



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 12448.737118/2012-69
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 9101-003.983 – 1ª Turma
Sessão de 17 de janeiro de 2019
Matéria PAF - EMBARGOS
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado MMX MINERAÇÃO E METÁLICOS S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

EMBARGOS. CONTRADIÇÃO. ERRO MATERIAL.

Demonstrada a contradição provocada por erro material na redação do voto de exame de admissibilidade, que entrou em conflito com o decidido no voto do mérito, cabe ser sanada a irregularidade, no sentido de harmonizar o entendimento da decisão, por meio de embargos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração, para sanar a contradição apontada, sem efeitos infringentes. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração e inominados, por *contradição e/ou erro material* (e-fls. 3098/3103) opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face do Acórdão nº 9101-003.447, da sessão de 6 de março de 2018, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Transcrevo ementa e resultado do julgamento:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE DE DIVERGÊNCIA NA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Diante de falta de comunicação entre o suporte fático tratado pela decisão recorrida e paradigma, impossível atendimento do requisito de admissibilidade concernente à divergência na interpretação da legislação tributária previsto no artigo 67 do Anexo II do RICARF.

NORMA GERAL ANTIELISIVA. EFICÁCIA.

Perfeita a decisão recorrida, ao discorrer que o art. 116, parágrafo único, do CTN requer, com vistas a sua plena eficácia, que lei ordinária estabeleça os procedimentos a serem observados pelas autoridades tributárias dos diversos entes da federação ao desconsiderarem atos ou negócios jurídicos abusivamente praticados pelos sujeitos passivos. Na esfera federal, há na doutrina nacional aqueles que afirmam ser ineficaz a referida norma geral antielisiva, sob o argumento de que a lei ordinária regulamentadora ainda não foi trazida ao mundo jurídico. Por outro lado, há aqueles que afirmam ser plenamente eficaz a referida norma, sob o argumento de que o Decreto nº 70.235/72, que foi recepcionado pela Constituição de 1988 com força de lei ordinária, regulamenta o procedimento fiscal. Dentre as duas interpretações juridicamente possíveis deve ser adotada aquela que afirma a eficácia imediata da norma geral antielisiva, pois esta interpretação é a que melhor se harmoniza com a nova ordem constitucional, em especial com o dever fundamental de pagar tributos, com o princípio da capacidade contributiva e com o valor de repúdio a praticas abusivas. No mesmo sentido, precedente na 1ª Turma da CSRF, Ac. 9101-002.953.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. LEI. NOVA REDAÇÃO. FATOS GERADORES A PARTIR DE 2007.

Tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 de suportes fáticos distintos e autônomos com diferenças claras na temporalidade da apuração, que tem por consequência a

aplicação das penalidades sobre bases de cálculo diferentes. A multa de ofício aplica-se sobre o resultado apurado anualmente, cujo fato gerador aperfeiçoa-se ao final do ano-calendário, e a multa isolada sobre insuficiência de recolhimento de estimativa apurada conforme balancetes elaborados mês a mês ou ainda sobre base presumida de receita bruta mensal. O disposto na Súmula nº 105 do CARF aplica-se aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007, vez que sedimentada com precedentes da antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que foi alterada pela MP nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.489, de 15/07/2007.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício, penalidade pecuniária, compõe a obrigação tributária principal, e, por conseguinte, integra o crédito tributário, que se encontra submetido à incidência de juros moratórios, após o seu vencimento, em consonância com os artigos 113, 139 e 161, do CTN, e 61, § 3º, da Lei 9.430/96. Precedentes no STJ (REsp nº 1.129.990-PR, REsp 834.681-MG e AgRg no REsp 1.335.688-PR).

(...)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em acolher a preliminar de não conhecimento do Recurso Especial, para não conhecer do tema em relação ao erro de identificação de sujeição passiva, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto (relator), Cristiane Silva Costa, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que rejeitaram a preliminar e conheceram da matéria. Por maioria de votos, acordam em rejeitar a preliminar de não conhecimento do recurso quanto à matéria relativa à eficácia do parágrafo único do art. 116 do CTN, a fim de conhecer dessa matéria, vencidos os conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Flávio Franco Corrêa, que acolheram a preliminar e não conheceram desse tema. Em relação às demais matérias, por unanimidade de votos, acordam em conhecer do recurso, nos termos do despacho de admissibilidade. No mérito, (i) em relação à eficácia do parágrafo único do art. 116 do CTN, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto (relator), Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento; (ii) em relação à concomitância da exigência da multa de ofício e da multa isolada, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto (relator), Cristiane Silva Costa e Daniele Souto Rodrigues Amadio, que lhe deram provimento; (iii) em relação à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, por voto de qualidade, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto (relator), Cristiane Silva Costa, Daniele Souto

Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Mendes de Moura. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

Cientificada da decisão (e-fl. 3095) em 13/08/2018, a PGFN opôs embargos de declaração (e-fls. 3098/3103). Aduz que a decisão embargada:

Entretanto, há evidente contradição entre os seguintes trechos do voto do Relator Conselheiro Luís Flávio Neto (vencedor quanto ao conhecimento) e do voto vencedor do Conselheiro André Mendes de Moura (que prevaleceu quanto ao mérito):

- Trecho do voto condutor quanto ao conhecimento:

“Importante consignar que os Conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Flávio Franco Corrêa votaram pelo não conhecimento dessa matéria, por compreender que o resultado do julgamento seria indiferente para a manutenção ou não do auto de infração, tendo em vista que a autoridade fiscal também fez referência ao artigo art. 149, VII, do CTN, para reputar ilegítima a reestruturação societária implementada. Entretanto, por maioria de votos, compreendeu-se que, da forma como foi formulada, a autuação fiscal não substituiria caso afastada a aplicação do art. 116, parágrafo único, do CTN.” (grifo nosso; fls. 17)

- Trecho do voto vencedor quanto ao mérito:

“Conforme colocado com bastante clareza pela jurisprudência colacionada, o ordenamento jurídico vigente torna prescindível a utilização do art. 116, parágrafo único, como fundamentação de autuação fiscal que trata da desconsideração de negócios jurídicos, especialmente se considerando o disposto no art. 149, inciso VII do CTN, inclusive expressamente citado pela autuação fiscal 24. De qualquer forma, tal constatação não retira a eficácia do dispositivo normativo.” (grifo nosso; fls. 47)

A contradição diz respeito à prescindibilidade da utilização do art. 116, parágrafo único, do CTN, segundo o qual “a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária”.

De acordo com o voto do Relator, a Turma teria entendido, por maioria, que, da forma como foi formulada, a autuação fiscal não subsistiria caso afastada a aplicação do art. 116, parágrafo único, do CTN.

Por sua vez, o voto vencedor afirma que o ordenamento jurídico vigente torna prescindível a utilização do referido art. 116, parágrafo único, como fundamentação de autuação fiscal que trata da desconsideração de negócios jurídicos, especialmente se

considerado o disposto no art. 149, inciso VII do CTN, expressamente citado pela autuação fiscal.

*Essa **contradição** leva à seguinte dúvida quanto ao entendimento da Turma: afinal de contas, é necessária a utilização do art. 116, parágrafo único, do CTN, como fundamento na autuação em questão, ou basta que esta faça menção ao art. 149, inciso VII, do CTN, como o fez? (Grifos originais)*

Despacho de Exame de Admissibilidade de Embargos de Declaração (e-fls. 3106/3108) deu seguimento ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Trata-se de embargos de declaração, admitidos pelo Despacho de Exame de Admissibilidade de Embargos de Declaração, *recebidos nos termos dos arts. 64, inciso I, e 66, caput, do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF (RI/CARF/2015).*

Foram opostos pela PGFN, especificamente em relação à matéria "aplicação do art. 116, parágrafo único, do CTN"¹, no qual teria ocorrido uma contradição, entre o voto do Conselheiro Luís Flávio Neto no exame de admissibilidade, e o voto do exame de mérito, sob a responsabilidade do Conselheiro André Mendes de Moura.

Explica-se a existência de dois relatores para a mesma matéria porque, no exame de admissibilidade, o voto do relator, o Conselheiro Luís Flávio Neto, foi acompanhado pela maioria dos Conselheiros do Colegiado, enquanto que, no exame do mérito, o relator foi vencido, também pela maioria de votos, tendo sido designado como redator do voto vencedor o Conselheiro André Mendes de Moura.

Passo ao exame.

Discorre a embargante que, realizando o cotejo, em relação à matéria "aplicação do art. 116, parágrafo único, do CTN", emergiu dúvida, decorrente de uma contradição entre o voto do exame de admissibilidade e o voto do exame do mérito.

No voto do exame de admissibilidade, discorreu o Conselheiro Luís Flávio Neto:

¹ Art. 116 (...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

*Importante consignar que os Conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Flávio Franco Corrêa votaram pelo não conhecimento dessa matéria, por compreender que o resultado do julgamento seria indiferente para a manutenção ou não do auto de infração, tendo em vista que a autoridade fiscal também fez referência ao artigo art. 149, VII, do CTN, para reputar ilegítima a reestruturação societária implementada. **Entretanto, por maioria de votos, compreendeu-se que, da forma como foi formulada, a autuação fiscal não substituiria** (sic) **caso afastada a aplicação do art. 116, parágrafo único, do CTN.** (Grifei)*

Por sua vez, no voto do mérito, o voto do redator designado discorreu:

*Conforme colocado com bastante clareza pela jurisprudência colacionada, o ordenamento jurídico vigente **torna prescindível a utilização do art. 116, parágrafo único, como fundamentação de autuação fiscal** que trata da desconsideração de negócios jurídicos, **especialmente se considerando o disposto no art. 149, inciso VII do CTN, inclusive expressamente citado pela autuação fiscal** (...). De qualquer forma, tal constatação não retira a eficácia do dispositivo normativo.” (Grifei)*

Assim, estaria concretizada a **contradição**, assim como ocorrência de **erro material**, em relação à prescindibilidade ou não do art. 116, parágrafo único, do CTN.

Foi dito no voto do exame de admissibilidade (Conselheiro Luís Flávio Neto) que, da forma como foi formulada, a autuação fiscal não subsistiria, caso tivesse sido afastada a aplicação do art. 116, parágrafo único, do CTN. Por outro lado, o voto do mérito (Conselheiro André Mendes de Moura) aduziu que o art. 116, parágrafo único, do CTN, tem eficácia, além do que, nos presentes autos, havia um outro fundamento autônomo, o art. 149, inciso VII do CTN, que por si só seria suficiente para fundamentar a autuação fiscal.

Ou seja, o voto do exame de mérito deu provimento ao recurso, por dois fundamentos, **autônomos e independentes**:

- primeiro, por entender que o art. 116, parágrafo único, do CTN, por si só, já tem eficácia, amparado na regulamentação do procedimento fiscal trazida pelo Decreto-lei nº 70.235, de 1972, recepcionado pela Carta de 1988 e pelos princípios constitucionais do dever fundamental de pagar tributos, de capacidade contributiva e do valor do repúdio a práticas abusivas, entendimento exarado pela decisão recorrida, e com base em precedente do presente Colegiado, Acórdão nº 9101-002.953, com apresentou a seguinte ementa sobre o assunto:

SIMULAÇÃO RELATIVA. VÍCIO DE VONTADE. CTN, ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO.

É legítima a desconsideração de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do IRPJ, nos termos do artigo 116, parágrafo único do CTN.

- segundo, porque a autuação fiscal, além de trazer como fundamento o art. 116, parágrafo único do CTN, também se valeu do art. 149, inciso VII, do CTN², que, por si só, mostra-se suficiente para motivar o lançamento de ofício dos presentes autos. Inclusive, menciona-se excerto do Acórdão nº 9101-002.953³, no sentido de que o disposto no art. 149, inciso VII, do CTN, já autorizava a desconsideração de negócios jurídicos dissimulados, e o art. 116, parágrafo único, veio reforçar tal previsão:

De outro lado, como pondera Regina Helena Costa, atual Ministra do Superior Tribunal de Justiça, "o direito positivo já autorizava a desconsideração de negócios jurídicos dissimulados, à vista do disposto no art. 149, VII, CTN, que estabelece que o lançamento deva ser procedido de ofício na hipótese de o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, ter agido com dolo, fraude ou simulação" (Curso de Direito Tributário, Saraiva, 2009, p. 184). Em que pese interprete desta forma, a Ministra ainda leciona que "Além de parecer desnecessária, ante o disposto no art. 149, VII, CTN, abriga a referida norma demasiada generalidade e latitude, demandando, a nosso ver, que outra lei venha a estatuir as hipóteses de sua aplicação, sob pena de conceder-se demasiada liberdade ao administrador fiscal na desconsideração dos atos e negócios jurídicos" (obra citada, p. 185).

Entendo que a norma do artigo 116 é eficaz, legitimando a desconsideração de atos simulados, reforçando a previsão contida no artigo 149, VII, do Código Tributário Nacional.

² Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

³ Julgado na sessão de 3 de julho de 2017, tendo sido a relatora a Conselheira Cristiane Silva Costa, que em relação à matéria art. 116, parágrafo único do CTN, foi acompanhada pela maioria dos Conselheiros, conforme resultado:

(...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito (i) quanto à multa isolada, por unanimidade de votos, acordam em dar-lhe provimento; **(ii) quanto à simulação, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento;** e (iii) quanto à multa qualificada e aos juros de mora sobre multa de ofício, por voto de qualidade, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa (relatora), Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra. Votaram pelas conclusões da relatora, quanto à multa qualificada, os conselheiros Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Mendes de Moura. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto, em relação à simulação e à multa qualificada, o conselheiro Luís Flávio Neto. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, os conselheiros Daniele Souto Rodrigues Amadio e Marcos Aurélio Pereira Valadão não votaram quanto ao conhecimento, por se tratar de questão já votada em sessão anterior pelos conselheiros José Eduardo Dornelas Souza e Carlos Alberto Freitas Barreto, respectivamente. (Grifei)

(...)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em Exercício).

O entendimento apresentado pelo redator designado para o voto vencedor do mérito foi acompanhado pela maioria dos Conselheiros do Colegiado. Transcrevo resultado do dispositivo do acórdão embargado sobre a matéria:

(...) No mérito, (i) em relação à eficácia do parágrafo único do art. 116 do CTN, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto (relator), Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento; (...)

.....

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Nesse contexto, evidencia-se que a redação do voto do exame de admissibilidade (do Conselheiro Luís Flávio Neto), ao mencionar que *por maioria de votos, compreendeu-se que, da forma como foi formulada, a autuação fiscal não subsistiria caso afastada a aplicação do art. 116, parágrafo único, do CTN*, padece de erro material. Não há nada na decisão embargada que confira lastro a tal transcrição.

Pelo contrário. No corpo do voto vencedor, como já demonstrado, restou evidente o posicionamento da maioria do Colegiado no sentido de que, primeiro, o art. 116, parágrafo único, do CTN, é eficaz e por si só seria suficiente para fundamentar a autuação fiscal, e que, no caso concreto, ainda foi trazido outro dispositivo, art. 149, inciso VII do CTN, que também por si só já seria suficiente para motivar a desconsideração dos negócios jurídicos.

E mais, no resultado da decisão embargada, não há nenhuma menção de que "a maioria dos Conselheiros" teria compreendido que a autuação fiscal não subsistiria "caso afastada a aplicação do art. 116, parágrafo único, do CTN". Transcrevo resultado na parte que interessa:

(...) Por maioria de votos, acordam em rejeitar a preliminar de não conhecimento do recurso quanto à matéria relativa à eficácia do parágrafo único do art. 116 do CTN, a fim de conhecer dessa matéria, vencidos os conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Flávio Franco Corrêa, que acolheram a preliminar e não conheceram desse tema. Em relação às demais matérias, por unanimidade de votos, acordam em conhecer do recurso, nos termos do despacho de admissibilidade. (...)

Observa-se que não há nenhuma menção no resultado do acórdão de que a maioria dos conselheiros teria se manifestado sobre a imprescindibilidade do art. 116, parágrafo único do CTN para a presente autuação fiscal.

Assim, diante da **contradição** devidamente demonstrada, **decorrente de erro material** na redação do voto do exame de admissibilidade do relator Conselheiro Luís Flávio Neto, deve-se promover a correção da decisão embargada. Cabe ser efetuada a seguinte alteração, do voto do exame de admissibilidade, em relação ao segundo parágrafo da decisão, e-fl. 3053:

De:

"Importante consignar que os Conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Flávio Franco Corrêa votaram pelo não conhecimento dessa matéria, por compreender que o resultado do julgamento seria indiferente para a manutenção ou não do auto de infração, tendo em vista que a autoridade fiscal também fez referência ao artigo art. 149, VII, do CTN, para reputar ilegítima a reestruturação societária implementada. Entretanto, por maioria de votos, compreendeu-se que, da forma como foi formulada, a autuação fiscal não substituiria (*sic*) caso afastada a aplicação do art. 116, parágrafo único, do CTN."

Para:

"Importante consignar que os Conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Flávio Franco Corrêa votaram pelo não conhecimento dessa matéria, por compreender que o resultado do julgamento seria indiferente para a manutenção ou não do auto de infração, tendo em vista que a autoridade fiscal também fez referência ao artigo art. 149, VII, do CTN, para reputar ilegítima a reestruturação societária implementada."

Diante do exposto, voto no sentido de acolher dos embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para sanar a irregularidade apontada.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura

Declaração de Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo.

Acompanhei o relator neste julgamento, mas entendo necessária a apresentação desta declaração de voto, pelos motivos que passo a expor.

O relator destes Embargos, acertadamente, encaminhou seu voto no sentido de efetuar a seguinte alteração, do voto do exame de admissibilidade, em relação ao segundo parágrafo da decisão do Acórdão Embargado, e-fl. 3053:

De:

"Importante consignar que os Conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Flávio Franco Corrêa votaram pelo não conhecimento dessa matéria, por compreender que o resultado do julgamento seria indiferente para a manutenção ou não do auto de infração, tendo em vista que a autoridade fiscal também fez referência ao artigo art. 149, VII, do CTN, para reputar ilegítima a reestruturação societária implementada. Entretanto, por maioria de votos, compreendeu-se que, da forma como foi formulada, a autuação fiscal não substituiria (sic) caso afastada a aplicação do art. 116, parágrafo único, do CTN."

Para:

"Importante consignar que os Conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Flávio Franco Corrêa votaram pelo não conhecimento dessa matéria, por compreender que o resultado do julgamento seria indiferente para a manutenção ou não do auto de infração, tendo em vista que a autoridade fiscal também fez referência ao artigo art. 149, VII, do CTN, para reputar ilegítima a reestruturação societária implementada."

Realmente, o trecho "*Entretanto, por maioria de votos, compreendeu-se que, da forma como foi formulada, a autuação fiscal não substituiria (sic) caso afastada a aplicação do art. 116, parágrafo único, do CTN*" não poderia permanecer maculando a decisão; pois, além de causar contradição, não reflete nenhuma deliberação do colegiado; sendo apenas uma expressão que não corresponde à verdade e tendo surgido somente quando da formalização do acórdão pelo relator do acórdão embargado (ex-Conselheiro Luis Flávio).

Durante o julgamento destes Embargos, sugeri ao relator, acompanhado nas discussões por alguns conselheiros; que, ao invés de apenas suprimir a última frase, suprimisse também a frase anterior.

O relator, Conselheiro André, com todo o rigor processual que lhe é característico, pontuou que a supressão desta outra frase não fora solicitada pela embargante e que atendê-la, eventualmente, significaria em um provimento *extra petita*. Após a evolução dos debates, acabei por ser convencido também pela mudança nos termos em que apresentada pelo relator (Conselheiro André) e também por serem procedentes as colocações de alguns membros do colegiado de que, como a frase atribui a mim e a outro Conselheiro um entendimento, mas

não ao colegiado, bastaria que eu me manifestasse em declaração de voto, como o faço agora, para expressar a falsidade das afirmações que a mim me foram atribuídas.

Analisando-se o regimento interno do CARF, não há, em nenhum de seus dispositivos, autorização para um conselheiro “*falar em nome de outro*” conselheiro e, tampouco, obrigação de que o entendimento vencido (neste caso o não conhecimento da matéria), quando não vencedor, seja evidenciado no Acórdão.

A única permissão que o regimento interno do CARF concede (que, no caso, é obrigação), é que o relator, em sendo vencedor pelas conclusões, expresse as razões do colegiado (e não de conselheiros individualmente), conforme consta no § 8º do art. 63 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

§ 8º Na hipótese em que a decisão por maioria dos conselheiros ou por voto de qualidade acolher apenas a conclusão do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.

Isso se faz necessário quando o relator dá (ou nega) provimento a um recurso por determinadas razões e a maioria do colegiado (ou este em situação de qualidade), embora também entenda que o recurso deva ser provido (ou não ser provido), assim o entende por razões totalmente diversas às apresentadas pelo relator. Daí porque se faz necessário que o relator expresse as conclusões do colegiado, já que, se assim não o fizer, a decisão não estará motivada, sendo passível de nulidade, conforme dispõe o Acórdão nº 9101-002.179.

Visto isso, passemos ao detalhado exame da frase: “*Importante consignar que os Conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Flávio Franco Corrêa votaram pelo não conhecimento dessa matéria*”; até aqui não há nenhum problema, é apenas uma informação inútil, despicienda, para constar no voto; dado que já consta na parte dispositiva do acórdão embargado: “*Por maioria de votos, acordam em rejeitar a preliminar de não conhecimento do recurso quanto à matéria relativa à eficácia do parágrafo único do art. 116 do CTN, a fim de conhecer dessa matéria, vencidos os conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Flávio Franco Corrêa, que acolheram a preliminar e não conheceram desse tema*”.

A explicação seguinte à informação de que eu e o ex-Conselheiro Flávio Franco votamos pelo não conhecimento é que apresenta sérios problemas, por não corresponder à realidade. Vejamos: “*por compreender que o resultado do julgamento seria indiferente para a manutenção ou não do auto de infração,...*”

Em momento algum do julgamento do acórdão embargado, eu afirmei que o resultado do julgamento seria indiferente para a manutenção **ou não** do auto de infração; atribuir a mim essa compreensão consiste num equívoco.

Entretanto, antes de explicar minhas razões pelo não conhecimento da matéria (que não precisaria explicá-las, já que permaneci em minoria neste entendimento, mas terei agora que fazê-lo para demonstrar a improcedência da posição a mim atribuída), passo ao último trecho da frase que será útil para a completude da explicação: “*tendo em vista que a autoridade fiscal também fez referência ao artigo art. 149, VII, do CTN, para reputar ilegítima a reestruturação societária implementada*”.

Pois bem, é fato incontestável que a autoridade fiscal se utilizou do art. 149, inciso VII, do CTN, para demonstrar que o sujeito passivo agiu com dolo, fraude e simulação.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Essa parte da acusação fiscal foi confirmada pela primeira instância administrativa; não tendo sido contestada pela via do recurso voluntário. Assim, todo o contencioso que se desenvolveu no CARF não seria capaz de infirmar o lançamento; tendo em vista que uma das bases de sustentação do lançamento permaneceu definitivamente julgada, aplicando-se ao caso o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Ao ser julgado no CARF, a autuação teve apreciada a acusação fiscal sob a ótica do parágrafo único do art. 116 do CTN.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Pois bem, ao julgar o fundamento do art. 116 do CTN, a Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento manteve o lançamento também por essa base. Assim, a autuação teve os seus dois alicerces confirmados no contencioso: o art. 149, VII, do CTN, na primeira instância administrativa; e o parágrafo único do art. 116 do CTN na segunda instância administrativa.

Uma vez interposto o recurso especial, o sujeito passivo pretendeu discutir a divergência relativa ao parágrafo único do art. 116 do CTN. Ora, é reiterada a jurisprudência dessa turma no sentido da insuficiência recursal. Exige-se o atendimento do **binômio necessidade e utilidade recursal**, como pressuposto de recebimento de qualquer recurso. Ademais, é sabida a restrição do tempo de julgamento na instância especial, que deve primar para solucionar as lides que potencialmente alterem ou confirmem os resultados da segunda instância.

Quando o lançamento pode se sustentar por uma base, não atende ao pressuposto da utilidade recursal um recurso que visa a discutir uma matéria insuficiente para exonerar o lançamento; daí porque votei no sentido de não conhecer do recurso. Há diversos precedentes desta turma neste sentido.

Não obstante, como consta da parte dispositiva do acórdão embargado, eu e o ex-Conselheiro Flávio Franco (confirmei seu entendimento nesse sentido) restamos vencidos quanto à insuficiência recursal e o colegiado decidiu conhecer da matéria.

Vistos nossos motivos para não conhecer do recurso, passo a contestar o entendimento a que me foi atribuído, mas que não corresponde a verdade.

Não é o fato de o recurso não atender ao pressuposto da utilidade recursal que a decisão quanto ao parágrafo único do art. 116 seria “*indiferente para a manutenção do auto de infração*” ou seria “*indiferente para a não manutenção (exoneração) do auto de infração*” – este último relativo ao entendimento na versão “ou não”.

A decisão quanto ao parágrafo único do art. 116 não é indiferente para a manutenção do lançamento; tem relevância sim! Em sendo confirmada a aplicabilidade do parágrafo único do art. 116 do CTN (como, de fato, o foi no acórdão embargado), o lançamento tem confirmada o segundo alicerce da sua acusação (já que o primeiro desde a primeira instância estava definitivamente constituído), ou seja, o robustece, o torna ainda mais inatacável: isso não pode ser entendido como indiferença.

Também o meu verdadeiro entendimento já exposto (insuficiência recursal) não corresponde ao parágrafo único do art. 116 do CTN ser “indiferente para a exoneração do auto de infração” (versão “ou não”); ao contrário, o parágrafo único do art. 116 do CTN, ainda que fosse afastado (como não foi nem na segunda instância nem no acórdão embargado), não seria capaz de resultar na exoneração do auto de infração (impossível essa possibilidade); e, em sendo mantido (como resultou confirmado pela instância especial), afasta para além do impossível a exoneração.

Neste contexto, o colegiado também debateu em sessão sobre outra (ou melhor a mesma) falácia constante no voto vencido do acórdão embargado, à fl. 3.062, qual seja:

Note-se que, no caso concreto, a autuação fiscal fez referência também ao artigo art. 149, VII, do CTN, para reputar ilegítima a reestruturação societária implementada. Entretanto, o Colegiado da CSRF, por maioria de votos, compreendeu que, da forma como foi elaborada, a autuação fiscal não substituiria caso afastada a aplicação do art. 116, parágrafo único, do CTN.

Veja que, em trecho do voto vencido, há atribuição de um entendimento ao colegiado, que não corresponde ao que foi deliberado, tampouco ao que constou na parte dispositiva do acórdão embargado. Traz o mesmo conteúdo da expressão que neste julgamento foi suprimida por unanimidade; e também por isso é errada e improcedente. Entretanto, essa referência deixou de ser suprimida porque, ao invés de estar situada na parte vencedora relativa a conhecimento (que gerou a contradição), está na parte vencida relativa ao mérito. E, como o que é dito no mérito do voto vencido não tem força de decisão, já que é vencido; por esse motivo não precisa ser suprimido, embora não deixe também de lhe faltar correspondência com a realidade.

Visto isso, considero que está esclarecida a minha posição.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo