



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003033/2005-52
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-005.460 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 12 de maio de 2021
Recorrente AGILIS PARTICIPACOES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

QUALIFICAÇÃO DA PENALIDADE. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisões em contexto fático distinto daquele que justificou a manutenção da multa qualificada no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano (relatora), Luis Henrique Marotti Toselli e Alexandre Evaristo Pinto, que votaram pelo conhecimento integral e o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, que votou por conhecer parcialmente do recurso, apenas em relação à qualificação da multa de ofício na exigência de IRPJ e CSLL. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

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, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.460 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 19515.003033/2005-52

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo contra o acórdão 1301-001.105, da 3ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, assim ementado e decidido:

Acórdão recorrido 1301-001.105

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2001

PAGAMENTO SEM CAUSA. COMPROVAÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Ausente nos autos, prova da efetiva ocorrência das operações que deram causa a pagamentos, correta a glosa que o reputa como “pagamento sem causa”.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

Impõe-se o lançamento da multa de ofício qualificada, na ocorrência de conduta lesiva ao erário, evidenciada nos autos pela subtração reiterada de despesas inexistentes (pagamentos sem causa) da base de cálculo de tributos e pela realização dos correspondentes desembolsos.

TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 04.

De acordo com o disposto na Súmula CARF nº 04 os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares suscitadas e negar provimento ao recurso nos termos do voto do Relator.

O sujeito passivo questiona em seu recurso especial a manutenção da multa qualificada, apontando divergência com relação aos seguintes paradigmas:

Acórdão paradigma 9101-001.615 (de 16/04/2013)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

MULTA QUALIFICADA REQUISITO DEMONSTRAÇÃO DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE

A qualificação da multa de ofício, conforme determinado no II, Art. 44, da Lei 9.430/1996, só pode ocorrer quando restar comprovado no lançamento, de forma clara e precisa, o evidente intuito de fraude. A existência de depósitos bancários em contas de depósito ou investimento de titularidade do contribuinte, cuja origem não foi justificada, independentemente da forma

reiterada e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada.

Acórdão paradigma 102-49.485

PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - INOCORRÊNCIA

Somente é cabível a exigência da multa qualificada prevista no artigo 44, II, da Lei nº. 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A não comprovação da operação ou da causa do pagamento efetuado, sem a utilização de documentos inidôneos ou subterfúgios para ocultar a ocorrência do fato gerador, caracteriza falta simples de pagamentos sem causa, porém não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos da legislação tributária.

Em 7 de agosto de 2015, a Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção deu seguimento ao recurso especial, nos seguintes termos:

(...)

Como se vê, o acórdão recorrido manifesta entendimento no sentido de que a verificação de que a autuada realizou pagamentos sem causa denota a intenção de se criar despesas indedutíveis e, assim, justifica a qualificação da multa.

Veja-se que o aspecto da reiteração de conduta é destacado na justificação para a manutenção da qualificação da multa, tanto na decisão de primeiro grau (fls. 502 e seguintes) quanto no acórdão recorrido, na medida que ambos referem ser a conduta lesiva ao erário "evidenciada pela subtração reiterada de despesas inexistentes (pagamentos sem causa)". É, assim, lícito se concluir que esse aspecto é central para a manutenção da qualificação da multa de ofício.

Nesse sentido, é possível se reconhecer divergência de interpretação da legislação tributária em relação ao primeiro paradigma (acórdão de nº 9101-001.615), ainda que nele a conduta reiterada não seja a de efetuar pagamentos de despesas inexistentes, mas, sim, de receber depósitos bancários cuja origem não foi justificada.

Ainda que assim não fosse, que se concluísse que os aspectos diferenciadores entre as infrações abordadas nos dois julgados são de tal grau que a reiteração de conduta, por si só, não sustentasse a divergência, verifica-se que o dissídio jurisprudencial se estabelece também em relação ao segundo paradigma.

Com efeito, no caso do segundo paradigma (acórdão de nº 102-49.485), a infração é a mesma do recorrido: pagamentos sem causa. E o fato de haver repetidos pagamentos a uma mesma empresa beneficiária, cuja justificativa não foi acolhida, não foi suficiente para manter a qualificação da multa de ofício, residindo aí o dissídio jurisprudencial. Vale transcrever excerto do paradigma:

Resta analisar, portanto, o segundo fundamento, qual seja, "a existência de lançamentos na contabilidade, para os quais não foram apresentados documentos ou esclarecimentos." Quanto a este fundamento, com a existência de lançamento na contabilidade, não se pode presumir que a autuada procurou impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade tributária. Da existência do lançamento se demonstra o contrário, isto é, a fiscalizada está levando o fato ao conhecimento da Fiscalização. Tanto

isto é verdadeiro que foi com base nos registros contábeis que a Fiscalização fez a autuação em razão da recorrente não ter demonstrado, de forma satisfatória, as causas que resultaram nos respectivos pagamentos.

O registro contábil das operações realizadas, sem que o sujeito passivo demonstre, de forma satisfatória, os serviços ou as operações comerciais que deram causa aos pagamentos, é motivo para exigência da tributação prevista no artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, mas não se constitui, por si só, razão para ensejar a qualificação da multa.

Observo, ainda, que em nenhum momento, na descrição dos fatos, a Fiscalização registrou que estava qualificando a multa em virtude de ter instaurado, em 2005, procedimento com a finalidade de declarar inapta a empresa Hoyt. No entanto, ao analisar a matéria, não descuidei deste ponto e, dos registros contábeis de pagamentos atribuídos a esta empresa não vislumbro "ação dolosa de impedir ou retardar, total ou parcialmente, conhecimento por parte da autoridade tributária", fundamentos estes utilizados pela autoridade lançadora.

Ante ao exposto, e tendo em vista que a uniformização da jurisprudência administrativa é o escopo do recurso especial, opino no sentido de dar seguimento ao presente recurso especial.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões questionando exclusivamente o mérito do recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo. Embora não tenha havido questionamento da parte recorrida quanto à sua admissibilidade, a questão merece uma análise mais detida.

Conforme relatado, o sujeito passivo pretende com seu recurso especial discutir a qualificação da multa de ofício, aplicada aos lançamentos de IRPJ, CSLL e IRRF.

A discussão dos presentes autos refere-se a aspectos tributários dos pagamentos efetuados pelo sujeito passivo à empresa Digisecond, os quais foram considerados “sem causa” pela autoridade autuante, acarretando a glosa de IRPJ e CSLL (lucro real anual), bem como o lançamento de IRRF, todos com multa qualificada de 150%.

A decisão da DRJ manteve os lançamentos e a multa qualificada, tratando do IRRF como mero “lançamento reflexo”, como narrado no relatório da decisão recorrida.

Por sua vez, o voto condutor do acórdão recorrido ressalta a “prevalência do entendimento da decisão recorrida”, reiterando as razões da DRJ para manter os lançamentos e a qualificação da multa.

Muito embora o voto condutor do acórdão recorrido não tenha feito menção expressa ao IRRF, nem em suas razões nem na ementa, é de se considerar que ele faz menção às razões de decidir da DRJ, bem como o fato de esta ter tratado o IRRF como mero reflexo. Neste sentido, compreendo que é de se entender que o acórdão recorrido não foi omissivo, tendo tratado de todos os tributos lançados, bem como que as razões expostas para a manutenção da multa em sua modalidade qualificada ali expostas se aplicam, quer ao IRPJ e à CSLL, quer ao IRRF cujo lançamento também foi ali mantido.

Assim, para efeitos de análise de admissibilidade, considera-se que as razões expostas no voto condutor do acórdão recorrido para a manutenção da multa qualificada se aplicam a todos os lançamentos ali discutidos (IRPJ, CSLL e IRRF). São elas (trecho do voto condutor do acórdão recorrido):

(...)

Assim verificado, ao meu sentir não merece reforma o conteúdo da decisão recorrida na parte em que manteve a glosa atinente aos pagamentos sem causa.

Por óbvio, verificada a ausência de causa nos pagamentos realizados, outra situação não se pode aferir que não a intenção criar-se, por tais pagamentos, uma despesa que por sua natureza era indedutível, hipótese que me autoriza concluir pelo acerto no agravamento da multa aplicada.

Quanto à utilização da Taxa Selic, (...)

Passando à análise da demonstração de divergência jurisprudencial, verifica-se que o despacho de admissibilidade, transcrito no relatório supra, deu seguimento ao recurso especial destacando que, quanto ao paradigma 9101-001.615, a divergência de interpretação da legislação tributária quanto à decisão recorrida estaria estabelecida em função da reiteração, que supostamente estaria pontuada em ambos os precedentes.

Ocorre que a análise do voto condutor do acórdão recorrido revela que a reiteração não é mencionada expressamente, seja no trecho do voto acerca da manutenção da multa qualificada (acima transcrito), seja na parte dedicada aos principais de tributo lançados.

De fato, a reiteração é mencionada apenas na ementa do acórdão recorrido, *in verbis* (grifamos)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

Impõe-se o lançamento da multa de ofício qualificada, na ocorrência de conduta lesiva ao erário, evidenciada nos autos pela subtração reiterada de despesas inexistentes (pagamentos sem causa) da base de cálculo de tributos e pela realização dos correspondentes desembolsos.

Como o caso tratou de lançamento no lucro real anual, relativo a um único período de apuração, e o voto condutor não faz qualquer menção à reiteração, é possível apenas cogitar que a menção, na ementa do julgado, à “subtração reiterada”, diga respeito ao fato de terem sido efetuados vários pagamentos ao mesmo beneficiário, supostamente inidôneo (a

Digisecond). Muito embora se trate de mera suposição – ante a ausência de razões expressas no voto que expliquem o que se considerou como reiteração --, não se pode ignorar que, ao mesmo tempo em que há menção à reiteração na ementa, não houve a interposição do recurso próprio para a correção de eventual obscuridade entre esta e o voto, que seriam os embargos de declaração.

Neste sentido, verifica-se que o despacho de admissibilidade contempla de fato uma *interpretação possível*, comparando os acórdãos recorrido e paradigma sob o aspecto da reiteração.

Em um tal cenário (em que a reiteração, embora não esteja expressamente mencionada no voto, consta da ementa, sendo que as circunstâncias do caso permitem considerar que ela ocorreu), compreendo que não se pode afirmar com certeza que o acórdão recorrido não tratou de caso de reiteração para, em razão disso, descartar a comparabilidade com a decisão constante do paradigma 9101-001.615.

Assim, especificamente sob o aspecto da reiteração, compreendo que os precedentes recorrido e o paradigma 9101-001.615 são comparáveis para efeitos de admissibilidade de recurso especial, isto é, ambos interpretam a reiteração da infração como aspecto relevante a ser considerado (cada um com um conceito do que seria reiteração, é verdade), e decidem de forma diversa quanto à conclusão acerca da qualificação da multa de ofício.

Evoluo então no exame desse paradigma, a fim de verificar se estamos diante de divergência jurisprudencial demonstrada.

O voto condutor do acórdão 9101-001.615 afirma estar diante de um recurso contra decisão que conclui que “*a presunção de omissão de receitas, por si só, afasta o evidente intuito de fraude.*” Sobre esse ponto, o acórdão 9101-001.615 inicia por pontuar que tal afirmativa é equivocada, observando que “*Na realidade, a premissa a ser observada no julgamento de lançamentos desse tipo é que a presunção de omissão de receita, por si só, não é suficiente para caracterizar o evidente intuito de fraude, demandando, a qualificação, a demonstração inequívoca da atitude fraudulenta por parte do contribuinte.*”

Mas adiante, continua, negritando a necessidade de demonstração do intuito de fraude (grifos do original):

(...)

A Fazenda Nacional pretende fazer prevalecer o entendimento dos paradigmas, no sentido de que a conduta continuada em informar durante vários períodos de apuração valores inferiores aos realmente obtidos, ainda que a omissão seja via presunção contida na referida legislação, caracteriza a fraude e justifica manter a multa qualificada.

Essa interpretação tem sido reiteradamente rejeitada pela 2ª Turma desta Câmara Superior, a exemplo dos acórdãos a seguir citados:

(...)

Esta Primeira Turma também já manifestou seu entendimento quanto à necessidade de a fiscalização instruir a autuação com provas e documentos que demonstrem a fraude, como requisito indispensável à qualificação da multa, v.g.:

MULTA QUALIFICADA DE 150% - A aplicação da multa qualificada pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude. O fato de o contribuinte ter apresentado Declaração com valor inferior ao apurado pela fiscalização não é, por si só, motivo para a qualificação da penalidade. A hipótese prevista no artigo 44, inciso II, da Lei 9430/96, deve ser interpretada restritivamente, e aplicada somente nos casos de fraude, em que tenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente. Para aplicar a multa qualificada de 150%, a fiscalização deve instruir com documentos que comprovem tal acusação. (Ac. 9101-007234).

Elucidativas a respeito da matéria são as considerações expostas pelo Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos no voto condutor do Acórdão 106-17.015:

(...)

*Por óbvio, considerando as gravíssimas consequências da qualificação da multa, que ultrapassam a questão pecuniária, adentrando no terreno do direito penal tributário, **não pode o evidente intuito de fraude ser presumido.***

No que respeita ao agravamento da multa, assentou a fiscalização: (...)

Como se percebe, tal voto foi proferido em um contexto de lançamento baseado em presunção de omissão de receitas, no entanto a decisão considera que, mesmo tendo sido este o cenário (ou melhor, independentemente de ter sido este o cenário), a fraude não pode ser presumida, devendo ser provada.

Assim, embora o caso dos autos não trate de lançamento baseado em presunção, mas de glosa de despesas (adições ao lucro real e à base de cálculo da CSLL) e de lançamento de IRRF por pagamento sem causa, tal circunstância não impede a comparabilidade em face do paradigma 9101-001.615 para efeitos de admissibilidade do presente recurso especial.

É dizer, enquanto o acórdão recorrido justificou a qualificação da multa na própria infração à legislação tributária (que, no caso, foi a efetivação de pagamentos sem causa), o paradigma 9101-001.615 decide que a fraude não pode ser presumida, devendo ser provada pela fiscalização.

Neste sentido, conheço do recurso com base no paradigma 9101-001.615.

Quanto ao paradigma 102-49.485 este tratou especificamente de lançamento de IRRF por pagamentos sem causa, excluindo a qualificação da multa com base nas seguintes razões:

(...)

O registro contábil das operações realizadas, sem que o sujeito passivo demonstre, de forma satisfatória, os serviços ou as operações comerciais que deram causa aos pagamentos, é motivo para exigência da tributação prevista no artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, mas não se constitui, por si só, razão para ensejar a qualificação da multa.

Observo, ainda, que em nenhum momento, na descrição dos fatos, a Fiscalização registrou que estava qualificando a multa em virtude de ter instaurado, em 2005, procedimento com a finalidade de declarar inapta a empresa Hoyt. No entanto, ao analisar a matéria, não descuidei deste ponto e, dos registros contábeis de pagamentos atribuídos a esta empresa não vislumbro "ação dolosa de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade tributária", fundamentos estes utilizados pela autoridade lançadora.

Por outro lado, aos fundamentos acima exposto agrego os que constam no acórdão nº 107-09.175, *in verbis*:

"Entretanto, no tocante à exigência de imposto de renda na fonte, previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95, a multa qualificada é indevida, pois a conduta dolosa consistiu em registrar documento idóneo com a finalidade de redução do lucro líquido do período. A saída de recursos sem causa ou a beneficiário não identificado é consequência da infração já apenada. (acórdão nº 197-09.175).

(...)

Como se percebe, os motivos para a exclusão da qualificação da multa são bem específicos e direcionados ao contexto de lançamento de IRRF por pagamento sem causa.

Neste sentido, compreendo que o acórdão 102-49.485 serve de paradigma para a decisão dos presentes autos, muito embora especificamente quanto ao lançamento de IRRF.

Isso porque enquanto o voto condutor do acórdão recorrido manteve a qualificação da multa uma vez verificada a ausência de causa nos pagamentos realizados, o paradigma 102-49.485 exclui a qualificação da multa por entender que a saída de recursos sem causa ou a beneficiário não identificado é a própria consequência da infração já “apenada” pela exigência de IRRF (“apenada” é o termo utilizado pelo paradigma).

Assim, admitidos ambos os paradigmas, conheço do recurso especial.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A I. Relatora restou vencida em seu entendimento de conhecer do recurso especial da Contribuinte. A maioria qualificada do Colegiado decidiu negar conhecimento ao recurso especial do sujeito passivo por não vislumbrar a similitude necessária entre os acórdãos comparados.

O acórdão recorrido negou provimento ao recurso voluntário, mantendo as exigências de IRPJ, CSLL e IRRF decorrentes da constatação de pagamentos sem causa, vinculados a notas fiscais emitidas por Digisecond Participações Ltda, cuja existência não teria sido comprovada e em cujo quadro social constavam pessoas físicas que se afirmaram *vítimas de estelionato* em razão da constituição de tal pessoa jurídica com seus documentos pessoais. Os créditos tributários foram acrescidos de multa qualificada e, mantidos os créditos tributários lançados porque não comprovada a causa dos pagamentos, o Colegiado *a quo* decidiu, também, pela manutenção da penalidade lançada, nos seguintes termos:

Por óbvio, verificada a ausência de causa nos pagamentos realizados, outra situação não se pode aferir que não a intenção criar-se, por tais pagamentos, uma despesa que por sua natureza era indedutível, hipótese que me autoriza concluir pelo acerto no agravamento da multa aplicada.

Em seu recurso especial, a Contribuinte questiona a qualificação da penalidade apontando os paradigmas nº 9101-001.615 e 102-49.485 nos quais *este E. CARF, já reconheceu que o simples fato de verificar a ocorrência de certa conduta reiteradas vezes e a simples verificação de ausência de causa dos pagamentos não consubstanciam hipóteses de agravamento de multa, devendo restar cabalmente comprovado nos autos o intuito de fraude ao Fisco.*

No exame de admissibilidade partiu-se da premissa de que *o acórdão recorrido manifesta entendimento no sentido de que a verificação de que a autuada realizou pagamentos sem causa denota a intenção de se criar despesas indedutíveis e, assim, justifica a qualificação da multa. E que o aspecto da reiteração de conduta é destacado na justificação para a manutenção da qualificação da multa, tanto na decisão de primeiro grau (fls. 502 e seguintes) quanto no acórdão recorrido, na medida que ambos referem ser a conduta lesiva ao erário "evidenciada pela subtração reiterada de despesas inexistentes (pagamentos sem causa)".*

Sob esta ótica, haveria divergência em face do *primeiro paradigma (acórdão de nº 9101-001.615), ainda que nele a conduta reiterada não seja a de efetuar pagamentos de despesas inexistentes, mas, sim, de receber depósitos bancários cuja origem não foi justificada.*

A Contribuinte, de seu lado, destaca do paradigma nº 9101-001.615 a incapacidade de a reiteração evidenciar o intuito de fraude, mas, diversamente do entendimento que orientou o exame de admissibilidade, como se vê na transcrição anterior, no voto condutor do acórdão recorrido nada foi consignado acerca de reiteração. A qualificação foi mantida em razão da intenção de criar despesas indedutíveis. Para além disso, o primeiro paradigma tratou de acusação de presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, em nada se assemelhando à glosa de despesas vinculadas a notas fiscais emitidas por pessoa jurídica de existência infirmada, nem guardando traços da presunção de pagamentos de rendimentos tributáveis em face de operações sem causa, porque suportadas por notas fiscais com aquelas características. Veja-se, em outro trecho do acórdão recorrido, como as circunstâncias em torno da falta de comprovação da causa do pagamento são determinantes para a manutenção da exigência:

Bem destacou a decisão recorrida, em análise das provas contidas nos autos, que a Fiscalização realizou consultas nos sistemas de controle da (fls. 57 – 89), e rastreando os pagamentos em questão intimou a referida empresa (fl. 90), a demonstrar os valores recebidos da Recorrente, tendo sido informado, à Fiscalização, a existência da Ação Cível nº 583.00.2003.0339756, da 24ª Vara Cível do Fórum Central de São Paulo,

proposta por Marco Antonio Gomes Nunes e Marcos Roberto Francisco (fls. 96 – 104), por meio da qual, acertadamente ou não, pretenderam comprovar que jamais foram legitimamente proprietários da “Digesecond”, postulando que o Poder Judiciário desconstituísse a referida empresa.

Quer me parecer que **apenas este argumento já seria suficiente a indicar que a empresa recebedora, cujos pagamentos foram considerados “sem causa”, apresenta deficiência tamanha que por certo implicou em suas relações com a Recorrente**, mas não é apenas este o fundamento da decisão impugnada, conquanto a Recorrente tenha alegado que à época atuava no mercado financeiro e que a “Digesecond”, intermediava negócios para ela Recorrente, nada há que indique a efetiva prestação de tais serviços.

Com maior razão, as notas fiscais juntadas pela Recorrente às folhas 302 a 306 indicam apenas *“remuneração de rateio de Spread sobre operações financeiras, realizado conforme parágrafo segundo do Pacto Acessório firmado em 31 de julho de 2001”*, situação que mesmo acompanhada da comprovação dos respectivos pagamentos (cheques, documentos de transferências bancárias e recibos) e o recolhimento do IRRF destacados nas notas fiscais, não me autorizam concluir pela “causa” dos pagamentos, ou seja, subsiste a autuação porquanto não se glosou a efetividade dos pagamentos, reputando-os como não ocorridos, contrário disso, a glosa foi implementada ante a falta de causa aos tais pagamentos, **situação que eleva a alíquota do IRRF e o torna indedutível.** (destacou-se)

Esclareça-se que a Contribuinte labora em erro ao pretender discutir a qualificação da penalidade com base em reiteração da conduta possivelmente porque se orienta por indicação neste sentido consignada, apenas, na ementa do recorrido, nos seguintes termos:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

Impõe-se o lançamento da multa de ofício qualificada, na ocorrência de conduta lesiva ao erário, evidenciada nos autos pela subtração reiterada de despesas inexistentes (pagamentos sem causa) da base de cálculo de tributos e pela realização dos correspondentes desembolsos.

Como antes demonstrado, porém, a reiteração não é invocada no voto condutor do acórdão recorrido. O pedido judicial de desconstituição da pessoa jurídica pelas pessoas jurídicas que teriam tido seus documentos indevidamente utilizados para coloca-los na condição de seus sócios e a ausência de causa dos pagamentos, a indicar a intenção de criar despesas dedutíveis, são as circunstâncias que efetivamente motivaram a manutenção da multa qualificada. E nada neste sentido se verifica no primeiro paradigma indicado.

Assim, sendo relevantes as dessemelhanças entre os acórdãos comparados, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

Quanto ao segundo paradigma (acórdão nº 102-49.485), o exame de admissibilidade observa que foram analisados pagamentos sem causa, *e o fato de haver repetidos pagamentos a uma mesma empresa beneficiária, cuja justificativa não foi acolhida, não foi suficiente para manter a qualificação da multa de ofício, residindo aí o dissídio jurisprudencial.*

A Contribuinte, de seu lado, destaca como circunstâncias que caracterizariam o dissídio jurisprudencial as seguintes afirmações do voto condutor do paradigma:

O registro contábil das operações realizadas, sem que o sujeito passivo demonstre, de forma satisfatória, os serviços ou as operações comerciais que deram causa aos

pagamentos, é motivo para exigência da tributação prevista no artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, mas não se constitui, por si só, razão para ensejar a qualificação da multa.

Embora referido julgado também trate de exigência de IRRF decorrente da constatação de pagamento sem causa, a conclusão de que a acusação fiscal teria sido insuficiente advém de outras circunstâncias assim consignadas na sequência do excerto destacado pela Contribuinte:

Observe, ainda, que em nenhum momento, na descrição dos fatos, a Fiscalização registrou que estava qualificando a multa em virtude de ter instaurado, em 2005, procedimento com a finalidade de declarar inapta a empresa Hoyt. No entanto, ao analisar a matéria, não descuidei deste ponto e, dos registros contábeis de pagamentos atribuídos a esta empresa não vislumbro *"ação dolosa de impedir ou retardar, total ou parcialmente conhecimento por parte da autoridade tributária"*, fundamentos estes utilizados pela autoridade lançadora.

Nestes autos, como antes demonstrado, a inexistência da pessoa jurídica que emitiu as notas fiscais apresentadas como causa do pagamento foi evidenciada por outros meios, inclusive com a negativa qualificada daqueles colocados em seu quadro social, e este aspecto foi apreciado pelo Colegiado *a quo* como integrante da acusação fiscal, diversamente do verificado no paradigma.

Por oportuno, observe-se que o paradigma 102-94.985 ainda traz, na sequência, a seguinte ponderação:

Por outro lado, aos fundamentos acima exposto agrego os que constam no acórdão nº 107-09.175, in verbis:

"Entretanto, no tocante à exigência de imposto de renda na fonte, previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95, a multa qualificada é indevida, pois a conduta dolosa consistiu em registrar documento idóneo com a finalidade de redução do lucro líquido do período.

A saída de recursos sem causa ou a beneficiário não identificado é consequência da infração já apenada. (acórdão nº 197-09.175).

Tal circunstância, por certo, está presente em parte das exigências formalizadas nestes autos, nos quais a exigência de IRRF é constituída como reflexo das glosas promovidas na apuração do lucro líquido do período. Todavia, este aspecto – caracterização de outra conduta dolosa em face da saída dos recursos decorrente da redução indevida do lucro líquido - não foi objeto de questionamento em recurso voluntário nestes autos, nem apreciado no acórdão recorrido, e tampouco suscitado no recurso especial que, como demonstrado acima, limitou a evidenciação do dissídio jurisprudencial ao primeiro excerto acima transcrito, e que reporta, apenas, a demonstração insatisfatória dos *serviços ou operações comerciais que deram causa aos pagamentos*. Ora, se a pretensão da Contribuinte é debater a incidência no âmbito da qualidade das provas dos valores glosados, imperioso que o paradigma selecionado apresente similitude acusatória, não bastando que o paradigma reporte a demonstração insatisfatória se o recorrido examina provas de maior gramatura acerca da inexistência do emitente das notas fiscais escrituradas.

Assim, também aqui a divergência jurisprudencial não resta demonstrada.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Estas as razões para NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada