



**Ministério da Economia**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



**Processo nº** 10920.725013/2018-02  
**Recurso** Embargos  
**Resolução nº** 9101-000.115 – CSRF / 1ª Turma  
**Sessão de** 11 de agosto de 2022  
**Assunto** SANEAMENTO  
**Embargante** TITULAR DA UNIDADE RFB  
**Interessado** SCHULZ S/A E FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência para complementação do exame de admissibilidade pela Presidência de Câmara competente, vencido o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli (relator) que votou por acolher os embargos para negar conhecimento ao recurso do contribuinte. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora Designada

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**

Por bem resumir o caso, transcrevo parte do despacho de admissibilidade de embargos (fls. 851/858):

Trata-se de processo aberto por iniciativa da SACAT/DRF/JOI/SC, tendo por base os fatos narrados na Informação DRF/Joinville, de 19/12/2018, e-fls. 03/06, que aponta

Fl. 2 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

haver incorreção no acórdão da CSRF nº 9101-01.025, datado de 24/05/2011, que apreciou o litígio nos autos do processo nº 10920.001354/2005-66 (e-fls. 1514/1521).

Nesse sentido, manifesta entendimento no sentido de que o referido julgado deixou de se pronunciar sobre parte do crédito tributário recorrido, relativo à parcela da CSLL reflexa da infração apurada no item 3 do auto de infração do IRPJ (Exclusões indevidas – valor tributável R\$ 2.754.493,97).

A presidente da 1ª Seção de Julgamento do CARF, em despacho às e-fls. 15, manifestou entendimento de que a manifestação da DRF/Joinville deve ser acolhida como sendo **Embargos Inominados**, tendo o processo sido enviado inicialmente à 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF.

O Presidente da 2ª Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF, em despacho datado de 05/03/2021, encaminhou o processo à CSRF nos seguintes termos:

*Cuida-se, portanto, de embargos de declaração opostos pela unidade de jurisdição contra acórdão proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, não havendo competência desta 2ª Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF para apreciar a questão.*

*Em razão do exposto, restitua-se os autos à 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CARF.*

Feitas essas considerações passa-se à análise do caso.

Por ser bastante esclarecedor, transcreve-se inicialmente o despacho da DRF/Joinville, aqui recepcionado como Embargos Inominados:

1. Trata-se de processo de auto de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS encaminhado pela DRJ/Florianópolis/SC para providências, despacho de folha 1567.

2. Antes, uma síntese do processo. Para acompanhamento dos fatos a serem expostos adiante, relacionamos no QUADRO DE INFRAÇÕES (abaixo) as infrações por tributo, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal (e-folhas 994 a 1005) e Auto de Infração (e-folhas 1006 a 1027), bem como o resultado atualizado do contencioso em cada instância.

| QUADRO DE INFRAÇÕES |         |                          |               |     |                     |                |      |      |
|---------------------|---------|--------------------------|---------------|-----|---------------------|----------------|------|------|
|                     | TRIBUTO | INFRAÇÃO                 | VALOR (*)     | TVF | OBSERVAÇÃO          | RESULTADO (**) |      |      |
|                     |         |                          |               |     |                     | DRJ            | CARF | CSRF |
| A                   | IRPJ    | 1. OMISSÃO DE RECEITA    | 10.024.572,13 | 1.1 |                     | M              | E    | -    |
| B                   |         | 2. DESPESAS INDEDUTÍVEIS | 7.676.516,07  | 1.1 |                     | M              | E    | -    |
| C                   |         | 3. EXCLUSÕES INDEVIDAS   | 2.754.493,97  | 1.2 |                     | M              | M    | DP   |
| D                   | CSLL    | 1. FALTA DE RECOLHIMENTO | 2.754.493,97  | 1.2 | Reflexo de IRPJ (3) | M              | M    | **   |
| E                   |         | 1. FALTA DE RECOLHIMENTO | 7.676.516,07  | 1.1 | Reflexo de IRPJ (2) | M              | E    | -    |
| F                   |         | 1. FALTA DE RECOLHIMENTO | 2.754.493,97  | 1.3 |                     | E              | E    | ***  |
| G                   | PIS     | 2. OMISSÃO DE RECEITA    | 10.024.572,13 | 1.1 | Reflexo de IRPJ (1) | M              | E    | -    |
| H                   |         | 1. OMISSÃO DE RECEITA    | 10.024.572,13 | 1.1 | Reflexo de IRPJ (1) | M              | E    | -    |
| I                   | COFINS  | 1. FALTA DE RECOLHIMENTO | 226.409,59    | 1.4 |                     | P              | *    |      |
| J                   |         | 2. OMISSÃO DE RECEITA    | 10.024.572,13 | 1.1 | Reflexo de IRPJ (1) | M              | E    | -    |

(\*) Valor Tributável, Imposto ou Contribuição  
 (\*\*) Legenda do resultado (obs.: itens hachurados têm decisão definitiva)  
 M = Mantido E = Exonerado P = Parcial DP = Desistência p/ Parcelamento  
 \* Competência declinada ao 2ºCC \*\* Julgamento pendente (CSRF) \*\*\* Retorno p/ Câmara a quo

3. Notificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (e-folhas 1034 a 1201).

4. Conforme o Acórdão de Impugnação nº 7.181 de 23/12/2005 (e-folhas 1205 a 1229), a DRJ/Florianópolis/SC decidiu pela:

a) procedência dos lançamentos de IRPJ e PIS;

b) procedência parcial, **com interposição de recurso de ofício**, dos lançamentos:

Fl. 3 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

i) de CSLL, exonerando o valor de R\$ 220.359,52 referente ao valor tributável de R\$2.754.493,97 devido à ausência de MPF; (item “F” do QUADRO DE INFRAÇÕES);

ii) de COFINS, reduzindo a multa de ofício de 150 para 75%. (multa qualificada do item “I” do QUADRO DE INFRAÇÕES).

5. A DRJ executou o acórdão conforme despacho explicativo anexado à e-folha 1236. O extrato do processo anteriormente à execução do acórdão encontra-se às e-folhas 1231 a 1232. Após a execução, os débitos do processo ficaram como retratado no extrato às e-folhas 1233 a 1235.

6. Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-folhas 1250 a 1329).

7. No CARF, conforme Acórdão de Recurso de Ofício e Voluntário nº 152.459 de 18/10/2007 (e-folhas 1371 a 1407), a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu :

a) negar provimento ao recurso de ofício;

b) declinar competência ao Segundo Conselho de Contribuintes em relação ao item 01 do Auto de Infração da COFINS (item “I” do QUADRO DE INFRAÇÕES)

c) dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para manter apenas a exigência relativa ao item 3 do Auto de Infração do IRPJ (exclusões indevidas)

8. A PFN apresentou Recurso Especial (e-folhas 1411 a 1417), no qual contesta a exoneração da CSLL (item “F” do QUADRO DE INFRAÇÕES). Não houve menção aos itens 1 e 2 do Auto de Infração de IRPJ. O Recurso Especial foi admitido (e-folhas 1420 a 1421).

9. A empresa, por sua vez, apresentou Contrarrazões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional (e-folhas 1465 a 1472). Apresentou ainda Recurso Especial ao item 3 do AI de IRPJ (e-folhas 1425 a 1464) e, por consequência, ao lançamento reflexo de CSLL. O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido (e-folhas 1475 a 1476).

10. A PFN, por sua vez, apresentou Contrarrazões ao Recurso Especial do Contribuinte (e-folhas 1478 a 1484).

11. Em 26/02/2010, o contribuinte apresentou pedido de desistência parcial do Recurso Especial interposto, a fim de incluir os débitos no parcelamento da Lei 11941/2009.

Posteriormente, foram apresentadas mais duas retificações do requerimento de desistência, em 12/04/2010 e 10/06/2010, respectivamente. No pedido de desistência original, constavam desistência dos valores de R\$ 1.337.911,05 (IRPJ) e R\$ 720.889,64 (CSLL). Na primeira retificação, os valores da desistência foram retificados para R\$408.968,89 (IRPJ) e R\$ 220.359,52 (CSLL). Na segunda retificação, foi reconsiderada a desistência do recurso em relação à CSLL (a desistência em relação ao IRPJ foi mantida). Ao final, foi promovido o desmembramento do valor de R\$ 408.968,89 (IRPJ), conforme despacho da e-folha 1509. Os pedidos de desistência (original e retificadores) encontram-se anexados às e-folhas 1488 a 1504. O débito objeto da desistência (item 3 do IRPJ) foi desmembrado para o processo 10920.004424/2010-03.

12. Neste ponto, uma ressalva em relação à CSLL. Na segunda e derradeira retificação do pedido de desistência, o contribuinte alega : “Entretanto, analisando novamente os débitos, verifica-se que o débito de R\$ 220.359,52 (Cód. 2973- PA 31/12/2000), do qual o Requerente desistiu, já havia sido cancelado em momento anterior, sendo inclusive objeto de Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional”. Entretanto, o contribuinte cometeu um equívoco.

Conforme o QUADRO DE INFRAÇÕES, há duas infrações de CSLL com o mesmo valor tributável de R\$ 2.754.493,97. A do item “D” ( lançamento reflexo do item 3 do IRPJ ), que foi mantida em 1ª e 2ª instância e, em contestação, houve apresentação de Recurso Especial do Contribuinte, conforme explicado no parágrafo 9. E a do item “F” (“ sem MPF específico ”, como denominado no Acórdão de Impugnação), citada na alegação do contribuinte, que foi exonerada em 1ª e 2ª instância e, em contestação, houve apresentação de Recurso Especial da Procuradoria.

Constata-se que o Recurso Especial do Contribuinte contestava o item “D”, e não o item “F” como alegado equivocadamente pela empresa. Assim, diante da reconsideração da desistência, o Recurso Especial do Contribuinte ( item “D” – lançamento reflexo do item 3 do IRPJ ) encontra-se ativo e pendente de julgamento, visto que o Acórdão do parágrafo a seguir não considerou a ressalva ora levantada.

13. A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), através do Acórdão de Recurso Especial nº 9101-01-025 de 24/05/2011 (e-folhas 1514 a 1521) decidiu:

- a) em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte;
- b) determinar o retorno dos autos à Câmara a quo para apreciação das razões de mérito do lançamento da CSLL (item “F” do QUADRO DE INFRAÇÕES)

14. O contribuinte tomou ciência do Acórdão e apresentou Embargos de Declaração (efolhas 1532 a 1535). Os embargos não foram acolhidos (e-folhas 1541 a 1542).

15. O processo então retornou ao CARF. Os membros do colegiado através da **Resolução nº 1402-000-559 (e-folhas 1550 a 1560)** resolveram determinar o retorno dos autos à DRJ/Florianópolis/SC para que seja apreciada a matéria referente a CSLL, que anteriormente restou prejudicada pelo reconhecimento da nulidade da sua exigência por ausência de MPF específico.

16. O processo foi encaminhado à DRJ, que devolveu a esta DRF para atualização conforme despacho de fl. 1567, retornando ao ponto de partida desta informação.

17. Encerrada síntese, concluímos que:

- a) a CSLL referente ao item “F” do QUADRO DE INFRAÇÕES está pendente de julgamento pela DRJ/Florianópolis/SC (parágrafos 13 e 15);
- b) a COFINS referente ao item “I” do QUADRO DE INFRAÇÕES está pendente de julgamento pelo CARF (parágrafo 7);
- c) o item 3 do IRPJ foi desmembrado para o processo 10920.004424/2010-03, a fim de ser incluído no parcelamento da Lei 11.941/2009 (parágrafo 11);
- d) a CSLL referente ao item “D” do QUADRO DE INFRAÇÕES (reflexo do item 3 da IRPJ) está pendente de julgamento pela CSRF (parágrafos 11 e 12);
- e) os itens 1 e 2 da IRPJ e lançamentos reflexos foram exonerados (parágrafo 7 combinado com 8).

(...)

Como se pode observar, o equívoco relatado está relacionado ao crédito tributário relativo à CSLL. Nesse sentido, o despacho aponta que, com base no QUADRO DE INFRAÇÕES, há duas infrações de CSLL que tomou por base o mesmo valor tributável de R\$2.754.493,97, a saber:

- ☐ Item D - Lançamento reflexo do item 3 do IRPJ - foi mantida em 1ª e 2ª instância e, em contestação, houve apresentação de Recurso Especial do Contribuinte.
- ☐ Item F - Falta de recolhimento - “sem MPF específico”, como denominado no Acórdão de Impugnação, citada na alegação do contribuinte - foi exonerada em

Fl. 5 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

1ª e 2ª instância e, em contestação, houve apresentação de Recurso Especial da Procuradoria.

A parcela que ainda estaria pendente de julgamento é a referente ao “Item D - Lançamento reflexo do item 3 do IRPJ”.

Tal assertiva procede.

Da análise do Auto de Infração da CSLL (Volume I do processo nº 10920.001354/2005-66), facilmente se identifica a existência de dois valores tributáveis lançados no montante de R\$ 2.754.496,97 (fotocopiado da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do auto de infração da CSLL, e-fls. 1025/1026 do volume I do processo nº 10920.001354/2005-66):

(...)

A comprovação de que efetivamente foram lançados dois valores tributáveis idênticos, no montante de R\$ 2.754.493,97, resta incontestado quando se analisa o demonstrativo de apuração da CSLL, cujo total considerado corresponde à soma dos valores retro indicados (**2.754.493,97** + 7.676.516,07 + **2.754.493,97** + 10.024.572,13 = **23.210.076,14**):

|                                                        |                    |                     |               |
|--------------------------------------------------------|--------------------|---------------------|---------------|
| Contribuinte                                           |                    |                     |               |
| CNPJ                                                   | 84.693.183/0001-68 | Período-Base        | 2000          |
| Razão Social                                           |                    |                     |               |
| SCHULZ S/A                                             |                    |                     |               |
| Compensação das Bases Negativas da Contribuição Social |                    |                     |               |
| Período                                                |                    | Bas.Calc.Compensada |               |
| Valor Infração                                         | Multa(%)           | do Período Anterior | Valor Apurado |
| 2000                                                   |                    |                     |               |
| 23.210.076,14                                          | 75,00              | R\$ 4.779.888,29    |               |
|                                                        |                    | 3.510.626,04        | 14.919.561,81 |

Ao apreciar a lide em primeira instância a DRJ/Florianópolis decidiu que (Acórdão nº 7.181, de 23/12/2005, Volume II do processo nº 10920.001354/2005-66):

### 13 - Conclusão

*Ante todo o exposto, manifesto-me por não acolher as preliminares de nulidade dos lançamentos, indeferir o pedido de diligência, e no mérito declarar a:*

*a) procedência dos lançamentos de IRPJ e PIS;*

*b) procedência em parte dos lançamentos de CSLL e Cofins, com a exclusão das parcelas indicadas nos itens 1 e 8.*

*É como voto.*

Os itens 1 e 8 referenciados no acórdão tratam, respectivamente, das seguintes matérias:

#### 1 - Da ausência de Mandado de Procedimento Fiscal

(...)

*No auto de infração da CSLL (fl. 270), a fiscalização alterou a base de cálculo da CSLL, em função das infrações verificadas no âmbito da fiscalização do IRPJ, procedimento este que é previsto no art. 9º da Portaria SRF nº 3.007/2001, que autoriza a formalização de exigência de outros tributos/contribuições decorrentes dos mesmos elementos de prova das infrações apuradas na fiscalização do IRPJ. Esses valores são RS 7.676.516,07 e RS 2.754.493,97, a título de deduções indevidas, e R\$ 10.024.572,13 em função de omissão de receitas. Entretanto, na base de cálculo de CSLL foi incluído também mais um montante de R\$ 2.754.493,97 (mesmo valor já considerado).*

*Independentemente da procedência, ou não, dessa alteração, verdade é que na falta de MPF que incluísse a CSLL entre as contribuições/tributos fiscalizados, a parcela da exigência correspondente ao citado valor não poderá prevalecer.*

(...)

Fl. 6 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

*Desta forma, é de se declarar a nulidade de parcela da exigência de CSLL. Essa parcela corresponde a R\$ 220.359,52, a título de contribuição, determinada a partir da aplicação da alíquota de 8% (v. auto de infração, fl. 267) sobre o valor tributável de R\$2.754.493,97. A exclusão abrange também a multa de ofício e os juros de mora, incidentes sobre a contribuição.*

Note-se que a decisão da DRJ exonerou a parcela da CSLL indicada no *Item F - Falta de recolhimento - “sem MPF específico”*. Como o julgado não fez referência específica ao *Item D - Lançamento reflexo do item 3 do IRPJ* é de se concluir que manteve o crédito tributário correspondente.

Por sua vez, a decisão de segunda instância foi conclusiva nos seguintes termos (Acórdão nº 101-96.368, de 18/10/2007 - Volume III do processo nº 10920.001354/2005-66):

*Por todo o exposto, voto no sentido de DECLINAR da competência ao Segundo Conselho de Contribuintes em relação item 01 do Auto de Infração da COFINS, NEGAR provimento ao recurso de ofício, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para manter a exigência relativa ao item 3 do Auto de Infração do IRPJ (Exclusões Indevidas).*

Confirmou-se, portanto, a exoneração da parcela da CSLL indicada no *Item F - Falta de recolhimento - “sem MPF específico”*, ao negar provimento ao recurso de ofício, e a manutenção do item 3 do auto de infração do IRPJ (exclusões indevidas), com efeitos no lançamento da CSLL (*Item D - Lançamento reflexo do item 3 do IRPJ*).

A PFN interpôs recurso especial com relação à parcela exonerada.

O contribuinte apresentou, também, Recurso Especial, no qual requereu a reforma do acórdão, no tocante à manutenção do item 3 do Auto de Infração de IRPJ (exclusões indevidas). Referido recurso foi admitido por despacho do então presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Ao analisar os recursos, decidiu a CSRF no Acórdão nº 9101-01.025 nos seguintes termos (grifos acrescidos):

*ACORDAM os membros da 1º TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.*

*Por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para determinar o retorno dos autos à Câmara a quo para apreciação das razões de mérito do lançamento da CSLL, vencidos os conselheiros João Carlos Lima, Valmir Sandri e Susy Gomes Hoffman, que negavam provimento.*

Embora conste na decisão que o recurso especial do contribuinte não foi conhecido, o voto condutor do referido julgado faz referência ao “*não conhecimento do Recurso Especial do contribuinte (relativamente ao IRPJ)*” decorrente de sua “*desistência parcial*”.

Destaca-se o seguinte trecho do referido voto (grifos acrescidos):

*No entanto, quanto ao Recurso Especial do contribuinte, verifico que o mesmo protocolou petição requerendo a desistência parcial do presente processo para fins de adesão ao REFIS IV (Lei nº 11.941/09).*

*As fls. 727, consta o primeiro requerimento protocolado, em 27/02/2010, em que o contribuinte informa a desistência do IRPJ, no valor de R\$ 1.337.911,05 e da CSLL, no valor de R\$ 720.889,64, ambos do período de 31/12/2000.*

*Posteriormente, em 12/04/2010, o contribuinte protocola outra petição (fls. 720), a fim de retificar os valores da desistência parcial, informando nesta o valor original do débito e não o valor atualizado.*

*Já às fls. 715/719, consta outra petição retificando a desistência parcial, protocolada em 10/06/2010, informando que esta se refere apenas ao débito de*

Fl. 7 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

IRPJ no valor de R\$408.968,89 — PA de 31/12/2000. Justifica o contribuinte que:

(...)

*Neste passo, considerando a retificação efetuada pelo contribuinte e sua desistência apenas de montante relativo ao IRPJ, objeto de discussão de seu Recurso Especial, voto pelo não conhecimento do Recurso Especial do contribuinte (relativamente ao IRPJ) e pelo conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, relativamente à CSLL, já que trata da matéria em relação, ao qual passo a análise do mérito.*

Após essa análise, o voto condutor faz referência apenas ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, in verbis:

***Recurso Especial da Fazenda Nacional***

*Esclareço que o Recurso Especial da Fazenda Nacional foi interposto para reformar o acórdão na parte em que este negou provimento ao recurso de ofício. O Despacho de fls. 653/654 deu seguimento ao referido recurso, verificando a divergência apontada.*

(...)

*Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, determinando a remessa dos autos à Câmara a quo para que analise o mérito do lançamento da CSLL.*

A conclusão de que a desistência do recurso especial do contribuinte foi apenas parcial está em consonância com a última petição apresentada pelo sujeito passivo (fotocopiado do Volume III do processo nº 10920.001354/2005-66):

REQUERIMENTO DE DESISTÊNCIA OU IMPUGNAÇÃO DE RECURSO  
ADMINISTRATIVO

Ao Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento/Presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

**SCHULZ S/A**, inscrita no CPF/CNPJ sob nº. 84.693.183/0001-68, requer, para efeito do que dispõe a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, a **DESISTÊNCIA PARCIAL** da impugnação ou do recurso interposto constante do **processo administrativo nº 10920.001354/2005-66**. Declara, ainda, que renuncia a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamentam a referida impugnação ou recurso.

A **DESISTÊNCIA PARCIAL** acima mencionada refere-se aos seguintes débitos.

| Código | Período da Apuração | Valor do Débito |
|--------|---------------------|-----------------|
| 2917   | 31/12/2000          | R\$ 408.968,89  |

Joinville, 10 de junho de 2010.

Com efeito, a parcela do lançamento da CSLL, indicada no “**Item D - Lançamento reflexo do item 3 do IRPJ**”, não foi objeto de desistência do recurso especial interposto pelo contribuinte.

No entanto, como demonstrado o acórdão apenas analisou o lançamento da CSLL que havia sido objeto de recurso especial da PGFN (CSLL - *Item F - Falta de recolhimento - “sem MPF específico”*).

Desta forma, os embargos opostos são merecedores de acolhimento como INOMINADOS, haja vista o LAPSO MANIFESTO constante no Acórdão de Recurso Especial nº 9101-01.025, que não se pronunciou sobre o lançamento da CSLL indicado no **Item D - Lançamento reflexo do item 3 do IRPJ**.

Fl. 8 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

Assim, **ADMITO** os embargos opostos como INOMINADOS, para que o Colegiado se manifeste acerca do “erro” apontado pela Embargante.

Nesse contexto, e considerando que a Conselheira relatora não mais integra o Colegiado, os autos foram a mim distribuídos.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

### Conhecimento

Acolho os embargos inominados em razão do erro apontado no despacho de fls. 851/858 e passo a analisar a admissibilidade do recurso especial da contribuinte, na parte relativa ao lançamento da CSLL indicado no **Item D - Lançamento reflexo do item 3 do IRPJ**.

De acordo com o art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015) e parcialmente transcrito a seguir:

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 divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

(...) *(grifamos)*

Como se percebe, é imprescindível, sob pena de não conhecimento do recurso especial, que a parte recorrente demonstre, de forma analítica, que a decisão recorrida diverge de outra decisão proferida no âmbito do CARF.

Consolidou-se, nesse contexto, que a comprovação do dissídio jurisprudencial está condicionada à existência de **similitude fática** das questões enfrentadas pelos arestos indicados e a **dissonância nas soluções jurídicas** encontrada pelos acórdão comparados.

Como, aliás, já restou assentado pelo Pleno da CSRF<sup>1</sup>, “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”.

---

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

Fl. 9 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli<sup>2</sup>, “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, um bom exercício para se certificar da efetiva existência de divergência consiste em aferir se, diante do confronto entre a decisão recorrida e o(s) paradigma(s), o Julgador consegue criar uma convicção segura de que o racional empregado na decisão tomada como *paradigma* realmente teria o potencial de reformar o acórdão recorrido, caso a matéria fosse submetida àquele outro Colegiado.

Caso, todavia, se entenda que o alegado *paradigma* não seja apto a evidenciar uma solução jurídica distinta da que foi dada pela decisão recorrida, não há que se falar em dissídio a ser dirimido nessa Instância Especial. Isso ocorre, por exemplo, quando a comparação das decisões sinalizam que as conclusões jurídicas são diversas em função de circunstâncias fáticas dessemelhantes, e não de posição hermenêutica antagônica propriamente dita.

Pois bem.

A glosa do valor de R\$2.754.493,97 relativa ao item *exclusão indevida* da base de cálculo da CSLL, exigência esta que, conforme visto, não integrou o pedido de desistência parcial do recurso especial da contribuinte, foi promovida como mero reflexo da autuação de IRPJ e assim motivada no TVF:

#### 1.2 Ajustes do lucro líquido – IRPJ

O LALUR, na parte A, dentre as exclusões, registra R\$ 2.754.493,97 como “Reversão Amortização de ágio”. No entanto, a amortização do ágio não integrou o lucro líquido do exercício, não existe previsão legal para esse tipo de exclusão (para qualquer exercício), nem houve qualquer justificativa para tal exclusão (fls.213).

#### 1.3 Ajustes da Base de cálculo da CSLL

Na determinação da base de cálculo da CSLL, dentre as exclusões, há registro de R\$ 6.537.855,71 para os meses de março a novembro de 2000 e de R\$ 2.754.493,97 para dezembro, como “Reversão Amortização de ágio”. No entanto, a amortização do ágio não integrou o lucro líquido do exercício, não existe previsão legal para esse tipo de exclusão (para qualquer exercício), nem houve qualquer justificativa para tal exclusão (fls.213).

Após a contribuinte questionar o critério jurídico empregado, bem como alegar que tal exclusão constituiria direito legítimo à luz dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997, notadamente ante a incorporação da empresa investida com ágio, o acórdão ora recorrido manteve a glosa, *in verbis*:

#### Item 3 do Auto de Infração - Exclusões Indevidas

Com relação à terceira infração apurada pela fiscalização, ou seja, redução indevida do lucro real, a título de Reversão Amortização Ágio por ocasião da incorporação da empresa Wetzel Tecnomecânica S/A., alega a Recorrente que a importância ajustada no valor de R\$ 2.754.493,97, efetivamente integrou o lucro líquido nos exercícios de 1995, 1996, 1997 e 1998, tornando-se passível de exclusão por ocasião da incorporação.

Conforme se depreende das Declarações de Rendimentos e do Lalur da Recorrente, nos anos-calendário de 1995 a 1998, a contribuinte adicionou na base de cálculo do lucro

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

Fl. 10 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

líquido do exercício, as importâncias decorrentes da amortização de ágio obtido por ocasião de sua participação na empresa Wetzel Tecnomecânica S/A., incorporada em 1998, conforme deixa claro os documentos de fls. 544/553. (Diário Oficial, Laudo de Avaliação, Balanço e Proposta, Justificativa e Protocolo de Incorporação).

Por sua vez, a Recorrente efetuou a exclusão do ágio do Lucro Líquido do Exercício, para efeito de apuração do Lucro Real, tão somente no ano-calendário de 2000, conforme se depreende do LALUR (fl. 435) e da DIPJ (fl. 352), ou seja, após dois exercícios seguintes em que ocorreu a referida incorporação.

Nesse passo, e abstraindo-se do direito ou não da Recorrente de excluir da apuração do Lucro Real o ágio obtido por ocasião da aquisição do investimento, entendo que agiu com acerto a r. decisão recorrida que manteve a glosa das exclusões indevidamente lançadas pela Recorrente no ano-calendário de 2000, eis que a operação ocorreu em período pretérito, não podendo, portanto, impactar o resultado desse ano calendário (2000), eis que não respeitou o regime de competência previsto no art. 187 da Lei das S/A., adotada pela legislação do Imposto de Renda na sua totalidade para efeito de se apurar os resultados das pessoas jurídicas que tributam seus resultados pelo lucro real.

No caso, poderia se alegar que teria havido antecipação de pagamento do imposto de renda em razão de ter sido excluído do lucro real o ágio tão somente no ano-calendário de 2000. Ocorre que não é bem assim, tendo em vista que, se a contribuinte tivesse excluído o ágio no período correto (1998), não teria recolhido imposto de renda, e sendo assim, não há o que se falar em antecipação de pagamento de tributo.

Dessa forma, eventual ajuste de exercícios pretéritos, que não originou em antecipação de tributo, deve, *a priori*, ser efetuados pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

Nesse contexto, a Recorrente, no seu Apelo, assim justifica o alegado dissídio:

### 3.1. Exclusões indevidas - Item 3 do Auto de Infração

Da análise do acórdão, ora combatido, tem-se que a Câmara Julgadora entendeu que o procedimento tomado pela Recorrente, qual seja, a exclusão do ágio do Lucro Líquido do Exercício, para efeito do Lucro Real, em período pretérito, desrespeitou o regime de competência previsto no art. 187, da Lei das S/A.

Ora, tal entendimento não merece prosperar, eis que a teor das divergências apontadas, tem-se que se não restar demonstrado que o procedimento tomado pelo contribuinte era indevido ou que causou prejuízos ao Erário, não procede a sua glosa.

É o que dispõe o acórdão divergente nº 107-06.728:

***[...] a fundamentação da exigência utilizada pela fiscalização e pelo julgador monocrático são insuficientes para sua manutenção, em face das justificativas apresentadas pela autuada, já na fase procedimental que antecedeu o litígio. O fato de a empresa não ter observado o regime de competência na apropriação de valores controlados na parte "b" do LALUR, não basta para a não aceitação da exclusão, se não mostrados prejuízos reais para o fisco com a postergação.***

No caso em tela, importa mencionar que não houve por parte da fiscalização prova de que o procedimento da Recorrente teria causado prejuízos à administração fazendária. A aferição dos lançamentos não foi efetuada, fato que impede conhecer se a glosa da exclusão, ora discutida, poderia ter sido no valor que se exige ou inferior.

Por outro lado, tendo-se em conta o fato de que a amortização do ágio, no montante de R\$2.754.493,97, efetivamente integrou o lucro líquido nos exercícios de 1995, 1996, 1997 e 1998, tornando-se passível de exclusão quando da extinção do investimento (incorporação), por si só, já caracteriza a inconsistência na manutenção desse item, que deve ser cancelado por esta Câmara.

Veja-se:

(...)

Fl. 11 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

### Segundo o juízo prévio de admissibilidade:

A matéria recorrida alcança o item 3 do Auto de Infração: Exclusões Indevidas do Lucro Real, a título de Reversão, Amortização e Ágio por ocasião de incorporação de empresa.

O Voto vergastado noticia a alegação da PJ no sentido de que a importância ajustada na transação teria integrado o lucro líquido nos exercícios de 1995 a 1998, tornando-se, portanto, passível de exclusão por ocasião da incorporação.

O Relator, referindo-se à DIRPJ e ao LALUR dos citados exercícios, afirma ter a PJ adicionado na base de cálculo do lucro líquido do exercício as importâncias decorrentes da amortização de ágio obtido por ocasião de sua participação na empresa incorporada em 1998.

Em sequência, noticia ter havido exclusão do ágio do lucro líquido do exercício para efeito de apuração do lucro real apenas no ano-calendário de 2000, após dois exercícios à incorporação.

Com essas ponderações, legitimou a glosa das exclusões efetuadas em 2000, ponderando que a operação se deu em período pretérito e que não poderia afetar o ano-calendário de 2000, visto não respeitar o regime de competência. Sustenta que "a decisão recorrida que manteve a glosa das exclusões indevidamente lançadas pela recorrente no ano-calendário de 2000, eis que a operação ocorreu em período pretérito, não podendo, portanto, impactar o resultado desse ano calendário (2000), eis que não respeitou o regime de competência previsto no art. 187 da Lei das S/A., (...)."

De outro lado, o Acórdão 107-06.728, ofertado ao dissídio, espelha o seguinte decidir:

*"Quanto à glosa da exclusão do Valor de R\$ 609.284,92 no LALUR de 12/98, a fundamentação da exigência utilizada pela fiscalização e pelo julgador monocrático são insuficientes para sua manutenção, em face das justificativas apresentadas pela autuada, já na fase procedimental que antecedeu o litígio. O fato de a empresa não ter observado o regime de competência na apropriação de valores controlados na parte "b" do LALUR, não basta para a não aceitação da exclusão, se não mostrados prejuízos reais para o fisco com a postergação" (destacamos).*

Preliminarmente, imprescindível a transcrição dos seguintes dispositivos do regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 1998, e alterações posteriores.

*"Art. 32. Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:*

*I-(...); e*

*II - de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara c/e Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

Assim, a disposição no **art. 187, da Lei das S/A.** foi objeto de interpretação divergente nos Acórdãos confrontados. DOU seguimento à matéria.

Com a devida vênia, não concordo com esse racional.

De uma análise mais detalhada dos acórdãos, verifica-se que a decisão recorrida se baseou, na verdade, em premissas fáticas totalmente distintas das que foram levadas em conta no *paradigma*, o que afasta a caracterização da divergência.

Enquanto a Turma Julgadora *a quo*, tratando de glosa de exclusão de reversão de ágio em momento considerado indevido (posterior ao da incorporação da investida), na realidade não reconheceu a ocorrência de *postergação* no presente caso, afinal registrou expressamente que *eventual ajuste de exercícios pretéritos, que não originou em antecipação de tributo, deve, a priori, ser efetuados pelo sujeito passivo da obrigação tributária*, o dito *paradigma* afastou

Fl. 12 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

infração de glosa de exclusão fundamentada no *fato de a empresa não ter observado o regime de competência na apropriação de valores controlados na parte "b" do LALUR*, mas sob a premissa de que caberia ao fisco comprovar eventual prejuízo ao Erário, prejuízo este que, nessa situação particular, restou afastado de plano.

Daí a dessemelhança que impede a caracterização do necessário dissídio.

Posto isso, acolho os embargos para suprir a omissão apontada e, em exame de admissibilidade, não conheço do recurso especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

## Voto Vencedor

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Trata-se, aqui, de embargos opostos pela Unidade Preparadora em face de omissão apontada no Acórdão nº 9101-01.025. Depois desse julgamento, os autos já haviam retornado para apreciação de razões do recurso voluntário antes não examinadas. A 2ª Turma da 4ª Câmara, por sua vez, enviou os autos à DRJ para apreciação de razões de defesa omitidas desde lá. A DRJ, por fim, encaminhou os autos à autoridade preparadora para saneamento, e neste proceder concluiu-se que:

- a) a CSLL referente ao item “F” do QUADRO DE INFRAÇÕES está pendente de julgamento pela DRJ/Florianópolis/SC (parágrafos 13 e 15);
- b) a COFINS referente ao item “I” do QUADRO DE INFRAÇÕES está pendente de julgamento pelo CARF (parágrafo 7);
- c) o item 3 do IRPJ foi desmembrado para o processo 10920.004424/2010-03, a fim de ser incluído no parcelamento da Lei 11941/2009 (parágrafo 11);
- d) a CSLL referente ao item “D” do QUADRO DE INFRAÇÕES (reflexo do item 3 da IRPJ) está pendente de julgamento pela CSRF (parágrafos 11 e 12);
- e) os itens 1 e 2 da IRPJ e lançamentos reflexos foram exonerados (parágrafo 7 - combinado com 8).

Estes autos foram, então, constituídos para controle do crédito tributário referido no item “D” acima. O extrato de e-fl. 836 o indica como correspondente à CSLL devida no ano-calendário 2000, no valor de R\$ 220.359,52, com acréscimo de multa de ofício de 75%.

A referência inicial da exigência sob controle nestes autos é a adição, ao lucro tributável pela CSLL no ano-calendário 2000, da parcela de R\$ 2.754.493,97 que, somada às demais infrações totalizou R\$ 23.210.076,14, reduzido por compensação de base negativa do período e de período anterior, para incidência da alíquota de 8% sobre o montante de R\$ 14.919.561,81, e consequente exigência do principal de R\$ 1.193.564,94. Trata-se, no caso, de exclusão indevida do lucro tributável pelo IRPJ e pela CSLL a título de amortização de ágio que não integrou o lucro líquido do exercício.

Fl. 13 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

O valor de R\$ 2.754.493,97, porém, foi computado duas vezes na base impositível do lançamento, como se vê na reprodução encartada no conjunto de e-fls. 213/520. A autoridade julgadora de 1ª instância cancelou a segunda parcela da exigência de CSLL por ausência de MPF, por entender que ela não decorreria dos mesmos elementos de prova do IRPJ. Determinou em R\$ 220.359,52 o crédito tributário exonerado, mediante aplicação da alíquota de 8% sobre o valor tributável de R\$ 2.754.493,97 e, em razão dos demais valores exonerados, submeteu a decisão a reexame necessário.

No Acórdão nº 101-96.368 decidiu-se negar provimento ao recurso de ofício. Vencidos os Conselheiros Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Antonio José Praga de Souza que davam provimento parcial quanto a nulidade do AI da CSLL em face da ausência do MPF. A PGFN apresentou recurso especial suscitando dissídio jurisprudencial acerca da necessidade de MPF. O recurso foi admitido e a Contribuinte, em contrarrazões, defendeu a regularidade da exclusão promovida no período autuado, dado tratar-se de valores adicionados em exercícios anteriores. No Acórdão nº 9101-01.025, o recurso fazendário foi conhecido e provido para determinar o retorno dos autos à Câmara a quo para apreciação das razões de mérito do lançamento da CSLL. O voto condutor do julgado assim conclui:

É certo que, embora a irregularidade daquele caso seja outra, assim como no presente caso, não restou demonstrado qualquer prejuízo à defesa do contribuinte, já que houve MPF que notificou o início do procedimento fiscal, ao menos quanto ao IPI, ao IRPJ e às verificações obrigatórias. Ademais, no presente caso, o lançamento relativo à CSLL é decorrente da fiscalização de IRPJ, razão pela qual entendo não ser nulo o lançamento da CSLL, quando há MPF para o IRPJ relativo à mesma base e ao mesmo fato gerador.

Note-se que a Contribuinte embargou o Acórdão nº 9101-01.025, mas seguiu-se sua rejeição em exame de admissibilidade nos seguintes termos:

Alega o embargante que os fundamentos do acórdão embargado (o lançamento de CSLL tratava-se da mesma base de verificação do IRPJ) está em contradição com a realidade dos fatos. Asseverou que:

“no item 001 do auto de infração da CSLL, com base no art. 9º da Portaria n. 3.007/2001, a fiscalização alterou a base de cálculo da CSLL, em função das infrações verificadas no âmbito da fiscalização do IRPJ, com base nos mesmos elementos de prova. Esses valores são de R\$ 7.676.516,07 e R\$ 2.754.493,97 (deduções indevidas) e R\$ 10.024.572,13 (omissão de receitas).

Entretanto, na base de cálculo da CSLL foi incluído também mais um montante de R\$ 2.754.493,97 (mesmo valor já considerado), aqui se encontra a contradição/omissão existente (fl. 267 do auto de infração). Como a CSLL não está inclusa no MPF, e os elementos de prova não são os mesmos do IRPJ, para esse montante, o lançamento é nulo.” (Destaques são do original)

Argumenta, ainda, que para realizar esse lançamento, a autoridade fiscal deveria ter emitido Mandado de Procedimento Fiscal próprio para a CSLL, não podendo ser o lançamento tratado como decorrente do MPF do IRPJ. Pede que os presentes Embargos sejam recebidos e acatados, para *“sanar a contradição/omissão constante no Acórdão 9101-01.025, confirmando a nulidade da CSLL”*.

Verifico nos autos que, de fato, o valor de R\$ 2.754.493,97 está lançado duas vezes para a CSLL (fls. 270/271), como deduções indevidas, mas apenas uma vez para o IRPJ (fls. 256/257). Entretanto, no acórdão embargado, ficou assim decidido:

**“ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para determinar o retorno dos autos à Câmara a quo para apreciação das razões**

Fl. 14 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

de mérito do lançamento da CSLL, vencidos os conselheiros João Carlos Lima, Valmir Sandri e Susy Gomes Hoffman, que negaram provimento.” (Destaquei)

Assim, como o lançamento da CSLL não foi analisado pela Câmara a quo, não poderia haver julgamento quanto ao mérito por esta Câmara, sob pena de supressão de instância inferior. Por isso, acertadamente foi determinado o retorno dos autos à Câmara a quo para a apreciação das razões de mérito no que se refere à CSLL.

Pelo exposto, proponho que NÃO SEJAM ACOLHIDOS os Embargos de Declaração. *(destaques do original)*

Como já dito, com o retorno daqueles autos à Câmara, foi editada a Resolução nº 1402-000.559, que determinou *o retorno dos autos à DRJ para que seja apreciada a matéria referente a CSLL*.

Vê-se, do exposto, que a parcela de R\$ 220.359,52, decorrente da segunda infração de R\$ 2.754.493,97 adicionada à base de cálculo da CSLL do ano-calendário 2000 é a única exonerada originalmente pela DRJ e restabelecida no julgamento desta 1ª Turma da CSRF, bem como remetida à DRJ, na Resolução nº 1402-000.559, para apreciação dos demais questionamentos de mérito. Trata-se, portanto, da parcela referida na Informação Fiscal como “a) a CSLL referente ao item “F” do QUADRO DE INFRAÇÕES está pendente de julgamento pela DRJ/Florianópolis/SC (parágrafos 13 e 15)”.

Registre-se que tal crédito tributário passou a ser controlado no processo administrativo nº 10920.725011/2018-13 e, em consulta a estes autos, verificou-se que a autoridade julgadora de 1ª instância manteve a exigência, sem enfrentar a duplicidade originalmente constatada. De toda a sorte, o recurso voluntário interposto pela Contribuinte já se encontra aguardando distribuição neste CARF, e nele, para além de reiterar a arguição de nulidade por falta de MPF, e abordar o mérito da exclusão, a interessada argui a nulidade material da exigência em razão de sua duplicidade e consequente ausência de motivação para a exigência.

A omissão aqui apontada pela autoridade preparadora se refere, em verdade, à primeira infração de R\$ 2.754.493,97 adicionada à mesma base de cálculo da CSLL do ano-calendário 2000, esta sim apreciada em seu mérito pela autoridade julgadora de 1ª instância, porque contemplada pelo MPF originalmente emitido, vez que baseada nos mesmos elementos de prova da exigência de IRPJ. Como antes dito, a acusação fiscal apontou que os valores excluídos na apuração do lucro tributável não haviam sido computados no lucro líquido do período. Em impugnação, a Contribuinte alegou tratar-se de ágio pago na aquisição de investimento, amortizado contabilmente em períodos passados e lá adicionado ao lucro tributável, defendendo a regularidade da exclusão depois da incorporação da investida. A autoridade julgadora de 1ª instância, porém, anotou que tais esclarecimentos, antes não prestados à autoridade fiscal, estavam desacompanhados da necessária comprovação quanto à fundamentação do ágio em rentabilidade futura, bem como de justificativa para a dedução integral, vez que o art. 7º da Lei nº 9.532/97 limita a 20% a dedução anual.

No Acórdão nº 101-96.368 foi negado provimento ao recurso voluntário neste ponto, observando-se que a exclusão para apuração do lucro real somente se verificou dois anos depois da incorporação e, *abstraindo-se do direito ou não da Recorrente de excluir da apuração do Lucro Real o ágio obtido por ocasião da aquisição do investimento*, afirmou-se que *agiu com acerto a r. decisão recorrida que manteve a glosa das exclusões indevidamente lançadas pela Recorrente no ano-calendário de 2000, eis que a operação ocorreu em período pretérito, não podendo, portanto, impactar o resultado desse ano calendário (2000), eis que não respeitou o regime de competência previsto no art. 187 da Lei das S/A, adotada pela legislação do Imposto*

Fl. 15 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

*de Renda na sua totalidade para efeito de se apurar os resultados das pessoas jurídicas que tributam seus resultados pelo lucro real.*

A Contribuinte interpôs recurso especial que teve seguimento sob a interpretação de que o paradigma nº 107-06.728 teria exteriorizado interpretação divergente acerca do art. 187 da Lei das S/A no ponto destacado no qual outra Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes firmou que *o fato de a empresa não ter observado o regime de competência na apropriação de valores controlados na parte “b” do LALUR, não basta para a não aceitação da exclusão, se não mostrados prejuízos reais para o fisco com a postergação*”.

Contudo, a Contribuinte manifestou expressa desistência quanto às *exações de IRPJ e CSLL* mantidas no julgamento do recurso voluntário. A desistência foi enunciada como parcial para ressalvar a exigência de COFINS que fora desentranhada dos autos para julgamento pelo 2º Conselho de Contribuintes. Posteriormente, a Contribuinte retificou os débitos objeto de desistência, que haviam sido informados pelo valor atualizado, reduzindo a CSLL parcelada de *\$\$ 720.889,64 para R\$ 220.359,52*. Por fim, segunda retificação foi apresentada para limitar a desistência ao débito de IRPJ, vez que o débito de R\$ 220.359,52, a título de CSLL, *já havia sido cancelado em momento anterior*. Estes elementos constam na reprodução juntada às e-fls. 521/830 destes autos.

No Acórdão nº 9101-01.025 foi negado conhecimento ao recurso especial da Contribuinte sob o entendimento de que a desistência alcançava o débito de IRPJ e que o débito de CSLL era objeto do recurso especial da PGFN, este sim conhecido. Assim, tem razão a Unidade Preparadora quando aponta omissão no julgamento do recurso especial da Contribuinte acerca do débito de CSLL de R\$ 220.359,52 que foi mantido no julgamento do recurso voluntário. A CSLL de mesmo valor questionada no recurso especial da PGFN havia sido exonerada na decisão de 1ª instância e assim mantida no julgamento do recurso de ofício.

Também tem razão a Unidade Preparadora quando consigna que:

12. Neste ponto, uma ressalva em relação à CSLL. Na segunda e derradeira retificação do pedido de desistência, o contribuinte alega : “Entretanto, analisando novamente os débitos, verifica-se que o débito de R\$ 220.359,52 (Cód. 2973- PA 31/12/2000), do qual o Requerente desistiu, já havia sido cancelado em momento anterior, sendo inclusive objeto de Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional”. Entretanto, o contribuinte cometeu um equívoco. Conforme o QUADRO DE INFRAÇÕES, há duas infrações de CSLL com o mesmo valor tributável de R\$ 2.754.493,97. A do item “D” ( lançamento reflexo do item 3 do IRPJ ), que foi mantida em 1ª e 2ª instância e, em contestação, houve apresentação de Recurso Especial do Contribuinte, conforme explicado no parágrafo 9. E a do item “F” (“ sem MPF específico ”, como denominado no Acórdão de Impugnação), citada na alegação do contribuinte, que foi exonerada em 1ª e 2ª instância e, em contestação, houve apresentação de Recurso Especial da Procuradoria. Constata-se que o Recurso Especial do Contribuinte contestava o item “D”, e não o item “F” como alegado equivocadamente pela empresa. Assim, diante da reconsideração da desistência, o Recurso Especial do Contribuinte ( item “D” – lançamento reflexo do item 3 do IRPJ ) encontra-se ativo e pendente de julgamento, visto que o Acórdão do parágrafo a seguir não considerou a ressalva ora levantada.

A Contribuinte retificou a desistência sob premissa equivocada, e assim permitiu que o litígio subsistisse acerca das duas parcelas de CSLL quantificadas em R\$ 220.359,52, exigidas no ano-calendário 2000 em razão da dupla imputação de falta de adição ao lucro tributável da parcela de R\$ 2.754.493,97. A segunda parcela foi restabelecida no julgamento do recurso especial da PGFN e, como bem referido pela Unidade Preparadora, estava *pendente de*

Fl. 16 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

*juízo pela DRJ/Florianópolis/SC*<sup>3</sup>. Já a primeira parcela lançada, mantida no julgamento do recurso voluntário e confrontada por recurso especial da Contribuinte, deixou de receber a necessária consideração deste Colegiado por ocasião da edição do Acórdão nº 9101-01.025.

Há, portanto, omissão de ponto sobre o qual este Colegiado deveria se pronunciar, razão pela qual os embargos deveriam ser acolhidos.

Para suprir a omissão, porém, é preciso primeiramente decidir se é possível conhecer do recurso especial da Contribuinte, complementando-se a decisão antes proferida, interrompida pela indevida concepção de que a desistência abarcaria toda a matéria questionada.

Como já exposto, a exigência em debate decorre de ágio pago na aquisição de investimento e amortizado contabilmente com correspondente adição ao lucro rural, posteriormente excluído na apuração da base de cálculo da CSLL no ano-calendário 2000, sob a alegação de extinção da investida em 1998, por incorporação à Contribuinte. Para manter a exigência, a DRJ referiu a não comprovação dos requisitos do art. 7º da Lei nº 9.532/97, mas o Colegiado *a quo* entendeu desnecessário adentrar ao *direito ou não da Recorrente de excluir da apuração do Lucro Real o ágio obtido por ocasião da aquisição do investimento*, porque *a operação ocorreu em período pretérito, não podendo, portanto, impactar o resultado desse ano calendário (2000), eis que não respeitou o regime de competência previsto no art. 187 da Lei das S/A, adotada pela legislação do Imposto de Renda na sua totalidade para efeito de se apurar os resultados das pessoas jurídicas que tributam seus resultados pelo lucro real*.

Já o paradigma nº 107-06.728 teve em conta glosa de exclusões nos anos-calendário 1996 a 1998 por estorno contábil de reavaliação indevida no ano-calendário 1994 e por correção monetária no LALUR de tributos e contribuições excluídos pelo pagamento nos anos de 1993 e 1994. A exigência fora mantida em 1ª instância sob a ementa de que na determinação do Lucro Real somente poderão ser excluídos valores cuja dedução seja autorizada na legislação fiscal. Já no julgamento do recurso voluntário, a questão da exclusão tardia dos valores foi decidida em razão da natureza específica dos valores excluídos e dos contornos da acusação fiscal. Veja-se:

A questão é saber se o arrependimento mostrado pelo estorno da mais valia pode afetar o resultado tributável de períodos passados mediante compensação pela diminuição via LALUR de resultados posteriores.

A resposta é sim, pois os efeitos da reavaliação espontânea e sua correção monetária, embora consolidados em 1995, foram estornados. Vale dizer o custo dos ativos reavaliados, ainda não realizados, voltaram ao seu valor de aquisição, mas a mais compôs o resultado tributável do ano-calendário de 1994, sendo lícita a exclusão efetuada via LALUR no ano-calendário de 1996.

[...]

Quanto à glosa da exclusão do valor de R\$ 609.284,92 no LALUR de 12/98, a fundamentação da exigência utilizada pela fiscalização e pelo julgador monocrático são insuficientes para sua manutenção, em face das justificativas apresentadas pela autuada, já na fase procedimental que antecedeu o litígio. O fato de a empresa não ter observado o regime de competência na apropriação de valores controlados na parte "b" do LALUR, não basta para a não aceitação da exclusão, se não mostrados prejuízos reais para o fisco com a postergação.

O recurso especial da Contribuinte teve seguimento em razão da divergência jurisprudencial verificada em face desta última assertiva do paradigma: *o fato de a empresa não*

<sup>3</sup> Como antes registrado, atualmente o processo nº 10920.725011/2018-13 encontra-se aguardando julgamento de recurso voluntário interposto contra a decisão de 1ª instância que manteve a exigência duplicada.

Fl. 17 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

*ter observado o regime de competência na apropriação de valores controlados na parte "b" do LALUR, não basta para a não aceitação da exclusão, se não mostrados prejuízos reais para o fisco com a postergação.* Contudo, a glosa aqui procedida não foi motivada pela apropriação tardia de valores controlados na parte "B" do LALUR, mas sim pelo registro de exclusão para a qual não foi demonstrado o correlato cômputo no lucro líquido do exercício. Apenas com a impugnação a Contribuinte atribuiu conteúdo à exclusão promovida, justificando-a em razão da extinção de investimento adquirido com ágio, e ao constatar o descasamento entre a extinção do investimento (alegado como ocorrido em 1998) e a exclusão promovida (no ano-calendário 2000), o Colegiado *a quo* considerou tal descompasso suficiente para validar a adição promovida pela autoridade lançadora.

Ou seja, enquanto no paradigma a glosa da exclusão foi motivada por sua apropriação tardia, nestes autos a motivação para a glosa/adição foi diversa e, no contexto probatório precário apresentado para justificativa da exclusão questionada, a inobservância do regime de competência foi suficiente para a manutenção da exigência, inclusive abstraindo-se a análise do *direito ou não da Recorrente de excluir da apuração do Lucro Real o ágio obtido por ocasião da aquisição do investimento*.

Assim, alcança-se a mesma conclusão do I. Relator de que este paradigma não se presta à caracterização do dissídio jurisprudencial.

Ocorre que a Contribuinte apresentou outro paradigma (Acórdão nº 107-07.674), não apreciado no exame de admissibilidade, que concluiu pelo seguimento do recurso especial apenas com base no 1º paradigma.

Em contexto como o presente, esta Conselheira redigiu o voto vencedor da Resolução nº 9101-000.111, exarada na sessão de julgamento de 8 de setembro de 2021, e que já retornou à pauta de março/2022, concluindo que:

Assim, se não é possível conhecer do recurso especial da Contribuinte com base no primeiro e único paradigma analisado, necessário se faz sobrestar a decisão de conhecimento e determinar o retorno dos autos à Presidência da Câmara competente para complementação do exame de admissibilidade.

Estas as razões, portanto, para CONVERTER o julgamento em diligência para retorno dos autos à Presidência da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento.

Assim, ainda que se vislumbre no segundo paradigma, ou na demonstração de divergência correspondente, alguma justificativa que também enseje sua rejeição, não é possível, nesta análise de conhecimento do recurso especial da PGFN, exercer a competência que cabe à Presidência de Câmara, na forma do art. 68, §1º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

É certo que o procedimento aqui adotado estava em conformidade com o orientação que veio a ser integrada ao Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, em sua versão 1.0, aprovada em março de 2016, nos seguintes termos do item "5.15 Forma de análise das matérias":

As matérias devem ser analisadas individualizadamente e os paradigmas devem ser examinados separadamente, exceto se vazarem posicionamentos idênticos. Demonstrada a divergência, sem sombra de dúvida, mediante a análise do primeiro paradigma indicado, torna-se dispensável a análise do segundo paradigma, registrando-se tal dispensa no despacho.

Contudo, nem mesmo àquela época foi permitido que a eventual necessidade de análise do segundo paradigma fosse realizada diretamente pela Turma da CSRF. E isto porque,

Fl. 18 da Resolução n.º 9101-000.115 - CSRF/1ª Turma  
Processo nº 10920.725013/2018-02

ainda que se entenda incabível agravo na hipótese de a autoridade competente entender por não caracterizado o dissídio jurisprudencial, por subsistir o seguimento do recurso especial com base no primeiro paradigma analisado e admitido, caso aquela autoridade decida em favor da admissibilidade do segundo paradigma será necessário que se faculte à parte contrária o oferecimento de contrarrazões complementares à admissibilidade do recurso especial.

É sob esta cogitação que a preliminar de conversão do julgamento em diligência para complementação de admissibilidade foi suscitada antes de se analisar a caracterização do dissídio jurisprudencial com base no segundo paradigma. Para que o julgamento prosseguisse sem esta providência, esta Conselheira deveria expressar um voto condicionado à decisão de rejeição por este Colegiado, também, do segundo paradigma, porque se a decisão final do Colegiado fosse favorável à sua admissibilidade, caracterizado estaria o cerceamento ao direito de defesa da parte contrária que não teve a oportunidade de oferecer contrarrazões a esta admissibilidade.

Embora a decisão final de o paradigma prestar-se ou não a caracterizar a divergência seja deste Colegiado, ela somente se forma depois que todos os Conselheiros se expressarem majoritariamente neste ou naquele sentido. Por esta razão, esta Conselheira, em seu momento de voto, entendeu que não teria como prosseguir no julgamento sob a cogitação de que o segundo paradigma, por ser semelhante ao primeiro, teria a mesma interpretação da maioria do Colegiado, que somente se manifestaria depois de seu voto, e suscitou a preliminar em questão.

Registre-se, por fim, que o Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, na versão atual 3.1, de dezembro/2018, orienta expressamente no item “2.1.5.5 Forma de análise das matérias” que:

Ainda que demonstrada a divergência, sem sombra de dúvida, mediante a análise do primeiro paradigma indicado, o segundo paradigma deve ser também examinado.

A alteração da orientação reforça a necessidade de saneamento dos despachos antes proferidos sob uma visão não mais prevalente de economia processual. Na medida em que tal saneamento não foi promovido antes da inclusão do processo em pauta de julgamento, esta Conselheira se viu impedida de votar pelas razões expostas.

Como a maioria do Colegiado acolheu a preliminar suscitada, o presente voto é no sentido de que o julgamento seja CONVERTIDO EM DILIGÊNCIA, com retorno dos autos à Presidência de Câmara para saneamento dos autos e complementação do despacho de admissibilidade do recurso especial.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.