



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.727463/2014-52
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-006.208 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 14 de julho de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DAKOTA NORDESTE S/A

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial cuja divergência suscitada está amparada na análise de situações distintas nos acórdãos recorrido e paradigmas apresentados.

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)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

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, Gustavo Guimarães da Fonseca e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto tempestivamente à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), com fulcro no art. 64, inciso II (Anexo II), do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, em face do Acórdão nº 1401-004.219, proferido pela Primeira Turma Ordinária desta Câmara, na sessão de julgamento de 12 de fevereiro de 2020, que restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. SUPERAÇÃO. MÉRITO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

Nos termos do § 3º do artigo 59 do Decreto 70.235/1979, quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. LEI COMPLEMENTAR 160, de 2017. LEI 12.973/2014, ART. 30, §§ 4º E 5º. PUBLICAÇÃO, REGISTRO E DEPÓSITO DE BENEFÍCIO. APLICAÇÃO DE RECURSOS.

Subvenção para investimento é a transferência de recursos destinados à aplicação em bens e direitos visando implantar e expandir empreendimentos econômicos.

Com a promulgação e vigência da Lei Complementar nº 160, de 2017, que inseriu os §§ 4º e 5º no artigo 30, da Lei nº 12.973/2014, definiu - se legislativamente que os incentivos e os benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS, concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal serão considerados subvenções para investimento, vedada a exigência de outros requisitos e que tal entendimento se aplica inclusive aos processos administrativos e judiciais ainda não definitivamente julgados, cabendo ao ente federativo, na forma prevista no Convênio ICMS nº 190, de 15 de dezembro de 2017 providenciar a publicação, registro e depósito do incentivo perante o CONFAZ.

Atendida pelo Estado da Bahia tal exigência, tendo a contribuinte feitos seus registros contábeis consoante previsto no caput do artigo 30, da Lei nº 12.973/2014 e considerando a desnecessidade de atendimento a quaisquer outros requisitos legais para o reconhecimento da subvenção para investimento além dos enumerados no dispositivo acima referido, esta se consolida e, por isso, fica ao largo da tributação.

A ora Recorrente alega em seu Recurso Especial a existência de divergência de interpretação entre o acórdão Recorrido e os acórdãos paradigmas em relação à interpretação do art. 25, I do Decreto nº 70.235/1972 e art. 5º, LV da Constituição Federal, pois enquanto o colegiado a quo decidiu dar provimento ao recurso voluntário, com base no disposto na inovação introduzida pela Lei Complementar nº 160/2017 quanto à caracterização da subvenção de investimento, sem que esta questão tivesse sido apreciada pela decisão da DRJ, a 1ª Turma Ordinária 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF entendeu que a análise da questão sob o enfoque da legislação nova, sem a anterior apreciação pela DRJ, implica supressão de instância.

A r. presidência da Câmara de Julgamento admitiu o especial, nos seguintes termos:

6. Com relação a essa matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

7. Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que, *com a promulgação e vigência da Lei Complementar n.º 160, de 2017, que inseriu os §§ 4º e 5º no artigo 30 da Lei n.º 12.973/2014, e atendida pelo Estado da Bahia tal exigência* [publicação, registro e depósito do incentivo perante o CONFAZ, na forma prevista no Convênio ICMS n.º 190, de 15 de dezembro de 2017, esclareço], *tendo a contribuinte feito seus registros contábeis consoante previsto no caput do artigo 30 da Lei n.º 12.973/2014 e considerando a desnecessidade de atendimento a quaisquer outros requisitos legais para o reconhecimento da subvenção para investimento além dos enumerados no dispositivo acima referido, esta se consolida e, por isso, fica ao largo da tributação, o **acórdão paradigma apontado** (Acórdão n.º 1201-002.698, de 2019) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, a fim de se evitar a supressão de instância, por determinar o retorno dos autos à DRJ para decidir questões supervenientes [a superveniente Lei Complementar n.º 160/2017, sobre a caracterização de incentivos fiscais estaduais como subvenção para investimento, esclareço].*

8. Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **caracterização da divergência de interpretação suscitada**.

No mérito alega que diante de nova legislação que regula a matéria, os autos devem ser encaminhados à instância de origem para novo pronunciamento a respeito da inovação legislativa, **sob pena de supressão de instância que, por seu turno, importa em inegável prejuízo ao direito a ampla defesa e ao contraditório da União**.

Com efeito, a apreciação da questão nova pelo voto condutor do acórdão, resulta em contrariedade ao princípio do efeito devolutivo, visto que a matéria não foi objeto de apreciação pela DRF e DRJ e, logicamente, também não poderia ser apreciada pelo juízo ad quem, sob pena deste incorrer em supressão de instância.

Intimada a interessada apresentou contrarrazões em que alega preliminarmente a ausência de divergência, pois que o acórdão indicado como paradigma determinou o retorno dos autos à origem por motivo diverso daquele objeto desta demanda, qual seja, a nulidade do acórdão recorrido por conta do não conhecimento do recurso voluntário pela DRJ pela suposta existência de demanda judicial versando sobre a matéria.

Ou seja: o que estava em discussão no acórdão apontado como paradigma era a possibilidade de conhecimento de recurso voluntário do contribuinte quando a DRJ não conheceu a questão trazida por, supostamente, a matéria já ter sido judicializada.

O acórdão recorrido não tratou da mesma matéria objeto do julgamento proferido nestes autos, motivo pelo qual o recurso especial manejado não cumpriu com o disposto no art. 67 do Regimento Interno deste Conselho.

No mérito, sustenta que não houve supressão de instância, pois todo o mérito do processo foi justamente a divergência do Fisco com o tratamento dado ao Contribuinte sobre referidos benefícios fiscais. E tal conteúdo foi objeto de análise por todas as instâncias administrativas, não havendo que se falar em supressão de instância.

Acrescenta que que (i) a LC 160/2017 expressamente dispôs sua imediata aplicação, inclusive para processos em curso, sendo certo que sua não incidência no caso analisado viola os princípios da legalidade, eficiência e duração razoável do processo; (ii) o processo administrativo, diferentemente do que ocorre em uma demanda judicial, visa obter a verdade real, devendo levar em considerações todos os elementos necessários ao correto julgamento, ainda que não expressos previamente nos autos; e (iii) existem precedentes do CARF e do STJ aplicando o disposto na LC 160/2017 para processos em curso, sem que constituía-se violação ao duplo grau de jurisdição ou supressão de instância, devendo tais precedentes serem observados quando do julgamento deste processo.

Necessária atenção aos princípios da legalidade, eficiência e duração razoável do processo e da verdade material.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial da Fazenda Nacional - Admissibilidade

Tempestivo o Recurso Especial.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

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.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 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.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “*a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles*”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “*a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, incorrente, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal*”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

No caso concreto, entendo não ter sido demonstrada a divergência jurisprudência suscitada. Isto porque a menção à Lei Complementar n. 160 no acórdão paradigma é meramente incidental, não se tratando do objeto do acórdão. Vejamos o voto vencedor do acórdão paradigma:

Preliminarmente, imprescindível avaliar a eventual nulidade do acórdão recorrido.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento não conheceu da impugnação administrativa, diante da concomitância da instância administrativa e judicial, *in verbis*:

(...)

Entretanto, o Recorrente aduz que o lançamento de ofício foi efetivado para prevenir a decadência, inviabilizando o acréscimo da multa de ofício, segundo o artigo 63 da Lei n.º 9.430/1996:

(...)

A Ação de Mandado de Segurança autuada sob n.º 504218364.2015.4.04.7100/RS, impetrada pelo contribuinte, com trâmite originário na 14ª Vara Federal da Seção Judiciária de Porto Alegre/RS, conforme o acórdão recorrido, pretende “*excluir da base de cálculo de IRPJ e CSLL o crédito presumido de ICMS, sendo julgado procedente o feito.*”

Contudo, o extrato do presente processo administrativo fiscal demonstra a imposição da multa de ofício, embora a constituição do crédito tributário ocorresse para evitar a fluência do prazo decadencial (fl. 1.178):

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

(...)

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais uniformizou sua jurisprudência sobre o tema com a **Súmula nº 17**, consolidando que *"Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo."*

Certamente, a noticiada Ação de Mandado de Segurança não compreendeu a inexigibilidade da multa de ofício, quando do lançamento para prevenção da decadência, estabelecido no artigo 63 da Lei nº 9.430/1996.

Neste sentido, vislumbra-se que não implicará em renúncia da instância administrativa a *"matéria distinta da constante do processo judicial"*, como ressalva a parte final da Súmula nº 1 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Assim sendo, evitando a supressão de competência da Delegacia da Receita Federal do Julgamento, essencial o retorno dos autos para novo julgamento da impugnação administrativa pela instância de origem.

Com base na exposição acima, votou o então relator pelo conhecimento do Recurso Voluntário dando-lhe parcial provimento determinando o retorno dos autos para novo julgamento da impugnação administrativa pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, especificamente, quanto à exoneração ou não da multa de ofício, assim como a superveniente Lei Complementar nº 160/2017 sobre a caracterização de incentivos fiscais estaduais como subvenção para investimento.

Trata-se, portanto, de situação fática muito distinta daquela do acórdão recorrido, em que se analisou efetivamente o preenchimento das condições para a exclusão da subvenção da base de cálculo dos tributos.

Ante o exposto, não conheço do especial manejado por ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma indicado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator

