



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.902094/2009-52
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-012.817 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de fevereiro de 2022
Recorrente MARELLI SISTEMAS AUTOMOTIVOS INDUSTRIA E COMERCIO
BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2006

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 unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interpostos pelo Contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1003-001.085**, de 14/10/2019 (fls. 245/255), proferida pela 3ª Turma Extraordinária da Primeira Seção de julgamento do CARF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do PER/DCOMP

Trata o presente processo de **Pedido de Restituição**, referente a **saldo negativo de CSLL** - PA de 01/01/2006 a 30/09/2006 (fls. 10/16). Posteriormente, apresentou as Declarações de Compensação - DCOMP (fls. 17/24), vinculando-as ao Pedido de Restituição.

O Pedido de Restituição foi indeferido e as Declarações de Compensação não foram homologadas pela DRF/Contagem/MG, conforme Despacho Decisório (eletrônico) nº 824990292 (fls. 2/7), fundamentando que, ao analisar o PER/DCOMP nº 34013.09921.190307.1.2.03-4597, constatou-se que não houve apuração de crédito na DIPJ correspondente ao período de apuração do saldo negativo informado no PER/DCOMP.

Da Manifestação de Inconformidade e Decisão de 1ª Instância

Cientificada do Despacho Decisório, a Contribuinte apresenta sua Manifestação de Inconformidade de fls. 25/30, relatando em síntese, que **(a)** incorreu em “equivoco nas informações prestadas em sua DIPJ original” (comprovado pelos documentos anexos, entre os quais a DIPJ retificadora – fls. 32/79), o que fez com que o crédito do contribuinte não fosse identificado pelo agente fazendário; **(b)** que para determinação da CSLL a pagar, além da CSLL retida na fonte e dos pagamentos de estimativas, procedeu ainda à dedução de “créditos sobre depreciação de bens do ativo imobilizado”, benefício fiscal instituído pela Lei nº 11.051, de 2004; e **(c)** por opção gerencial, o crédito objeto do PER foi, posteriormente, vinculado a duas compensações veiculadas em PER/DCOMP's apresentadas antes da emissão do Despacho Decisório, motivo pelo qual são, neste particular, absolutamente legítimas.

A **DRJ em Belo Horizonte** (MG), apreciou a Manifestação de Inconformidade que, em decisão consubstanciada no Acórdão nº **02-38.758**, de 09/04/2012 (fls. 142/146), considerou a **improcedente** a Manifestação apresentada, para: **(a)** a utilização do crédito está limitada ao saldo da CSLL a pagar, não gerando, **em qualquer hipótese**, direito à restituição, aproveitamento em períodos de apuração posteriores, e **(b)** as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão utilizar crédito relativo à CSLL, à razão de 25% sobre a depreciação contábil de máquinas e equipamentos, novos, adquiridos entre 01/10/2004 e 31/12/2010, destinados ao ativo imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª Instância, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 171/242, reiterando as alegações da Manifestação de Inconformidade, alegando ainda, os seguintes argumentos:

- refuta os argumentos utilizados pela DRJ quanto ao valor do seu suposto direito ao crédito sobre depreciação de bens do ativo imobilizado (previsto no art. 1º, § 2º da Lei nº 11.051, de 2004), pois o Manual de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (MANJUR), no preenchimento da DIPJ, leva à interpretação diversa da lei; após a indicação da CSLL apurada (linha 42), tem-se a dedução de diversas exclusões legalmente permitidas (linhas 43/53), entre elas a equivalente ao crédito de depreciação (linha 44) para, só após, se chegar ao valor da “CSLL a pagar” (linha 54);

- que o limite para utilização do crédito sobre depreciação é o valor da “CSLL apurada” (linha 42 da DIPJ relativa ao ano-calendário 2006) e não ao montante a título de “CSLL a pagar” (linha 54 da DIPJ relativa ao ano-calendário 2006);

- aduz que a RFB firmou entendimento, por meio do P N COSIT nº 2/96, que no caso de mera postergação do pagamento deve ser exigido apenas os juros e a multa;

- que não caberia a exigência de multa e juros, tendo em vista que seguiu as orientações do MANJUR, que segundo a mesma trata-se de norma complementar de lei, nos termos do art. 100 do CTN;

Acórdão/CARF

O processo veio ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário e foi submetido a apreciação da Turma julgadora, que exara a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1003-001.085**, de 14/10/2019 (fls. 245/255), proferida pela 3ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de julgamento, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, para:

- reformar o Acórdão DRJ em relação aos valores das parcelas relativas a: **(i)** CSLL retida por PJ, para reconhecer o valor de R\$ 32.245,12; **(ii)** estimativa mensal de CSLL, para reconhecer o valor complementar de R\$ 68.034,86 que totaliza o valor de estimativa de R\$ 2.250.317,77, informado pela Contribuinte. Como resultado das alterações o valor do crédito tributário reconhecido foi ZERO, portanto os débitos declarados na DCOMP são exigíveis;

- mesmo com as retificações da Declarações, não tendo restado saldo negativo da CSLL, manteve-se a não homologação das DCOMP;

- com relação a Súmula nº 36 do CARF, para afastar a exigência apenas dos juros e multa, considera-se inadequada, pois referida Súmula trata da inobservância da trava de 30% para compensação de prejuízos fiscais e base negativa da CSLL, quando os referidos tributos que deixaram de ser pagos em razão dessas compensações o foram em período posterior;

- quanto as alegadas orientações do MANJUR, que segundo a Contribuinte trata-se de norma complementar de lei, nos termos do art. 100 do CTN - prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas, a Turma tomou como referência as Súmulas do CARF nº 5 e 108, os quais definem que, no caso, são devidos os juros de mora.

Embargos de Declaração

Cientificados do Acórdão nº 1003-001.085, de 14/10/2019, o Contribuinte opôs os Embargos de declaração de fls. 245/255, sustentando haver **contradição** e **obscuridade** no Acórdão, o que justificam a oposição de Embargos de Declaração.

A Embargante entende que, quanto ao crédito sobre depreciação de bens do ativo imobilizado, alega que, caso fosse mantida a glosa, não caberia a exigência de multa e juros, tendo em vista que seguiu as orientações da RFB contidas no MAJUR. Dessa forma, sustentou que, como se trata de norma complementar da legislação tributária (práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas), a exigência de multa e juros restaria afastada pelo parágrafo único do art. 100 do CTN.

Analisado o recurso, o Presidente da Turma, no Despacho de Admissibilidade de Embargos de 30/09/2020 (fls. 272/277), entendeu, em síntese, que inexistente no Acórdão questionado qualquer vício (contradição ou obscuridade) a ser sanado pela via estreita dos aclaratórios, razão pela qual não acolheu os Embargos e os **rejeitou**, em caráter definitivo.

Recurso Especial do Contribuinte

Regularmente notificado do Acórdão nº 1003-001.085, de 14/10/2019 e do Despacho em Embargos que foram rejeitados, o Contribuinte apresenta Recurso Especial de fls. 284/296, apontando divergência com relação à seguinte matéria: **“necessidade de exclusão da multa e dos juros, ante a observância das orientações contidas no MAJUR, que é norma complementar da legislação tributária, nos termos do art. 100, do CTN”**.

Apresenta como paradigmas o Acórdão n.º 106-10.646 e o Acórdão n.º 102-41.191, alegando que:

- no **Acórdão recorrido**, na sua ementa, assentou que as disposições tributárias que concedem benefícios fiscais demandam interpretação literal, a teor do disposto no art. 111 do CTN, portanto incabível a interpretação diversa das expressões “CSLL a pagar” e “CSLL apurada” que constam na Lei 11.051, de 2004. Confira-se trecho do voto condutor:

“(…) No presente caso de não homologação da compensação, os débitos declarados na DCOMP deixariam de ser pagos, o que é uma situação distinta da matéria sumulada. Entende ainda a Recorrente que não caberia a exigência de multa e juros, tendo em vista que seguiu as orientações do MANJUR, que segundo a mesma trata-se de norma complementar de lei, nos termos do art. 100 do CTN, posto que retrata a prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas, **mas também nesse caso entendo que não há previsão legal que respalde o entendimento** da Recorrente”.
(Grifei)

Em sede de Embargos de declaração, que foram rejeitados, alegou que a decisão teria sido contraditória e obscura, pois às instruções constantes do “MAJUR” na internet, que teriam orientado no cálculo da CSLL ao final do período equivaleriam à “prática reiterada da administração tributária” a que se refere o art. 100, do CTN, de modo que deveriam ter sido cancelados os juros e a multa sobre o crédito.

- já o **Acórdão paradigma** n.º 106-10.646, de 28/01/1999, trata de Auto de infração de PF em que, além de glosas deduções com despesas médicas, promoveu-se a glosa de contribuições feitas a entidade beneficente, porque não dispunha de reconhecimento formal da entidade a nível Federal, tendo sido apresentado o certificado a nível Estadual. Algumas das glosas foram revertidas pela decisão de 1ª instância e, com o Recurso Voluntário o Colegiado do CARF reconheceu a dedução a título de contribuições com entidade beneficente, por entender que o Manual de Preenchimento da Declaração de Rendimentos orientava, à época, que a entidade poderia deter certificado Federal ou Estadual. O **paradigma** n.º 102-41.191, de 25/02/1997, apresenta uma situação fática muito semelhante ao anterior – glosa de dedução com contribuição a entidade filantrópica que detinha certificado Estadual, tendo-se lhe exigido o certificado de reconhecimento Federal, que foi o motivo da glosa. A decisão reconheceu que o Manual de orientações de preenchimento da declaração de PF se constitui em “norma complementar da legislação tributária”, nos termos do art. 100, do CTN, de forma que referido Manual dispunha que certificados Estaduais devem ser admitidos.

Assim, no Exame de Admissibilidade, concluiu que, nesse compasso, são reveladoras de entendimentos que destoam daquele que fora adotado no voto condutor do Acórdão recorrido e, assim cumpriu-se a exigência de **demonstração de divergência, no âmbito da jurisprudência administrativa**, de tal modo a abrir a instância especial ao Recurso interposto. Com os fundamentos do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial – 1ª Seção / 3ª Turma Extraordinária, de 03/05/2021, exarado pelo Presidente da 4ª Câmara da Primeira Seção (fls. 318/324), **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do Acórdão n.º 1003-001.085, de 14/10/2019 e do Recurso Especial interposto pela Contribuinte que foi dado seguimento, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 326/332, requerendo que **não seja conhecido** o Recurso Especial interposto e, caso não seja esse o entendimento da Turma que **seja negado provimento** ao Recurso Especial, mantendo-se o Acórdão proferido, por seus próprios fundamentos.

Afirma que o Acórdão recorrido esmiuçou detalhadamente os dispositivos legais que instituíram o benefício, concluindo que não é possível extrair do MAJUR a interpretação pretendida. Apresenta diferenças fáticas essenciais. Os fundamentos construídos pelo julgado atacado são sólidos e não merecem qualquer reparo. A questão é eminentemente probatória.

Conforme prorrogação de competência dada a esta 3ª Turma da CSRF (Portaria CARF nº 15.081, de 2020), o processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo, conforme consta do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial – 1ª Seção / 3ª Turma Extraordinária, de 03/05/2021, exarado pelo Presidente da 4ª Câmara da Primeira Seção (fls. 318/324). Contudo, em face dos argumentos apresentados pela Fazenda Nacional em sede de **contrarrazões**, requerendo que seja negado seu seguimento, entendo ser necessária uma análise dos demais requisitos de admissibilidade referente à matéria provida no recurso. Isto porque alega que, não houve a demonstração da semelhança de situações fáticas - questão é eminentemente probatória, razão pela qual não se comprova a divergência suscitada no Recurso Especial interposto.

Pois bem. No Despacho de Admissibilidade, restou deferido o seguimento do apelo quanto a “necessidade de exclusão da multa e dos juros, ante a observância das orientações contidas no MAJUR, que seria norma complementar da legislação tributária, nos termos do art. 100, do CTN”. Objetivando comprovar a divergência, a Contribuinte indica como paradigmas os Acórdãos nº 106-10.646, de 1999 e o Acórdão nº 102-41.191, de 1997. Passo, então, a analisar os questionamentos feitos pela Fazenda Nacional.

No **Acórdão recorrido**, o Colegiado decidiu que há uma Lei que permite que as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão utilizar crédito relativo à CSLL, à razão de 25% sobre a Depreciação contábil de “máquinas e equipamentos, novos, adquiridos entre 01/10/2004 e 31/12/2010”, destinados ao Ativo Imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente. No entanto, define um LIMITE para esse aproveitamento, qual seja, até o montante do saldo a pagar, sem a possibilidade de gerar saldo negativo. Há uma instrução de preenchimento de declaração (MAJUR - Manual de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica) que é vaga quanto ao limite de aproveitamento, dispondo apenas sobre a possibilidade do aproveitamento do crédito.

Nos **paradigmas**, tratam Auto de infração de PF em que, além de glosas deduções com despesas médicas, promoveu-se a glosa de contribuições feitas a entidade beneficente, porque não dispunha de reconhecimento formal da entidade a nível Federal, tendo sido apresentado o certificado a nível Estadual. Algumas das glosas foram revertidas pela decisão de 1ª instância e, o Colegiado do Conselho de Contribuintes reconheceu a dedução a

título de contribuições com entidade beneficente, por entender que o **Manual** de Preenchimento da Declaração de Rendimentos orientava, à época, que a entidade poderia deter certificado Federal ou Estadual, nos termos do art. 100, do CTN.

Alega a Contribuinte no especial que não caberia a exigência de multa e juros, tendo em vista que seguiu as orientações do MAJUR – publicada na Internet, que segundo a mesma, trata-se de norma complementar de lei, nos termos do art. 100 do CTN, posto que retrata a prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas.

Para o estabelecimento da divergência, é necessário saber se essa disposição do MAJUR realmente tem o condão de orientar o Contribuinte em sentido diverso daquele da lei. Assim, para comprovação da divergência, seria necessário trazer aos autos um Acórdão paradigma em que esse dispositivo de lei tivesse sido discutido e a disposição do MAJUR tivesse sido considerada SUFICIENTE para aplicação do art. 100 do CTN.

Entretanto, não foi esse o ocorrido. Os **acórdãos paradigma** apresentados tratam de outro dispositivo legal, relativo a outro tributo e outro Manual de preenchimento, de outra declaração. Além disso, no caso do paradigma, foi clara e expressa a orientação do Manual, no sentido de permitir a realização do procedimento levado a cabo pelo Contribuinte (realização de doação a entidade beneficente que tivesse certificado de reconhecimento formal emitido pela entidade Estadual).

Pelo exposto, não se pode afirmar que os Colegiados que proferiram as decisões apontadas como paradigma, ao enfrentarem a situação do Acórdão recorrido, utilizando as razões de decidir dos paradigmas, chegariam necessariamente a decisão diversa daquela do Acórdão recorrido.

Portanto, entendo que a divergência não esteja comprovada e, consequentemente, **não conheço** do Recurso Especial interposto pelo Sujeito passivo.

Conclusão

Em vista do acima exposto, voto no sentido de **não conhecer** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos