do qual se extrai:

O recurso especial da Fazenda Nacional questionou o entendimento adotado pelo Acórdão nº 1401-006.013 e defendeu a existência de divergência jurisprudencial, no âmbito do CARF, a respeito da aplicação da multa de ofício agravada prevista no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996.

Aduziu a recorrente (todos os destaques constam do original):

[...]

Relata a PGFN que o acórdão recorrido afastou o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75%, por entender que o atendimento parcial às intimações fiscais não caracteriza o não atendimento mencionado no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Ao decidir dessa forma, o acórdão recorrido teria entrado em divergência com o Acórdão nº 9101-002.997, proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), que, apreciando caso semelhante ao do presente processo (agravamento da multa de ofício no caso de o contribuinte não apresentar todos os documentos e/ou esclarecimentos solicitados pela Fiscalização), considerou suficiente para o agravamento da multa o fato de o contribuinte ter sido omisso em resposta às intimações.

Segundo a recorrente, o acórdão paradigma teria observado o critério objetivo previsto na lei (não atendimento da intimação fiscal, ainda que parcial), diversamente da decisão recorrida, que adotou como pressuposto para a aplicação da multa agravada o não atendimento total e completo. A ementa do acórdão paradigma foi integralmente reproduzida no recurso especial.

Exposto o teor do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, passa-se à análise de sua admissibilidade.

Inicialmente, destaca-se que o inteiro teor do Acórdão paradigma nº 9101-002.997 encontra-se devidamente publicado no sítio do CARF na internet (www.carf.economia.gov.br). No mesmo sítio, é possível constatar que a decisão não foi reformada até a data da interposição do recurso especial pela PGFN, restando atendido o pressuposto de admissibilidade previsto no § 15 do art. 67 do Anexo II do RICARF/2015.

Passando à análise da divergência jurisprudencial arguida, verifica-se que esta restou devidamente demonstrada pela Fazenda Nacional.

O acórdão recorrido efetivamente manteve o afastamento da multa agravada com base no entendimento de que a apresentação de informações incorretas *“do ponto de vista da fiscalização”* ou mesmo a resposta contendo alegação de que não foi possível cumprir determinado item solicitado *“configuram o regular atendimento às intimações da fiscalização, posto que importam no cumprimento do ônus processual de atender às solicitações fiscais”*. Assim, nesta hipótese, inexistiria *“infração a caracterizar a possibilidade de agravamento da multa”*.

Já o Acórdão nº 9101-002.997, paradigma apontado pela recorrente, contesta expressamente a interpretação restritiva do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 por entender que ela faz com que *“o atendimento de algum item de uma intimação contendo vários itens tenha o mesmo tratamento do atendimento de todos os itens”*. Conclui então o paradigma que, *“se um dos itens do texto da intimação não foi contemplado, há o descumprimento de uma exigência, o que dá ensejo ao agravamento da multa de ofício”*.

Sendo assim, verifica-se que a Fazenda Nacional logrou êxito em demonstrar a divergência jurisprudencial entre os acórdãos recorrido e paradigma a respeito da aplicação da multa de ofício agravada nos casos em que os contribuintes atendem apenas parcialmente as solicitações contidas nas intimações fiscais.

Diante do exposto, devidamente cumpridos os requisitos de admissibilidade previstos no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, inclusive a comprovação da existência de divergência jurisprudencial em face da decisão recorrida, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, para que seja rediscutida a matéria **“cabimento do agravamento da multa de ofício nos casos de atendimento parcial das intimações fiscais”**. *(destaques do original)*

A PGFN afirma o cabimento do recurso especial reportando excertos do recorrido e do paradigma e concluindo:

Como se vê, é manifesta a identidade (ou similitude) fática entre as situações analisadas no acórdão recorrido e no paradigma.

Todos os acórdãos confrontados tratam do agravamento da multa de ofício previsto no art. 44, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996 em casos nos quais o contribuinte interessado não apresentou todos os documentos e/ou esclarecimentos solicitados.

Não há nos acórdãos confrontados nenhuma peculiaridade fática ou mesmo a aplicação de disciplina jurídica específica apta a afastar as conclusões a que chegaram os órgãos julgadores. É o que ficou evidenciado inclusive pelas passagens já transcritas da decisão recorrida e pelos trechos adiante colacionado do acórdão paradigma.

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

Quanto à matéria, o Colegiado a quo entendeu que é inaplicável a multa em casos como o presente, no qual houve atendimento parcial às intimações.

Outro, contudo, foi o posicionamento do paradigma. Para aclarar a divergência jurisprudência suscitada, cumpre destacar excertos do voto condutor referido julgado:

[...]

Cotejando o acórdão recorrido juntamente com o acórdão trazido à divergência, verifica-se, de plano, a semelhança das questões fáticas ali envolvidas.

No caso debatido no paradigma, assim como na hipótese dos presentes autos, o contribuinte atendeu às intimações formuladas pelo Fisco, apresentando em parte os documentos e/ou esclarecimentos solicitados.

O acórdão paradigma considerou suficiente para o agravamento da multa o fato objetivo de o contribuinte ter sido omissos em resposta às intimações. Não exigiram, como pressuposto para a aplicação da penalidade, que o não atendimento fosse total e completo.

Dessa forma, enquanto o acórdão recorrido decidiu por reduzir a multa de ofício para 75%, mesmo restando configurada a inobservância pelo Contribuinte de intimação fiscal, o acórdão paradigma adota solução diversa, qual seja, a manutenção do agravamento da multa ante o descumprimento da intimação fiscal, ainda que parcial.

Em suma, enquanto o acórdão recorrido decidiu por reduzir a multa de ofício para 75%, mesmo restando configurada a inobservância pelo Contribuinte de intimação fiscal, adotando critérios subjetivos (resposta incompleta ou diferente daquela desejada pela autoridade fiscal) não previstos na lei, o acórdão paradigma adota solução diversa, qual seja, a manutenção do agravamento da multa ante o descumprimento da intimação fiscal, devido ao critério objetivo previsto na lei (não atendimento, ainda que parcial).

Evidenciada, portanto, a divergência jurisprudencial quanto à interpretação e aplicação do parágrafo 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Nesse contexto, é cristalina a demonstração de divergência acerca do disposto no art. 44, § 2º da Lei nº 9.430/96.

No mérito, aduz que:

Quanto à majoração da multa pelo não atendimento à intimação, é preciso mencionar, inicialmente, que a legislação põe à disposição da Fiscalização uma série de instrumentos para que se possa chegar à verdade dos fatos e, conseqüentemente, aferir o valor tributável ou compensável.

Caso a fiscalização, por conta das circunstâncias do caso concreto, opte por buscá-las diretamente com o contribuinte e, para tanto, expeça as intimações pertinentes, não pode o contribuinte furtar-se em cumpri-las, sob pena de sanção legal. DF

No caso em tela, a sanção está expressamente prevista no § 2º do Art. 44 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

"Art. 44(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)"

A natureza punitiva dessas normas é flagrante e objetiva, não constando em seu conteúdo qualquer consideração acerca do resultado provocado pelo descumprimento do dever do sujeito passivo de colaborar com a Administração Tributária. O antecedente da norma contempla apenas a hipótese de o contribuinte não atender, no prazo marcado, a intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar a documentação requerida, fato este suficiente para autorizar o agravamento da sanção.

De acordo com a lei, portanto, o critério para o agravamento da multa não é subjetivo, mas de ordem objetiva.

Da leitura da norma verifica-se que a multa é devida independentemente de comprovação por parte de fisco acerca de efetivo embarço causado à administração tributária em razão da contumácia do sujeito passivo. Não atendida a intimação, presume-se o embarço à fiscalização. A simples falta de atendimento, o desprezo à administração tributária, é fato gerador da multa.

Desconsiderar o agravamento da multa, no presente caso, importa em violação ao art. 136 do CTN, segundo o qual ***a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato.***

A responsabilidade decorre do descumprimento do dever de prestar esclarecimentos e de apresentar os documentos requeridos, não importando, segundo o preceito do CTN, quais os efeitos desse ato.

Outrossim, é de salientar que 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.

Ademais, cabe considerar que se o autuado prestou informações e apresentou documentos de forma incompleta, o trabalho da fiscalização foi dificultado, pois não compete ao contribuinte determinar quais os documentos necessários ao trabalho fiscal, muito menos definir os limites da fiscalização, sendo prerrogativa da autoridade fiscal estabelecer quais são os documentos e livros necessários para a realização da auditoria.

Cabe cogitar, por último, que o art. 44, §2º, "a", da Lei nº9.430, de 1996 dispõe sobre critérios totalmente objetivos para o agravamento da multa, os quais independe de restar provada a conduta dolosa do contribuinte. Nesse sentido, já decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão nº 9101-001.456 "

Assunto: Multa agravada.

O agravamento da multa não depende que reste provado, nos autos, conduta dolosa consistente em embaraçar a fiscalização, bastando que se configure algumas das situações objetivamente descritas no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96."

Como se observa, a prosperar o entendimento adotado pelo acórdão recorrido, restaria aniquilado todo o trabalho da fiscalização tributária, uma vez que as intimações passariam a ser meras solicitações, de cumprimento facultativo pelos contribuintes.

Merece reforma, portanto, o acórdão *a quo*, por ofensa à legislação aplicável à matéria (Art. 44, § 2º da Lei nº 9.430/96), bem como por divergir do entendimento constante do Acórdão Paradigma que, como visto, não restringiu a aplicação da multa apenas às hipóteses de efetivo embaraço fiscal em situações de total inércia do contribuinte, mas incluíram na possibilidade de agravamento a hipótese vertente (atendimento parcial/insuficiente), tendo em vista os fins da norma de estimular a cooperação do contribuinte com os trabalhos da fiscalização.

Outrossim, admitiu a exasperação da penalidade quando não apresentado pelo contribuinte os elementos solicitados, ainda que prevista consequências outras para o mesmo fato na legislação.

Por fim, consignou que a infração à legislação tributária a demandar o agravamento da multa é objetiva, sendo desnecessária a demonstração de efetivo embaraço à fiscalização.

Logo, sob qualquer ótica, impõe-se a reforma do acórdão recorrido, devendo ser restabelecido o agravamento da multa de ofício. *(destaques do original)*

Antes de ser cientificada, a Contribuinte postou recurso especial em 06/04/2022, bem como enviou a petição por mensagem eletrônica (e-fls. 7051/7219). Em 09/06/2022 foi promovida a ciência por via postal aos responsáveis perante o CNPJ, dada a Contribuinte e sua sucessora se encontrarem na condição de baixadas (e-fls. 7251/7260). Em 15/07/2022 foi promovida a ciência por edital de um dos responsáveis. Em mensagem eletrônica datada de 30/06/2022, e por meio de correspondência sem data de postagem, recebida em 06/07/2022, foram apresentadas contrarrazões (e-fls. 7331/7405) nas quais a Contribuinte inicialmente observa que o agravamento da penalidade já foi decidido definitivamente no processo principal, e a a PGFN não questionou o Acórdão nº 3202-002.219, por meio do qual a 3ª Seção de Julgamento declinou competência em favor da 1ª Seção de Julgamento.

Observa que no Acórdão nº 1401-003.747 foi afastado o agravamento da multa de ofício, *por considerar que a Recorrida não deixou de atender a quaisquer intimações fiscais durante o procedimento fiscalizatório, razão pela qual não seria possível aplicar o disposto no §2º do artigo 44 da Lei nº. 9.430/96*, e embora a PGFN tenha interposto recurso especial contra tal decisão, não questionou o afastamento do agravamento, que assim restou definitivamente afastado, *de modo que não cabe mais qualquer discussão sobre o tema neste processo*.

Assevera que o Colegiado *a quo*, limitou-se a aplicar o inteiro teor da decisão proferida no caso do IRPJ, e, sem analisar se houve, ou não, embaraço à fiscalização, apenas aplicou a decisão anterior, proferida no caso de IRPJ, tendo em vista o reconhecimento expresso de que este processo é reflexo daquele. Defende a aplicação do disposto nos arts. 42 e 45 do Decreto nº 70.235/72 e observa que *não há razão para sequer cogitar solução diversa neste caso, especialmente porque o referido agravamento decorre de fatos e elementos de prova rigorosamente idênticos, além, é claro, da inequívoca vinculação entre o caso de IRPJ e o presente caso*. Admitir o contrário criaria cenário de gravíssima insegurança jurídica, já que seriam proferidas decisões conflitantes e contraditórias.

Defende que há apenas uma decisão proferida no caso, e que se PGFN quisesse discutir o tema no âmbito do IPI, deveria ter apresentado recurso especial contra o efeito reflexo afirmado no Acórdão nº 3201-002.219.

De toda a sorte, aponta a ausência de similitude fática com o paradigma nº 9101-002.997, vez que, *no presente caso, a d. Autoridade Fiscal agravou a multa de ofício em razão da existência de pedidos de prorrogação de prazo solicitados pela Recorrida no curso da fiscalização, bem como de suposta apresentação de informações incorretas*, ao passo que no paradigma está destacado que o sujeito passivo *apresentou apenas uma pequena parcela de notas fiscais que comprovariam os valores lançados em seu Livro Razão*. Diz que neste caso os pedidos de prorrogação de prazo – todos aceitos pela Fiscalização, vale ressaltar – decorreram da impossibilidade de a Recorrida, em curto espaço de tempo, levantar e organizar a volumosa documentação requerida, descabendo falar em dolo ou embaraço à Fiscalização, ao passo que no

paradigma, *parte das notas fiscais teriam sido emitidas por empresas inexistentes ou com atividade incompatível com o produto vendido, o que evidenciaria conduta tendente a obstruir ou embaraçar a fiscalização realizada*, aspecto inclusive destacado no voto condutor do paradigma.

Destaca nos acórdãos comparados as dessemelhanças referidas, e invoca outros julgados que negam conhecimento a recurso especial por ausência de similitude fática entre os casos confrontados. Acrescenta, ainda, que o conhecimento do recurso especial implicaria reexaminar o conjunto fático-probatório dos autos, destaca o entendimento de que a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, e conclui que *a suposta divergência apontada pela d. PGFN diz respeito à prova e à sua valoração, de sorte que o deslinde da controvérsia passaria por sua reanálise*.

No mérito, defende a manutenção do acórdão recorrido, destacando que *nenhum termo de intimação deixou de ser respondido ou atendido pela Recorrida e, ademais, todas as incorreções apontadas pelo Fisco foram imediatamente corrigidas na resposta subsequente*. A PGFN defende que a conduta da Contribuinte equivaleria *a deixar de atender às intimações lavradas no curso do procedimento fiscal*, mas sob sua ótica destaca que a *Fiscalização aceitou a correção da documentação apresentada, mesmo com os pedidos de prorrogação de prazo*, reconhecendo que o atraso era irrelevante, desde que prestadas as informações no prazo adicional concedido. Destaca que o cenário fático *não é de total silêncio, inércia, negligência e muito menos obstrução por parte da Recorrida*, não se verificando as hipóteses que autorizam o agravamento da penalidade, e evidenciado que a PGFN pretende a *aplicação de norma punitiva por analogia*.

Cita jurisprudência e doutrina em favor de seu entendimento, e requer, ao final, que o recurso especial não seja conhecido e, se superada a questão prejudicial e de conhecimento, que lhe seja negado provimento.

O recurso especial da Contribuinte não teve seguimento conforme despacho de e-fls. 7421/7436. Cientificados os responsáveis tributários desta decisão, não houve apresentação de agravo e o crédito tributário não litigioso foi transferido para outros autos (e-fls. 7440/7450).

VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

Observa-se no voto condutor do acórdão recorrido que o Colegiado *a quo* adotou os fundamentos de decisão do Acórdão nº 1401-003.747 por concordar com eles. Embora a imputação feita no âmbito dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento tenha sido também analisada pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, outros eram

os Conselheiros que analisaram a imputação feita no âmbito do IPI, e, embora esta Conselheira tenha o entendimento isolado de que a vinculação entre os processos importaria a adoção da mesma decisão firmada no processo principal, a aplicação dos fundamentos de decisão da exigência principal é também uma decisão que detém autonomia existencial para ser confrontada por recurso especial autônomo, ainda que não questionada a decisão proferida, sob os mesmos fundamentos, na exigência principal. A legislação processual administrativa estabelece a definitividade da decisão como ato formal individualizado e não como conteúdo expresso em face de uma acusação fiscal. Cada ato decisório poderá ser questionado com observância dos requisitos formais de tempestividade, representação processual e das exigências específicas fixadas para o exercício do direito de defesa. Tanto o é que se a Contribuinte não interpusse recurso voluntário nestes autos, a exigência mantida em 1ª instância não poderia ser alterada, por Colegiado do CARF, em razão da aplicação de fundamentos de decisão adotados, em favor da Contribuinte, nos autos da exigência principal.

O Acórdão nº 3401-002.756, por sua vez, prestou-se apenas a corrigir o erro processual de distribuição dos recursos voluntário e de ofício, presentes nestes autos, para apreciação na 3ª Seção de Julgamento. Tal decisão apenas expressa que a presente exigência é reflexo do lançamento formalizado no âmbito do IRPJ, e nega competência para apreciação daqueles recursos, em momento algum firmando conteúdo decisório que exigisse o questionamento, pela PGFN, quanto à obrigatoriedade, ou não, de se aplicar aqui o que decidido no âmbito do IRPJ.

Já com respeito à dessemelhança entre os acórdãos comparados, são aqui adotados os fundamentos expressos pelo Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes no Acórdão nº 9101-007.033, quando negou conhecimento ao recurso especial interposto pela PGFN nos autos de outra exigência reflexa de IPI, apreciada no Acórdão nº 1401-006.012:

O presente feito, como apontado pelo contribuinte em contrarrazões, é decorrente de lançamento de IRPJ. Abaixo, reproduzo trecho do relatório do acórdão recorrido, em que se verifica tal circunstância:

Em ação fiscal procedida na empresa supra, segundo consta da descrição dos fatos, foi constatado falta de lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) caracterizada pela saída do estabelecimento de produto sem emissão de nota fiscal. Essas constatações decorreram de apuração de omissão de receitas, no lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos, objeto do processo nº 16327.001714/2004-24.

No processo principal, afastou-se o agravamento por meio do AC nº 1401-003.747. Abaixo, transcrevo trecho representativo da ementa:

MULTA AGRAVADA. DESCABIMENTO. Inobstante as falhas na apresentação da documentação solicitada pela fiscalização, não é possível aplicar-se o agravamento da multa de ofício quando se demonstra que a fiscalizada não se furtou a atender as demandas da fiscalização durante o procedimento.

A Procuradoria interpôs recurso especial naquele processo, mas apenas relativamente ao tema “Preço de transferência na importação - inclusão de frete, seguro e tributos no cálculo pelo método PLR”, o que resultou no definitivo afastamento da multa agravada no feito principal.

Tal circunstância, diferentemente do que é pleiteado pelo contribuinte em contrarrazões, não prejudica diretamente o conhecimento do recurso especial. Pode, contudo, ser considerado aspecto relevante para a aferição da similaridade entre os acórdãos comparados, bem como questão a ser enfrentada na parte dedicada ao mérito do recurso.

Sigamos nessa linha. Ao compararmos os recursos recorrido e paradigma, identificamos dessemelhanças significativas entre os dois a suscitar questões jurídicas igualmente distintas.

A começar, o presente feito é reflexo de outro, em que o agravamento já foi definitivamente afastado e, assim, seria necessário enfrentar a relação de causalidade jurídica entre os dois, matéria absolutamente estranha ao acórdão paradigma, em que foi agravada multa em lançamento principal de IRPJ por glosa de despesa.

Ademais, o acórdão paradigma traz aspecto fático particular e relevante, que seguramente foi ponderado pelo colegiado para manter o agravamento da multa; no caso, a resposta da empresa de que as notas fiscais faltantes teriam sido extraviadas, ao passo que a autoridade posteriormente verificou que as empresas supostamente emissoras dos documentos não existiam, não forneciam o produto ou simplesmente não teriam emitido as referidas notas.

Destaque-se que, no recorrido, as razões para imposição do agravamento são bem mais singelas, conforme se fez constar no relatório, cujo trecho abaixo transcrevo:

Multa agravada

Sobre o tributo lançado, incidiu a multa agravada de 112,5 %, prevista na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 80, I, com a redação dada pelo art. 45, c/c art.46, ambos da Lei nº 9.430, de 1996, por entender o autuante que a contínua apresentação de informações incorretas pela fiscalizada, envolvendo principalmente a movimentação de mercadorias, apesar de ter sido advertida para o fato e de terem sido concedidas sucessivas prorrogações de prazo de atendimento das intimações, equivale à situação de não responder nos prazos marcados às intimações para prestar esclarecimentos.

Conforme exposto no acórdão relativo ao IRPJ, cujas razões de decidir também adoto para o presente processo, há que se manter a multa agravada, uma vez que a contribuinte deixou de atender, durante a fiscalização, a intimação para prestar esclarecimentos.

Assim, não há circunstâncias fáticas iguais ou equivalentes no acórdão recorrido, o que impede a comparação entre os dois para fins de se estabelecer o dissídio jurisprudencial.

Por tais razões, não conheço do recurso especial.

O paradigma nº 9101-002.997 é frequentemente invocado pela PGFN em recursos especiais contra o afastamento de agravamento da penalidade. No voto condutor do Acórdão nº 9101-006.590, o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes também destacou esta peculiaridade daquela decisão:

Já o acórdão paradigma 9101-002.997 possui, no seu voto condutor, a circunstância de o contribuinte ter oferecido à autoridade fiscal esclarecimento inverídico para a não apresentação de documentos, conforme trecho abaixo que transcrevemos:

Ademais, vale registrar que no caso em debate a contribuinte afirmou que as notas fiscais faltantes teriam sido extraviadas da sede da empresa (e-fls. 129), enquanto a fiscalização (Termo de Constatação de efls. 349/366), após as referidas diligências e apurações, verificou que as empresas que as teriam emitido, segundo escriturado pela contribuinte, não existiam, não forneciam o produto descrito nas notas fiscais ou não teriam emitido essas notas (notas sequenciadas, notas diferentes com numeração replicada). Incontestável, portanto, a aplicação da penalidade.

Já a Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic observou, na condução do Acórdão nº 9101-006.910, que:

No que se refere à divergência, o Acórdão paradigma nº 9101-002.997, foi proferido em sede de recurso especial da Fazenda Nacional, contra acórdão do CARF que deu parcial provimento ao recurso voluntário para desagrar a multa de ofício (112,5%), reduzindo-a ao patamar de 75%. Naqueles autos, o Relator, em seu voto, esclarece que “a fiscalização adotou como fundamentação para o agravamento da multa de ofício o fato de a contribuinte ter deixado de apresentar as notas fiscais comprobatórias das despesas deduzidas”. E, ao interpretar a norma contida no §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, entendeu que “o atendimento referido na norma não é satisfeito com a entrega de uma correspondência intitulada ‘resposta’, há que ser realizada a prestação exigida. Se um dos itens do texto da intimação não foi contemplado, há o descumprimento de uma exigência, o que dá ensejo ao agravamento da multa de ofício”.

Apesar desse entendimento no sentido de que a não apresentação de um dos itens da intimação é suficiente para o agravamento da penalidade, no caso concreto, outras circunstâncias reforçaram a conclusão do relator pela manutenção da multa aplicada: (i) os documentos que deixaram de ser apresentados, quais sejam, as notas fiscais de despesas, forçaram “a fiscalização a realizar um considerável esforço adicional de auditoria”; e (ii) as notas fiscais que supostamente teriam sido extraviadas foram emitidas por empresas que “não

existiam, não forneciam o produto descrito nas notas fiscais ou não teriam emitido essas notas”, como constatou a Autoridade Fiscal.

E no Acórdão nº 9101-006.589, o ex-Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca destacou que:

E melhor sorte não assiste à Fazenda em relação ao segundo paradigma, de nº 9101-002.997. Mais uma vez, dada a generalidade da acusação fiscal no caso vertente, torna-se muito difícil comparar o caso dos autos com qualquer outro divisível em outros feitos. Nada obstante, as particularidades contidas no acórdão paradigma também foram determinantes para embasar as conclusões ali adotadas, mesmo que o D. Relator desta decisão comparada tenha cravado uma interpretação literal e objetiva dos preceitos do precitado art. 44, § 2º. Veja-se:

A norma tributária em tela apresenta requisitos de ordem objetiva: cabe a penalidade pelo não atendimento pelo sujeito passivo no prazo marcado para prestar esclarecimentos, apresentar arquivos ou sistemas ou apresentar documentação comprobatória.

De acordo com os presentes autos a contribuinte deixou de apresentar as notas fiscais requeridas, forçando a fiscalização a realizar um considerável esforço adicional de auditoria, inclusive realizando diligências nas empresas que a contribuinte apontou, na sua escrituração, como sendo as emissoras das notas fiscais faltantes.

Não só as circunstâncias acima não se encontram presentes na hipótese dos autos, como a parte final do voto do Conselheiro André deixa extrema de dúvidas que, mesmo que se considerando o prejuízo como elemento necessário à tipificação do antecedente normativo, naquele processo haveria provas acerca das dificuldades criadas pela inação do contribuinte. I.e., caso a mesma situação tivesse sido observada no caso presente, é possível que a decisão proferida pela 1ª Turma Ordinária desta 2ª Câmara pudesse ser, inclusive, igual à estampada nº aludido paradigma.

Evidentes, assim, as peculiaridades da decisão paradigmática, que estão ausentes no recorrido. Em tais circunstâncias, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

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.

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

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa