



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.002852/2007-44
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.402 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 05 de abril de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EMILYTEC - COMERCIO DE TELEFONIA E INFORMATICA LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

RECURSO ESPECIAL. MATÉRIA SUMULADA. INVOCAÇÃO EXPRESSA DE SÚMULA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO. RAZÕES DE RECURSO QUE NÃO QUESTIONAM A INVOCAÇÃO DA SÚMULA DE FORMA EXPRESSA MAS APENAS IMPLICITAMENTE. DIALETICIDADE. CONHECIMENTO.

Nos termos do §3º do art. 67 do Regimento Interno do CARF - RICARF/2015, não cabe recurso especial contra acórdão que adote entendimento de súmula deste CARF.

Tal regra não impede o conhecimento de recurso quando este pretenda questionar a própria invocação da súmula pelo acórdão recorrido, indicando razões que levem a distinguir o caso concreto daquele abordado pelo enunciado sumular. Sequer é necessário que o questionamento acerca da aplicação da súmula pelo acórdão recorrido esteja explícito no recurso especial, bastando que o recorrente desafie a aplicação da súmula de forma indireta, eis que a dialeticidade recursal não deve ser tomada literalmente, mas da análise integral das razões recursais.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RELEVANTE PROPORÇÃO. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PRÓPRIOS PARA A MOTIVAÇÃO DA DUPLICAÇÃO DA PENA. CONJECTURAS SOBRE A PRÓPRIA INFRAÇÃO. INADIMPLEMENTO FISCAL E DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES. SÚMULA CARF Nº 25. AFASTAMENTO.

Súmula CARF nº 25: *A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

A presunção de omissão de receitas traduz-se em inadimplemento tributário (descumprimento de obrigação principal e acessória), não podendo ser

revestida, automática e objetivamente, de *ocultação* de fato jurídico tributário ou *impedimento* e *retardamento* da sua apuração pela Fiscalização.

O fundamento para a qualificação da multa de ofício de que a infração ocorreu em proporção *relevante*, quando confrontada com aquilo ofertado à tributação, é mera *conjectura* sobre a própria infração de omissão de receitas, procedida pela adoção de prisma analítico de sua quantidade, sem o devido respaldo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) quanto ao conhecimento, em primeira votação, por maioria de votos, afastar a aplicação do § 3º do art. 67 do Anexo II do RICARF, vencidos os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella (relator), Luis Henrique Marotti Toselli e Alexandre Evaristo Pinto que votaram por não conhecer do Recurso Especial com base nesse dispositivo regimental. Designada para redigir o voto vencedor quanto a esse ponto a Conselheira Livia De Carli Germano; (ii) em segunda votação quanto ao conhecimento, por maioria de votos, conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andréa Duek Simantob que votaram pelo não conhecimento por ausência de similitude fática; e (iii) no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Andréa Duek Simantob, a qual acompanhou o voto da divergência por suas conclusões. O Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, no mérito, acompanhou o voto do relator por suas conclusões, e manifestou ainda intenção de apresentar declaração de voto. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Livia De Carli Germano.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob - Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella – Relator

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano – Redatora Designada

Participaram da sessão de 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, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 656 a 667) interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face do v. Acórdão n.º 1201-002.098 (fls. 631 a 654), da sessão 15 de março de 2018, proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção desse E. CARF, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte. Confira-se a sua ementa:

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 2004

NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO. INOCORRÊNCIA.

Mera alegação de erro na composição da base de cálculo do valor autuado, sem a devida instrução probatória, não tem o condão de anular o ato administrativo, nos termos dos 10 e 59 do Decreto n.º 70.235/72.

DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS DE PIS, COFINS E CSLL. IMPOSSIBILIDADE.

O valor devido pela pessoa jurídica optante pelo Simples é calculado com a aplicação de percentuais sobre sua receita bruta, sem qualquer exclusão, dedução ou abate, conforme determinado pelo artigo 5º da Lei n.º 9.317/1996.

ARBITRAMENTO. INOCORRÊNCIA.

A adoção do regime de tributação pelo lucro arbitrado só é aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido (artigos 529 a 539 do RIR).

Por ser optante pelo Simples, a omissão de receitas, decorrentes de depósitos e créditos bancários não escriturados, corresponde à base de cálculo dos impostos e contribuições tributados pelo Sistema Simplificado, de acordo com o disposto no § 2º, do artigo 2º, da Lei n.º 9.317/1996 combinado com o artigo 24, da Lei n.º 9.249/1995. A autoridade fiscal, quando da lavratura do auto de infração, aplicou corretamente a legislação do Simples e não o arbitramento do lucro.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. APLICABILIDADE.

A autoridade fiscal observou os dois pressupostos hábeis a legitimar a adoção da presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42, da Lei n.º 9.430/96: respeitou os limites legais ao individualizar os lançamentos considerados de origem não comprovada e intimou e reintimou o contribuinte para comprovar a origem dos depósitos bancários.

EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

A exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS e a COFINS não se aplica à dinâmica de tributação do Simples.

APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICA. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA.

A autoridade fiscal não logrou êxito em comprovar que a contribuinte teria praticado quaisquer das condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Nos termos da Súmula CARF nº 14, o simples fato da existência de omissão de receitas não autoriza a aplicação de multa qualificada prevista no artigo 44, §1º da Lei nº 9.430/96.

Em resumo, a contenda tem como objeto exações de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS, COFINS e Contribuição ao INSS, do ano-calendário de 2004, correspondentes à infração de *omissão de receitas*, presumida com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, referente à constatação de depósitos bancários de origem não comprovada, e recolhimentos *a menor* em razão da consequente alteração de alíquotas a que a Contribuinte estaria, de fato, submetida, na dinâmica do SIMPLES. Igualmente, foi determinada sua exclusão da tal sistemática de apuração tributária.

Registre-se, desde já, que a *celeuma* que prevalece no presente feito é apenas em relação à qualificação da multa ordinária.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

1. Por economia processual e por bem descrever os fatos, adoto como parte deste, o relatório constante da decisão de primeira instância:

"Em decorrência de ação fiscal direta, a contribuinte acima identificada foi autuada em 27/09/2007 (fls. 135, 145, 155, 165 e 175), e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ, à contribuição para o PIS, à COFINS, à CSLL, à Contribuição para a Seguridade Social-INSS, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2004.

2. Conforme descrito nos Autos de Infração, no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 85 a 87) e demonstrativos anexos (fls. 88 a 115), a contribuinte cometeu as seguintes infrações:

2.1. omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pela contribuinte regularmente intimada, tributada nos totais mensais superiores à diferença positiva entre as receitas brutas mensais informadas na Declaração Simplificada e a omissão de receita descrita no próximo subitem;

2.2 omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários não escriturados cuja origem também não foi comprovada pela contribuinte regularmente intimada, mas que possuem históricos característicos de operações mercantis (cobrança bancária, operação de desconto) tributada nos totais mensais superiores às receitas brutas mensais informadas na Declaração Simplificada;

2.3 insuficiência de recolhimento decorrente de alteração da faixa de percentual de determinação do Simples sobre a receita declarada decorrente do acréscimo da receita omitida descritas nos subitens anteriores, conforme demonstrativo de fls. 118 a 122.

3. Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, os seguintes Autos de Infração:

3.1. IRPJ (fls. 135 a 138) com base nos artigos 186, 188 e 199 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), 24 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “a”, 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei n.º 9.317, de 05 de dezembro de 1996, 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e 3º da Lei n.º 9.732, de 11 de dezembro de 1998, formalizando crédito tributário calculado até 31/08/2007 no montante de R\$173.605,78;

3.2. PIS (fls. 145 a 148) com base no artigo 3º, alínea “b” da Lei Complementar (LC) n.º 07, de 07 de setembro de 1970, combinado com o artigo 1º, parágrafo único, da Lei Complementar n.º 17, de 12 de dezembro de 1973, artigos 2º, inciso I, 3º e 9º da Medida Provisória n.º 1.249, de 14 de dezembro de 1995 e suas reedições, artigos 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “b”, 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei n.º 9.317/1996, e 3º da Lei n.º 9.732/1998, formalizando crédito tributário, calculado até 31/08/2007, no montante de R\$173.605,78;

3.3. CSSL (fls. 155 a 158) com base nos artigos 1º da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “c”, 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei n.º 9.317/1996, e 3º da Lei n.º 9.732/1998, formalizando crédito tributário, calculado até 31/08/2007, no montante de R\$269.729,26;

3.4. COFINS (fls. 165 a 168) com base nos artigos 1º e 2º da Lei Complementar (LC) n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “d”, 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei n.º 9.317/1996, e 3º da Lei n.º 9.732/1998, formalizando crédito tributário, calculado até 31/08/2007, no montante de R\$539.458,76; e

3.5. Contribuição para a Seguridade Social - INSS (fls. 175 a 178) com base nos artigos 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “f”, 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei n.º 9.317/1996, e 3º da Lei n.º 9.732/1998, formalizando crédito tributário, calculado até 31/08/2007, no montante de R\$1.135.442,99.

4. O enquadramento legal das multas de ofício aplicadas é o artigo 44, incisos I e II, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, combinado com o artigo 19 da Lei n.º 9.317/1996 (fls. 133, 143, 153, 163 e 173). O enquadramento legal dos juros de mora é o artigo 61, § 3º, da Lei n.º 9.430/1996 (fls. 134, 144, 154, 164 e 174).

5. Irresignada com os lançamentos, em 26 de outubro de 2007, a empresa, representada por procurador (fls. 207 a 217), apresentou a impugnação de fls. 185 a 207, instruída com os documentos de fls. 208 a 220, na qual alega, em síntese, o seguinte: (...)

Em sessão de 18 de setembro de 2008, a 1ª Turma da DRJ/SPOI, por unanimidade de votos, reconheceu a definitividade administrativa da exclusão da contribuinte do Simples a partir de 01 de janeiro de 2005 e julgou procedentes os lançamentos, nos termos do voto do relator, Acórdão n.º 16-18615 (fls. 289/308), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. IMPUGNAÇÃO.

Os documentos que fundamentam contestação a lançamento tributário devem ser apresentados juntamente com a impugnação administrativa.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.

A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e da Contribuição para a Seguridade Social-INSS, também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.”.

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -IRPJ

Data do fato gerador: 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

DEPÓSITO BANCÁRIO. RECEITA DA ATIVIDADE. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. RECEITA OMITIDA.

Valores depositados em conta bancária, caracterizados como receitas da atividade, cuja escrituração e oferecimento à tributação a beneficiária contribuinte não comprova, são receitas omitidas.

DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM NÃO COMPROVADA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. RECEITA OMITIDA.

Depósito bancário cuja origem a contribuinte não comprova e que não foi escriturado nem oferecido à tributação deve ser considerado receita omitida.

OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.”.

“ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES

Data do fato gerador: 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

LANÇAMENTO. JULGAMENTO. NORMAS APLICÁVEIS. IMPOSTO DE RENDA.

As normas relativas ao imposto de renda devem ser aplicadas na determinação e exigência dos créditos tributários devidos em conformidade com o Simples.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS. REGISTRO OBRIGATÓRIO.

O contribuinte optante pelo Simples deve registrar toda sua movimentação financeira, inclusive bancária, em escrituração comercial ou em Livro Caixa.

CONTRIBUIÇÃO AO INSS. FISCALIZAÇÃO E COBRANÇA. SECRETÁRIA DA RECEITA FEDERAL. COMPETÊNCIA.

A Secretaria da Receita Federal é competente para arrecadar, cobrar, fiscalizar e tributar todos os tributos devidos em conformidade com o Simples, inclusive a Contribuição ao INSS.

TRIBUTOS DECLARADOS. TRIBUTOS PAGOS. RECEITA OMITIDA. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DIVERSA.

Descabe falar em desconto de tributos já declarados ou tributos já pagos no montante de tributos incidentes sobre receitas omitidas, que justamente por serem receitas omitidas, ainda não sofreram nenhuma incidência tributária.”.

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O percentual da multa aplicada sobre os impostos e as contribuições apurados em lançamento de ofício é de 75% no mínimo.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DOLO. MULTA. 150%.

Em lançamento de ofício é devida multa qualificada de 150% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido quando demonstrada a presença de dolo na ação ou omissão do contribuinte.

CRÉDITO VENCIDO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os créditos tributários vencidos e ainda não pagos devem ser acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic).

Lançamento Procedente"

3. A DRJ/SPOI não acatou os argumentos da Recorrente, em síntese, sob os seguintes fundamentos:

(...)

3.11. Considerou que o fato da contribuinte declarar receita bruta para apuração dos tributos devidos de acordo com o Simples (R\$638.686,76) quase nove vezes menos do que os recebimentos (R\$5.704.350,82) caracterizados como receita da atividade (operações de cobrança e desconto bancário), configuram o dolo descrito nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, o que motiva a aplicação da multa qualificada de 150%, conforme atual §1º do artigo 44 (antigo inciso II) da Lei nº 9.430/1996. Observe-se que a multa qualificada (150%) somente foi aplicada sobre a omissão decorrente dos recebimentos caracterizados como receita da atividade (coluna F de fl. 86). Sobre os valores da omissão de receitas decorrentes de presunção legal de omissão de receitas (depósitos bancários de origem não comprovada) foi aplicado o percentual geral de 75% previsto no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, cuja utilização prescinde da caracterização de dolo. Não há nos lançamentos ora apreciados, cumulação de multa de ofício com multa isolada.

3.12. Considera legal o uso da taxa Selic como juros de mora para cobrança de créditos tributários com base no §1º do artigo 161 do CTN e no artigo 13 da

Lei nº 9.065/1995 e na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 836.829-RS).

3.13. Esclarece que a Representação Fiscal para Fins Penais continua apensada ao presente processo e, nos termos do artigo 83, da Lei nº 9.430/1996, será encaminhada ao Ministério Público após ser proferida decisão final na esfera administrativa, não tendo ocorrido desta forma, qualquer ilegalidade. Observa que a lei não proíbe a formalização da Representação até porque é dever funcional do auditor fiscal que constata, no exercício de suas atividades funcionais, indícios de crime, preparar relato de tal fato ao titular da ação penal pública incondicionada

3.14. Diante da não apresentação de manifestação de inconformidade pela contribuinte contra o Ato Declaratório que a excluiu do Simples a partir de 01 de janeiro de 2005 (fl. 278), esta exclusão encontra-se definitiva na esfera administrativa.

4. Cientificada da decisão (AR de 30/03/2009, fls. 324/325), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 335/349) em 22/04/2009 (fls. 351/352), reiterando as razões já expostas em sede de impugnação (fls. 185/207) e centrou seu pedido para que seja anulado o auto de infração e, alternativamente, se mantido o lançamento, seja: adequado à tributação mais favorável ao contribuinte; excluído o ICMS da base de cálculo das Contribuições ao PIS e a COFINS; excluído o PIS e a COFINS da base de cálculo da CSLL e IRPJ e afastada a multa do inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, por haver presunção de omissão de receitas para períodos consecutivos.

É o relatório.

Como visto, a DRJ negou provimento à Impugnação da Contribuinte (fls. 293 a 312), mantendo integralmente o lançamento de ofício e as penalidades Inconformada, a ora Recorrida apresentou Recurso Voluntário a este E. CARF, reiterando todas suas alegações de defesa, incluindo o afastamento da qualificação da multa de ofício.

Conforme relatado, a C. Turma Ordinária *a quo* deu provimento parcial ao Recurso Voluntários, apenas reconheceu como procedente a arguição de descabimento da qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para o patamar ordinário de 75%.

Intimada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional interpôs diretamente o Recurso Especial, agora sob análise, demonstrando a suposta existência de dissídio jurisprudencial quanto à manutenção da penalidade duplicada, então prevista no artigo 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, em razão da proporção e da monta a infração de *omissão de receitas*.

O *Apelo* Especial fazendário foi admitido pelo r. Despacho de Admissibilidade de fls. 680 a 685, entendendo que *foram atendidos os pressupostos capazes de ensejar a subida desse recurso ao exame da Câmara superior de Recursos Fiscais*.

Intimada, a Contribuinte não apresentou Contrarrazões.

Finalmente, os autos foram distribuídos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, conforme atestado anteriormente no r. Despacho de Admissibilidade. Considerando a data de sua interposição, como igualmente antes já registrado, seu cabimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do RICARF vigente.

Conforme relatado, a Contribuinte não ofertou Contrarrazões.

Contudo, verificando o v. Acórdão recorrido, a matéria julgada, a matéria alegada no *Apelo* fazendário e, ainda, o singular v. Acórdão paradigma acatado pelo r. Despacho de Admissibilidade, entende-se ser cabível, aqui, uma análise mais aprofundada da admissibilidade recursal.

Observa-se que o v. Acórdão recorrido invocou expressamente a Súmulas CARF nº 14 – não obstante tratar de *omissão de receitas* apuradas pela presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o que, também, daria margem para a precisa aplicação Súmula CARF nº 25.

Pois bem, analisando os autos, em razão de disposição limitante regimental, antes de se verificar as questões de prequestionamento, a similitude fática entre os v. Acórdãos recorrido e paradigma e a demonstração de dissídio, cabe analisar a questão da invocação e alinhamento do Acórdão nº 1201-002.098, ora combatido, com Súmulas deste E. CARF.

No voto da I Relatora, que prevaleceu, este, realmente, não só está em harmonia, como invoca expressamente e colaciona as Súmulas CARF nº 14:

Ementa

APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICA. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA.

A autoridade fiscal não logrou êxito em comprovar que a contribuinte teria praticado quaisquer das condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Nos termos da Súmula CARF nº 14, o simples fato da existência de omissão de receitas não autoriza a aplicação de multa qualificada prevista no artigo 44, §1º da Lei nº 9.430/96.

(...)

Voto

61. Portanto, é imperioso encontrar evidenciado nos autos o intuito de fraude, não sendo possível presumir sua ocorrência. A própria Súmula CARF nº 14, afasta a presunção de fraude e deixa clara a necessidade de comprovação do "evidente intuito de fraude do sujeito passivo".

(...)

74. É certo que, em nenhum momento a Recorrente tentou “esconder” quaisquer informações solicitadas pelo auditor fiscal. Além disso, conforme exposto, a douta autoridade não trouxe outros elementos, além da própria omissão de receitas, para caracterizar a aplicação da multa qualificada, o que fatalmente viola a Súmula CARF nº 14.

(destacamos)

Essa ocorrência aciona o previsto no §3º do art. 67 do Anexo II do RICARF vigente:

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso. (destacamos)

Ainda que este Conselheiro reconheça que, por diversas vezes, o cabimento ou não de súmula ao caso sob apreço nos julgamentos é bastante subjetivo, podendo, por si só, gerar bastante celeuma e ser até propriamente questionada pela via recursal especial, é certo que, não existe qualquer ressalva no teor do dispositivo regimental acima citado, em relação à sua incidência, independentemente de qual súmula especificamente foi aplicada na decisão, quais razões fundamentaram a sua adoção ou qualquer outro elemento circunstancial do processo administrativo.

Trata-se de regra processual, de hierarquia regimental, objetiva, que limita o manejo do Recurso Especial – seja este interposto pelos contribuintes ou pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Claramente, o teor da regra não afeta a *soberania* jurisdicional das C. Turmas deste E. CARF na sua decisão de cabimento ou não da súmula, sendo apenas relevante para a regra do Regimento Interno a sua utilização na resolução do litígio pelo Colegiado, bastando isso para se criar uma hipótese limitante de recurso a esta C. CSRF.

Porém, como dito, pode a Parte recorrente trazer em seu Apelo a alegação específica sobre a indevida incidência do entendimento sumulado ao caso concreto, demonstrando porque esta seria incabível, havendo, então, *falha* jurisdicional no v. Aresto recorrido a ser sanada pelo provimento recursal. Nesse caso – como muitas vezes ocorre – poderia ser dado prosseguimento ao recurso.

Contudo, *in casu*, não é o que ocorre.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nada menciona sobre a aplicação da referida Súmula CARF nº 14 ou mesmo questiona a incidência da limitação recursal do §3º do art. 67 do RICARF para devidamente justificar o cabimento de seu Recurso Especial, acabando por ignorar o fato de que a matéria precisamente recorrida foi assim resolvida.

O silêncio da Recorrente é total, como se a Súmula CARF não tivesse sido invocada ou o dispositivo regimental fosse inexistente.

Registre-se que o r. Despacho de Admissibilidade ponderou, espontaneamente, sem a provocação recursal da Parte interessada, a questão da utilização no v. Acórdão recorrido da Súmula CARF nº 14 na análise dos paradigmas, concluindo que *esta situação não é de total impedimento. Isso porque o recurso pode até ser admitido, desde que o paradigma, posterior à edição da súmula e tratando de situação similar à do recorrido, deixe de aplicar o entendimento nela veiculado, justificando tal posicionamento. No caso que se cuida, a Recorrente desafia a não aplicação da Súmula de forma indireta (...).*

Entende esse conselheiro que não houve *desafio* nenhum, direto ou *indireto* e que, mesmo assim, diante de norma processual objetiva e literal, veiculada no §3º do art. 67 do Anexo II do RICARF, o Recorrente deve expressamente defender o cabimento de seu *Apelo*.

A observância do Regimento Interno não é seletiva e tampouco comporta flexibilização.

Ainda que o teor da Súmula CARF nº 14 possa ser bastante amplo, abstrato e genérico, como o próprio *Manual de Admissibilidade do Recurso Especial* menciona na sua página 41, é dever da *Parte* insurgente justificar o afastamento de óbices regimentais ao cabimento de seu *apelo*, não podendo ser tal falha ignorada ou, muito menos, **suprida espontânea e institucionalmente pela atividade de mero processamento do próprio Tribunal Administrativo.**

Em acréscimo, o § 3º do art. 67 do Anexo II do RICARF fala de *decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF* ou seja, para a sua aplicação, não é sequer necessária a invocação expressa do entendimento sumular.

In casu, como já adiantado, por tratar o lançamento de *omissão de receitas* apurada exclusivamente com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, claramente, o entendimento defendido pela relatoria se amolda, na verdade, o teor da Súmula CARF nº 25:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Tal entendimento é mais objetivo e conciso que a Súmula CARF nº 14 e, diferentemente dessa outra, anterior e mais antiga, o *Manual de Admissibilidade do Recurso Especial* nada trata de sua natureza ampla e genérica, não havendo qualquer suporte para superar a adoção do entendimento correspondente pela I. Relatora do v. Acórdão recorrido, como elemento que obsta o manejo do Recurso Especial.

Desse modo, em razão de tal silêncio da *Parte* insurgente e da ausência de qualquer dialeticidade sobre tal ocorrência regimental, sendo descabido, em sede de análise de conhecimento, o juízo presumido de incorreção da decisão quanto à adoção de Súmula CARF para a resolução da matéria questionada, o presente Recurso Especial não merece conhecimento, nos termos da regra objetiva do §3º do art. 67 do RICARF.

Caso superado tal óbice regimental, cabe agora tratar da similitude fática e da devida demonstração de dissídio jurisprudencial.

No *Apelo* Especial fazendário, expressamente defende-se que *restou cristalina a atividade ilícita do autuado, observada a partir da conduta de deixar de declarar parcela significativa de sua receita, o que revela evidente intuito fraudulento, apto a ensejar a incidência da multa qualificada*.

Esse é a única *tese* do Recurso Voluntário: a devida qualificação da multa pela *significativa parcela da omissão de receitas*.

Porém, analisando o próprio TVF, verifica-se que tal argumento não foi trazido pela Autoridade Fiscal:

Em decorrência de todo o acima exposto, será lavrado o competente e necessário auto de infração fiscal, para constituição do crédito tributário devido, com fundamento nos artigos 25 e 42 da Lei nº 9.430/96 e artigo 528 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

Tendo em vista o disposto inciso II do artigo 192, alínea “a” do inciso II do art. 194, c/c inciso I do art. 195 - será excluída de ofício do SIMPLES, a partir do ano calendário de 2005 de acordo com o inc. IV do art. 196, todos do RIR/99.

A omissão de receitas caracterizadas como oriundas das atividades operacionais configuram, em tese, crime contra a ordem tributária, definido

pelo art. 1º, incisos I e II, e art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, motivo pela qual também será formalizada representação fiscal para fins penais.

Na verdade, o TVF sequer mencionou o art. 44 da Lei nº 9.430/96 para qualificar a multa de ofício. Tal dispositivo apenas aparece nas folhas do Auto de Infração (*layout automático do sistema safira*).

Foi na decisão da DRJ *a quo*, que tal fundamento foi inaugurado:

45. No presente caso, o fato de a contribuinte declarar receita bruta para apuração dos tributos devidos de acordo com o Simples (R\$638.686,76) quase nove vezes menos do que os recebimentos (R\$5.704.350,82) caracterizados como receita da atividade (operações de cobrança e desconto bancário), configuram o dolo descrito nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964 motivo para aplicação da multa qualificada de 150%, conforme atual § 1º do artigo 44 (antigo inciso II) da Lei nº 9.430/1996. Observe-se que a multa qualificada (150%) somente foi aplicada sobre a omissão decorrente dos recebimentos caracterizados como receita da atividade (coluna F de fl. 86). Sobre os valores da omissão de receitas decorrentes de presunção legal de omissão de receitas (depósitos bancários de origem não comprovada) foi aplicado o percentual geral de 75% previsto no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, cuja utilização prescinde da caracterização de dolo. Não há nos lançamentos ora apreciados, como afirma a autuada, cumulação de multa de ofício com multa isolada.

E no v. Acórdão recorrido, como visto, tal motivo foi devidamente enfrentado, afastando-o, para se aplicar a súmula CARF nº 14.

No v. Acórdão nº 101-96.757, singular *paradigma* trazido, analisando a conduta da Contribuinte, concluiu-se que:

O lançamento efetuou-se com base na presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta corrente, estabelecida pelo art. 42 da Lei 9430/96.

No presente caso, observa-se que a pessoa jurídica fiscalizada sequer registrou a existência das contas bancárias sob exame, deixando à margem da contabilidade depósitos bancários em montante superior a R\$ 20.052.558,71, nos anos de 2002 a 2004. A própria contribuinte, em petição de fls. 1660/1664, admite que as contas bancárias estavam à margem da contabilidade.

De acordo com as planilhas de fls. 1761 e 1762, os valores contabilizados não chegam a 10% dos valores movimentados em instituições financeiras de titularidade da contribuinte, caracterizando, dessa maneira, a intenção fraudulenta da contribuinte.

Dessa maneira, caracterizada a conduta dolosa da contribuinte (...)

Resta claro que nesse *outro* precedente igualmente a infração referia-se a *omissão de receitas*, presumida com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, com a qualificação da multa ordinária, sendo mantida a exasperação em razão da proporção da monta marginalizada da tributação.

Dessa forma, restam evidentes a similitude fática e a demonstração de divergência jurisprudencial necessárias para o manejo do Recurso Especial.

Mérito

Tendo de se conhecer do Recurso Especial oposto pela Fazenda Nacional, passa-se a apreciar a matéria submetida a julgamento, qual seja, *deixar de declarar parcela significativa de sua receita revela evidente intuito fraudulento, apto a ensejar a incidência da multa qualificada*.

Alega a Recorrente, *ao não declarar parte significativa de suas receitas, o contribuinte praticou omissão dolosa tendente a impedir o fisco de tomar conhecimento da ocorrência de fatos geradores, revelando, assim, sua intenção deliberada de se eximir do pagamento do tributo. Não há como se acatar a tese de mero erro. Trata-se, sim, de ato consciente direcionado a retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, o que caracteriza evidente intuito de fraude*.

E acrescenta que i) *praticou atividade ilícita comprovada, observada a partir da apuração de omissão significativa de receita;*

ii) *como resultado de sua conduta dolosa, houve diminuição do efetivo valor da obrigação tributária, com o conseqüente pagamento a menor do tributo devido, em evidente prejuízo ao erário;*

iii) *a conduta foi sempre resultado de sua vontade, livre e consciente, objetivando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal;*

iv) *a conduta demonstrou desprezo ao cumprimento da obrigação fiscal, ao princípio da solidariedade de matriz constitucional e ao dever legal de participação, indicando a intensidade do dolo.*

O tema não é novo. Pelo contrário, há décadas a matéria em questão vem sendo analisada por este E. CARF, havendo farta jurisprudência sobre o tema, que até culminou na edição de Súmulas.

Como já colacionado no tópico do conhecimento, este sequer foi o fundamento da Autuação para a qualificação da multa de ofício. A Autoridade Fiscal se ateve a afirmar que *a omissão de receitas caracterizadas como oriundas das atividades operacionais configuram, em*

tese, crime contra a ordem tributária, definido pelo art. 1º, incisos I e II, e art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, motivo pela qual também será formalizada representação fiscal para fins penais.

A devida justificativa para a aplicação ao caso da prescrição do inciso II, art. 44, da Lei nº 9.430/96 surgiu apenas no julgamento da DRJ competente, *remendando* a falha da Autoridade Fiscal – diga-se, em manifesta inovação.

Não obstante, o que resta, agora, é averiguar se a *proporção* da infração de omissão de receitas, mesmo que cometida em diversos períodos, como anteriormente explorado, seria elemento fático hábil para socorrer a validade da justificativa para se dobrar a monta da multa de ofício, imposta ao contribuinte inadimplente.

Para este Conselheiro, tratando-se de infrações presumidas, de *omissão de receitas*, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a constatação da proporção da infração de omissão de receitas não justifica o afastamento da mandatória observância do enunciado da Súmula CARF nº 25:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Isso pois, apontar que a infração cometida foi de *larga monta e/ou proporção*, quando em confronto com aquilo efetivamente recolhido, igualmente, representa mera conjectura sobre a sua dimensão financeira (quantitativa), *característica* essa do tributo exigido que não encontra qualquer respaldo legal no sistema tributário nacional para se revestir de motivo para a qualificação da sanção. Novamente, adota-se elemento da própria infração, e sobre ele elucubra-se, para arrimar a exasperação penal.

Diga-se mais: a partir de qual proporção da infração de omissão de receitas a multa de ofício deixa de ser devida na monta de 75% e passa ser aplicada em dobro, na casa dos 150%?

Duas vezes aquilo ofertado a tributação? Quarto vezes? Ou só a partir de oito vezes? Ou, talvez, somente depois de dez vezes?

Tal exercício acima procedido deixa claro que a ausência da devida *jurisdicização* de tal fato (ou melhor, *característica* quantitativa, extraída do análise do débito apurado), como elemento apto para qualificar a multa de ofício, furta qualquer previsibilidade, segurança, isonomia ou certeza na aplicação do Direito, o que deve ser rechaçado.

Não há nessa manobra argumentativa demonstração pelo Fisco de outra conduta, intencional e ilícita, além da consideração da *monta* da própria infração verificada.

Ausente na legislação de regência dos tributos sob exigência, ou naquela referente às sanções correspondentes ao seu inadimplemento, uma definição do conceito ou a delimitação daquilo necessário para se evidenciar a *proporção* capaz de incrementar o apenamento simples.

E, nesse sentido, tratando-se de *pena*, tal ausência de respaldo legal objetivo e expresse resulta na sua consequente sujeição total ao *crivo* hermenêutico, discricionário, da Autoridade Fiscal, reforçando a sua ilegitimidade para a devida e hígida motivação da qualificação da multa, o que contraria, inclusive, a axiologia prestigiada, desde 1966, no art. 112 do CTN.

Mais do que isso: eleger tal conjectura quantitativa como critério para duplicar o ônus penal é de imensa superficialidade jurídica e absolutamente desconectado da subjetividade da conduta do contribuinte, exigida na verificação do *dolo* e constatação do real *intentio* daquele que é punido pelo Estado.

Claramente, tal critério, *extrajurídico*, de proporção é incapaz de retratar postura *fraudulenta* contra o Erário ou qualquer um dos institutos arrolados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Posto isso, não merece reforma o v. Acórdão recorrido, o qual devida e corretamente, dentro do melhor embasamento legal e institucional, reduziu a multa de ofício qualificada ao seu patamar ordinário de 75%.

Diante do exposto, voto negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, mantendo integralmente o v. Acórdão nº 1201-002.098.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

Fl. 18 do Acórdão n.º 9101-005.402 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 19515.002852/2007-44

Voto Vencedor

Conselheira Livia De Carli Germano – Redatora Designada

Na sessão de julgamento fui designada para redigir o voto vencedor quanto à *primeira votação acerca do conhecimento* do presente recurso especial, explicando as razões pelas quais a maioria do Colegiado entendeu por afastar a aplicação do § 3º do artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015.

A norma citada tem a seguinte redação:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Em seu voto, o i. Relator sustentou, em síntese, o entendimento de que a regra do §3º do artigo 67 do Anexo II do RICARF, é objetiva, de maneira que, se o acórdão recorrido invocou expressamente a aplicação de Súmula deste CARF, resta limitado o manejo de recurso especial, mormente quando a parte recorrente não traz em seu apelo a alegação específica sobre a indevida incidência do entendimento sumulado ao caso concreto.

O argumento já foi analisado por esta 1ª Turma da CSRF no acórdão: 9101-005.366, de 9 de março de 2021, sendo que naquela ocasião foi designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa, que deu à decisão a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. ACÓRDÃO QUE ADOTA ENTENDIMENTO DE SÚMULA CARF.

Admite-se recurso especial pautado em paradigma que, em circunstâncias fáticas semelhantes ao recorrido, decide de forma diversa acerca do mesmo dispositivo legal, sem articular fundamentação para expressamente deixar aplicar o entendimento sumulado.

(...)

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella (relator), Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Alexandre Evaristo Pinto, que não conheceram do recurso. No mérito, (...). Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, a Conselheira Edeli Pereira Bessa, que também manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

De fato, embora o tratamento do §3º como trazendo regra objetiva seja uma interpretação possível do RICARF, compreendo, com a devida vênia, que não seria a mais adequada, eis que a dialeticidade recursal não deve ser tomada apenas literalmente, mas da análise das razões recursais como um todo.

A regra do §3º do artigo 67 do Anexo II do RICARF não impede o conhecimento de recurso quando este pretenda questionar a própria invocação da súmula pelo acórdão recorrido, indicando razões que levem a distinguir o caso concreto daquele abordado pelo enunciado sumular. Isso é pacífico. Ocorre que, tomando-se a dialeticidade recursal para além de um aspecto meramente formal, temos que o simples fato de o recurso não ter questionado *expressamente* a aplicação de súmula feita pelo acórdão recorrido não pode ser tido como limitador do conhecimento do apelo quando as *razões recursais* ali trazidas tragam interpretação que efetivamente contraponha o argumento pela aplicação da súmula, embora de forma implícita ou indireta.

Tal conclusão não implica dizer que a observância do Regimento Interno seja seletiva, tampouco que comporte flexibilização. A questão é tratar a dialeticidade recursal segundo a função e o objetivo do recurso especial, e não como mero requisito literal ou formal.

Nesse ponto, também não se pode perder de vista o próprio papel desta Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, que é solucionar divergências entre julgados deste CARF, nos termos do *caput* do artigo 67, acima transcrito. Assim, se se verifica que o recorrente foi capaz de identificar que turmas diferentes deram interpretações diversas a fatos juridicamente equivalentes, e as razões de recurso, tempestivas, trazem questionamento quanto a todos os fundamentos autônomos do acórdão recorrido, é de se admitir o recurso especial para a solução da alegada divergência jurisprudencial, não sendo razoável limitar o conhecimento de um tal apelo apenas porque o questionamento, quanto a determinado argumento do acórdão recorrido (no caso, o argumento pela aplicação da súmula), não foi expresso.

Como mencionado pelo i. Relator, o próprio despacho de admissibilidade de recurso especial exarado no caso dos autos ponderou a questão da menção da súmula pelo acórdão recorrido, concluindo que *esta situação não é de total impedimento. Isso porque o recurso pode até ser admitido, desde que o paradigma, posterior à edição da súmula e tratando de situação similar à do recorrido, deixe de aplicar o entendimento nela veiculado, justificando tal posicionamento. No caso que se cuida, a Recorrente desafia a não aplicação da Súmula de forma indireta (...) (grifamos).*

Assim, é de se manter o entendimento do despacho de admissibilidade neste ponto, de forma a concluir que basta que o recorrente desafie a aplicação da súmula de forma indireta, indicando os motivos pelos quais entende que os fundamentos expostos no acórdão recorrido não deveriam prevalecer no caso dos autos, não sendo possível restringir o conhecimento do recurso especial exclusivamente com base na constatação de que o apelo não questionou expressamente a invocação da súmula feita pela decisão recorrida.

São essas as razões pelas quais, novamente pedindo vênias aos i. Conselheiros que, fundamentadamente, entenderam de forma diversa, a maioria da Turma decidiu que não se verifica o óbice regimental identificado pelo i. Relator, tendo então passado à segunda votação quanto ao conhecimento (que tratou da demonstração do dissídio jurisprudencial), e para a qual prevaleceram os termos do voto do i. Relator.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Declaração de Voto

Conselheira Livia De Carli Germano.

A presente declaração de voto apenas reduz a termo uma observação feita quando do julgamento do presente recurso especial, no contexto da *segunda votação do conhecimento*, em que acompanhei o resultado proposto pelo voto do i. Relator.

Naquela ocasião, manifestei discordância quanto a uma específica fundamentação exposta no voto condutor, qual seja, o fato de se trazer para a análise do conhecimento uma *interpretação própria* de trechos do Termo de Verificação Fiscal.

Não sem antes renovar a solicitação da devida licença para discordar, registro que, no meu entendimento, a admissibilidade do recurso especial deve se pautar, exclusivamente, pela comparação entre os precedentes recorrido e paradigma, contrapondo-se, especificamente (i) a situação *tal como compreendida* pelo acórdão recorrido, e os respectivos fundamentos ali expostos, *versus* (ii) a situação tal como considerada pelo(s) acórdão(s) paradigma, e os respectivos fundamentos ali trazidos. Assim, se o resultado de tal cotejo for pela verificação de que situações juridicamente equivalentes foram tratadas de forma diversa pelas decisões comparadas, então a conclusão será pelo sucesso na demonstração da divergência jurisprudencial, como foi o caso dos autos.

Digo “situação *tal como compreendida* pelo acórdão recorrido” e não “situação *tratada* pelo acórdão recorrido” exatamente porque, entendo, mesmo que, sob determinado ponto de vista, se puder concluir que a decisão interpretou mal a autuação ou o Termo de Verificação Fiscal, isso é indiferente na etapa de análise de conhecimento do recurso especial.

Para fins de conhecimento do recurso especial, basta que seja possível afirmar que o que a decisão recorrida entendeu da acusação por ela examinada é juridicamente comparável ao que o voto condutor do paradigma entendeu da autuação por ele analisada. Esta é, para mim, a definição de “similitude fática”. Assim, olhando-se por outro ângulo, compreendo que o exame sobre se a decisão recorrida interpretou o Termo de Verificação Fiscal de forma acertada ou não é questão que cabe exclusivamente à etapa de análise de mérito do recurso especial, não tendo, na minha visão, qualquer influência na abordagem do conhecimento do apelo.

Aplicando tal método ao caso dos autos, verifico que, embora tenham se utilizando de padrões de comparação diferentes, tanto o acórdão recorrido quanto o paradigma entenderam estar diante de situações em que a acusação fiscal teria baseado a qualificação da multa no significativo volume de recursos omitidos, chegando a conclusões opostas. Daí a conclusão pelo cumprimento do requisito regimental acerca da demonstração de divergência jurisprudencial e, assim, pelo conhecimento do recurso no caso em questão.

É a declaração.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

Em que pese o bem fundamentado voto do d. relator, acompanhei-o em suas conclusões quanto ao mérito, pelos motivos adiante expostos, tendo divergido na sua análise quanto ao conhecimento.

No tocante ao conhecimento, inicialmente o relator entendeu caracterizada a hipótese do art. 67, § 3º do Regimento Interno do CARF – Ricarf, na medida em que o acórdão recorrido teria invocado a aplicação da Súmula CARF nº 14, o que não desafiaria a interposição de recurso especial. Neste ponto, acompanhei o entendimento da maioria do colegiado de que a generalidade da súmula em questão comporta o seu questionamento quando cotejada com situações semelhantes.

No entanto, quando ao paradigma invocado (Acórdão nº 101-96.757) entendi, diversamente do relator, que não ficou caracterizada a similitude fática com vistas à aplicação da multa qualificada em cada um dos casos cotejados, dada uma certa dose de obscuridade no acórdão paradigma ao justificar a exasperação pelo fato de que *“os valores contabilizados não chegam a 10% dos valores movimentados em instituições financeiras de titularidade da contribuinte, caracterizando, dessa maneira, a intenção fraudulenta da contribuinte”*, não podendo-se concluir que se refira à receita omitida, enquanto que no acórdão recorrido a proporção que leva à qualificação se dá entre o total da receita oferecida à tributação e à receita omitida.

No tocante ao mérito, acompanhei o d. relator pelas conclusões pelo fato de que o fundamento para a qualificação, invocado no recurso, sequer integra a autuação, tendo sido introduzido nos autos pela decisão de primeiro grau, como bem apontado neste excerto do voto do relator:

[...]

Como já colacionado no tópico do conhecimento, este sequer foi o fundamento da Autuação para a qualificação da multa de ofício. A Autoridade Fiscal se ateu a afirmar que a omissão de receitas caracterizadas como oriundas das atividades operacionais configuram, em tese, crime contra a ordem tributária, definido pelo art. 1º, incisos I e II, e art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, motivo pela qual também será formalizada representação fiscal para fins penais.

A devida justificativa para a aplicação ao caso da prescrição do inciso II, art. 44, da Lei nº 9.430/96 surgiu apenas no julgamento da DRJ competente, remendando a falha da Autoridade Fiscal – diga-se, em manifesta inovação.

[...]

Com efeito, considero que os fundamentos da imputação fiscal que justificam a qualificação da multa de ofício devem ser trazidos no auto de infração e Termo de Verificação Fiscal, ainda que se referenciando em fatos já analisados nos documentos mencionados, pois a defesa do contribuinte se dá a partir da acusação fiscal, sendo impróprio que a DRJ inove nos motivos e fundamentos, sob pena de caracterização de cerceamento ao direito de defesa.

No presente caso a autoridade fiscal lançadora se limitou a afirmar que a omissão de receitas oriundas das atividades operacionais configura, em tese, crime contra a ordem tributária, o que, a meu ver, é insuficiente para caracterizar uma das condutas previstas no art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/1996.

Estas as razões de meu voto no presente caso.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado