



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.726111/2014-73
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.472 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 15 de junho de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ENERPEIXE S.A.

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

Exercício: 2009

PAF. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. EXIGÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. INEXISTÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

A demonstração da divergência jurisprudencial pressupõe estar-se diante de situações fáticas semelhantes às quais, pela interpretação da legislação, sejam atribuídas soluções jurídicas diversas. Verificando-se ausente a necessária similitude fática, tendo em vista que no Acórdão paradigma não houve o enfrentamento da mesma matéria presente no Acórdão recorrido, não se pode estabelecer a decisão tida por paradigmática como parâmetro para reforma daquela recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1401-002.034**, de 15/08/2017 (fls. 430/438), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da **Primeira Seção** de julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso de Ofício apresentado pela DRJ em Brasília/DF.

Dos Autos de Infração

O processo trata de Autos de Infração (fls. 81/92), para exigência de **IRPJ** e da **CSLL**, motivado pela exclusão indevida de provisão de Juros sobre Capital Próprio (JCP).

A empresa provisionou em 31/12/2009 os Juros s/ Capital Próprio (JCP), no valor de R\$ 8.600.000,00 e R\$12.900.000,00, na sua contabilidade. A Fiscalização constatou que, estes valores foram estornados no mesmo dia conforme Razão Contábil da conta Despesas Financeiras informado pela Contribuinte através do SPED Contábil.

No Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 64/68), estão descritos os detalhes do procedimento fiscal e da autuação, onde informa que os valores que somam R\$ 21.500.000,00, tanto a provisão quanto a reversão estão contemplados no Lucro Líquido antes do IRPJ (Ficha 06A linhas 68), conforme lançamento das Despesas Financeiras na linha 42 e a Reversão dos saldos das Provisões representada pelos Juros s/ Capital Próprio na linha 30. Assim, a Fiscalização entendeu que a Reversão dos Juros s/ Capital Próprio do ano de 2009 foi excluída indevidamente na DIPJ 2010/2009 na Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real e, na linha 40 (-) Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis.

Da Impugnação e Decisão de 1ª Instância

Cientificado dos Autos de Infração, a Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 104/130, alegando, em resumo, que:

(i) requer a nulidade dos Autos de Infração, em decorrência da precariedade do trabalho fiscal que os originou, especialmente no que se refere à adequada fundamentação das autuações; requer a nulidade do lançamento por cerceamento ao exercício do direito de defesa;

(ii) o cancelamento dos Autos de Infração, tendo em vista a idoneidade do procedimento de escrituração dos juros sobre capital próprio (JCP) e do procedimento de apuração do IRPJ e da CSLL adotado pela Impugnante, no ano-calendário de 2009; e

(iii) o reconhecimento do direito à dedução dos pagamentos efetuados no período de 2010, com o afastamento dos lançamentos atinentes ao principal dos débitos e a manutenção apenas de juros de mora relativos ao período compreendido entre o momento da dedução realizada no ano de 2009 e a data do efetivo pagamento dos JCP no ano de 2010.

A **DRJ em Brasília** (DF), apreciou a Impugnação que, em decisão consubstanciada no Acórdão nº **03-69.862**, de 18/12/2015 (fls.411/420), considerou a Impugnações interposta procedente, cancelando o crédito tributário exigido. Nessa decisão restou assentado que, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e que, examinando as alegações na Petição e os procedimentos adotados pela Fiscalização, concluiu que o Fisco descreveu de forma minuciosa o período de apuração, os documentos que embasaram o lançamento e os motivos da autuação. Assim, não caberia a nulidade da autuação. Nada obstante, o procedimento adotado pelo contribuinte estaria correto, uma vez que apropriou as despesas de JCP no período em que foi registrado o valor no seu passivo exigível.

Recurso de Ofício

Da decisão acima a DRJ recorreu de ofício, submetendo à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, e Portaria MF nº 3, de 2008, por força de recurso necessário (fl. 411).

Decisão CAREF

O recurso de ofício foi submetido a apreciação da Turma julgadora e foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1401-002.034**, de 15/08/2017 (fls. 430/438), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da **Primeira Seção** de julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso de Ofício apresentado pela DRJ. Nessa decisão, o Colegiado assentou que, a ausência de fundamentação clara sobre as razões fáticas para a autuação importa a sua improcedência por carência da caracterização do fato gerador, antecedente da regra impositiva.

A Turma julgadora entendeu que o fundamento utilizado pela DRJ/Brasília/DF, estava equivocado, porém manteve a improcedência do lançamento por entender que houve falta de caracterização do fato gerador no lançamento.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Notificado do **Acórdão nº 1401-002.034**, de 15/08/2017, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial de fls. 440/454, apontando divergência com relação à seguinte matéria: “A ausência ou a deficiência na descrição ou prova do fato gerador, vício apontado pelo Colegiado como causa de nulidade do lançamento, não pode ser considerado como de **natureza material.**” Para comprovar a divergência, apresentou como paradigma o Acórdão nº 2302-00.308 e do Acórdão nº 3403-00.269.

No Despacho de Admissibilidade, restou assetando que, no cotejo dos Acórdãos paradigmas com o recorrido, a Contribuinte **logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial: no caso, no **Acórdão recorrido**, os Autos de Infração foram considerados improcedentes, pois entendeu-se que a ausência de fundamentação clara sobre as razões fáticas para caracterização do fato gerador é questão de mérito. Já os **paradigmas** consignam que a falta de preenchimento de algum dos requisitos estipulados no art. 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972 e/ou art. 142 do CTN, acarreta a nulidade por vício de forma, pois entendeu-se que o lançamento, como espécie de ato administrativo, deve observar a regularidade de seus elementos constitutivos (sujeito, forma, objeto, motivo e finalidade), de tal maneira que os defeitos existentes na motivação de sua lavratura, quando não refletem a adequada razão de sua realização, configuram vício de forma por prejudicar o contraditório e a ampla defesa.

Posto isto, com fundamento no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, s/nº - 4ª Câmara, de 21/12/2017, exarado pelo Presidente da 4ª Câmara da **1ª Seção** do CARF às fls. 458/463, deu seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões do Contribuinte

Regularmente notificado do Acórdão nº 1401-002.034, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do seu seguimento, o Contribuinte NÃO apresentou suas contrarrazões nos autos, conforme Despacho de fl. 469.

Conforme prorrogação de competência dada a esta 3ª Turma da CSRF (Portaria CARF nº 15.081, de 2020), o processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial s/nº - 4ª Câmara, de 21/12/2017 (fls. 458/463), exarado pelo Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de julgamento deste CARF.

Contudo, entendo que deve ser verificado se atende aos demais pressupostos formais e materiais para o seu conhecimento. Para tanto se faz necessário que analisemos as situações fáticas entre o Acórdão recorrido e os paradigmas apresentados.

No Acórdão recorrido, houve lançamento de ofício para exigência do IRPJ e da CSLL, diante de acusação sintética de que o contribuinte teria efetuado “exclusão indevida de provisão de Juros sobre Capital Próprio - JCP”. Vejamos excertos do voto:

(...)

Fiz questão de deixar claro meu posicionamento acerca do conceito de crédito e dos efeitos sobre o reconhecimento da despesa por causa da decisão de primeira instância que tratou desse tema. **Nada obstante, em momento algum a autoridade fiscal faz essa acusação.**

Aliás, **como aduzido pela impugnante, não é possível aferir exatamente qual foi a acusação fiscal.** É de se destacar que a autoridade julgadora de primeiro grau aduziu que a autoridade lançadora descreveu pormenorizadamente as razões para a autuação. No entanto, em parte alguma do seu voto teceu um único parágrafo, uma só linha para apontar qual seria esse fundamento. **Suponho que considerou a questão do creditamento, mas tal acusação não consta do termo.**

Não sigo porém o caminho de considerar o auto de infração nulo. As nulidades dizem respeito a cerceamento de direito de defesa, o que não se dá no procedimento fiscalizatório em razão da sua natureza inquisitiva, e ato exarado por agente incompetente. Nenhuma dessas hipóteses ocorreu no presente feito.

A ausência de razão clara de acusação é questão de mérito e, assim, a sua consequência jurídica (o auto de infração) deve ser considerado improcedente.

Como se vê, no Acórdão recorrido a Turma julgadora decidiu pela improcedência do lançamento, por constatar que não é possível aferir exatamente qual foi a acusação fiscal. Não teria havido a demonstração da ocorrência do fato gerador. Analisou-se, para chegar a esta conclusão, legislação atinente aos tributos IRPJ e CSLL.

Vejamos agora, as situações fáticas dos Acórdãos paradigmas.

a) **Acórdão paradigma nº 2302-00.308**

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 03/07/2006

CARACTERIZAÇÃO EMPREGADO. VÍCIO NO RELATÓRIO FISCAL INCOMPLETO.

Não se pode confundir o órgão fiscalizador com o julgador. Cabe à Receita Federal fiscalizar e lançar os tributos, e cabe ao Conselho Administrativo de

Recursos Fiscais - CARF a tarefa de verificar a regularidade da decisão de primeira instância, e não efetuar ou complementar o lançamento.

A formalização do auto de infração tem como elementos os previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235. **O erro, a depender do grau, em qualquer dos elementos pode acarretar a nulidade do ato por vício formal.** Entre os elementos obrigatórios no auto de infração consta a descrição do fato (art. 10, inciso III do Decreto nº 70.235). A descrição implica a exposição circunstanciada e minuciosa do fato gerador, devendo ter os elementos suficientes para demonstração, de pelo menos, da verossimilhança das alegações do Fisco. De acordo com o princípio da persuasão racional do julgador, o que deve ser buscado com a prova produzida no processo é a verdade possível, isto é, aquela suficiente para o convencimento do juízo.

Auto de infração anulado”.

Veja, que na própria ementa (trecho destacado), o Colegiado coloca uma condicionante para decidir pela ocorrência da nulidade por vício formal. De forma, que não é possível saber se diante da situação fática do Acórdão recorrido, tomaria a mesma decisão de anular o lançamento por vício formal. E, importa ressaltar que neste paradigma a legislação enfrentada era totalmente diversa, qual seja, legislação decorrente da Contribuição Previdenciária. Vejamos trecho do relatório e do voto do paradigma:

“(…) Trata o presente auto de infração, lavrado em desfavor da recorrente, originado em virtude do descumprimento do art 17 da Lei nº 8.213/1991 c/c art. 18, 1 e §1º do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999. **Segundo a fiscalização, a recorrente deixou de inscrever segurado empregado na previdência social.**

“(…) Entendo que o lançamento possui um vício na formalização. Não restou caracterizado o enquadramento dos segurados como empregados. O relatório fiscal está incompleto, uma vez que não houve detalhamento acerca da subordinação, para a maioria dos casos o Auditor sequer indicou qual seria a atividade prestada pelo segurado, fl. 37”.

Portanto, entendo que trata-se de situações fáticas totalmente diversas.

b) Acórdão paradigma nº 3403-00.269

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/1998 a 31/12/1998

LANÇAMENTO. ERRO NA MOTIVAÇÃO DE SUA LAVRATURA. VICIO DE FORMA. CONFIGURAÇÃO.

O lançamento, como espécie de ato administrativo, deve observar a regularidade de seus elementos constitutivos (sujeito, forma, objeto, motivo e finalidade), de tal maneira **que os defeitos existentes na motivação de sua lavratura, quando não refletem a adequada razão de sua realização, configuram vício de forma por prejudicar o contraditório e a ampla defesa, impondo sua nulidade.** Processo anulado *ab initio*.

Observa-se que aqui também há uma espécie de situação condicionante, “quando não refletem a adequada razão de sua realização”. Seria como dizer, tem-se que analisar cada caso, para configuração do prejuízo à ampla defesa e ao contraditório.

Constata-se aqui também que a legislação e os fatos são diversos do Acórdão recorrido. Nesse paradigma, a legislação tratada era referente ao PIS e cuidava daquela situação

bem conhecida dos conselheiros do CAREF, lançamento eletrônico cuja motivação era “Proc. Jud. não Comprovado”.

Posto isto, julgo estar bem demonstrada que, as situações fáticas são diferentes entre o Acórdão recorrido e os Acórdãos paradigmas, não se prestando esses últimos para comprovação da necessária divergência de interpretação da legislação tributária.

Diante do exposto, voto por **não conhecer** do Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional.

Conclusão

Ante ao acima exposto, voto no sentido de **não conhecer** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos