



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10970.720014/2017-86
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-012.869 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de fevereiro de 2022
Recorrente SMURFIT KAPPA DO BRASIL INDUSTRIA DE EMBALAGENS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa.

Hipótese em que a decisão apresentada a título de paradigma trata de questão diferente daquela enfrentada no Acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Vanessa Marini Cecconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que conheceram do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-012.869 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10970.720014/2017-86

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte **SMURFIT KAPPA DO BRASIL IND. DE EMBALAGENS S/A**, com fulcro no art. 67, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão nº 3302-008.003**, de 28 de janeiro de 2020, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário. O julgado foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

SUSPENSÃO. ARTIGO 29 DA LEI 10.637/2002. ESTABELECIMENTOS EQUIPARADOS A INDUSTRIAL. ILEGITIMIDADE DE FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO.

Em consonância com o artigo 29 da Lei nº 10.637/2002, só há direito de dar saída com suspensão para os estabelecimentos caracterizados como industriais. Aqueles com perfil de equiparados, como no caso presente, estão afastados de tal prerrogativa, sendo vedada a interpretação extensiva da equiparação de que trata o artigo 4º da Lei 4.504/64.

Após intimado do acórdão que negou provimento ao recurso voluntário, o Sujeito Passivo opôs **embargos de declaração** alegando que a decisão contém o vício de omissão ao não analisar questão fática fundamental de que a criação do centro de distribuição no mesmo Município do estabelecimento industrial decorreu de uma exigência do Fisco do Estado de Minas Gerais para fruição de benefício. Além disso, trouxe aos autos a existência de fato novo – atualização do Regime Especial concedido pelo Estado de MG, realizada em 30.03.2020, prevendo a concessão do crédito presumido pelo Estado de MG quando da saída de mercadorias do estabelecimento industrial da Embargante.

Consoante despacho de admissibilidade de embargos, de 03 de junho de 2020, o Presidente da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara rejeitou os embargos de declaração opostos por entender como inexistente a omissão apontada, bem como que não há fato novo a ser analisado.

Na sequência, o Contribuinte interpôs **recurso especial de divergência**, apontando em preliminar a nulidade do acórdão recorrido por “ausência de detida análise dos argumentos suscitados pela recorrente desde sua fase inaugural”, alegando ter havido cerceamento do direito de defesa, apresentando como paradigmas para a matéria os acórdãos CSRF/01-03.281 e 203-09.350. Além disso, suscitou divergência também quanto à **aplicação do princípio da verdade material**. Para comprovar o dissenso interpretativo da segunda matéria, colacionou como paradigmas os acórdãos nº 2202-005.292 e 2401-005.897.

Nos termos do despacho 3ª Seção de Julgamento/3ª Câmara, de 01 de setembro de 2020, foi **negado seguimento** ao recurso especial do Contribuinte, pois:

(a) quanto à alegação de nulidade do acórdão recorrido, não houve o prequestionamento da matéria, em razão de não ter havido manifestação no despacho que examinou os embargos de declaração opostos pelo Sujeito Passivo, a respeito de nulidades por preterição do direito de defesa. Consigne-se que, com relação à negativa de seguimento por ausência de prequestionamento, o despacho é definitivo, não cabendo quaisquer outros recursos.

(b) no tocante à divergência da “aplicação do princípio da verdade material”, o Recorrente omitiu-se em proceder à demonstração do dispositivo de lei interpretado de forma divergente, restando desatendida a exigência do §1º, do art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

Cientificado da decisão que negou seguimento ao seu recurso especial, o Contribuinte interpôs **agravo**, postulando o prosseguimento do recurso especial, tendo em vista inexistir um dispositivo normativo específico acerca da aplicação do princípio da verdade material. Apoia-se, ainda, na disposição contida no art. 108, incisos II e III do CTN, entendendo que os princípios integram a legislação tributária e, portanto, o princípio da verdade material estaria incluído no conceito de legislação tributária no nosso ordenamento jurídico.

Em despacho que examinou o agravo, proferido em 28 de outubro de 2020, a Presidente da CSRF reafirmou o não preenchimento do requisito do prequestionamento para a matéria “nulidade do despacho monocrático de admissibilidade de embargos de declaração, por cerceamento de defesa”; no entanto, com relação à matéria da “aplicação do princípio da verdade material”, entendeu que houve a comprovação da divergência jurisprudencial, sendo o acórdão recorrido e aquele indicado como paradigma decisões comparáveis. Assim, o agravo foi acolhido para dar seguimento parcial ao recurso especial tão somente quanto à “aplicação do princípio da verdade material”, tão somente com relação ao acórdão paradigma nº 2401-005.897.

A Fazenda Nacional, por sua vez, apresentou contrarrazões ao recurso especial do Contribuinte com relação à matéria “aplicação do princípio da verdade material”, postulando:

- (a) preliminarmente, roga não seja admitido o recurso especial do Contribuinte, pois o recorrente não pretende a uniformização de teses jurídicas, mas sim o revolvimento do conjunto fático-probatório. Nas suas alegações, a Fazenda diz que o Contribuinte quer ver reconhecido que, apesar de formalmente possuir dois estabelecimentos (um comercial e outro industrial), na prática existiria apenas uma empresa;
- (b) pois não demonstrada a similitude fática entre os casos concretos cotejados, pois “o acórdão nº 2401-005.897, único aceito para fins de demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, trata de pejetização, onde a autoridade fiscal constatou que o contribuinte pessoa física “utilizava-se do véu da pessoa jurídica de sua titularidade para beneficiar-se em âmbito tributário”. Por óbvio, tal situação fática não guarda qualquer correspondência com a observada nos presentes autos”;
- (c) no mérito, requer a negativa de provimento ao recurso especial, reportando-se às razões do acórdão recorrido como fundamentos.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte SMURFIT KAPPA DO BRASIL IND. DE EMBALAGENS S/A atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento.

Não merece prosperar o pedido da Fazenda Nacional de negativa de prosseguimento do recurso especial do Sujeito Passivo, nos termos da fundamentação expendida no despacho em agravo no presente processo administrativo, *in verbis*:

[...]

No que tange à outra matéria, porém, entendo que o recurso mereça seguimento, embora apenas por conta do segundo paradigma arrolado.

Primeiramente, se faz necessário, mais uma vez, reproduzir o que consta no Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial do CARF, que é de observância obrigatória por parte dos integrantes deste Conselho, a teor do que dispõe o §1º do art. 1º da Portaria CARF que o instituiu:

2.1.2 Demonstração da legislação tributária que está sendo interpretada de forma divergente

O RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, assim estabeleceu, em seu art. 67, § 1º, do Anexo II: "§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar de forma objetiva qual a legislação que está sendo interpretada de forma divergente."

Em 15 de fevereiro de 2016, foi publicada a Portaria MF nº 39, de 12 de fevereiro de 2016, com a seguinte redação: "§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente."

Assim, suprimida a expressão "de forma objetiva", fica claro que a legislação que está sendo interpretada de forma divergente não tem de estar necessariamente expressa no apelo, desde que nele se demonstre, sem sombra de dúvida, qual o arcabouço jurídico que está sendo tratado, evitando-se a indicação de decisões divergentes em face de arcabouços normativos estranhos à lide objeto do recurso. Destarte, se no Recurso Especial, a despeito de não estar demonstrada de forma expressa a legislação objeto da divergência jurisprudencial, essa informação é facilmente deduzida da própria demonstração dos pontos de divergência indicados nos paradigmas, considera-se atendido o comando regimental acima.

Acolho a afirmação do agravo no sentido de que:

(...)É muito difícil de concordar com a ideia de que há cerceamento do direito de defesa quando uma parte alega, perante o mais alto grau do CARF (acostumado com as mais complexas causas tributárias do Brasil), violação ao princípio da verdade material.

Passando, então, ao exame dos acórdãos apontados como comprobatórios da divergência de entendimentos, não vejo como o primeiro deles a possa validar.

[...]

Mas no segundo paradigma arrolado, parece-me, a situação é mesmo de declaração da supremacia da verdade material sobre o que estava formalmente registrado.

De fato, naquele caso se julgava se havia as características do trabalho assalariado que fariam exigível o Imposto de Renda na Fonte, ainda que os documentos emitidos pela empresa cuidadosamente buscassem ocultar a ocorrência do fato gerador. Fundamentadamente, rejeitou o colegiado essa "realidade" formal e considerou que os elementos coligidos pela fiscalização demonstravam que a realidade era outra.

E ainda que lá o princípio da verdade material tenha sido aplicado em favor do fisco, ao passo que aqui se pretende seja ele aplicado em favor do sujeito passivo, as decisões são mesmo comparáveis e retratam posicionamentos opostos. Constata-se, ante o exposto, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de parcial reforma do despacho questionado. Propõe-se, dessa forma, que o agravo seja:

1) ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria "aplicação do princípio da verdade material"; e 2) REJEITADO relativamente à matéria "nulidade por cerceamento de defesa", prevalecendo, nesta parte, a negativa

de seguimento ao recurso especial expressa pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento.

[...]

Além disso, no presente caso, ao contrário do que alegado pela Fazenda Nacional, não se trata de reanálise de prova, mas sim de discussão sobre a prevalência da substância sobre a forma nos negócios jurídicos realizados pelo Contribuinte, e da prevalência do princípio da verdade material.

Dessa forma, deve ser dado seguimento ao recurso especial do Contribuinte quanto à matéria “aplicação do princípio da verdade material”.

2 Dispositivo

Diante do exposto, deve ser conhecido o recurso especial do Contribuinte.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte, buscando a reforma do **Acórdão nº 3302-008.003**, de 28/01/2020, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênha para manifestar entendimento divergente, por chegar, na hipótese vertente, à conclusão diversa daquela adotada quanto ao conhecimento do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, que suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária, quanto à matéria: “**Aplicação do princípio da verdade material**”, apenas em relação ao Acórdão **paradigma nº 2401-005.897**, de 04/12/2018.

No **Acórdão recorrido**, o Fisco identificou irregularidade tributária, consistente em uso indevido da suspensão de IPI prevista no artigo 29 da Lei nº 10.637, de 2002, com o consequente não recolhimento do referido imposto. O Contribuinte queria o reconhecimento do

direito à suspensão do IPI mesmo sendo uma empresa equiparada a industrial e não industrial, hipótese não prevista no artigo 29 da Lei nº 10.637, de 2002. Confira-se a ementa:

“Em consonância com o artigo 29 da Lei nº 10.637/2002, só há direito de dar saída com suspensão para os estabelecimentos caracterizados como industriais. Aqueles com perfil de equiparados, como no caso presente, estão afastados de tal prerrogativa”.

No voto condutor, o relator afirma que “(...) Efetivamente, tendo a Lei nº 4.502/64 equiparado os estabelecimentos ‘para fins desta lei’, admitir a extensão implicaria interpretação extensiva não autorizada”.

No **paradigma** apresentado (Acórdão nº 2401-005.897, de 2018), trata-se de exigência de IRPF relativo a omissão de rendimentos decorrentes de distribuição de lucros e dividendos não contabilizados. Nesse procedimento foi possível se constatar que a citada empresa cometeu irregularidades no que toca à contratação de pessoas físicas por meio de pessoas jurídicas, de modo a esconder o real vínculo empregatício. Trata de um procedimento fiscal em que a Fiscalização recusou-se a aceitar os documentos emitidos pela empresa porque considerou que havia fortes evidências de que eles estavam ocultando a relação empregatícia passível de incidência do Imposto de Renda (considerando a verdade real dos fatos).

A Contribuinte alega no especial que, “(...) *Não se pode admitir que a exagerada exigência consubstanciada no presente Auto de Infração passe por cima dos aspectos materiais, ou seja, da maneira como a empresa efetivamente opera. Deve haver, portanto, busca pela verdade material, como ocorre na grande maioria dos casos julgados por esse Conselho Administrativo. Prova disso são os acórdãos paradigmas aqui juntados. Como demonstrado, a Recorrente criou o estabelecimento distribuidor para cumprir a legislação mineira de ICMS e, para tanto, cumpriu todos os requisitos legais para criação do estabelecimento. Não há qualquer torpeza neste fato*”.

No entanto, cabe salientar que o fato de em algum momento dos arestos haver referência ao princípio da verdade material, apenas remete à apreciação **das provas produzidas naqueles autos**, o que pode ter levado os Conselheiros, diante daqueles casos documentados, a entender que dito acervo probatório não dava embasamento legal as autuações na forma lavrada.

O contribuinte, neste caso, está a buscar o revolvimento dos elementos de prova, em que mormente a pretensa existência apenas “formal” de dois estabelecimentos para atender exigência da Administração Tributária do Estado de Minas Gerais, buscando-se demonstrar que, na prática, existiria apenas “um estabelecimento”, o que seria corolário da “aplicação do princípio da verdade material”. No entanto, a livre convicção na apreciação da prova é garantia conferida à autoridade julgadora pelo art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, razão pela qual não se submete ao escrutínio do Recurso Especial, haja vista que não é a legislação tributária que é interpretada de maneira dissidente, mas sim o juízo dos valores jurídicos sobre os fatos apurados no processo.

Veja-se que o paradigma colacionado sequer menciona a suspensão de tributo versada no art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, que foi a legislação debatida no Acórdão recorrido, mas sim, da aplicação da primazia da realidade para a definição do vínculo empregatício, de forma a combater fraudes trabalhistas e tributárias por meio da pejetização.

Portanto, não se vislumbra qualquer similitude fática entre os julgados que permita aferir o conflito interpretativo pretextado. E, somente a percepção do Contribuinte de que houve uma inadequada avaliação das provas não é suficiente para respaldar o seguimento do Recurso Especial, uma vez que seu principal requisito é a demonstração clara da divergência

jurisprudencial nas razões de decidir dos arestos, o que não ocorreu neste processo, pelo que **não deve ser conhecido** o Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos