



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13827.000245/2010-45</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9101-007.021 – CSRF/1ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	6 de junho de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	COSAN S.A
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2006

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. PARADIGMA APONTADO EM RESOLUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece de recurso especial que aponta divergência jurisprudencial a partir de decisão sob a forma de resolução.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic (relatora), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Heldo Jorge Pereira dos Santos Júnior que votaram pelo conhecimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

*Assinado Digitalmente*

**Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa** - Redatora designada

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte em face do **Acórdão nº 1301-005.370**, proferido em 21.06.2021, pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento (fls. 284/288), assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

A propositura de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo impede a continuidade do feito, importando no não conhecimento do recurso por falta de interesse. Aplicação da Súmula nº 1 do CARF.

Na oportunidade, os membros do colegiado, por unanimidade, votaram por não conhecer do recurso voluntário.

Contra tal decisão, opôs o contribuinte embargos de declaração (fls. 295/299), requerendo que “seja reformada a r. decisão recorrida, reconhecendo a existência de prejudicialidade com o processo judicial de n. 0004232-59.2011.4.03.6108, afastando a alegação de concomitância, para que se possibilite, após o julgamento em definitivo do referido processo judicial, a análise, pelo mérito, do presente pedido de restituição”.

Os embargos de declaração foram rejeitados (fls. 305/309) e, em seguida, o contribuinte interpôs recurso especial (fls. 318/331), alegando que o **Acórdão nº 1301-005.370** deu à legislação tributária interpretação divergente daquela dada por outros julgados do CARF quanto à matéria “renúncia às instâncias administrativas e o impedimento da continuidade do feito administrativo”. Invocou como paradigmas a Resolução nº 1402-000.771 e o Acórdão nº 1402-003.351.

Nesse contexto, foi proferido despacho de admissibilidade (fls. 358/365), dando seguimento ao recurso especial apenas com relação à Resolução nº 1402-000.771, nos seguintes termos:

Vê-se que o primeiro paradigma apresentado consta do sítio do CARF, e que ele não foi reformado na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Além disso, esse paradigma serve para a demonstração da alegada divergência jurisprudencial.

Embora se trate de uma resolução do CARF, Resolução nº 1402-000.771, quando confrontada com o acórdão recorrido, ela não se configura como mera decisão instrumental, sem caráter decisório.

A decisão paradigma examinou exatamente a mesma situação dos presentes autos, o mesmo contexto fático, inclusive para a mesma contribuinte.

Em ambos os casos, o litígio administrativo se instaurou pela negativa de pedido de restituição de pagamento feito no contexto de um parcelamento administrativo, pagamento tido como indevido pela contribuinte. A negativa da restituição se deu porque o pagamento tinha sido alocado a processo judicial de execução fiscal.

No dois casos, a contribuinte vinha informando que estava pleiteando judicialmente a nulidade da imputação do pagamento ao processo de execução fiscal.

Tanto no acórdão recorrido, quanto na decisão paradigma, os julgadores se viram diante da mesma questão, ou seja, de decidir se o questionamento judicial da imputação dos pagamentos à execução fiscal configurava ou não renúncia às instâncias administrativas e impedimento da continuidade do feito administrativo (referente ao pedido de restituição).

O que estava em discussão era se havia concomitância entre os processos judicial e administrativo, se eles possuíam o mesmo objeto.

No caso do acórdão recorrido, o entendimento foi de que esses processos tinham o mesmo objeto, o que motivou a decisão de que houve renúncia às instâncias administrativas, com impedimento da continuidade do feito administrativo. A decisão recorrida foi no sentido de encerrar o processo administrativo.

Já a decisão paradigma, exatamente diante da mesma situação, entendeu “*que não há coincidência de objetos, mas uma clara relação de prejudicialidade entre os processos*”.

O paradigma afastou a hipótese de concomitância para fins de aplicação da Súmula 1 do CARF, afastou a hipótese de renúncia às instâncias administrativas, e decidiu pelo sobrestamento do processo administrativo, cujo trâmite deveria ser retomado após a decisão judicial final sobre a questão da imputação dos pagamentos ao processo de execução fiscal.

Os fatos são exatamente os mesmos, mas os julgadores empregaram critérios jurídicos distintos para identificar os objetos em litígio nos processos judicial e administrativo.

Está, portanto, caracterizada a divergência “jurisprudencial”, quanto ao que se decidiu sobre a concomitância.

O segundo paradigma, Acórdão nº 1402-003.351, também consta do sítio do CARF, e também não foi reformado na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Entretanto, essa decisão não serve para demonstrar divergência jurisprudencial em relação ao acórdão recorrido.

O problema é que esse segundo paradigma não cuidou de questão relativa à concomitância entre processo judicial e processo administrativo, à renúncia às instâncias administrativas, etc.

Esse segundo paradigma tratou de controvérsia sobre saldo negativo de IRPJ, que era composto por estimativas quitadas mediante compensações que eram objeto de litígio em outros processos administrativos.

O paradigma entendeu que *“existindo discussão em outros processos administrativos sobre a compensação de estimativas que compõe o saldo negativo de IRPJ que se pretende compensar nos autos deste processo em epígrafe, resta caracterizada a prejudicialidade do pedido de compensação, devendo sobrestar o julgamento do recurso até que seja proferida decisão administrativo definitiva nos processos que tratam das compensações das estimativas”*.

Nesse caso, temos processos que cuidavam da quitação de estimativas mediante compensação e processo que tratava da formação de saldo negativo de IRPJ, situação fática bem diferente daquela examinada pelo recorrido.

Além disso, o paradigma fez suas considerações levando sempre em conta a relação entre processos administrativos, sem que estivesse presente qualquer controvérsia sobre identificação/coincidência dos objetos em litígio, concomitância entre processos judicial e administrativo, renúncia à via administrativa, etc.

O segundo paradigma, portanto, não serve para a admissibilidade do recurso.

De qualquer forma, o recurso deve ser admitido com base no primeiro paradigma, pelas razões já expostas anteriormente.

Desse modo, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial da contribuinte.

No mérito, sustenta o contribuinte em seu recurso especial, em resumo, que (i) ao contrário do decidido, não existe relação de concomitância entre o presente processo administrativo e o Mandado de Segurança nº. 0004232-59.2011.4.03.6108, mas sim, relação de prejudicialidade; (ii) o presente processo administrativo tem por objetivo o reconhecimento da existência de créditos tributários oriundos dos pagamentos indevidos junto ao PAES (Lei n. 10.684/2003); (iii) de outro lado, no Mandado de Segurança nº 0004232-59.2011.4.03.6108, busca a nulidade das imputações de pagamento, realizadas por meio de compensações de ofícios; (iv)

em que pese a existência do Mandado de Segurança nº 0004232-59.2011.4.03.6108, a existência de crédito deve ser analisada na esfera administrativa, haja vista que a existência de pagamento indevido ou a maior decorre das parcelas pagas do PAES, após a respectiva exclusão do contribuinte do programa de parcelamento. Ou seja, o contribuinte deve ter seu direito creditório examinado pela Autoridade Fazendária; (v) não houve renúncia à esfera administrativa, pois, uma vez procedente o *writ*, haverá a liberação do crédito e será cancelada a compensação de ofício realizada nas respectivas execuções fiscais e, remanescendo o indeferimento, restará definitivamente obstado o direito ao pagamento indevido, eis que transcorrido o prazo prescricional; (vi) deverá esse Tribunal, após o julgamento do Mandado de Segurança de nº 0004232-59.2011.4.03.6108, se pronunciar sobre o mérito do presente pedido de restituição; e (vii) quando constatada a prejudicialidade decorrente de outra causa, poderá ser requerida a suspensão do processo nos termos do art. 313, V, “a” do Código de Processo Civil. Ao final, requer admissibilidade e provimento, para a reforma do acórdão recorrido para deferimento da restituição, em razão da divergência de interpretação quanto aos artigos 151, III e 1065, I e II do CTN, ou, quando menos, o reconhecimento da questão da prejudicialidade e necessidade de sobrestamento do feito até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança n. 0004232-59.2011.4.03.6108.

Cientificada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, sustentando, quanto ao conhecimento do recurso especial, que (i) é incontroverso que o acórdão recorrido adotou o entendimento da Súmula CARF nº 1 e o RICARF é expresso ao prever que não cabe recurso especial de decisão que adote o entendimento de súmula de jurisprudência, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente; e (ii) pela leitura da Resolução nº 1402-000.771, indicada como paradigma, não houve interpretação divergente de qualquer legislação a embasar o presente recurso, não havendo sequer decisão de mérito. Tal expediente tão somente determinou o sobrestamento do feito. No mérito, alega, em resumo, (i) que a opção pela via judicial implica a renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso formulado; e (ii) o objeto do Mandado de Segurança n. 2011.61.08.08.004232-5 é a legalidade da utilização do crédito reclamado para quitação de débito em DAU. E o objeto deste procedimento administrativo fiscal é o indeferimento do pedido de reconhecimento do direito à restituição, tendo-se em vista da utilização do crédito reclamado para quitação de débito em DAU caracterizada a concomitância entre as esferas judicial e administrativa, os argumentos arrolados no recurso não merecem ser conhecidos.

É relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Erro! Fonte de referência não encontrada.**, Relatora.

### I – ADMISSIBILIDADE

O prazo para o sujeito passivo e para a Fazenda Nacional interpor recurso especial é de 15 dias contados da data de ciência da decisão recorrida. E os embargos de declaração opostos tempestivamente, isto é, no prazo de 5 dias da ciência do acórdão embargado, interrompem o prazo para a interposição de recurso especial<sup>1</sup>. Ainda, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Ademais, os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

No presente caso, o sujeito passivo foi cientificado do acórdão recorrido em 06.06.2022 (fl. 292) e opôs, tempestivamente, embargos de declaração em 08.06.2022 (fl. 293). Intimado do despacho que rejeitou os embargos em 10.11.2022 (fl. 314), o sujeito passivo interpôs o recurso especial em 23.11.2022 (fl. 316). Diante disso, é tempestivo o recurso especial ora em análise.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i)** o prequestionamento da matéria, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii)** a divergência interpretativa, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que diverjam de pontos específicos do acórdão recorrido. Com relação à divergência, o Pleno da CSRF concluiu que “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”<sup>2</sup>.

Com relação ao prequestionamento, o acórdão recorrido versa exatamente sobre a matéria “concomitância entre os processos administrativo e judicial”, estando, portanto, preenchido tal pressuposto.

No que se refere à divergência interpretativa, o recurso voluntário invocou como paradigmas a Resolução nº 1402-000.771 e o Acórdão nº 1402-003.351, sendo que o despacho de admissibilidade deu seguimento ao recurso apenas com relação à Resolução nº 1402-000.771.

No acórdão recorrido, Acórdão nº 1301-005.370, os julgadores entenderam pela aplicação da Súmula CARF nº 01 em razão do seguinte:

Não há reparos a fazer à decisão de primeira instância. O objeto do Mandado de Segurança n. 2011.61.08.08.004232-5 é a legalidade da utilização do crédito reclamado para quitação de débito em DAU. E o objeto deste procedimento administrativo fiscal é o indeferimento do pedido de recolhimento do direito à

<sup>1</sup> Tais previsões estavam contidas nos artigos 65 e 68 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e, atualmente, são objeto dos artigos 119 e 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

<sup>2</sup> Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

restituição, tendo-se em vista da utilização do crédito reclamado para quitação de débito em DAU. (...)

Há muito, o CARF já pacificou o entendimento, através do enunciado de nº 1 da Súmula de sua jurisprudência, que prescreve que “Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”. A hipótese dos autos é hipótese de aplicação do entendimento sumulado do qual perfilho.

A discussão do objeto de mérito destes autos está prejudicada, graças à concomitância. O referido acórdão foi integrado pelo despacho que rejeitou os embargos de declaração, nos termos abaixo:

Não há nenhuma obscuridade no acórdão embargado.

A decisão deixou bem evidenciada a razão pela qual os julgadores entenderam que os processos administrativo e judicial possuíam o mesmo objeto, ou seja, aquele centrado na questão sobre a disponibilidade (para fins de restituição) do crédito que foi vinculado a débito inscrito em Dívida Ativa da União (DAU).

Além disso, tal conclusão se deu com base em uma descrição detalhada do caso, sem omissão de nenhum aspecto suscitado pela contribuinte.

Havendo êxito da contribuinte no processo judicial, com a desvinculação do crédito ao débito em DAU, o crédito, em princípio, se torna disponível para restituição, sem prejuízo da competência e da iniciativa da Administração Tributária para averiguar essa condição, como normalmente ocorre.

Disso se extrai que, no recorrido, entendeu-se que há renúncia à instância administrativa em razão da propositura de ação judicial quando, em resumo, (i) o contribuinte apresenta pedido de restituição; (ii) em sede de execução fiscal, determina-se que os créditos objeto de pedido de restituição sejam utilizados para quitar os débitos executados; (iii) no bojo dos embargos à execução fiscal, o contribuinte questiona a compensação de ofício/imputação ao pagamento realizada no âmbito da execução fiscal; e (iv) o contribuinte impetra mandado de segurança para pleitear a nulidade da compensação de ofício/imputação ao pagamento realizada na execução fiscal. Ou seja, as peculiaridades do caso concreto foram decisivas para de aplicar a Súmula CARF nº 01.

A Resolução nº 1402-000.771, por sua vez, ao analisar a mesma situação, do mesmo contribuinte, envolvendo as mesmas ações judiciais, concluiu, por unanimidade, o seguinte:

O presente processo administrativo tem por objeto a verificação da existência de crédito decorrentes de pagamentos indevidos de parcelas do Parcelamento da Lei 10.684/03 (PAES), realizados após a exclusão indevida da Recorrente por meio de DARFs com o código 7122, cujo valor originário é de R\$ 668.663,70.

Enquanto o processo judicial *in casu* busca afastar imputação do referido crédito para pagamento dos débitos constantes das CDAs 80.6.05.04289770 e 80.2.07.00846342, cobradas na Execução Fiscal nº 2005.61.09.0031397, conforme decisão exarada naquele processo.

Resta evidente que não há coincidência de objetos, mas uma clara relação de prejudicialidade entre os processos. Pois, caso liberado o crédito na decisão judícia, o presente processo administrativo deverá ser julgado procedente,.

Temos julgado pelo sobrestamento em casos de prejudicialidade, como a ilustra a ementa da decisão proferida no Processo Administrativo nº 13603.902729/201217, acórdão nº 1402003.351, relatoria do Conselheiro LEONARDO LUIS PAGANO GONÇALVES:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 2008

SOBRESTAMENTO Existindo discussão em outros processos administrativos sobre a compensação de estimativas que compõe o saldo negativo de IRPJ que se pretende compensar nos autos deste processo em epígrafe, resta caracterizada a prejudicialidade do pedido de compensação, devendo sobrestar o julgamento do recurso até que seja proferida decisão administrativo definitiva nos processos que tratam das compensações das estimativas.

Isto posto, encaminho voto no sentido de sobrestarmos o presente processo administrativo até que se verifique o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 000423259.2011.4.03.6108.

Ou seja, enquanto no recorrido, entendeu-se pelo não conhecimento do recurso voluntário em razão da concomitância; na Resolução nº 1402-000.771, diante de exatamente a mesma situação fática, conclui-se, expressamente, que não seria caso de concomitância, mas, sim, de prejudicialidade, determinando o sobrestamento do processo administrativo até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 000423259.2011.4.03.6108.

É fato que, em tese, resoluções não servem de paradigma, por não abarcarem conteúdo decisório. Tanto é assim que os §§ 9º, 10º e 12º do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF (“RICARF”), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, ao tratar dos requisitos para interposição do recurso especial, expressamente adotam o termo “acórdão”<sup>3</sup>.

<sup>3</sup> 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.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

Parece corroborar desse entendimento o Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial<sup>4</sup>, que versa sobre a indicação de resolução como paradigma nos seguintes termos:

Também não se prestam como paradigmas as resoluções proferidas pelos colegiados do CARF, já que são medidas incidentais, de caráter instrumental, visando a determinar diligências ou outras providências para a adequada instrução processual, sem caráter decisório (quanto ao mérito do processo), portanto não sujeitas a recurso das partes. Embora o RICARF se refira unicamente à indicação de acórdãos do CARF para a demonstração da divergência, não é rara a indicação de resolução, por meio da qual o colegiado determina a realização de diligências específicas, em um caso concreto, para suscitar divergência em relação ao acórdão recorrido, que rejeitou tal solicitação.

Importa salientar que a diligência é determinada quando o colegiado entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando de novos elementos ou providências. Não se trata, portanto, de interpretação da legislação tributária, mas sim de avaliação do conjunto probatório.

No entanto, a meu ver, a Resolução nº 1402-000.771 tem nítido conteúdo decisório, tendo em vista que afastou a concomitância – e, com isso, a aplicação da Súmula CARF nº 01 – a caso idêntico àquele proferido no acórdão recorrido. O fato de a decisão ter sido por meio de resolução – e não de acórdão – decorre, unicamente, da consequência da decisão acerca da inexistência de concomitância, mas, sim, de prejudicialidade, já que foi necessário determinar o sobrestamento do feito até o trânsito em julgado do processo judicial.

Nesse sentido, entendo que o contribuinte logrou êxito em “demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria”, como exige o §6º do art. 67, do Anexo II, do RICARF – que, note-se, utiliza o termo “decisões divergentes” e não “acórdão”, como nos demais parágrafos mencionados acima.

Da mesma forma, o inciso II do §2º do art 37 do Decreto nº 70.235/72 afirma que caberá recurso especial à CSRF “de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que

---

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

<sup>4</sup> Disponível em [https://carf.economia.gov.br/publicacoes/arquivos-e-imagens-pasta/manual-admissibilidade-recurso-especial-v-3\\_1-ed\\_14-12-2018.pdf](https://carf.economia.gov.br/publicacoes/arquivos-e-imagens-pasta/manual-admissibilidade-recurso-especial-v-3_1-ed_14-12-2018.pdf), acesso em 26.04.2024.

Ihe tenha dado outra Câmara, turma de Câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais”<sup>5</sup>.

Ressalto, por fim, que, em oportunidade recente, esta 1ª Turma da CSRF decidiu que há divergência interpretativa quando dois acórdãos, diante da mesma situação fática, concluem por consequências distintas. Confira-se:

Vê-se, portanto, que a mesma situação fática (lançamento pela sistemática do lucro real quando o correto, de acordo com o CARF, seria pelo lucro arbitrado) resultou em consequências distintas no acórdão recorrido e nos paradigmas – ainda que as razões de assim fazer não estejam expressas em todos os acórdãos. Diante disso, entendo que a matéria “da possibilidade de ajuste na falta do arbitramento” está prequestionada e há divergência interpretativa entre os acórdãos recorrido e paradigmas. (Acórdão nº 9101-006.829, julgado em 06.02.2024)

No referido caso, a matéria em discussão era a consequência da opção indevida pelo lançamento na sistemática do lucro real, quando o correto seria o arbitramento: no paradigma se “ajustou” o lançamento, enquanto no recorrido o auto de infração foi cancelado.

No presente caso, pode-se entender que o acórdão recorrido e a Resolução nº 1402-000.771 igualmente divergiriam também quanto à consequência das discussões judiciais nas quais a Recorrente é parte: no recorrido o reconhecimento da concomitância teve por consequência o não conhecimento do recurso especial, enquanto no paradigma o afastamento da concomitância teve por consequência o sobrestamento do processo administrativo. E, por mais esta razão, há a divergência interpretativa apta a possibilitar o conhecimento do recurso especial.

Nesse contexto, voto por CONHECER do RECURSO ESPECIAL.

(documento assinado digitalmente)

**Erro! Fonte de referência não encontrada.**

## VOTO VENCEDOR

Conselheira Edeli Pereira Bessa, Redatora designada

<sup>5</sup> § 2º Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, no prazo de 15 (quinze) dias da ciência do acórdão ao interessado:

II – de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que Ihe tenha dado outra Câmara, turma de Câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A I. Relatora restou vencida em seu entendimento favorável ao conhecimento do recurso especial da Contribuinte. A maioria do Colegiado não admitiu a formação de dissídio jurisprudencial em face de paradigma editado sob a forma de resolução.

O exame de admissibilidade compreendeu que:

Embora se trate de uma resolução do CARF, Resolução nº 1402-000.771, quando confrontada com o acórdão recorrido, ela não se configura como mera decisão instrumental, sem caráter decisório.

A decisão paradigma examinou exatamente a mesma situação dos presentes autos, o mesmo contexto fático, inclusive para a mesma contribuinte.

Em ambos os casos, o litígio administrativo se instaurou pela negativa de pedido de restituição de pagamento feito no contexto de um parcelamento administrativo, pagamento tido como indevido pela contribuinte. A negativa da restituição se deu porque o pagamento tinha sido alocado a processo judicial de execução fiscal.

Nos dois casos, a contribuinte vinha informando que estava pleiteando judicialmente a nulidade da imputação do pagamento ao processo de execução fiscal.

Tanto no acórdão recorrido, quanto na decisão paradigma, os julgadores se viram diante da mesma questão, ou seja, de decidir se o questionamento judicial da imputação dos pagamentos à execução fiscal configurava ou não renúncia às instâncias administrativas e impedimento da continuidade do feito administrativo (referente ao pedido de restituição).

O que estava em discussão era se havia concomitância entre os processos judicial e administrativo, se eles possuíam o mesmo objeto.

No caso do acórdão recorrido, o entendimento foi de que esses processos tinham o mesmo objeto, o que motivou a decisão de que houve renúncia às instâncias administrativas, com impedimento da continuidade do feito administrativo. A decisão recorrida foi no sentido de encerrar o processo administrativo.

Já a decisão paradigma, exatamente diante da mesma situação, entendeu “que não há coincidência de objetos, mas uma clara relação de prejudicialidade entre os processos”.

O paradigma afastou a hipótese de concomitância para fins de aplicação da Súmula 1 do CARF, afastou a hipótese de renúncia às instâncias administrativas, e decidiu pelo sobrestamento do processo administrativo, cujo trâmite deveria ser retomado após a decisão judicial final sobre a questão da imputação dos pagamentos ao processo de execução fiscal.

Os fatos são exatamente os mesmos, mas os julgadores empregaram critérios jurídicos distintos para identificar os objetos em litígio nos processos judicial e administrativo.

Está, portanto, caracterizada a divergência “jurisprudencial”, quanto ao que se decidiu sobre a concomitância.

Não se discorda que as resoluções de Turma, no âmbito do CARF, são decisões. Contudo, o Regimento Interno do CARF, tanto o vigente à época da interposição do recurso especial em tela, como o Regimento atual, limita a constituição de dissídios jurisprudenciais com base em decisões sob a forma de acórdão. Estes os termos do Anexo II do Regimento aprovado pela Portaria MF nº 349/2015, vigente à época da interposição do recurso especial sob exame:

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. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do caput, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

77 § 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.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos **acórdãos** indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do **acórdão** ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma **acórdão** proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal; II - decisão judicial transitada em julgado, nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC); e

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o **acórdão** que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016) (*destacou-se*)

Nestes termos, embora o Regimento refira que a divergência jurisprudencial se verifica entre decisões, nos pontos em que são estipulados os requisitos acerca dos paradigmas as referências sempre dizem respeito a decisão em forma de acórdão. Esclareça-se que a base legal do recurso especial não destoia desta percepção, porque o art. 37 do Decreto nº 70.235/72 refere apenas os contornos do recorrido, como *decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, turma de Câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais*, e estipula que *o julgamento no Conselho Administrativo de Recursos*

*Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno.* Logo, nenhuma impropriedade se constata na limitação, pelo Regimento Interno, de paradigmas sob a forma de acórdão.

Na mesma linha, o *Manual de Exame de Admissibilidade de Recursos Especial: Orientações gerais para a elaboração de despachos*<sup>6</sup> esclarece que:

Também não se prestam como paradigmas as resoluções proferidas pelos colegiados do CARF, já que são medidas incidentais, de caráter instrumental, visando a determinar diligências ou outras providências para a adequada instrução processual, sem caráter decisório (quanto ao mérito do processo), portanto não sujeitas a recurso das partes. Embora o RICARF se refira unicamente à indicação de acórdãos do CARF para a demonstração da divergência, não é rara a indicação de resolução, por meio da qual o colegiado determina a realização de diligências específicas, em um caso concreto, para suscitar divergência em relação ao acórdão recorrido, que rejeitou tal solicitação.

Importa salientar que a diligência é determinada quando o colegiado entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando de novos elementos ou providências. Não se trata, portanto, de interpretação da legislação tributária, mas sim de avaliação do conjunto probatório.

As resoluções para conversão de julgamento em diligência, inclusive, são decisões claramente precárias, vez que nos termos do art. 63, §5º do Anexo II do antigo Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015<sup>7</sup>, e do art. 114, §§ 4º e 5º do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023<sup>8</sup>, *as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito já examinadas, na conversão do julgamento em diligência serão reapreciadas quando do julgamento do recurso, por ocasião do novo julgamento*, vez que a decisão em forma de resolução é utilizada, justamente, quando é *cabível à Turma pronunciar-se sobre o mesmo recurso, em momento posterior*, assim prejudicando a *apreciação de qualquer outra matéria constante de recurso*, distinta do ponto acerca do qual recai a necessidade de diligência.

A mesma precariedade, porém, também se verifica em relação a resolução para sobrestamento, como aquela aqui admitida como paradigma, consistente em ato administrativo passível, inclusive, de revogação pela autoridade administrativa hierarquicamente superior e responsável pelo regular trâmite dos processos no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. De fato, por não constituir decisão com conteúdo material ou processual, a

<sup>6</sup> Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Brasília, 2016. (Versão 3.1, com atualização da Portaria MF nº 153, de 17 abril de 2018)

<sup>7</sup> RICARF/2015, Anexo II, Art. 63, § 5º No caso de resolução ou anulação de decisão de 1ª (primeira) instância, as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito já examinadas serão reapreciadas quando do julgamento do recurso, por ocasião do novo julgamento.

<sup>8</sup> RICARF/2023, Art. 114, § 4º A decisão será em forma de resolução quando for cabível à Turma pronunciar-se sobre o mesmo recurso, em momento posterior, ou quando se tratar de declinação de competência, identificada após iniciado o julgamento. § 5º A conversão em diligência e a anulação da decisão a quo prejudicam a apreciação de qualquer outra matéria constante de recurso.

resolução para sobrestamento de julgamento sequer é passível de recurso especial pela parte eventualmente prejudicada.

Recorde-se que este Colegiado, em antiga composição<sup>9</sup>, mas à unanimidade de votos, já teve a oportunidade de se manifestar contra a admissibilidade de resolução como paradigma, ainda que na hipótese de sobrestamento de julgamento, sob os fundamentos expressos por esta Conselheira em declaração de voto no Acórdão nº 9101-004.483:

Compartilhei do entendimento firmado pela maioria do Colegiado, no sentido de ser desnecessário adentrar à verificação do prequestionamento da matéria suscitada pela Contribuinte porque o conhecimento do recurso especial já estaria obstado em razão de os paradigmas indicados corresponderem a resoluções, e não a acórdãos.

Consoante destaques abaixo, o Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, exige que a divergência seja demonstrada em face de decisões em forma de acórdão:

[...]

Neste sentido, inclusive, é a orientação contida no Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, em sua versão 3.1 de dezembro de 2018, p. 33, disponível em <http://idg.carf.fazenda.gov.br/publicacoes/publicacoes>:

[...]

A precariedade do conteúdo decisório das resoluções está patente nas determinações do Anexo II do RICARF ao disciplinar a continuidade do julgamento por ela interrompido:

Art. 63. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes e dos ausentes, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos.

[...]

§ 4º A decisão será em forma de resolução quando for cabível à turma **pronunciar-se sobre o mesmo recurso**, em momento posterior.

§ 5º No caso de resolução ou anulação de decisão de 1ª (primeira) instância, **as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito já**

---

<sup>9</sup> Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Lívia De Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

**examinadas serão reapreciadas** quando do julgamento do recurso, por ocasião do novo julgamento.

[...] (*destaquei*)

Assim, para suscitar dissídio jurisprudencial acerca de matéria decidida em formato de resolução, deve o interessado verificar se o Colegiado que a proferiu confirmou o entendimento ao proferir acórdão ao retomar o julgamento do recurso.

[...] (*destaques do original*)

Assim, também aqui deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa