



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.723164/2013-60
ACÓRDÃO	9202-011.926 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	19 de maio de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	AON HOLDINGS CORRETORES DE SEGUROS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ALEGAÇÕES DEDUZIDAS EM CONTRARRAZÕES. APRECIACÃO POSTERIOR. MANUTENÇÃO DO JULGADO.

Configura omissão a ausência de apreciação, no acórdão embargado, de argumentos suscitados em contrarrazões. Contudo, uma vez examinadas tais alegações e constatada sua insuficiência para modificar o entendimento adotado no voto condutor, impõe-se a ratificação da decisão embargada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para suprir a omissão apontada a fim de fazer constar no acórdão embargado a existência de decisões favoráveis à contribuinte em outros processos que apreciaram lançamentos oriundos da mesma fiscalização.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Miriam Denise Xavier, Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente)

RELATÓRIO

Cuida-se de Embargos de Declaração de fls. 1084/1090, opostos pelo contribuinte ao argumento de omissão existente no Acórdão nº 9202-011.542– CSRF (fls. 1067/1078), através do qual esta Colenda Turma, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, a fim de afastar a decadência e determinar o retorno dos autos ao colegiado *a quo* para o enfrentamento das demais matérias veiculadas no recurso voluntário, em decisão assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Diante da existência da divergência jurisprudencial alegada, mostra-se imperioso o conhecimento do recurso.

DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. REGRA DO ART. 173, I DO CTN.

O prazo decadencial para o presente lançamento é regido pelo art. 173, I do CTN, posto que evidenciada a fraude e a simulação no caso dos autos.

O contribuinte opôs os embargos de declaração alegando:

- (a) Omissão quanto aos fundamentos constantes do acórdão de recurso voluntário, em especial a Súmula 99 do CARF e o Recurso Especial 973.333/SC; e
- (b) Omissão quanto a argumento, levantado em contrarrazões, acerca de julgamentos anteriores que tiveram encaminhamentos diferentes, e que dizem respeito ao mesmo procedimento fiscalizatório

Quando da análise de admissibilidade dos Embargos de Declaração (fls. 1093/1098), após constatar a sua tempestividade, o Presidente desta Colenda 2ª Turma da CSRF os admitiu parcialmente, para que o Colegiado se manifeste acerca do vício de omissão indicado pela Embargante, examinado no tópico “b” acima, conforme trechos abaixo:

A respeito da omissão em questão, a embargante assim se manifesta:

[...] a Embargante arguiu em suas contrarrazões que a divergência não havia sido demonstrada pela Embargada, tanto assim que em processos derivados da mesma fiscalização o próprio CARF afastou o intuito fraudulento, a simulação e o dolo.

Com efeito, a segunda omissão reside em ponto de fundamental importância para o julgamento da questão posta a debate, e sobre o qual a Turma não se manifestou: o fato de que este processo foi gerado a partir de um procedimento de fiscalização que resultou na instauração de 4 processos administrativos, tombados sob os seguintes números: 19515.720.388/2014-09; 19515.723.167/2013- 01; 19515.723.164/2013-60; 19515.723.165/2013- 12.

Importante ressaltar que nos dois primeiros processos e no último, acima apontados, houve afastamento da multa de 150% porque se reconheceu a ausência de fraude/dolo/simulação.

[...]

Veja-se: todos os demais processos resultantes do mesmíssimo procedimento fiscalizatório tiveram desfechos diametralmente opostos ao estabelecido no acórdão aqui embargado, sem que tivesse havido insurgência recursal por parte da Embargada.

Exatamente por isso é que o v. acórdão embargado deveria ter deixado de conhecer o recurso especial pela ausência de divergência, pois a coisa julgada administrativa não foi observada. Neste sentido, aliás, já decidiu o CARF:

[...]

A bem da verdade, ao dar parcial provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional o v. acórdão embargado acabou por inaugurar uma divergência em comparação com os acórdãos anteriores, que se debruçaram sobre o mesmíssimo procedimento fiscalizatório e rechaçaram a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Sobre esse ponto, no entanto, a Turma silenciou, o que justifica a oposição dos presentes aclaratórios para que haja expressa deliberação a respeito dele

Pois bem, examinando-se as contrarrazões da ora embargante, nota-se que, efetivamente, consta nessa peça recursal, às fls. 1046 e seguintes, várias considerações acerca de uma pretensa vinculação ou necessidade de harmonia entre a decisão acerca do caso em apreço e as constantes em outros processos administrativos atrelados ao mesmo procedimento fiscal, no tangente à matéria qualificação da multa, valendo transcrever alguns excertos do acórdão de recurso voluntário:

Acórdão de recurso voluntário

O fato é que não há, como bem reconhecido pelo v. acórdão guerreado, prova do intuito fraudulento na conduta da ora Recorrida. Aliás, conforme já se adiantou alhures, esta autuação teve início no mandado de procedimento fiscal nº 08.1.90.00-2012.02712-9, que resultou na instauração de quatro processos administrativos (dois referentes ao não recolhimento de IRRF, um referente às diferenças de contribuições previdenciárias e um atinente ao descumprimento de obrigações acessórias). Seguem os dados dos processos instaurados contra a Recorrida por força do mesmo procedimento investigativo:

[...]

Em todos os processos foi inicialmente imposta à ora Recorrida a multa qualificada, na ordem de 150%, fundamentada na suposta ocorrência de dolo, fraude ou simulação, na forma disciplinada pelos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Interpostos recursos (voluntários e de ofício) nos autos dos processos acima descritos, os dois primeiros, distribuídos à 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, foram julgados primeiro, com resultado de parcial provimento para extirpar a qualificadora da multa, determinando-se a sua aplicação na forma simples (75%).

Logo, ao analisar recursos interpostos contra autuações decorrentes rigorosamente do mesmo procedimento fiscalizatório, este d. Conselho entendeu pela ausência de comprovação cabal e inequívoca do intuito fraudulento ou doloso que justificasse a qualificadora. Neste sentido, confirmam-se os seguintes trechos constantes dos v. acórdãos:

[...]

Relembre-se que as decisões aqui noticiadas, em que os Julgadores se debruçaram sobre o mesmo procedimento de fiscalização e concluíram pela ausência de fraude, dolo, simulação, sonegação ou má-fé, se alicerçaram no enunciado da Súmula 14 deste Conselho, segundo o qual: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”(destacamos e grifamos).

Convém lembrar que em ambos os julgamentos houve votos de qualidade para prover em maior extensão os recursos voluntários interpostos pela ora Recorrida. No primeiro deles (19515.720.388/2014-09), tais votos determinavam também a exclusão da multa isolada. No segundo (19515.723.167/2013-01), o provimento em maior extensão teria o condão de julgar inteiramente insubsistente o auto de infração.

Mais ainda: a União Federal não interpôs recurso contra as aludidas decisões!!!

Examinando-se, em outro giro, o embargado, vê-se que em nenhum momento há, no voto condutor desse aresto, referência sequer a tais argumentos da contribuinte, que constavam, como visto, de suas contrarrazões, e diziam respeito, claramente, à matéria devolvida à superior instância para apreciação, reitere-se, a qualificação da multa.

Cumpra-se dizer que o relator faz referência a julgamento diverso do qual participou, no processo 19515.720385/2014-67, para fins de justificar modificação em seu posicionamento pretérito quanto ao tema, porém resta de todo ausente o enfrentamento das já mencionadas aduções colocadas em contrarrazões pela contribuinte, no que toca ao aspecto em questão.

Assim, resta configurada a omissão indicada pela embargante, o que leva à necessidade de acolhimento dos embargos de declaração, ainda que parcialmente.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

Não há nos autos indicação da data em que o contribuinte foi intimado do acórdão de recurso especial, razão pela qual entendo pela tempestividade dos embargos de declaração opostos dia 09/12/2024.

I. Das questões suscitadas em embargos de declaração

Cuidam-se de Embargos de Declaração opostos pela contribuinte em face do Acórdão nº 9202-011.542, proferido por esta Colenda Turma, que entendeu evidenciado o intuito em ocultar o ato/negócio real praticado pelo contribuinte, quando da remuneração de segurados via aportes em previdência privada, nos seguintes termos:

Não obstante o paradigmático 2402-006.577 ter abordado a temática do pagamento de remuneração disfarçada de aporte em previdência privada, da forma como se tem aqui; vale destacar que não foi apenas essa a situação apontada pelo Fisco neste caso. É dizer, se para os olhos do paradigmático, aquela primeira condição teria sido suficiente para o deslocamento da regra de contagem do prazo decadencial, por mais razão ainda, assim decidiria no caso em exame.

Vejamos:

1 - O sujeito passivo pretendeu fazer crer, por meio das folhas de pagamentos, que estaria promovendo aportes para os planos PGBL (Plano Garantidor de Benefício Livre), VGBL (Vida Gerador de Benefício Livre) e FGB (Fundo Garantidor

de Benefícios), no ITAÚ VIDA E PREVIDÊNCIA, fora do campo de incidência das contribuições aqui exigidas e que sequer foram levados às GFIP.

2 – O sujeito passivo contabilizou despesas operacionais de marketing e propaganda, sugerindo tratar-se de despesas com pessoas jurídicas; fora, portanto, do campo de incidência das contribuições previdenciárias a seu cargo.

Estes seriam, a rigor os atos/negócios simulados.

1 – O sujeito passivo, em verdade, efetuou pagamentos de bônus que foram depositados em fundo de previdência privada, que teria funcionado apenas como uma conta corrente para o seu depósito e recebimento.

2 - O sujeito passivo, em verdade, efetuou pagamentos de “prêmios” a seus colaboradores pelo cumprimento de metas, por intermédio das empresas SALLES ADAN & ASSOC MERK DE INCENTIVOS LTDA e IBPG CONSULTORIA SERV MARKETIN E COMUNICAÇÃO LTDA, que, em assim sendo, teriam funcionado como interpostas pessoas para o pagamento da verba tributável.

Estes seriam, ao que se percebe, os atos/negócios dissimulados.

Como consequência, aplicou-se a regra geral de contagem do prazo decadencial, nos termos do art. 173, I, do CTN, e afastou a decadência reconhecida pelo Colegiado *a quo*.

A EMBARGANTE sustenta, em síntese, que teria havido omissão no acórdão embargado, uma vez que não teria sido apreciado o argumento apresentado em suas contrarrazões, no sentido de que, em outros três processos administrativos oriundos do mesmo procedimento fiscalizatório (nºs 19515.720.388/2014-09, 19515.723.167/2013-01 e 19515.723.165/2013-12), o CARF teria afastado a multa qualificada, reconhecendo a inexistência de dolo, fraude ou simulação. Aduz, ainda, que a ausência de insurgência recursal por parte da Fazenda Nacional nesses processos evidenciaria a inexistência de divergência jurisprudencial e, portanto, o não cabimento do Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional no presente feito.

Em princípio, destaca-se que o inconformismo da EMBARGANTE não é apto a modificar a decisão pelo conhecimento do recurso especial, eis que este advém do conflito entre o acórdão recorrido e acórdão(s) paradigma(s) que, em situações fáticas semelhantes, tenham conclusões opostas. Assim, basta indicar o conflito com um paradigma para permitir o conhecimento do apelo especial, independentemente da existência de outros tantos acórdãos que estejam em harmonia com o acórdão recorrido.

Quanto ao mérito, de fato o acórdão embargado não cita a alegação trazida pela contribuinte em contrarrazões acerca dos outros 3 processos originados da mesma fiscalização que o presente. Contudo, apesar dessa ausência de menção, é importante esclarecer que o julgador é livre para formar sua convicção, desde que devidamente fundamentada, conforme estabelece o art. 31 do Decreto nº 70.235/72.

Também válido rememorar que o julgador não está obrigado a citar todas as matérias de defesa trazidas pelas partes. O dever de fundamentação não impõe ao julgador o exame pormenorizado de todos os argumentos, dispositivos legais ou elementos retóricos suscitados pelas partes, bastando que sejam enfrentadas as questões relevantes e aptas, em tese, a infirmar a conclusão adotada. Inteligência do art. 31 do Decreto nº 70.235/72, do art. 489, § 1º, IV, do CPC, e da jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, a teor do art. 1.022 do CPC, constitui-se em recurso de natureza integrativa destinado a sanar vício - obscuridade, contradição ou omissão -, não podendo, portanto, serem acolhidos quando a parte embargante pretende, essencialmente, reformar o decidido.
2. O órgão julgador não é obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pelas partes, mas somente sobre aqueles que entender necessários para a sua decisão, de acordo com seu livre e fundamentado convencimento, não caracterizando omissão ou ofensa à legislação infraconstitucional o resultado diferente do pretendido pela parte. Precedentes.
3. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl no REsp n. 2.024.829/SC, relatora Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, julgado em 15/5/2023, DJe de 17/5/2023.)

Desta forma, entendo que a apontada omissão de argumentos trazidos pela contribuinte em contrarrazões não tem o condão de alterar a decisão proferida por esta Turma, eis que o acórdão encontra-se devidamente fundamentado, com razões e motivação suficientes para promover a reforma do acórdão de recurso voluntário.

Importante salientar que as decisões proferidas nos 3 precedentes trazidos pelo contribuinte não vinculam esta Turma julgadora, ainda que os lançamentos sejam oriundos da mesma fiscalização que originou o presente processo.

Nota-se, inclusive, que o Relator tinha amplo conhecimento de precedentes favoráveis ao contribuinte em situações fáticas semelhantes ao presente caso. Tanto é assim que alertou ter participado de outro julgamento envolvendo a mesma contribuinte e a mesma matéria (multa qualificada em razão do pagamento de comissões e bônus disfarçado de contribuição à previdência privada complementar), objeto do processo nº 19515.720385/2014-67. Naquela oportunidade, afirmou ter concluído pela inexistência dos requisitos para a qualificação da multa de ofício. Contudo, em novo juízo, agora na qualidade de relator e mediante a análise detida dos fatos postos na acusação fiscal destes autos, decidiu pelo cabimento a multa qualificada. Cito trechos do acórdão embargado:

Diga-se aqui, que no julgamento do processo 19515.720385/2014-67, acórdão **9202-009.765**, desse mesmo contribuinte e do qual este Relator – único da atual composição desta Turma – participou, decidiu-se – sumariamente, por

unanimidade e com esteio nesses mesmos dois paradigmas – por conhecer do apelo da União em relação à matéria **“o ato do contribuinte de efetuar pagamento de comissões e bônus aos seus segurados, disfarçado de contribuição à previdência privada complementar, com vistas ao não recolhimento do tributo devido, caracteriza ação dolosa, o que justifica a imposição da multa qualificada”** e, conseqüentemente, a aplicação do art. 173, I do CTN....

Tenho, como isso, que caminhou de forma acertada o despacho de prévia admissibilidade do recurso ao concluir pela demonstração da divergência jurisprudencial, muito embora a tenha identificado sob o viés da “multa qualificada.”

(...)

Nesse sentido, penso que as diferenças porventura existentes entre os casos são meramente acidentais, não possuindo o condão de impedir, sequer dificultar, a demonstração da divergência jurisprudencial, cujo ônus se desincumbiu competentemente a recorrente, motivo pelo qual imperioso o conhecimento do apelo especial.

Quanto ao **mérito**, importa destacar que na sequência do julgamento citado acima, este Relator aderiu ao encaminhamento do voto condutor, tal como os demais membros do colegiado, quando conclui pela inexistência dos requisitos para a qualificação da multa de ofício.

Naquela oportunidade, sensibilizou este Relator o constante naquele voto condutor no sentido de que *“...destaca-se: o lançamento foi constituído a partir das informações disponibilizadas pela contribuinte em sua contabilidade e a qual era compatível com o modelo do negócio até então adotado e formalizado pelos instrumentos contratuais e documentos fiscais juntados aos autos”* Tal observação levou-me a entender que a contabilização das verbas pagas estaria condizente com a natureza dos pagamentos que sustentara.

Já aqui, malgrado possa ser, efetivamente, de tudo semelhante àquele julgado, o ponto é que, na condição de Relator, fui capaz de me ater, de forma mais detida, aos fatos postos na acusação fiscal e, a partir deles, convenci-me presente o intuito doloso na sonegação por meio de simulação.

Ou seja, se o Ilustre Relator tinha conhecimento de precedente favorável ao contribuinte em caso envolvendo questões fáticas semelhantes e, ainda assim, reviu seu posicionamento anterior e entendeu *“presente o intuito doloso na sonegação por meio de simulação”* neste caso, entendo que mencionar outros casos nos quais decidiu-se por afastar a multa qualificada, ainda que oriundos da mesma fiscalização, não faria diferença em sua conclusão.

De igual forma, por ocasião do acórdão embargado, realizei manifestação em Declaração de Voto justamente para esclarecer o meu reposicionamento quanto esta mesma

matéria, pois participei do acórdão do recurso voluntário, através do qual a multa qualificada foi afastada, e, após pedir vista destes autos quando do julgamento do recurso especial, tive a oportunidade analisar detidamente a questão e decidi pelo reestabelecimento da multa qualificada.

O voto do relator no acórdão embargado, assim como a declaração de voto por mim manifestada, estão devidamente fundamentadas e, portanto, alinhada com o exigido pelo art. 31 do Decreto nº 70.235/72 e nos termos das orientações do STJ.

Sendo assim, a omissão, no acórdão embargado, a respeito dos 3 precedentes citados pela EMBARGANTE não é capaz de macular a decisão ao ponto de provocar a sua reforma, como pretende a contribuinte. Sobretudo quando o próprio relator cita precedente da CSRF que também era favorável à contribuinte, porém julga, de forma fundamentada, no sentido de reestabelecer a multa qualificada.

Isso posto, baseado na livre convicção, no cumprimento do dever de fundamentar a decisão, e na não obrigação de citar todas as matérias de defesa trazidas pelas partes (precedentes), entendo que a omissão da matéria de defesa apontada pela embargante não é capaz de conceder efeitos infringentes aos embargos.

Portanto, acolho os embargos apenas para esclarecer os pontos acima a respeito dos 3 precedentes citados pela embargante, para, ao final, ratificar o acórdão embargado pelos seus próprios fundamentos.

Diante do exposto, rejeito os embargos de declaração.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, ACOLHO os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para suprir a omissão apontada a fim de fazer constar no acórdão embargado a existência de decisões favoráveis à contribuinte em outros processos que apreciaram lançamentos oriundos da mesma fiscalização, conforme razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim