



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10530.721637/2011-60
Recurso Embargos
Acórdão n° **9101-006.638 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 11 de julho de 2023
Embargante UNIDADE PREPARADORA DA RFB
Interessado MK BR S/A E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

EMBARGOS INOMINADOS. DECISÃO JUDICIAL IRRECORRÍVEL. NULIDADE DO DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ESPECIAL. PROCEDÊNCIA DOS EMBARGOS

Embargos inominados interpostos para dar cumprimento à decisão judicial definitiva que anulou o despacho de admissibilidade do recurso especial que ensejou a prolação do acórdão 9101-002.794. Anulado o despacho de admissibilidade, há de se acolher os embargos para reformar o acórdão anteriormente proferido de modo a restabelecer a decisão proferida pela Turma Ordinária no acórdão 1302-001.708, favorável à Contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos inominados, com efeitos infringentes, para anular o Acórdão n° 9101-002.794 e manter integralmente o decidido no Acórdão n° 1302-001.708.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de embargos inominados (fls. 9.599 e 9.5600) apresentados pela Unidade Preparadora da Receita Federal do Brasil (RFB) noticiando decisão judicial transitada em julgado que anulou o despacho de admissibilidade dos recursos especiais manejados pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), bem como todos os atos posteriores ao de admissão do recurso especial.

A manifestação da unidade da RFB foi admitida pelo despacho de fls. 9.670 a 9.671, conforme seguinte excerto do documento:

Compulsando-se os autos, verifica-se às fls. 9.619 a 9.667 OFÍCIO SEI Nº 307393/2022/ME, de 09/12/2022, noticiando o trânsito em julgado do referido mandado de segurança, cabendo ao CARF adotar as providências determinadas em juízo, conforme seguinte excerto do ofício (com destaques acrescidos):

Providencie-se a anulação da admissão dos recursos especiais e demais atos posteriores no âmbito do CARF relativos aos processos administrativos fiscais 10530.721612/2011-66 (IRPJ), 10530.721613/2011-19 (IPI) e 10530.721637/2011-60 (PIS/COFINS), conforme decisão transitada em julgado no âmbito do Tribunal regional Federal da Primeira Região (acórdão que deu provimento à apelação do contribuinte (anexo).

Considerando-se que o presente processo alcançou decisão definitiva no âmbito administrativo em 07/12/2017 (fls. 9.467) e tendo em vista a relevância dos informações prestadas pela unidade de origem da Receita Federal do Brasil, dando conta de decisão judicial que determina ao CARF a realização de providências relativas ao feito, há de se receber a manifestação de fls. 9.613 a 9.616 como embargos inominados, nos termos do previsto no art. 66 do Anexo II do RICARF:

Art. 66. As alegações de inexistências materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, provocados pelos legitimados para opor embargos, deverão ser recebidos como embargos inominados para correção, mediante a prolação de um novo acórdão.

§ 1º Será rejeitado de plano, por despacho irrecorrível do presidente, o requerimento que não demonstrar a inexistência ou o erro.

§ 2º Caso o presidente entenda necessário, preliminarmente, será ouvido o conselheiro relator, ou outro designado, na impossibilidade daquele.

§ 3º Do despacho que indeferir requerimento previsto no caput, dar-se-á ciência ao requerente.

Em vista do exposto, considerando-se que o provimento judicial transitou em julgado no dia 24/08/2022 (certidão anexa, fl. 9.619) e que o provimento jurisdicional há de ser contemplado por esta CARF, é necessário ser proferido novo acórdão pela 1ª turma da CSRF a fim de que o Colegiado acate o que decidido pelo poder judiciário, ACOLHO a manifestação de fls. 9.613 a 9.616 como embargos inominados e determino a realização de novo julgamento do presente processo.

O processo havia sido apreciado por este Colegiado, resultando no acórdão de recurso especial nº 9101-002.794, de 09/05/2017, que deu provimento ao apelo Fazendário e restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

LIVRE INICIATIVA. LIBERDADE NEGOCIAL. ORDEM ECONÔMICA E FINANCEIRA INTEGRADA COM OS VALORES DA LEI MAIOR. ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO. ESTADO FISCAL.

A Lei Maior, ao discorrer sobre os princípios gerais da atividade econômica, dispõe no art. 170, parágrafo único, que é assegurado a todos o livre exercício de qualquer

atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei e estabelece no art. 1º, dentre os princípios fundamentais, o da livre iniciativa. São valores que devem ser balizados considerando-se a necessidade de o Estado arrecadar tributos para exercer sua função primordial. Não há que se falar em Estado Democrático de Direito sem que exista o Estado Fiscal.

SISTEMA TRIBUTÁRIO. TRIBUTAÇÃO DIFERENCIADA PARA PESSOAS JURÍDICAS. PREMISSAS.

A legislação tributária autoriza a existência de regimes de tributação diferenciados, para que a pessoa jurídica possa eleger a opção mais adequada às suas necessidades, precisamente porque a empresa tem um efeito multiplicador, fomenta o desenvolvimento, gera empregos, exerce papel social relevante e, por consequência, num ciclo virtuoso, auferir mais rendimentos e proporciona ao Estado uma maior arrecadação de tributos.

Nesse contexto, atitudes no sentido de se utilizar permissivo previsto na legislação para desvirtuar o instituto da pessoa jurídica no sentido de se construir despesas artificiais, ou realizar segregação artificiosa de empresas visando buscar enquadramento em regimes de tributação com base tributária menor, são condenáveis porque afrontam o sistema jurídico e ferem as premissas que deram origem à existência dos regimes de tributação diferenciados.

CONSTRUÇÕES ARTIFICIAIS. BUSCA DESVIRTUADA DE REGIME DE TRIBUTAÇÃO MAIS FAVORÁVEL.

Uma coisa é uma organização societária, entre empresas do mesmo grupo, optar por constituir uma empresa (ou mais) para importação de insumos e fabricação de produtos, e vender tais produtos para uma outra empresa (ou mais), para revender os produtos para o mercado. Optou por segregar, em empresas diversas, o ciclo da produção e venda dos produtos. A essência da liberdade negocial, sob a perspectiva dos fundamentos da Lei Maior, resta atendida. Situação completamente diferente é essa mesma organização societária, que poderia funcionar como apenas uma empresa, aproveitar-se da segregação do ciclo de produção e venda e criar várias empresas para se valer de regimes de tributação diferenciados visando especificamente redução da carga tributária. É artificial construção no qual se concentram os dispêndios do grupo econômico em uma empresa criada sob o regime de tributação do lucro real a ponto de tornar a apuração deficitária, e se direcionam receitas em empresas com regime de tributação do lucro presumido, com base de cálculo sobre o faturamento reduzida. Pessoas jurídicas devem fabricar produtos, e não despesas artificiais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

LIVRE INICIATIVA. LIBERDADE NEGOCIAL. ORDEM ECONÔMICA E FINANCEIRA INTEGRADA COM OS VALORES DA LEI MAIOR. ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO. ESTADO FISCAL.

A Lei Maior, ao discorrer sobre os princípios gerais da atividade econômica, dispõe no art. 170, parágrafo único, que é assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei e estabelece no art. 1º, dentre os princípios fundamentais, o da livre iniciativa. São valores que devem ser balizados considerando-se a necessidade de o Estado arrecadar tributos para exercer sua função primordial. Não há que se falar em Estado Democrático de Direito sem que exista o Estado Fiscal.

SISTEMA TRIBUTÁRIO. TRIBUTAÇÃO DIFERENCIADA PARA PESSOAS JURÍDICAS. PREMISSAS.

A legislação tributária autoriza a existência de regimes de tributação diferenciados, para que a pessoa jurídica possa eleger a opção mais adequada às suas necessidades, precisamente porque a empresa tem um efeito multiplicador, fomenta o desenvolvimento, gera empregos, exerce papel social relevante e, por consequência, num ciclo virtuoso, auferir mais rendimentos e proporciona ao Estado uma maior arrecadação de tributos.

Nesse contexto, atitudes no sentido de se utilizar permissivo previsto na legislação para desvirtuar o instituto da pessoa jurídica no sentido de se construir despesas artificiais, ou realizar segregação artificiosa de empresas visando buscar enquadramento em regimes de tributação com base tributária menor, são condenáveis porque afrontam o sistema jurídico e ferem as premissas que deram origem à existência dos regimes de tributação diferenciados.

CONSTRUÇÕES ARTIFICIAIS. BUSCA DESVIRTUADA DE REGIME DE TRIBUTAÇÃO MAIS FAVORÁVEL.

Uma coisa é uma organização societária, entre empresas do mesmo grupo, optar por constituir uma empresa (ou mais) para importação de insumos e fabricação de produtos, e vender tais produtos para uma outra empresa (ou mais), para revender os produtos para o mercado. Optou por segregar, em empresas diversas, o ciclo da produção e venda dos produtos. A essência da liberdade negocial, sob a perspectiva dos fundamentos da Lei Maior, resta atendida. Situação completamente diferente é essa mesma organização societária, que poderia funcionar como apenas uma empresa, aproveitar-se da segregação do ciclo de produção e venda e criar várias empresas para se valer de regimes de tributação diferenciados visando especificamente redução da carga tributária. É artificial construção no qual se concentram os dispêndios do grupo econômico em uma empresa criada sob o regime de tributação do lucro real a ponto de tornar a apuração deficitária, e se direcionam receitas em empresas com regime de tributação do lucro presumido, com base de cálculo sobre o faturamento reduzida. Pessoas jurídicas devem fabricar produtos, e não despesas artificiais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Gerson Macedo Guerra, que não conheceram. No mérito, acordam, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto, Cristiane Silva Costa, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento. Solicitaram apresentar declaração de voto os conselheiros Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo e José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado).

Cientificada do teor da referida decisão, a Contribuinte manejou embargos declaratórios que foram rejeitados, conforme despacho de fls. 9.459 a 9.463.

Irresignada com a decisão final que lhe foi desfavorável no âmbito administrativo, a Interessada socorreu-se do poder judiciário, obtendo a decisão favorável objeto dos presentes embargos.

Diante da existência de decisão anterior proferida que decidiu pela procedência do recurso especial interposto pela PGFN e ciente do provimento jurisdicional que declarou nulos o despacho de admissibilidade do recurso especial e os atos a ele posteriores, cabe a este Colegiado rever a decisão anteriormente promulgada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 MATÉRIA EMBARGADA

A questão trazida ao Colegiado através da manifestação da Unidade Preparadora da RFB não demanda muita discussão.

Trata-se de dar cumprimento a decisão proferida no âmbito do Mandado de Segurança nº 1000310-76.2018.4.01.3400, que transitou em julgado 24/08/2022, com decisão desfavorável à Fazenda Nacional, por acórdão assim ementado:

APELAÇÃO CÍVEL (198) N. 1000310-76.2018.4.01.3400 APELANTE: MK ELETRODOMÉSTICOS MONDIAL S.A. Advogados da APELANTE: SILVESTRE CHRUSCINSKI JUNIOR - OAB/PR 20.228; REGIANE BINHARA ESTURILIO WOICIECHOVSKI - OAB/PR 27.100 APELADA: FAZENDA NACIONAL EM ENTAPROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CARF. RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE. NULIDADE. AUSÊNCIA DE IDENTIDADE ENTRE O ACÓRDÃO RECORRIDO E O PARADIGMA. 1. A análise judicial da devida adequação com relação à admissibilidade recursal administrativa não se caracteriza em intervenção no denominado “mérito administrativo”, situação cuja vedação está pacificada em nossos tribunais, pois, o que se pretende é esclarecer e estabelecer um padrão de valoração de conduta na análise dos elementos objetivos de admissibilidade do recurso especial administrativo para que então se possa adentrar no “mérito administrativo” propriamente dito de maneira firme e estreme de dúvidas com relação à legalidade e a adequação do lançamento tributário que, por sua vez, será feito pelo órgão revisor do ente tributante, uma vez superada a sua admissibilidade. 2. A tratar-se de matéria tributária, por força da vinculação ex lege que decorre do conteúdo normativo do Art. 3º do CTN e cuja concretização da hipótese de incidência faz nascer relação obrigacional com sujeitos ativos e passivos expressamente determinados, a boa compreensão das expressões “similitude”, “identidade” e “paradigma” é questão que se impõe para que a interpretação judicial não seja contaminada por utilização das significações e dos significados em operação contrária aos postulados da semiótica que, por sua vez, se apresenta de forma ainda mais contundente nas questões afeitas ao Direito Público. 3. Desta maneira, os principais objetos de interpretação, in casu, são as normas contidas no Art. 37, § 2º, inciso II do Decreto nº 70.235/72 c/c o Art. 67 e seus §§ 1º, 5º, 6º e 8º do RICARF, que compõem o microsistema e a ambiência jurídica adequados para a análise e o deslinde recursal do caso concreto. 4. A tomar em consideração o microsistema de admissibilidade recursal, observa-se que a maioria dos arestos judiciais que tratam especificamente sobre a matéria, fundamentam suas decisões na presença ou na ausência de “similitude” entre os entendimentos divergentes, tomando-se por algo semelhante ou similar, ou seja, que guarde relação bastante próxima entre duas coisas distintas, quase sempre da mesma espécie ou qualidade. No caso, dois entendimentos divergentes exarados por órgãos colegiados diversos. Ao observar a utilização do termo “paradigma de mesma identidade” verifica-se existir inadequação a inviabilizar a correta interpretação, vez que a identidade também não encontra o nível de especificidade que se quer alcançar para fins de admissibilidade do recurso especial administrativo. 5. Não basta que os paradigmas que denotem a divergência sejam similares, vez que o microsistema que rege a admissibilidade dos recursos especiais fazendários exige configuração da divergência qualificada pela existência de identidade e tal proposição é evidenciada pela insistência na utilização de

até dois arestos de divergência e na obrigatoriedade de que seja feita a demonstração analítica de que as divergências possuam a identidade com a(s) matéria(s) objeto do recurso administrativo.6. Demais, para que se consagre a identidade nas hipóteses, faz-se necessário que as matérias divergentes sejam cotejadas em suas especificidades e não de forma genérica, visto que a identidade - entendida como uma ideia de situação - reside naquelas. Outrossim, a identidade não há de recair somente com relação aos fatos dados por ilícitos bem como, pela matéria objeto da divergência, tudo sob o prisma da situação em que se dá a divergência.7. A definição do conceito de divergência e identidade de paradigmas para fins de admissibilidade recursal, faz-se ainda mais necessária, na medida em que, com score empatado, o voto de qualidade é contabilizado em favor da Fazenda Pública e dessa feita, maior ainda é a preocupação com relação à sua correta adequação, a evitar que o manejo do recurso especial administrativo seja utilizado única e exclusivamente para a reversão de resultado positivo mantido em favor do contribuinte nas esferas recursais anteriores, por mero inconformismo da Administração Pública.8. No caso em apreço não houve observância às prescrições normativas que foram aqui transcritas e, como asseverado, formam o microsistema de análise em sua concretização. Vejam-se: 1º) A questão de fundo que deveria servir de objeto para a adequação paradigmática trata da ilegitimidade passiva por erro na identificação do contribuinte, na medida em que figurou no lançamento empresa cujos atos tidos por ilícitos não encontraram relação causal hábil e, por conseguinte, o colegiado de revisão julgou procedente o recurso ordinário que originou a interposição do recurso especial ora em análise. Cumpre aqui destacar a incompatibilidade lógica entre a tese defendida pela Fazenda Nacional vez que, por força da alegação de existência de uma sociedade de fato, não haveria de se falar em responsabilidade das demais pessoas jurídicas; 2º) Os entendimentos de que serviram de modelo/paradigma não guardam relação direta com os fundamentos da decisão exarada pelo colegiado ordinário, vez que tratam de alguns pontos de contato no que diz respeito a determinados atos praticados, mas que não desbordam na questão do erro de identificação do contribuinte, em todas as suas peculiaridades, a forma a necessária identidade dos paradigmas. 3º) Como já acima referido, a mera semelhança na divergência não é bastante e suficiente para que se tenha a perfeita observância aos requisitos de admissibilidade, não bastando apenas a descrição de hipóteses fáticas a demonstrar que existem divergências de interpretação com relação ao erro de identificação do contribuinte e a correlação de fatos que pudessem levar a entendimento diverso entre os colegiados do órgão administrativo.9. A interpretação sistemática das normas que foram aqui destacadas se presta exatamente para que não haja ambiguidade no momento de recolha dos arestos paradigmáticos, pois, nesse sentido e, por ser tratar de revisão do lançamento tributário em última instância administrativa a atrair a incidência da norma prevista no Art. 156, IX do Código Tributário Nacional (extinção do crédito tributário por decisão administrativa irreformável), tem-se a obrigatoriedade da minudente e analítica interpretação dos paradigmas indicados - identidade.10. A correlação de circunstâncias que tem o objeto do recurso especial administrativo difere diametralmente do conjunto das circunstâncias que tem relação com o objeto do recurso ordinário e daí advém a necessidade de observância integral e inarredável dos requisitos de admissibilidade daquele.11. O recurso especial administrativo não tem por objetivo o inconformismo da parte sucumbida com o resultado da demanda e tampouco se presta para revolver toda a matéria trazida aos autos. Trata-se de recurso com fundamentos próprios e específicos, cuja finalidade é, em última instância, a uniformidade de entendimentos com relação aos lançamentos tributários e, dessa feita, ainda que se preste como instrumento de revisão levada a efeito pela própria autoridade fiscal, a fiel observância de seus regramentos é imperiosa medida que se impõe, sendo este o seu contexto.12. Registre-se, ainda, o dúplice caráter do recurso especial junto ao CSRF, pois, se para a Administração Pública Fazendária o objetivo de sua interposição repousa na necessidade de uniformização de entendimentos, para o sujeito passivo da obrigação tributária o objetivo é, fundamentalmente, o inconformismo com a decisão recursal originária, o que se evidencia do quanto se depreende da norma contida no § 5º do Art. 67 do RICARF, ao exigir o “prequestionamento” da matéria.13. Decerto que a dúplice natureza do recurso especial em comento (necessidade de unificação vs inconformismo)

corroborar ainda mais com entendimento de que a análise dos paradigmas se dê de forma objetiva a demonstrar, de forma inequívoca e sem ambiguidades, a identidade entre estes e a matéria objeto do recurso.14. Apelação provida.

Merece relevo, ainda, passagem do voto condutor do acórdão judicial que anula os atos praticados no âmbito deste PAF:

Ante o exposto, dou provimento à apelação para reconhecer e declarar a nulidade na admissão dos Recursos Especiais interpostos pela PGFN perante o CARF nos autos dos processos administrativos n.º 10530.721612/2011-66 (IRPJ), 10530.721613/2011-19 (IPI) e 10530.721637/2011-60(PIS/COFINS), bem como a nulidade de todos os demais atos ulteriores e deles decorrentes, vez que inexistente, no caso, a identidade obrigatória entre os modelos/paradigmas e a decisão recorrida.

Temos, portanto, que o despacho (fls. 9.345 a 9.349) que admitiu o recurso especial Fazendário é nulo, por decisão judicial irrecurável.

Considerou o Juízo competente que inexistente identidade, obrigatória, entre os paradigmas e a decisão recorrida. De acordo com a decisão, portanto, a nulidade apontada macula indelevelmente o recurso especial interposto pela PGFN, já que não seria possível superar o vício apontado pela autoridade judicial sem a modificação dos paradigmas apresentados no recurso especial, o que equivaleria, concretamente, à apresentação de novo apelo.

A questão que poderia remanescer diz respeito à possibilidade de abertura de novo prazo para apresentação de recurso especial pelas partes, com nova oportunidade de contrarrazões, caso admitido o apelo eventualmente interposto. Penso, contudo, que não há fundamento jurídico para abertura de novo prazo recursal, dado que a nulidade declarada alcançou os atos praticados do despacho de admissibilidade do recurso especial em diante.

O recurso especial anteriormente apresentado, portanto, não foi atingido pela decisão judicial, resultando como ato jurídico perfeito e definitivamente constituído, no tempo e prazo regimentalmente conferidos, não se verificando hipótese para justificar o seu desfazimento.

Como não há fundamento jurídico para interposição de novo recurso especial e considerando-se que o apelo já interposto foi tachado, por decisão judicial irrecurável, inepto em razão de suposta inexistência de similitude entre os julgados cotejados, não se vislumbra outra medida a ser tomada que não seja o reconhecimento da nulidade do acórdão anteriormente proferido por este Colegiado.

Diante de todo o exposto, não resta outra alternativa a este Colegiado a não ser admitir os embargos inominados, conferindo-lhes efeitos infringentes, para considerar nula a decisão anteriormente proferida, dado que o despacho decisório que conferia suporte regimental para apreciação do recurso especial por esta CSRF foi anulado por decisão judicial irrecurável.

2 CONCLUSÃO

Por estes motivos, voto por acolher os EMBARGOS INOMINADOS, COM EFEITOS INFRINGENTES, para anular o acórdão n.º 9101-002.794 considerando-o nulo e manter integralmente o que decidido pela Turma Ordinária, decisão consolidada no acórdão n.º 1302-001.708.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto