



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.725013/2018-02
Recurso Embargos
Acórdão nº 9101-006.855 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 6 de março de 2024
Embargante TITULAR DE UNIDADE RFB
Interessado SCHULZ S/A E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fático-jurídica entre os acórdãos confrontados (*recorrido* e *paradigma*) prejudica o conhecimento recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos nominados para suprir o lapso manifestado no Acórdão nº 9101-001.025, com efeitos infringentes, para não conhecer do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo com relação à exigência de CSLL - Item D - Lançamento reflexo do item 3 do IRPJ.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Jose Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder dos Santos Pereira Júnior, Jeferson Teodorovicz (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausentes o conselheiro Luciano Bernart, substituído pelo conselheiro Jeferson Teodorovicz, e a conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, substituída pelo conselheiro Jose Eduardo Dornelas.

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 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, restituam-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		1. FALTA DE RECOLHIMENTO	226.409,59	1.4		P	*	-
J	COFINS	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:

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 (e-folhas 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 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):

(...)

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 R\$ 7.676.516,07 e R\$ 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.

(...)

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 acrescentados):

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 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 acrescentados):

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 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):

(...)

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**.

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

Tramitado o feito, sobreveio a Resolução nº **9101-000.115** (fls. 860/877), por meio do qual esta C. 1ª Turma assim decidiu:

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.

Despacho de fls. 879/887 negou seguimento ao “Recurso Especial do sujeito passivo em relação ao tema “*parcela do lançamento da CSLL indicada no “item D - Lançamento reflexo do item 3 do IRPJ” (exclusões indevidas)*”, no que concerne ao segundo paradigma até então não analisado (Ac. nº 107-07.674)”.

Em seguida a contribuinte apresentou Agravo (fls. 901/918), tendo sido este rejeitado (fls. 924/931).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

Considerando que o presente julgador já foi relator dos presentes **embargos inominados**, originariamente apreciados por esta CSRF em sessão de 11 de agosto de 2022, oportunidade na qual restei vencido pela diligência proposta, e tendo em vista o “descarte” do *segundo paradigma* no referido juízo de admissibilidade complementar, reitero meu voto de mérito já proferido naquela ocasião:

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 diverjam 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 CSRF¹, “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”.

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

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

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

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:

(...)

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 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:

(...)

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 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.

Acrescenta-se, aqui, o fato de que a CSLL ora questionada foi lançada como mero reflexo do IRPJ objeto de desistência em face de parcelamento formalizado pelo contribuinte, situação esta que a meu ver também evidencia um elemento que coloca os acórdão comparados em planos distintos, prejudicando a caracterização da divergência.

Pelo exposto, acolho os embargos inominados para suprir o lapso manifestado no Acórdão nº 9101-001.025, com efeitos infringentes, para não conhecer do recurso especial interposto pelo sujeito passivo com relação à exigência de CSLL - *Item D - Lançamento reflexo do item 3 do IRPJ*.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli