



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000602/2006-99
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.063 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 06 de abril de 2022
Recorrente IBITIRAMA COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

A divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária. A situação que levou o Acórdão paradigma nº 104-16.516 a reconhecer a ocorrência de cerceamento de defesa é bem distinta daquela que foi examinada pelo acórdão recorrido. A falta de comprovação de divergência inviabiliza o processamento do recurso especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Adréa Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca (suplente convocado), Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada contra o Acórdão n.º 1801-00.623, de 28/06/2011, recurso que está fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002

NULIDADE.

O enfrentamento das questões na peça de defesa com a indicação dos enquadramentos legais denotando perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e sendo asseguradas as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, não tem cabimento a nulidade do ato administrativo.

INEXATIDÕES MATERIAIS.

As meras alegações desprovidas de comprovação efetiva de sua materialidade não são suficientes para ilidir a motivação fiscal do procedimento.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Tratando-se de lançamento decorrente, a relação de causalidade que informa os procedimentos leva a que o resultado do julgamento do feito reflexo acompanhe aquele que foi dado ao lançamento principal de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Ausente momentaneamente o Conselheiro Marcos Vinicius Barros Ottoni.

No recurso especial, a contribuinte alega que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente às seguintes matérias, que podem ser assim apresentadas:

- (1) Nulidade do procedimento por cerceamento ao direito de defesa;
- (2) Decadência parcial do lançamento; e
- (3) Omissão de receitas apurada pelo confronto dos valores informados na DIPJ e nos livros de Registros de Saída e Apuração do ICMS.

No exame de admissibilidade, foi dado seguimento ao recurso em relação à matéria constante do item "1" acima indicado. Houve negativa de seguimento para as matérias tratadas nos itens "2" e "3", conforme o Despacho n.º 70/2014, exarado em 02/05/2014 pelo Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

A negativa de seguimento para as matérias tratadas nos itens "2" e "3" foi confirmada pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em despacho de reexame de admissibilidade, também exarado em 02/05/2014.

O reconhecimento da divergência jurisprudencial mencionada no item "1" está embasado em parecer que apresenta as seguintes considerações:

[...]

A recorrente alega, em relação ao primeiro ponto do recurso, que os acórdãos trazidos como paradigmas divergem do acórdão recorrido, pois trazem entendimento de que constitui garantia do amplo direito de defesa o acesso do sujeito passivo a partes e peças processuais sobre o qual versa o auto de infração, que o subsidiam ou o corroboram, das quais não teve conhecimento anterior. Para comprovar a divergência, a recorrente cita como paradigmas: o Acórdão n.º 104-16.516, de 19/08/1998, da 4ª Câmara do 1º. Conselho de Contribuintes, e o Acórdão n.º 106-11.750, de 22/02/2001, da 6ª Câmara do 1º. Conselho de Contribuintes.

[...]

Examino o primeiro aspecto do recurso.

Os acórdãos paradigmas apresentados, na parte que interessa ao objeto de análise, têm o seguinte enunciado:

Acórdão n.º 104-16.516

IRPF - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS GLOSADAS - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - A falta de entrega ao contribuinte de planilha e/ou demonstrativo da imputação das despesas glosadas, bem como a discriminação das notas fiscais ou documentos considerados irregulares, impedindo o atuado de conhecer o inteiro teor do ilícito que lhe é imputado, inclusive elementos componentes de valores considerados para determinar a matéria tributada, caracteriza cerceamento do direito de defesa e implica na nulidade do lançamento. Constitui garantia do amplo direito de defesa, mediante acesso do sujeito passivo a partes e peças processuais, sobre o qual versa o auto de infração ou notificação de lançamento, que o subsidiam ou corroboram, das quais não teve anterior conhecimento.

Acórdão n.º 1103-00.374

PRELIMINAR – NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA: a ausência, nos autos, de descrição minuciosa dos fatos e, ainda, de demonstrativos hábeis a esclarecer o critério adotado para apurar o montante de "recursos" e "aplicações", consignados nos demonstrativos de acréscimo patrimonial à descoberto, além de cercear a garantia constitucional de ampla defesa, impedem o exame da matéria pela autoridade julgadora de segunda instância.

De outra parte, está consignado na ementa do acórdão recorrido, no que interessa ao exame do presente recurso:

NULIDADE.

O enfrentamento das questões na peça de defesa com a indicação dos enquadramentos legais denotando perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e sendo asseguradas as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, não tem cabimento a nulidade do ato administrativo.

Analisando o primeiro acórdão paradigma, em seu inteiro teor, verifica-se que o mesmo traz o entendimento de que constitui-se garantia do amplo direito de defesa o acesso do sujeito passivo a partes e peças processuais sobre o qual versa o auto de infração, que o subsidiam ou o corroboram, das quais não teve conhecimento anterior.

O acórdão recorrido, por seu turno, adota o entendimento de que o fato de o contribuinte ter tido acesso aos autos apenas oito dias antes do fim do prazo para a impugnação não se constitui cerceamento ao seu direito de defesa se a peça de defesa apresentada denota perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento.

São, portanto, divergentes as conclusões sobre a matéria, devendo ser admitido o recurso neste ponto, dispensável a análise do segundo paradigma apresentado.

Para o processamento do recurso, quanto à matéria admitida, a contribuinte desenvolve os argumentos apresentados a seguir:

II.A. Dissídio jurisprudencial sobre a nulidade do processo administrativo quando ofendido o contraditório e ampla defesa:

9. Conforme se adiantou na seção I., supra, o v. acórdão recorrido afastou a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente, limitando-se a afirmar que as *"formas instrumentais adequadas foram respeitadas"* no caso, além de assentar que teria sido *"oferecida à interessada a oportunidade de apresentar, no prazo legal, a peça de defesa acompanhada de todos os meios de prova a ela inerentes"*.

10. Por fim, conclui a 1ª Turma Especial que *"foram asseguradas à Recorrente as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da CF e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Logo, não lhe cabe razão"*.

11. Ocorre, entretanto, que a interpretação constitucional e legal que fez o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais dos princípios da ampla defesa e contraditório, não merece prosperar, sobretudo porque dissociada das particularidades e contornos do presente caso.

12. Com efeito, a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, as garantias do devido processo legal (*due process of law*), do contraditório e da ampla defesa, antes restritas aos processos judiciais, foram estendidas aos procedimentos no âmbito administrativo, garantindo-se aos contribuintes, dentre outros, o direito à publicidade, à dupla instância de julgamento e, ainda, o direito de oferecer e produzir provas.

13. Mas para o adequado atendimento aos princípios supra, antes da cobrança definitiva do crédito tributário, o contribuinte deve ter a oportunidade de conhecer todos os fatos e informações sobre os quais se assenta o processo, vale dizer, deve ter acesso aos autos do procedimento administrativo respectivo, que, à época, eram disponibilizados no setor de cobranças da Secretaria da Receita Federal em São Paulo [localizado na Avenida Prestes Maia, n.º 733, São Paulo].

14. *In casu*, entretanto, por mais que a d. fiscalização tenha encaminhado os correspondentes autos para o mencionado setor no próprio dia em que a Recorrente tomou ciência do presente auto de infração (i.e., 29.03.06, cf. p. 210 dos autos), por conta das burocracias internas e, principalmente, da reestruturação orgânica da Receita Federal do Brasil, os autos somente tornaram-se disponíveis à Recorrente no dia 20.04.06, ou seja, 8 dias antes do prazo limite para a apresentação da Impugnação.

15. Como se poderia esperar, esse exíguo prazo de 8 dias concedido à Recorrente não foi suficiente para analisar detalhadamente os documentos mais importantes dos autos, bem assim a origem da suposta omissão de receitas imputada pela d. fiscalização.

16. Ora, Ilmo. Conselheiros, o prejuízo à defesa gerado pela ausência de vistas do processo administrativo ou da vista tardia é tamanho, que normativos foram editados pela própria administração tributária para evitar a ocorrência de situações ilegais como a presente.

17. Com efeito, para o fim de se garantir o cumprimento do disposto no artigo 5º, LV, da Constituição Federal, a redação original do artigo 5º, parágrafo único, do Decreto n.º 70.235/72, previa que ao sujeito passivo é facultada vista do processo no órgão preparador, dentro do prazo fixado neste artigo. Essa previsão foi suprimida na nova redação do dispositivo, alterado pela Lei n.º 8.748, de 09 de dezembro de 1993, mas, naquele mesmo ano, a Receita Federal do Brasil emitiu instrução interna para sempre permitir vista do processo administrativo ao autuado, dada a relevância e imprescindibilidade desse provimento à garantia de legalidade e constitucionalidade do procedimento administrativo.

18. Assim, além de ofender diretamente o artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal, tendo em vista que à Recorrente foi concedido apenas o prazo de 8 dias para a elaboração de sua defesa administrativa, todo o presente procedimento administrativo, ratificado pelo v. acórdão recorrido, foi conduzido à revelia de norma interna da Receita Federal do Brasil, razão pela qual o presente lançamento merece ser anulado por vício no seu procedimento formal. Com efeito, os atos administrativos devem, necessariamente, obedecer às formalidades hierárquicas existentes e jamais podem ser dotados de validade e eficácia sem o atendimento de todas as normas que disciplinam o seu trâmite. Daí a necessidade de anulação, por descumprimento ao TELEX BSA/COSIT/CIRCULAR n.º 868, de 29 de dezembro de 1993, cujo atendimento é obrigatório em todas as repartições fiscais.

19. Nesse passo, sendo evidente a violação aos preceitos constitucionais, legais e infralegais da ampla defesa e contraditório, o v. acórdão deve ser prontamente reformado à luz da melhor interpretação que outras Câmaras do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já conferiram à matéria, conforme se depreende do acórdão paradigmático abaixo transcrito.

Acórdão Paradigma nº 01

Órgão Julgador: Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes

Acórdão: 104-16.516

Num. Processo: 14052.004136/92-80

Data do Julgamento: 19 de agosto de 1998

"Ementa:

IRPF - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS GLOSADAS - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - A falta de entrega ao contribuinte de planilha e/ou demonstrativo da imputação das despesas glosadas, bem como a discriminação das notas fiscais ou documentos considerados irregulares, impedindo o autuado de conhecer o inteiro teor do ilícito que lhe é imputado, inclusive elementos componentes de valores considerados para determinar a matéria tributada, caracteriza cerceamento do direito de defesa e implica na nulidade do lançamento. Constitui garantia do amplo direito de defesa, mediante acesso do sujeito passivo a partes e peças processuais, sobre o qual versa o auto de infração ou notificação de lançamento, que o subsidiam ou corroboram, das quais não teve anterior conhecimento.

Relatório e Voto: (...)

O autuado se insurge, em preliminar, contra a exigência fiscal por entender que houve flagrante cerceamento do direito de ampla defesa e do contraditório, com os meios e recursos a eles inerentes, tal como previsto, expressamente no inciso LV do art. 50 da Constituição Federal, tendo em vista a falta da apresentação por parte do fisco dos demonstrativos inerentes a imputação das despesas glosadas.

Ora, é de raso e cediço entendimento, que encontra guarida em remansosa jurisprudência, que a ciência do auto de infração, pelo contribuinte, deve compreender também o fornecimento de cópias de todos os elementos de prova que derem esteio à exigência, incluindo aí os demonstrativos que o instruem, em observância ao que dispõem os artigos 196 do CTN e 8º e 90 do Decreto nº 70.235/72.

Convém ser ressaltado que o contribuinte deve conhecer em todos os detalhes as causas motivadoras do crédito tributário constituído contra o mesmo, a fim de que possa produzir sua defesa com plena segurança das infrações que lhe são atribuídas.

(...)

Ora, a inexistência dos demonstrativos, bem como da inexistência da indicação de quais são, exatamente, os documentos em que o fisco lastreou a infração

imputada ao autuado, vicia o ato, ou seja, a falta de realização do ato na forma estabelecida em lei torna-o ineficaz, inexistente."

20. Veja-se, por relevante, que no acórdão paradigmático supra transcrito, se evidencia a noção de que a nulidade do processo administrativo intimamente vincula-se ao prejuízo gerado ao contribuinte na compreensão e análise das acusações que lhe são imputadas.

21. De fato, não se vislumbra a ampla defesa e, tampouco, o contraditório quando a administração deixa de conferir aos seus pares todas as ferramentas necessárias para o exercício do seu direito constitucional de defesa, que necessariamente pressupõe (i) o conhecimento prévio das imputações, (ii) a existência de meios processuais adequados para fazê-lo e (iii) a análise e apreciação, pelo órgão competente, de suas razões. Todas essas etapas, por sua vez, dependem de prazos razoáveis para a sua perfeita materialização, sem vícios.

22. Não é por outro motivo que a própria legislação faculta ao contribuinte, precipuamente, vista dos autos do processo administrativos e a apresentação de defesa no prazo de 30 dias. Mutilados um desses direitos, ter-se-á o imediato perecimento da ampla defesa e do contraditório, na medida em que se equipara a falta de conhecimento da matéria discutida e de prazo razoável para apresentação de defesa à própria impossibilidade de apresentá-la, como no presente paradigma.

23. Nesse sentido, de nada adianta, como pretende fazer crer o v. acórdão recorrido, que não haveria qualquer nulidade *in casu* em vista do fato de que "*foi oferecida à interessada a oportunidade de apresentar, no prazo legal, a peça de defesa*". Ora, nunca se afirmou que o prazo de 30 dias para o oferecimento de Impugnação, estritamente, tivesse sido violado no presente procedimento. Os meros 30 dias, entretanto, sem o prévio conhecimento das imputações, não garantem qualquer direito. Aliás, de nada adiantaria um prazo de 360 dias, v.g., se jamais fosse disponibilizado ao contribuinte os fundamentos contra os quais deveria se defender.

24. Nesse sentido, inclusive, é relevante esclarecer que também não merece aceitação o argumento esposado no âmbito do v. acórdão recorrido, de que à Recorrente havia sido conferido o direito de participar, desde o início, do procedimento fiscalizatório. Este fato, por óbvio, não elide a nulidade do presente processo.

25. Ora Ilustríssimos Conselheiros, de que adianta à Recorrente participar do processo fiscalizatório [de forma limitada, frise-se, como em qualquer procedimento] se não lhe assiste o direito de ver o resultado consolidado de tudo o quanto alegado pela d. fiscalização nos autos do processo administrativo respectivo?

26. Como se disse, a "*fase investigatória do procedimento, realizada antes do lançamento de ofício, é informada pelo princípio inquisitorial, sendo descabido falar-se, inclusive, em violação da garantia ao contraditório e à ampla defesa até então*". Assim e considerando que a Recorrente sequer poderia adotar postura 'defensiva' naquela oportunidade, sequer conhecendo as conclusões da fiscalização, como pretender que ela pautasse sua defesa administrativa com base exclusivamente na noção do que poderia resultar a averiguação fiscal? Nada mais absurdo.

27. Dessa forma, o que o v. acórdão tentou foi amenizar a gravidade do cerceamento de defesa (prazo de apenas 8 dias para a elaboração de Impugnação) com argumentos falaciosos e incongruentes e que, no mais, acabaram por 'confessar' toda a violação dos direitos da Recorrente.

28. No mais, pretender afastar a nulidade decorrente de impedimento de acesso aos autos com a indicação de que a Recorrente poderia exercer amplamente o contraditório com base na simples 'noção do que poderia ser autuado', é fazer da Constituição Federal letra morta, em evidente detrimento de todo o direito posto e dos princípios basilares do direito constitucional tributário brasileiro.

29. Note-se que tais argumentos da Recorrente não são meramente retóricos. A defesa da Recorrente inquestionavelmente restou bastante prejudicada porque, seja a partir da análise do Termo de Verificação Fiscal (cf. p. 182 e 183), seja a partir do auto de infração e imposição de multa, não foi possível aferir a origem dos montantes autuados

e tampouco a razão dos lançamentos efetuados. Na prática, a d. fiscalização limita-se a supor que a soma das saídas de mercadorias apuradas no Livro de Registro de Saídas de Mercadorias e de Apuração do ICMS corresponderia à sua receita bruta no exercício, sem explicar a origem desses valores e quais saídas foram consideradas.

30. Ora, o livro de ICMS tem a função de controlar entradas e saídas de mercadorias e não compras e vendas, razão pela qual deveriam ter sido indicadas as saídas que foram consideradas 'aptas' a gerar receitas e não se efetuar um simples somatório de valores do ICMS. Todo o auto de infração e imposição de multa, assim, foi lavrado com base em presunções da d. fiscalização, cuja 'origem' ou 'indícios' não foram descritos no presente processo.

31. Esse fato, todavia, representa ofensa ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, uma vez que não foram oferecidas à Recorrente todas as informações e dados que respaldaram a autuação fiscal.

32. A ausência de clareza do Termo de Verificação Fiscal (cf. p. 182 e 183 dos autos), aliada à lavratura da autuação com base na premissa de que todas as saídas tributadas pelo ICMS representam receita tributável pelo IRPJ e CSLL, também configura o cerceamento do direito de defesa da Recorrente, que não pode se ver obrigada a defender-se de autuação que não expõe, de forma clara, seus fundamentos. Sobre a nulidade dos lançamentos fiscais efetuados em moldes tão precários, confira-se a seguinte ementa do antigo E. Primeiro Conselho de Contribuintes:

Acórdão Paradigma n.º 02

Órgão Julgador: Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes

Acórdão: 106-11.750

Num. Processo: 10580.005160/96-31

Data do Julgamento: 22 de fevereiro de 2001

"Ementa:

PRELIMINAR - NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA: a ausência, nos autos, de descrição minuciosa dos fatos e, ainda, de demonstrativos hábeis a esclarecer o critério adotado para apurar o montante de "recursos" e "aplicações", consignados nos demonstrativos de acréscimo patrimonial à descoberto, além de cercear a garantia constitucional de ampla defesa, impedem o exame da matéria pela autoridade julgadora de segunda instância.(...)

Relatório e Voto: (...)

De minha parte, considero que não existe nos autos segurança de que os valores lançados e mantidos pela autoridade julgadora 'a quo' estejam corretos, pelos seguintes motivos: (a) ausência de melhor descrição dos fatos; (b) falta de indicação do critério adotado para o cálculo mensal dos recursos e aplicações; (c) ausência de indicação dos documentos e respectivos valores que integram os diversos cálculos para se apurar a base de cálculo do imposto (...)

33. Assim, de nada adiantam os argumentos genéricos dispostos às fls. 365 dos autos (p. 10 do v. acórdão recorrido) com o intuito de esconder a evidente violação aos direitos da Recorrente e, assim, a irretorquível nulidade do presente processo administrativo.

34. A ausência de prazo coerente para a vista dos autos e de uma maior clareza do Termo de Verificação Fiscal (cf. p. 182 e 183 dos autos) trouxeram prejuízo irreparável à Recorrente, cerceando seu direito constitucional à ampla defesa, além de não permitirem a elaboração de defesa da maneira mais adequada, mediante análise apurada dos valores autuados. Trata-se, sem dúvida, de hipótese em que o lançamento é nulo, posto que viola o artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal.

35. Ainda que se entenda que o presente lançamento não é nulo (o que se nega e menciona-se tão somente a título argumentativo), ele deve ser necessariamente cancelado e refeito, seja pela indiscutível ocorrência de decadência tributária, seja pela absoluta inexigibilidade dos débitos de IRPJ e CSLL ora discutidos. [...]

Em 27/01/2015, o processo foi encaminhado à PGFN, para ciência do despacho que admitiu em parte o recurso especial da contribuinte. Nos termos do art. 23, §§ 8º e 9º, do Decreto nº 70.235/72, a PGFN seria considerada intimada ao término do prazo de trinta dias contados da data acima mencionada, mas bem antes disso, em 30/01/2015, o referido órgão apresentou tempestivamente as **contrarrazões** ao recurso, com os seguintes argumentos:

[...]

Em seu apelo, o recorrente suscita divergência quanto à nulidade, à decadência e à caracterização de omissão de receitas.

O presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, no entanto, somente deu parcial seguimento ao recurso quanto à nulidade, por entender configurada a divergência exclusivamente neste ponto, conforme se confere no despacho nº 70/2014 às fls. 472/478.

Em sede de reexame de admissibilidade recursal, o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais confirmou integralmente o despacho do presidente da 3ª Câmara.

Uma vez tecidas tais considerações, passemos a demonstrar doravante as razões pelas quais merece ser mantido o v. acórdão recorrido.

DA NÃO COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA

O recurso especial por divergência não confere ao sujeito passivo uma terceira instância para reapreciação da matéria de fato submetida às instâncias ordinárias (DRJs e Câmaras do Conselho), mas abre uma instância extraordinária, que não tem por finalidade reavaliar a justiça das decisões proferidas em sede ordinária, mas, tão-somente, a de uniformizar o entendimento das Câmaras acerca da aplicação do direito.

A partir da uniformização do entendimento, o recorrente pode ser indiretamente beneficiado pela decisão, isto é, a instância extraordinária tutela diretamente o interesse público, sendo que o interesse particular pode ser indiretamente tutelado a depender do resultado da uniformização.

Diante disso, para que seja conhecido o recurso por divergência, deve estar patente a existência de casos semelhantes em que a justiça da decisão tenha se firmado de modo oposto. O interesse público demanda que casos semelhantes sejam decididos da mesma forma, ou seja, a justiça da decisão deve ser una, na medida em que todos os cidadãos têm o direito de receber o mesmo tratamento do Poder Público.

Nesse sentido, o recorrente não logrou demonstrar a existência de divergência jurisprudencial hábil a justificar o recebimento do recurso especial quanto à nulidade.

Neste ponto, o contribuinte apresenta os acórdãos nº 104-16.516 e nº 106-11.750, que ostenta as seguintes ementas:

Acórdão nº 104-16.516

“IRPF - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – DEMONSTRATIVO DAS DESPESAS GLOSADAS - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – A falta de entrega ao contribuinte de planilha e/ou demonstrativo da imputação das despesas glosadas, bem como a discriminação das notas fiscais ou documentos considerados irregulares, impedindo o atuado de conhecer o inteiro teor do ilícito que lhe é imputado, inclusive elementos componentes de valores considerados para determinar a matéria tributada, caracteriza cerceamento do direito de defesa e implica na nulidade do lançamento. Constitui garantia do amplo direito de defesa, mediante acesso do sujeito passivo a partes e peças processuais, sobre o qual versa o auto de infração ou notificação de lançamento, que o subsidiam ou corroboram, das quais não teve anterior conhecimento.

Preliminar acolhida.

Lançamento anulado.”

Acórdão nº 106-11.750

“PRELIMINAR - NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA: a ausência, nos autos, de descrição minuciosa dos fatos e, ainda, de demonstrativos hábeis a esclarecer o critério adotado para apurar o montante de "recursos" e "aplicações", consignados nos demonstrativos de acréscimo patrimonial à descoberto, além de cercear a garantia constitucional de ampla defesa, impedem o exame da matéria pela autoridade julgadora de segunda instância”

Convém transcrever ainda os seguintes trechos dos arestos acima citados:

Acórdão nº 104-16.516

“Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei nº 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto nº 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei nº 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto nº 70.235/72); a correção, de ofício, de inexactidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto nº 70.235/72).

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

(...)

Assim, após a análise das peças contido nos autos, entendo que consta, no processo, exigência insuperável para o autuado, caracterizando um caso claro de cerceamento do direito de defesa. Dá para se concluir, em tese, que o objetivo da fiscalização ao somar anualmente os dispêndios glosados, foi permitir ao autuado que tomasse conhecimento de que havia sido constatado diferenças de dispêndios, porém, o fisco não apresentou planilha ou demonstrativo (documentos comprobatórios) que o fato descrito no Auto de Infração realmente ocorreu.

A predita circunstância por si só é suficiente para acolher o acenado cerceamento de defesa anunciado pelo autuado em sua inicial e bisado em seu recurso, porquanto ao ser constituído o crédito tributário através do lançamento deve a repartição cercar-se das necessárias cautelas, o que penso não ocorreu no caso sob apreciação.

Ora, é de raso e cediço entendimento, que encontra guarida em remansosa jurisprudência, que a ciência do auto de infração, pelo contribuinte, deve compreender também o fornecimento de cópias de todos os elementos de prova que derem esteio à exigência, incluindo aí os demonstrativos que o instruem, em observância ao que dispõem os artigos 196 do CTN e 8º e 90 do Decreto nº 70.235/72.

Convém ser ressaltado que o contribuinte deve conhecer em todos os detalhes as causas motivadoras do crédito tributário constituído contra o mesmo, a fim de que possa produzir sua defesa com plena segurança das infrações que lhe são atribuídas.”

Acórdão nº 106-11.750

“De minha parte, considero que não existe nos autos segurança de que os valores lançados e mantidos pela autoridade julgadora "a quo" estejam corretos, pelos seguintes motivos:

a) ausência de melhor descrição dos fatos;

b) falta de indicação do critério adotado para o cálculo mensal dos "recursos" e "aplicações";

c) ausência de indicação dos documentos e respectivos valores que integram os diversos cálculos para se apurar a base de cálculo do imposto;

d) erros no lançamento, parcialmente retificados pela autoridade julgadora singular (aproveitamento dos saldos de recursos de um mês para o outro e rateio de rendimentos da caderneta de poupança).”

Como se verifica dos trechos acima transcritos, nos acórdãos apresentados pelo recorrente, a nulidade foi declarada pela falta de apresentação de documentos que melhor demonstrariam a autuação.

Diversamente, nos presentes autos, o contribuinte suscita que somente teve o prazo de oito dias para vista dos autos na repartição de origem.

Assim, não ficou configurada a divergência sobre a nulidade, uma vez que os acórdãos analisam situações distintas na apreciação da nulidade.

DA IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES DO RECORRENTE

Segundo resulta da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72, o auto de infração e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte.

À propósito, confira-se a redação dos dispositivos supra citados:

[...]

Como já citado acima, a jurisprudência desta Câmara Superior tem firmado o entendimento que se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as mediante substancial defesa, abrangendo não somente preliminares, mas também razões de mérito mostra-se incabível a declaração de nulidade de lançamento por vício insanável, devendo prevalecer os princípios da instrumentalidade e economia processual em lugar do rigor das formas.

Na doutrina, é tranqüila a prevalência desses princípios. Anote-se:

[...]

Não se vislumbra a ocorrência de prejuízo à defesa do contribuinte neste processo, pelo que a decretação da nulidade representa a desnecessária movimentação da máquina pública, com o dispêndio de recursos do erário, para a repetição de atos administrativos válidos, perfeitos e eficazes.

Nesse ponto, cabe aqui relembrar a diferenciação entre motivo e motivação. Segundo o acórdão CSRF/01-05.716 (processo nº 10830.002162/98-96), “Para o ato de lançamento, por exemplo, **o motivo é a ocorrência do fato gerador do tributo** e a norma jurídica que autorizam a exigência”, como não houve qualquer alegação ou mesmo constatação de que a infração efetivamente não ocorreu, é cediço que não há qualquer vício no lançamento a ensejar sua nulidade, ainda mais sob a pecha de vício material.

Portanto, consoante o comando do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, nenhuma causa subjaz para a decretação da nulidade do presente lançamento. A uma porque não há que se falar na incompetência da autoridade administrativa. A duas, porque não houve qualquer ofensa ao direito à ampla defesa do contribuinte. Ausente esses dois pressupostos, cabe concluir pela manutenção do lançamento.

Logo, como já demonstrado, fica claro que não houve qualquer prejuízo para o exercício da ampla defesa do autuado. Seja porque o suposto vício apenas ficou vinculado à alegação de prazo para vista do processo na repartição de origem. Seja porque o contribuinte demonstrou pleno conhecimento da autuação, defendendo-se mediante a apresentação de substancial defesa e recurso. Seja porque o ato alcançou a sua finalidade.

Assim, não há como falar em falta de clareza e, em consequência, em prejuízo à defesa do contribuinte.

Em consequência, por todos os motivos acima expostos, resta evidente a ausência de motivos a subsidiarem a declaração de nulidade.

Na sessão de 09/07/2020, esta 1ª Turma da CSRF iniciou o julgamento do recurso especial. Naquela ocasião, percebeu-se que o segundo paradigma apresentado para a demonstração da divergência em questão não tinha sido apreciado pelo despacho de exame de admissibilidade.

Assim, foi exarada a Resolução nº 9101-000.094, nos seguintes termos:

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, determinar a devolução dos autos à Presidência de Câmara da turma recorrida para apreciar o paradigma nº 106-11.750, o atendimento das demais providências processuais descritas no voto, e na sequência o retorno dos autos ao presente Colegiado para julgamento definitivo da matéria "nulidade do procedimento por cerceamento ao direito de defesa".

Houve, então, a complementação do exame de admissibilidade, concluindo-se que o Acórdão paradigma nº 106-11.750 não servia para a caracterização da divergência alegada.

Em relação a esse paradigma, portanto, houve negativa de seguimento do recurso, conforme o Despacho exarado em 08/09/2020 pela Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF.

Em 12/02/2021, a contribuinte foi intimada desse despacho de admissibilidade complementar, e não apresentou agravo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Adréa Duek Simantob, Relatora.

O presente processo cuida de lançamento para a constituição de crédito tributário a título de IRPJ e CSLL relativamente ao ano-calendário de 2001.

A autuação fiscal se deu pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

O lançamento está fundamentado na omissão de receitas constatada em razão do cotejo das informações constantes na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 17/36, no Livro de Registro de Apuração de ICMS, fls. 120/144 e Relatório de Apuração de ICMS, fls. 121/180, cujas informações foram comprovadas com a análise das notas fiscais relacionadas às fls. 184/194.

Nessa fase de recurso especial, a contribuinte suscitou divergência quanto às seguintes matérias: (1) Nulidade do procedimento por cerceamento ao direito de defesa; (2) Decadência parcial do lançamento; e (3) Omissão de receitas apurada pelo confronto dos valores informados na DIPJ e nos livros de Registros de Saída e Apuração do ICMS.

Entretanto, o recurso só foi admitido em relação à matéria tratada no primeiro item acima referido.

Importante também registrar que o seguimento do recurso, em relação à referida divergência sobre nulidade, se deu apenas com base no Acórdão paradigma nº 104-16.516. Conforme o Despacho de Exame de Admissibilidade Complementar, o Acórdão paradigma nº 106-11.750 não serviu para a caracterização da divergência jurisprudencial, porque cuidou de situação bem distinta daquela examinada pelo acórdão recorrido.

É esse o contexto da análise a seguir.

CONHECIMENTO

Na sessão em que esta 1ª Turma da CSRF exarou a Resolução nº 9101-000.094, determinando a devolução dos autos à Presidência de Câmara da turma recorrida para que também fosse apreciado o paradigma nº 106-11.750, o relator do caso naquela ocasião, Conselheiro André Mendes de Moura, iniciou seu voto com as seguintes considerações sobre a admissibilidade do recurso, que tinha se dado com base no Acórdão paradigma nº 104-16.516:

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Trata-se de recurso especial da Contribuinte, cujo seguimento parcial foi dado por despacho de exame de admissibilidade, para devolução da matéria “nulidade do procedimento por cerceamento ao direito de defesa”, com base no paradigma nº 104-16.516.

Em contrarrazões, protesta a PGFN pelo não conhecimento da matéria, em razão da ausência de similitude fática com a decisão recorrida.

Passo ao exame da admissibilidade.

Nos presentes autos, a autuação fiscal deu-se em razão de discrepâncias de receita bruta encontradas entre as declarações informadas ao Fisco Federal e ao Fisco Estadual:

1) O contribuinte entregou a DIPJ 2002, ano calendário 2001 com base no lucro presumido, informando os seguintes valores de receita :

R\$ 350.910,00 no 1º Trim/01;

R\$ 329.380,03 no 2º Trim/01;

R\$ 265.289,63 no 3º Trim/01; e

R\$ 233.386,52 no 4º Trim /01.

2) No decorrer da fiscalização, apresentou os Livros Registro de Saídas de Mercadorias e de Apuração do ICMS, contendo registros de vendas nos valores de:

R\$ 3.509.121,90 no 1º Trim/01;

R\$ 3.293.813,20 no 2º Trim/01;

R\$ 2.652.896,30 no 3º Trim/01; e

R\$ 2.333.144,90 no 4º Trim /01.

No decorrer da ação fiscal, a autoridade autuante intimou o Contribuinte em duas oportunidades (19/12/2005 e 17/01/2006) para apresentar o livro caixa e o livro registro de entradas de mercadorias visando esclarecer as divergências, e não foi atendida. Aprofundando a investigação, a autoridade fiscal efetuou circularização junto aos fornecedores e obteve os valores de venda negociados, que eram coincidentes com os valores do total de compras lançados no Livro de Registro de Apuração do ICMS.

Sobre a nulidade arguida, manifestou-se a decisão recorrida:

(...) A Recorrente deve manter a escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, que faz prova em seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis e idôneos, inclusive o Livro Caixa, no qual deve estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária.

A Recorrente foi previamente notificada do procedimento mediante a emissão do Termo de Início de Fiscalização, fls. 03/05, do Termo de Constatação e Intimação Fiscal, fls. 41/43, do Termo de Intimação Fiscal, fls. 63, 67, 70, 103 e 105 e finalizou em 13/05/2005 com a ciência válida dos Autos de Infração, fls. 200 e 206.

Nestes termos, mostra-se infundada a alegação da Recorrente de a autoridade fiscal não havia apreciado a documentação apresentada. (...)

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas e os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. Os autos ficaram na unidade de jurisdição da Recorrente até 17/04/2009 com a apresentação do recurso voluntário e verifica-se o transcurso de um lapso temporal razoável para que os autos fossem examinados.

Ademais, é aceitável a apuração da omissão de receitas mediante o cotejo das informações constantes na escrituração e os valores registrados na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 17/36, no Livro de Registro de Apuração de ICMS, fls. 120/144 e Relatório de Apuração de ICMS, fls. 121/180, cujas informações foram comprovadas com a análise das notas fiscais relacionadas às fls. 184/194. A metodologia descrita é coerente com a legislação como um instrumento para demonstrar a existência do fato econômico que se encontra no campo de incidência tributária. Assim, a solicitação deve ser indeferida.

Como se pode observar, trata-se de situação no qual a Fiscalização identificou divergências entre informações prestadas ao Fisco Federal e ao Fisco Estadual, no que concerne à receita bruta, base de cálculo para a apuração do lucro presumido. Intimou em duas oportunidades a Contribuinte para esclarecer as divergências e não foi atendida. Efetuou circularização junto aos fornecedores e confirmou os valores de receita bruta informados ao Fisco Estadual. Os valores apurados foram detalhados no

Termo de Verificação Fiscal, com planilhas de e-fls. 188/198 discriminado as diferenças apuradas, relacionando a data, número de nota fiscal, montante e nome do fornecedor.

Por sua vez, o paradigma nº 104-16.516 manifestou-se sobre a situação em julgamento:

Assim, após a análise das peças contido nos autos, entendo que consta, no processo, exigência insuperável para o autuado, caracterizando um caso claro de cerceamento do direito de defesa. Dá para se concluir, em tese, que o objetivo da fiscalização ao somar anualmente os dispêndios glosados, foi permitir ao autuado que tomasse conhecimento de que havia sido constatado diferenças de dispêndios, porém, o fisco não apresentou planilha ou demonstrativo (documentos comprobatórios) que o fato descrito no Auto de Infração realmente ocorreu.

A predita circunstância por si só é suficiente para acolher o acenado cerceamento de defesa anunciado pelo autuado em sua inicial e bisado em seu recurso, porquanto ao ser constituído o crédito tributário através do lançamento deve a repartição cercar-se das necessárias cautelas, o que penso não ocorreu no caso sob apreciação.

Ora, é de raso e cediço entendimento, que encontra guarida em remansosa jurisprudência, que a ciência do auto de infração, pelo contribuinte, deve compreender também o fornecimento de cópias de todos os elementos de prova que derem esteio à exigência, incluindo aí os demonstrativos que o instruem, em observância ao que dispõem os artigos 196 do CTN e 8º e 9º do Decreto nº 70.235/72.

Ora, a situação tratada pelo paradigma não se comunica com a dos presentes autos. No paradigma, não foi sequer apresentada planilha ou demonstrativo e tampouco em aprofundamento da investigação. Verifica-se que as premissas fáticas no qual repousam a decisão paradigma não repercutem na decisão recorrida, que apreciou autuação com detalhamento da base de cálculo apurada mediante disponibilização de demonstrativos e planilhas de cálculo, em recusa da fiscalizada para apresentar livros contábeis e fiscais e em circularização efetuada junto a fornecedores ratificando o valor de receita bruta apurado.

Assim sendo, em razão de ausência de similitude fática, o paradigma nº 104-16.516 não se mostra apto a comprovar a divergência na interpretação da legislação tributária, requisito específico de admissibilidade de recurso especial previsto no art. 67, Anexo II do RICARF.

Vê-se que o Acórdão paradigma nº 104-16.516 realmente não se mostra apto a comprovar a alegada divergência sobre nulidade.

No caso desse paradigma, houve reconhecimento do cerceamento de defesa porque o Fisco não forneceu cópias dos elementos de prova que davam esteio à exigência, e nem apresentou planilha ou demonstrativo evidenciando o fato descrito no Auto de Infração, de modo que o contribuinte não pôde conhecer as causas motivadoras do crédito tributário que fora constituído contra ele.

De acordo com o mesmo paradigma, “a inexistência dos demonstrativos, bem como a inexistência da indicação de quais são, exatamente, os documentos em que o fisco lastreou a infração imputada ao autuado, vicia o ato (...)”.

Já o recorrido examinou situação em que a Fiscalização identificou divergências entre informações prestadas ao Fisco Federal e ao Fisco Estadual, no que concerne à receita bruta, base de cálculo para a apuração do lucro presumido; intimou em duas oportunidades a contribuinte para esclarecer as divergências e não foi atendida; efetuou circularização junto aos fornecedores e confirmou os valores de receita bruta informados ao Fisco Estadual. Além disso, os valores apurados foram detalhados no Termo de Verificação Fiscal, com planilhas de e-fls.

188/198, que discriminam as diferenças apuradas, relacionando a data, número de nota fiscal, montante e nome do fornecedor.

A divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária. Mas a situação que levou o Acórdão paradigma nº 104-16.516 a reconhecer a ocorrência de cerceamento de defesa é bem distinta daquela que foi examinada pelo acórdão recorrido.

Nestes termos, não há como visualizar nenhuma divergência sobre nulidade a partir do Acórdão paradigma nº 104-16.516.

E a falta de comprovação de divergência inviabiliza o processamento do recurso especial.

O outro Acórdão paradigma apresentado no recurso, de nº 106-11.750, também não serviu para a caracterização da referida divergência, conforme o Despacho de Exame de Admissibilidade Complementar que o apreciou.

Desse modo, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Adréa Duek Simantob