



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.006024/2005-65
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.733 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 02 de setembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FUNDACAO DE SEGURIDADE SOCIAL DO BANCO ECONOMICO S A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997, 1999, 2001

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA.

A falta de comprovação de divergência inviabiliza o processamento do recurso especial. O fato de os precedentes tratarem de tributos diversos não é, a princípio, impeditivo para a comprovação da divergência jurisprudencial, porém no caso concreto mostrou-se relevante. Os ajustes na base de cálculo para corrigir a periodicidade na apuração de PIS/COFINS (acórdão paradigma) não são aplicáveis ao lançamento de IRPJ/CSLL (acórdão recorrido). Neste caso, os contextos jurídicos distintos justificaram as diferentes decisões.

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de matéria objeto de Recurso Especial que não foi previamente apreciada no Acórdão recorrido e, da mesma forma, não foi suscitada em Embargos de Declaração, configurando-se a ausência de prequestionamento do tema.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Livia De Carli Germano (relatora) que votou pelo conhecimento parcial, apenas quanto à matéria “impossibilidade de reconhecimento, de ofício, da nulidade do lançamento”. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Redator designado

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, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente). Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pela conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão 1201-001.753, de 18 de maio de 2017, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, assim ementado e decidido:

Acórdão recorrido: 1201-001.753

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1999, 2001

NULIDADE. LANÇAMENTO PELO REGIME ANUAL DE APURAÇÃO DA CSLL. VÍCIO MATERIAL. OPÇÃO DISTINTA DO CONTRIBUINTE. REGIME DE APURAÇÃO TRIMESTRAL.

Salvo hipótese de opção expressa pelo contribuinte pelo regime de apuração anual da CSLL, considera-se eleito o regime de apuração trimestral. O lançamento fiscal baseado no regime de apuração anual na hipótese em que o regime eleito pelo contribuinte é trimestral configura vício material que culmina na nulidade do lançamento.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de nulidade da autuação por vício material na apuração da exigência e, por decorrência, considerar prejudicada a apreciação do Recurso de Ofício.

O despacho de admissibilidade do Presidente da Câmara da 1ª Seção, após atestar a tempestividade do recurso, deu-lhe seguimento parcial, observando:

No acórdão recorrido, conforme visto, o lançamento fiscal, efetuado sob a modalidade do lucro real anual, foi considerado nulo pelo colegiado, em acolhimento de preliminar de nulidade suscitada de ofício pelo relator, por considerar-se que deveria ter sido considerada a periodicidade trimestral.

Não há qualquer menção no acórdão recorrido às palavras “arbitrado”, “arbitramento”, ou suas variantes, não havendo assim qualquer motivo para considerar que o relator ou o colegiado estivessem se referindo à necessidade (ou possibilidade) de arbitramento do lucro por parte da fiscalização, ou mesmo por parte dos órgãos julgadores.

Considerou-se ter havido erro tão somente na periodicidade da apuração, vale dizer, em lugar de lucro real anual, deveria ter sido considerado o lucro real trimestral - regime o qual, segundo noticia o relator do acórdão, seria a opção adotada pelo contribuinte (digo

“seria” porque, com a devida vênia, não foi possível localizar nos autos a origem desta informação).

Diante deste cenário, a matéria alegada pela recorrente como “primeira divergência” (“cancelamento da autuação quando houver erro no regime de apuração”) perde completamente o seu substrato, pois os paradigmas apresentados (acórdãos 1402-00.728 e 1401-001.773) dizem respeito a casos em que o lançamento fora efetuado pelo lucro real trimestral e os colegiados entenderam ser possível adotar-se, em seu lugar, o lucro arbitrado (igualmente trimestral).

(...)

Por outro lado, com relação à matéria alegada pela recorrente como “segunda divergência” (“cancelamento da autuação quando houver erro na periodicidade do regime de apuração”), a recorrente logrou demonstrar, de forma suficiente, a similitude fática entre os casos, assim como a divergência de decisões entre eles.

Nada obstante no paradigma apresentado (acórdão 1302-00.163) o erro na periodicidade utilizada tenha ocorrido apenas com relação ao PIS e à COFINS, contribuições diversas da CSLL discutida nos presentes autos, a racionalidade utilizada no voto condutor da decisão recorrida, assim como no voto vencido da decisão paradigmática, é a mesma, qual seja, a de que o erro na periodicidade de apuração dos fatos geradores das contribuições em referência é erro insanável, impondo o cancelamento integral da exigência.

E é justamente contra esta forma de interpretação da legislação tributária que se opõe o voto vencedor da decisão paradigmática, consoante bem demonstrou a recorrente.

Enquanto o acórdão recorrido considera que, em situações assim, o lançamento totalmente inválido, o acórdão paradigmático entende que, em sede de revisão, a autoridade administrativa julgadora pode retificar as bases de cálculo para adequá-las à periodicidade julgada correta.

Por fim, com relação à matéria alegada pela recorrente como “terceira divergência” (“impossibilidade de declarar a nulidade de ofício, sem qualquer manifestação do contribuinte”), a recorrente igualmente logrou demonstrar, de forma suficiente, a similitude fática entre os casos confrontados, assim como a divergência de decisões entre eles.

Enquanto o acórdão recorrido considerou nulo de ofício o lançamento, em face de vício material não alegado pelo contribuinte (“o lançamento fiscal perfectibilizado com base no regime de apuração anual da CSLL quando o contribuinte apura seu imposto pelo regime trimestral constitui, a meu ver, vício material insanável do lançamento ... [que] pode ser reconhecida de ofício, independentemente de sua alegação pelo contribuinte”), os acórdãos paradigmas (acórdãos 1301-002.158 e 9202-005.311) assentaram o entendimento de que as matérias não impugnadas encontram-se fora do litígio, falecendo competência à autoridade julgadora para tomar conhecimento das mesmas, especialmente em sede de ofício.

De fato, em ambos os paradigmas os colegiados se opuseram ao reconhecimento feito de ofício (na instância inferior) em favor dos contribuintes, com relação a questões não trazidas a debate, ressaltando que tal providência somente poderia ser tomada em casos em que tivesse havido a demonstração de tratar-se de matéria considerada de ordem pública, o que não fora feito (assim como também, no caso dos autos, não foi feito, uma vez que o acórdão recorrido apenas reconheceu de ofício um erro no regime de apuração).

Consoante destacou a recorrente, no caso do acórdão paradigma 1301-002.158, há ainda expressa referência ao que se deve entender por matéria de ordem pública (“a

decadência, as condições da ação (possibilidade jurídica do pedido, interesse de agir e legitimidade de parte), além dos pressupostos processuais de existência e validade”), conceito dentro do qual não se inseriria o mencionado erro no regime de apuração.

Em síntese e conclusão, demonstrada em parte, portanto, a divergência jurisprudencial acerca da interpretação da legislação tributária, opino no sentido de que se deva DAR SEGUIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional (art. 68 do RICARF), com relação às seguintes matérias: (i) cancelamento ou retificação da autuação quando houver erro na periodicidade do regime de apuração; (ii) impossibilidade de reconhecimento, de ofício, da nulidade do lançamento.

O contribuinte então apresentou contrarrazões, questionando a admissibilidade do recurso quanto à matéria “*cancelamento ou retificação da autuação quando houver erro na periodicidade do regime de apuração*”, bem como sustentando razões de mérito para o desprovimento do recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo. Passo a examinar os demais requisitos para a sua admissibilidade.

Nesse ponto, observo que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é instância especial de julgamento com a finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF. Desse modo, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento do disposto no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, merecendo especial destaque a necessidade de se demonstrar a divergência jurisprudencial, *in verbis*:

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.

(...)

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

Destaca-se que o alegado dissenso jurisprudencial se estabelece em relação à interpretação das normas, devendo, pois, a divergência, se dar em relação a questões de direito, tratando-se da mesma legislação aplicada a um contexto fático semelhante.

Assim, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há que se falar em divergência de julgados, uma vez que a discrepância a ser configurada diz respeito à interpretação da mesma norma jurídica.

Por outro lado, quanto ao contexto fático, não é imperativo que os acórdãos paradigma e recorrido tratem exatamente dos mesmos fatos, mas apenas que o contexto seja de tal forma semelhante que lhe possa (hipoteticamente) ser aplicada a mesma legislação. Assim, um exercício válido para verificar se se está diante de genuína divergência jurisprudencial é verificar se a aplicação do raciocínio exposto no paradigma ao caso dos autos seria capaz de levar à reforma do acórdão recorrido.

Conforme relatado, o sujeito passivo questiona a admissibilidade do recurso quanto à matéria “*cancelamento ou retificação da autuação quando houver erro na periodicidade do regime de apuração*”. Sustenta que o acórdão indicado como paradigma, 1302-00.163, trataria de matéria fático-jurídica absolutamente distinta da analisada nestes autos, não guardando similitude com as peculiaridades do regime de apuração do IRPJ/CSLL.

O acórdão recorrido entendeu que seria vício insanável do lançamento de CSLL o fato de o auto de infração ter se utilizado de bases de apuração mensais no regime de apuração anual, quando, na verdade, deveria tê-lo feito no regime trimestral.

Já o acórdão indicado como paradigma analisou a possibilidade de retificação das bases de cálculo do PIS e da COFINS por parte da autoridade julgadora, nos seguintes termos (trecho do voto vencedor):

(...)

Com efeito, predominou o entendimento de que o fato de a autoridade autuante ter considerado períodos de apuração trimestrais na determinação do montante devido a título de PIS e COFINS, não impede que, em sede de revisão, a autoridade administrativa julgadora retifique as bases de cálculo correspondentes a cada um dos meses de encerramento do referido período de apuração.

Para o Colegiado, uma vez concretizada a hipótese de incidência em determinado período de apuração, emerge o dever do contribuinte de cumprir com a obrigação tributária principal correspondente, cabendo, se for o caso, a adequação da base de cálculo ao fato gerador ocorrido.

Considerou-se, na linha aqui esposada, que, não obstante a indicação incorreta dos períodos de apuração, cada um dos meses correspondentes ao momento em que a autoridade fiscal considerou ocorrido o fato gerador, efetivamente era indicativo de tal ocorrência, porém, em montantes inferiores aos apontados nas peças acusatórias, eis que ali estavam incluídas receitas que correspondiam a meses distintos do indicado como sendo o correspondente à concretização da hipótese de incidência.

(...)

Sustenta a Fazenda Nacional ser “*desnecessário e ilegal o cancelamento do presente lançamento, bastando-se sua revisão pela autoridade julgadora, procedendo-se os*

ajustes necessários, para sanar eventuais equívocos na determinação da matéria tributável.” (fl. 1.058).

O precedente indicado como paradigma já foi analisado por esta 1ª Turma da CSRF para fins de admissibilidade de recurso que também tratou de lançamento de CSLL, tendo o colegiado decidido por não conhecer do recurso, nos termos do voto do então Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, acórdão 9101-002.473, de 21 de novembro de 2016, que adoto como razões de decidir para o presente julgado:

(...)

O acórdão recorrido cancelou lançamento de IRPJ/CSLL pelo lucro real anual, entendendo que a autuação fiscal deveria ter sido realizada pelo lucro real trimestral, que é a regra geral para apuração desses tributos.

O acórdão paradigma, por sua vez, tratou de lançamento de PIS e COFINS realizado por períodos trimestrais, enquanto a lei estabelece períodos mensais para a apuração dessas contribuições.

No caso do paradigma, a decisão do CARF não cancelou o lançamento por vício de nulidade, mas apenas retificou as bases de cálculo, de acordo com os meses correspondentes ao momento em que a autoridade fiscal considerou ocorrido o fato gerador:

Considerou-se, na linha aqui esposada, que, não obstante a indicação incorreta dos períodos de apuração, cada um dos meses correspondentes ao momento em que a autoridade fiscal considerou ocorrido o fato gerador, efetivamente era indicativo de tal ocorrência, porém, em montantes inferiores aos apontados nas peças acusatórias, eis que ali estavam incluídas receitas que correspondiam a meses distintos do indicado como sendo o correspondente à concretização da hipótese de incidência.

O entendimento lá manifestado foi no sentido de que, como o auto de infração apontava a ocorrência de fatos geradores em março, junho, setembro e dezembro (períodos trimestrais), seria possível manter a autuação para esses meses, apenas ajustando a base de cálculo para que ela representasse o faturamento do mês indicado no auto de infração, e não do trimestre.

Não se desconhece que cada tributo tem uma regra específica que define seu período de apuração. Mas a divergência aqui, da forma como foi suscitada pela PGFN, não repousa sobre a aplicação de uma dessas regras específicas do IRPJ, do PIS, ou de qualquer outro tributo.

A divergência, nesse caso, se daria em relação à consequência pela não observância da periodicidade legal para a apuração do tributo (de qualquer tributo). O acórdão recorrido entendeu que a não observância da regra de periodicidade para o IRPJ/CSLL implicou na nulidade do lançamento por vício material, enquanto que o paradigma não decretou a nulidade da autuação de PIS/COFINS, mas apenas retificou as bases de cálculo, de acordo com os meses correspondentes ao momento em que a autoridade fiscal considerou ocorrido o fato gerador.

O problema para a caracterização da alegada divergência é que não há como comparar ajustes na base de cálculo das contribuições PIS/COFINS com ajustes na base de cálculo de IRPJ/CSLL. Os ajustes feitos no paradigma não são aplicáveis ao acórdão recorrido.

No caso de lançamento de PIS/COFINS, havendo indicação do faturamento de cada mês que compõem um determinado trimestre, o ajuste da base de cálculo trimestral para

base de cálculo mensal é operação simples, plenamente viável na atividade de revisão pela autoridade julgadora, mediante simples exclusão dos valores excedentes.

O mesmo tipo de ajuste não pode ser feito para IRPJ/CSLL, que incidem sobre uma base de cálculo bem mais complexa.

No caso de IRPJ/CSLL, transformar uma apuração anual em apuração trimestral implica em novo trabalho de auditoria fiscal, que muito ultrapassa os limites da atividade revisional dos órgãos julgadores.

A própria argumentação desenvolvida pela PGFN em seu recurso denota esse problema.

É que a PGFN, embora tenha trazido paradigma que considerou adequado e possível fazer pequenos ajustes na base de cálculo de PIS/COFINS para corrigir a periodicidade na apuração dessas contribuições, defende, no caso do acórdão recorrido, a manutenção integral do lançamento.

De acordo com a PGFN, a fiscalização tomou a providência mais consentânea com o espírito e as finalidades das normas incidentes no caso concreto (apuração pelo lucro real anual), o que tornaria dispensável a opção formal do contribuinte por esse regime de tributação.

Ao final do recurso, a PGFN apresenta um pedido subsidiário de revisão/ajuste no lançamento de IRPJ/CSLL, para sanar "eventuais equívocos" na determinação da matéria tributável, o que dá uma idéia de proximidade/semelhança entre os casos cotejados.

Mas ela não dá nenhum esclarecimento de como fazer esse ajuste no âmbito de apuração do lucro real. O que ela defende mesmo é a manutenção integral do lançamento (pelo lucro real anual), e não é esse o sentido do acórdão paradigma apresentado.

A própria PGFN informa que os registros contábeis não permitiram que se calculasse o lucro real trimestral. E se isso não era possível de ser realizado na fase de auditoria fiscal, menos ainda é na atividade revisional do órgão julgador, mediante pequenos ajustes na base de cálculo para compatibilizá-la com o período de apuração previsto na lei.

A argumentação desenvolvida pela PGFN em seu recurso denota que a caracterização da divergência que ela pretendeu suscitar dependeria da apresentação de paradigma que mantivesse a apuração pelo lucro real anual (em vez do lucro real trimestral, ou do lucro arbitrado), mesmo o contribuinte não tendo feito opção por essa forma de tributação.

Não é disso que trata o paradigma. O paradigma realizou pequenos ajustes na base de cálculo para corrigir a periodicidade na apuração de PIS/COFINS, procedimento que não é aplicável ao lançamento de IRPJ/CSLL.

Não há paralelo entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido que permita a caracterização de divergência a ser sanada mediante processamento de recurso especial.

Os contextos fáticos distintos justificam as diferentes decisões.

Desse modo, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN.

O acórdão 1302-00.163 também foi rejeitado como paradigma para caso que envolvia lançamento de CSLL nos termos do acórdão 9101-004.582, de 4 de dezembro de 2019, assim ementado:

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

Ano-calendário: 2007

AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO

A ausência de similitude fática entre os acórdão paradigmas apresentados no recurso e o acórdão recorrido é requisito necessário para o conhecimento do recurso. No caso concreto, em virtude da falta deste requisito, não é possível afirmar que a(s) turma(s) ordinária(s), diante do presente caso concreto, tomariam decisão diferente daquela tomada no acórdão recorrido.

Naquele voto, o então Conselheiro Demetrius Nichele Macei bem observou:

(...)

Repita-se: Neste caso, o fisco impôs o lucro real anual, que é uma opção do contribuinte ao invés do lucro real trimestral, que é a forma prevista em lei na ausência de opção. (Arts. 1º e 2º da 9.430/96).

Neste ponto cabe a pergunta: se as C. Turmas que deram as decisões trazidas à colação como paradigmas (referente PIS e COFINS) tivessem enfrentado a mesma situação fática que a C. Turma que julgou e exarou o v. acórdão recorrido (IRPJ e CSLL), poderiam ter entendimento diferente? Ou a validação de lançamento de ofício, mesmo com erro no regime de apuração, neste caso, do IRPJ e CSLL, seria mantido, mesmo à vista do art. 1º, da Lei nº 9.430/96 que determina, na falta de opção do contribuinte, o uso do regime do lucro real trimestral?

A base de cálculo do PIS e da COFINS, por ser faturamento ou receita bruta, é facilmente agrupada ou desmembrada. Somar o faturamento de três meses e agrupá-lo ao final do trimestre ou tomar o faturamento do trimestre e, à vista da contabilidade do contribuinte, redividi-lo mensalmente, não apresenta dificuldades, nem altera, ao final, a própria base de cálculo das referidas contribuições para fins de apuração do valor do tributo devido, desde que não se misture situação de regime cumulativo com regime não cumulativo.

Não se pode fazer a mesma afirmação quando se trata da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, pois conforme o regime de tributação adotado, o resultado certamente será diferente.

Como, ao ver deste Julgador, as perguntas mais acima formuladas não podem ser respondidas de maneira afirmativa, penso que a falta de similitude fática entre as situações enfrentadas nos v. acórdãos paradigmas e a do v. acórdão recorrido afasta a comprovação da divergência de interpretação da legislação tributária que justificou a admissão do recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Ante o exposto, por não vislumbrar a similitude fática entre as situações julgadas através dos v. acórdãos paradigmas e a situação enfrentada pelo v. acórdão recorrido, voto por não conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Diante disso, compreendo que a Recorrente **não logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial quanto à matéria “*cancelamento ou retificação da autuação quando houver erro na periodicidade do regime de apuração*”.

Não havendo questionamento quanto à matéria “*impossibilidade de reconhecimento, de ofício, da nulidade do lançamento*” admito o recurso com base nas razões expostas no despacho de admissibilidade, com supedâneo no artigo 50, § 1º, da Lei 9.784/1999,

fazendo especial menção ao seguinte trecho deste, que dá conta do tratamento amplo por este conferido – sem indicar as questões não trazidas a debate seriam “matérias” ou “argumentos” e/ou abordar o conceito do que seria “ordem pública” já que de fato a definição de tais conceitos esbarra na própria análise de mérito (grifamos):

(...) em ambos os paradigmas os colegiados se opuseram ao reconhecimento feito de ofício (na instância inferior) em favor dos contribuintes, com relação a **questões não trazidas a debate**, ressaltando que tal providência somente poderia ser tomada em casos em que tivesse havido a demonstração de tratar-se de matéria considerada de ordem pública, o que não fora feito (assim como também, no caso dos autos, não foi feito, uma vez que o acórdão recorrido apenas reconheceu de ofício um erro no regime de apuração).

Ante o exposto, oriento meu voto por conhecer parcialmente do recurso especial, apenas quanto à matéria “*impossibilidade de reconhecimento, de ofício, da nulidade do lançamento*”.

Conclusão

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

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Voto Vencedor

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Redator designado.

Em que peses os valorosos argumentos, e com a homenagem devida ao fundamentado voto da ilustre relata, Conselheira Livia De Carli Germano, peço vênias para discordar quanto ao conhecimento parcial do Recurso Especial da PGFN, uma vez que entendo que o Apelo Fazendário não reúne condições para seu conhecimento.

Nesse sentido, embora eu concorde com o entendimento sobre o não conhecimento do referido recurso em relação à primeira matéria (“cancelamento ou retificação da autuação quando houver erro na periodicidade do regime de apuração”), entendo que a segunda matéria questionada pela Fazenda Nacional, a saber, “impossibilidade de reconhecimento, de ofício, da nulidade do lançamento”, também não deva ser conhecida.

E há algumas razões para tanto.

Em primeiro lugar, em ambos os paradigmas colacionados pela Fazenda Nacional, os colegiados, ao se pronunciarem sobre a impossibilidade de conhecimento de ofício de nulidades no caso concreto, excetuaram que, se fosse o caso de matéria de ordem pública, tal declaração de nulidade, por iniciativa dos julgadores, seria possível. Confira-se:

- Acórdão n.º 1301-002.158

Ementa:

ARGUMENTO SUSCITADO DE OFÍCIO PELO RELATOR. MATÉRIA PRECLUSA. NÃO CONHECIMENTO.

Questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, e nem mesmo vêm a ser demandadas na petição de recurso, e que não consistem em matéria de Ordem Pública, constituem matérias preclusas das quais não se toma conhecimento, por afrontar as regras do Processo Administrativo Fiscal. Não cabe ao julgador administrativo suscitar, de ofício, argumento que sequer foi ventilado pela parte interessada. [destaques nossos]

- Acórdão n.º 9202-005.311

Ementa:

PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA. MATÉRIA DE MÉRITO NÃO ALEGADA.

Em não tendo sido arguida pelo autuado a matéria de mérito objeto de autuação, e não se acolhendo a preliminar levantada, operou-se a preclusão administrativa. Não se está, neste caso, diante de matéria de ordem pública, mas sim, em seara de direitos patrimoniais disponíveis. [destaques nossos]

No acórdão recorrido, por sua vez, não houve qualquer manifestação do colegiado acerca de o erro na forma de apuração do IRPJ seria ou não matéria de ordem pública.

Esclarece-se ainda que em nenhum dos dois paradigmas estava-se a se analisar hipótese de erro na formação de apuração do IRPJ, hipótese em que, ainda que o recorrido não tivesse se pronunciado sobre se tratar de hipótese de matéria de ordem pública, restaria evidenciada a divergência sobre essa matéria.

Desse modo, a conclusão da PGFN de que erro na forma de apuração do IRPJ não é matéria de ordem pública, e que direcionou a forma como seu Recurso Especial foi construído, é matéria estranha à decisão recorrida.

Nessas circunstâncias, em face da inexistência desse pronunciamento prévio por parte do colegiado *a quo*, deveria a PGFN ter oposto embargos de declaração a fim de que o colegiado se manifestasse sobre o tema e a matéria fosse considerada prequestionada, pressuposto ínsito à comprovação de divergência jurisprudencial apta a ensejar o conhecimento de Recurso Especial.

Esclarece-se que o próprio Manual de Admissibilidade do Recurso Especial esclarece que, embora o § 5º do art. 67 do Anexo II do RICARF preveja explicitamente que o prequestionamento seja exigido no Recurso Especial interposto pelo contribuinte, “isto não significa que a Fazenda Nacional possa apresentar recurso especial acerca de matéria não tratada

no acórdão recorrido, pois a demonstração da divergência jurisprudencial exige, necessariamente, que a matéria tenha sido examinada pelo Colegiado recorrido”¹.

E tal entendimento já foi acolhido por este colegiado, como, por exemplo, no Acórdão nº 9101-005.291, julgado na sessão de 03 de dezembro de 2020², em voto muito bem fundamentado, como de costume, pelo ilustre Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, conforme excerto que peço vênia para reproduzir:

Ainda que a Fazenda Nacional possa entender que tais fundamentos levariam, na verdade, ao reconhecimento da nulidade, tal tema deveria ser aventado em Embargos de Declaração - que não foram opostos.

[...]

Certamente não houve o prequestionamento da matéria de Recurso Especial nos autos, sendo tema trazido de forma deus ex machina nessa contenda administrativa.

Assim, não deve ser conhecido o Apelo Especial fazendário.

Além disso, há de se ressaltar que, ao contrário do ocorrido nos paradigmas, no acórdão recorrido a *matéria* objeto da declaração de nulidade havia sido amplamente questionada pelo sujeito passivo em sede de impugnação e de recurso voluntário, não sob o manto de nulidade, mas sim como fundamento para *cancelamento* da exigência.

Tal circunstância, aponta, no mínimo, uma certa dissimilitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas colacionados pela Fazenda Nacional, o que poderia redundar, inclusive, em contornos jurídicos distintos que poderiam direcionar os colegiados que proferiram as decisões nos paradigmas para outros rumos nas razões de decidir, ou, visto por outro ângulo, não se pode afirmar que os colegiados dos acórdãos paradigmas reformariam a decisão recorrida.

De toda forma, ressalta-se que em razão da ausência de oposição de aclaratórios por parte da Fazenda Nacional, acabou por não restar esclarecido o porquê de o colegiado *a quo* ter optado pela declaração de nulidade do lançamento em detrimento ao cancelamento da exigência

Dessa forma, não há como se conhecer do Apelo Fazendário.

¹ Manual de Admissibilidade de Recurso Especial. Versão 3.1. , p. 38. Disponível em: <http://idg.carf.fazenda.gov.br/publicacoes/arquivos-e-imagens-pasta/manual-admissibilidade-recurso-especial-v-3_1-ed_14-12-2018.pdf/view>. Acesso em 18/10/2021.

² Participaram do julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

CONCLUSÃO

Ante o exposto, encaminho meu voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto