



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

Processo nº 15374.000577/2009-97
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 9101-003.148 – 1ª Turma
Sessão de 5 de outubro de 2017
Matéria Compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL. Limite legal.
Embargante MUNDIAL S/A - PRODUTOS DE CONSUMO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO. INTEGRAÇÃO SEM EFEITOS INFRINGENTES.

Em relação à matéria "afastamento da multa de ofício em razão da aplicação dos arts. 100, III e 146 do CTN", não abordada pelo acórdão embargado, declara-se que o recurso especial interposto pela contribuinte não foi conhecido em relação ao tema, por não terem sido observados requisitos formais de sua admissibilidade requeridos pelo art. 67 do Anexo II do RICARF/2015.

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, re-ratificando o Acórdão nº 9101-002.450, de 22/09/2016, sanar a omissão apontada, mantendo inalterado o resultado do julgamento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Relator

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 em exercício).

Relatório

Tratam-se de embargos de declaração pela contribuinte MUNDIAL S/A PRODUTOS DE CONSUMO, visando sanar alegados vícios de omissão presentes no Acórdão nº 9101-002.450, proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais na sessão de 22/09/2016.

Na peça apresentada, a contribuinte alega que o voto condutor da decisão embargada teria se omitido em relação a vários pontos acerca dos quais deveria ter se pronunciado. Nas palavras da embargante:

"Apesar da qualidade, do zelo e do discernimento que têm caracterizado as decisões proferidas pela col. 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, **d.m.v., in casu**, mostra-se **equivocado o entendimento** do v. acórdão ora embargado, conforme será demonstrado a seguir pela Embargante MUNDIAL S/A – PRODUTOS DE CONSUMO.

Destaque-se, pela pertinência, que restou expressamente consignado no recurso especial interposto anteriormente pela **MUNDIAL S/A, in verbis**:

" ... b) O entendimento predominante no Conselho de Contribuintes, atual CARF, ao tempo do evento da extinção da pessoa jurídica incorporada e o descabimento da multa de ofício.

Durante muitos anos, desde 2001 até dezembro de 2007, portanto ao tempo dos fatos (ano de 2003) que deram ensejo ao auto de infração encartado no processo objeto do presente recurso especial, o Conselho de Contribuintes, atual CARF, examinou inúmeros casos em que se decidiu por afastar a limitação de 30% no caso de extinção de empresa por incorporação.

Nesse sentido, a título de exemplo, cabe mencionar os casos a seguir relacionados julgados favoráveis aos contribuintes: (1) casos NORQUISA decididos pela 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes em 2001 [acórdãos: 108-06.682 e 108-06.683] e mantidos pela CSRF; (2) caso CIMENTO TOCANTINS decidido pela 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes em 2003 [acórdão 108-07.456] e mantido pela CSRF; (3) caso ELECTROLUX decido definitivamente pela CSRF em 2004 [acórdão CSRF/01-05.100]; (4) caso VOTORANTIM CELULOSE decidido pela 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes em 2006 [acórdão 101-95.872] e não reformado pela CSRF; e (5) caso METSO AUTOMATION decidido pela 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes em 2007 [acórdão 107-09.243] e não reformado pela CSRF.

Em todos esses julgamentos restou pacificado⁶ o entendimento consolidado do Conselho de Contribuintes, atual CARF, no sentido de

reconhecer que a limitação de 30% não se aplicava em nenhum caso de extinção de pessoa jurídica, tanto para o IRPJ como para a CSL.

Nesse contexto, é evidente que a jurisprudência administrativa constitui, nos termos do art. 100, inciso III, do CTN, práticas reiteradamente observadas pelas Autoridades Administrativas, sendo certo que sua observância afasta qualquer imposição de penalidade, nos termos do parágrafo único do mesmo dispositivo.

Ora, ao longo de quase dez anos, a interpretação desse Egrégio Conselho foi no sentido da possibilidade de compensação integral de prejuízos fiscais, e base de cálculo negativa da CSL, nos casos de extinção da pessoa jurídica por incorporação. Assim, não pode o contribuinte ser apenado pela prática de ato que até o final de 2009 era pacificamente admitido pela jurisprudência administrativa.

Ademais, é aqui que o art. 146 do CTN encontra sua verdadeira função institucional, estendendo sua força do ato concreto de lançamento aos atos finais de julgamento da Administração Tributária.

Assim como os exercícios de uma empresa não podem ser vistos de forma estanque, isolados uns dos outros, em fictícia e irreal abstração da realidade, também os atos administrativos da RFB e os julgamentos do CARF não podem ser analisados, nem entendidos, de forma isolada.

Afinal, a última e mais precisa voz da lei é a reiterada e contínua aplicação da legislação tributária pelos órgãos de julgamento, entre eles o CARF.

Deve, assim, também por esse motivo, ser cancelada a multa de ofício aplicada à Recorrente.” (grifos nossos)

In casu, d.m.v., constata-se que o v. acórdão embargado não analisou a questão dos autos sob o enfoque do disposto nos arts. 100, III, e 146, do CTN, deixando inclusive de proferir pronunciamento expresso sobre os referidos dispositivos legais, e assim, consequentemente, justifica-se a oposição dos presentes embargos de declaração para fins de sanar o aludido vício (omissão) do julgado ora embargado, isto no que diz respeito à aplicação ao presente processo do disposto nos arts. 100, III, e 146, do CTN.

Do mesmo modo, observamos que ocorreu aqui nítido empate no julgamento do recurso especial interposto pela Mundial, tendo então sido aplicado o voto de qualidade em desfavor ao contribuinte.

Contudo, através de recentes decisões judiciais, como, por exemplo, as liminares concedidas no **Mandado de Segurança nº 0013044-60.2015.4.03.6105 (8ª Vara Federal de Campinas-SP)**, na **Ação Ordinária nº 0041376-24.2016.4.01.3400 (2ª Vara Federal do Distrito Federal)** e no **Mandado de Segurança nº 1005300- 81.2016.4.01.3400 (13ª Vara Federal do Distrito Federal)** (3), observamos que o Poder Judiciário tem reconhecido que, em caso de empate nos julgamentos do CARF, não há que se falar em voto de qualidade em favor da Fazenda, devendo o respectivo julgamento ser decidido em favor do contribuinte.

D.m.v., in casu, como a col. Turma Julgadora não se dignou em analisar a matéria em debate sob a ótica do disposto no art. 112 do CTN, de onde se extrai que **“A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida ...”**, nesta situação justifica-se também a oposição dos presentes embargos de declaração como forma de sanar o aludido vício (omissão) do julgado em relação, isto quanto à análise em favor do contribuinte do art. 112 do CTN.

Ainda observamos que o próprio v. acórdão ora embargado, ao afirmar que, **“... Em que pese o RE nº 344.9940 efetivamente não tratar de hipótese idêntica à discutida nos presentes autos (ou no processo em que foi prolatado o Acórdão CSRF nº 910100.401) ...”**, por óbvio reconheceu taxativamente que a matéria debatida nestes autos **não** encontra-se definitivamente julgada pelo col. STF.

Isto porque, **em verdade**, a matéria em debate nestes autos deverá ter análise, pelo col. STF, somente quando do julgamento de mérito do Recurso Extraordinário nº 591.340, Relator o Exmo. Ministro Marco Aurélio, e dessa forma, **d.m.v.**, entende a parte Embargante que o presente feito, **quando menos**, precisa aguardar o julgamento do referido RE nº 591.340 até mesmo para evitar a ocorrência de sérios e graves prejuízos, isto se ocorrer a propositura de eventual execução fiscal e esta depois venha a se tornar nula de pleno direito caso haja o provimento do RE nº 591.340.

D.m.v., no entendimento da ora Embargante justifica-se a aplicação ao presente processo – ainda que por analogia – do disposto no **art. 313, V, “a”, do novo Código de Processo Civil** (NCPC – CPC/2015), e, como o v. acórdão ora embargado não analisou a questão dos autos sob o enfoque do referido dispositivo legal e nem tampouco ocorreu aqui qualquer manifestação quanto à necessidade de suspensão deste feito para aguardar o julgamento pelo STF do RE nº 591.340, daí o motivo pelo qual se protocola os presentes embargos de declaração para fins de sanar o aludido vício (omissão) do julgado.

De resto, o v. acórdão embargado não se fez acompanhar do voto vencido do Conselheiro Demétrius Nicheli Macei, razão pela qual justifica-se a oposição destes embargos de declaração para que o voto do referido Conselheiro passe a integrar o v. acórdão ora embargado, pois caso contrário estará a Embargante tendo seu direito de defesa violado em nítida afronta do disposto no art. 5º, LIV e LV, da CF/88." (negrito e sublinhado no original)

A embargante pede, ao final, que seja proferido pronunciamento integrativo com efeitos infringentes para reformar/reconsiderar o acórdão embargado em face do disposto nos arts. 100, III, 112 e 146 do CTN ou, ao menos, que seja determinada a suspensão do processo até o julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), do RE nº 591.340, na forma do disposto no art. 313, V, "a", do Novo Código de Processo Civil. Além disso, solicita também a juntada aos autos da manifestação de voto do Conselheiro Demétrius Nicheli Macei.

Os embargos de declaração manejados pela contribuinte alegam, portanto, a existência de 4 (quatro) omissões relevantes no Acórdão nº 9101-002.450.

Despacho de admissibilidade de embargos, expedido em 17/05/2017 pelo Presidente desta 1ª Turma da CSRF, entendeu como caracterizada somente a primeira delas:

"Aduz a embargante que o acórdão teria sido omissos acerca das suas alegações de defesa no sentido de que, em observância ao disposto nos arts. 100, III, e 146, do CTN, deveria ao menos ter sido cancelada a multa de ofício aplicada à Recorrente.

Efetivamente, o acórdão encontra-se omissos com relação a este ponto.

De se destacar que, além da questão principal aduzida pela embargante no recurso especial (aplicabilidade, ou não, da trava de 30% à compensação de bases de cálculo negativas de CSLL no exercício de encerramento das atividades de empresa), o próprio relatório da decisão embargada registra que a embargante alegara, no especial, duas outras questões: (i) afastamento de qualquer imposição de penalidade, em razão das "*práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas*"; (ii) afastamento da cobrança da multa isolada em razão da retroatividade benigna.

Em que pese essas duas questões tenham sido aduzidas apenas como "razões do recurso especial" (itens 'b' e 'c' das razões de recurso), e que a demonstração de divergência jurisprudencial tenha sido feita, no recurso especial, apenas com relação à matéria "trava de 30% no encerramento das atividades" (que correspondia ao item 'a' das razões de recurso), o fato é que o voto condutor do acórdão ora embargado manifestou-se expressamente apenas com relação ao item 'ii' acima mencionado (multa isolada) — no caso, para não conhecer da matéria, por ausência de prequestionamento — mas não se manifestou, em absoluto, com relação ao item 'i', objeto dos presentes embargos.

Assim, caracterizada a alegada omissão."

No que toca às outras três omissões arguidas pela embargante (não apreciação da votação por qualidade à luz do art. 112 do CTN; necessidade de suspensão do processo até julgamento do RE nº 591.340 pelo STF; e ausência da juntada da declaração de voto do conselheiro Demétrius Nicheli Macei), o aludido despacho concluiu pela improcedência das alegações, inadmitindo-as.

Assim, os embargos de declaração da contribuinte foram parcialmente admitidos e seguiram para julgamento por esta 1ª Turma da CSRF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

Conforme relatado, a embargante alega que o Acórdão nº 9101-002.450 teria incorrido em omissão por não ter analisado *"a questão dos autos sob o enfoque do disposto nos arts. 100, III, e 146, do CTN, deixando inclusive de proferir pronunciamento expresso sobre os referidos dispositivos legais"*.

Tal alegação foi a única admitida pelo despacho assinado pelo Presidente desta 1ª Turma da CSRF. Entendeu-se que, em razão de o relatório da decisão embargada registrar que a contribuinte defendeu, em seu recurso especial, o afastamento de qualquer imposição de penalidade, em razão das *"práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas"* e de o voto condutor daquela decisão não ter se manifestado, em absoluto, a respeito de tal alegação, teria se configurado omissão passível de saneamento pela via dos embargos declaratórios.

Assim, com o propósito de sanar a omissão admitida, passo a analisar a questão atinente à alegação recursal de afastamento da multa de ofício em razão da aplicação dos arts. 100, III, e 146, do CTN.

Como bem apontou o despacho de exame de admissibilidade dos embargos de declaração, a questão foi levantada pela contribuinte entre as razões de seu recurso especial e não foi objeto de demonstração de existência de divergência jurisprudencial. De tudo que se alegou no recurso especial, somente se comprovou o dissenso jurisprudencial no que diz respeito ao tema principal de discussão nos autos: aplicabilidade, ou não, da trava de 30% à compensação de bases de cálculo negativas de CSLL no exercício de encerramento das atividades da empresa.

Os requisitos de admissibilidade do recurso especial, cuja previsão legal reside no § 2º do art. 37 do Decreto nº 70.235/1972, são atualmente estabelecidos pelo art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015). Tal dispositivo traz:

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.

(...)

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

(...)

§ 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.

(...)

O recurso especial apresentado pela contribuinte não arguiu a existência de divergência jurisprudencial acerca da matéria "afastamento da multa de ofício em razão da aplicação dos arts. 100, III (práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas), e 146 do CTN". Assim, restou descumprido requisito formal básico de admissibilidade de um recurso especial.

A razão da existência desta espécie recursal é permitir o cotejo entre a decisão recorrida e decisões que tragam interpretações diferentes sobre a legislação tributária que, se aplicadas ao caso concreto, poderiam beneficiar a parte recorrente. O escopo do recurso especial diz respeito à interpretação divergente da legislação tributária, objetivando sua uniformização no âmbito administrativo. Assim, para ser admitido, o recurso tem que comprovar a existência de divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e outras decisões administrativas, além de atender aos demais pressupostos de admissibilidade.

Assim, no que diz respeito à matéria "afastamento da multa de ofício em razão da aplicação dos arts. 100, III e 146 do CTN", o recurso especial manejado pela contribuinte não deve ser conhecido, não prosseguindo o mérito do assunto para apreciação pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Além disso, o mesmo art. 67 do Anexo II do RICARF/2015 dispõe, em outro inciso:

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.

(...)

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

(...)

As matérias contestadas via recurso especial devem, portanto, ter sido objeto de prequestionamento nas instâncias administrativas inferiores. Caso contrário, a matéria não terá seguimento.

Compulsando os autos, apura-se que a matéria "afastamento da multa de ofício em razão da aplicação dos arts. 100, III e 146 do CTN" não foi arguida pela contribuinte

em sede de impugnação ou de recurso voluntário. Constatou-se também que o Acórdão nº 1101-00.715, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF no julgamento do recurso voluntário da contribuinte, não faz nenhuma menção ao assunto. Por fim, verifica-se que não houve oposição de embargos de declaração àquela decisão, como forma de provocar pronunciamento da autoridade julgadora quanto ao tema.

Diante disso, a matéria a respeito da qual o acórdão embargado teria se omitido não deve ser conhecida também por não ter ocorrido, no caso concreto, o prequestionamento exigido pelo § 5º do art. 67 do Anexo II do RICARF/2015.

Portanto, meu voto é no sentido de acolher e prover os embargos de declaração em relação à omissão apontada, integrando a decisão embargada por meio da declaração expressa de que o recurso especial da contribuinte NÃO FOI CONHECIDO no que diz respeito à matéria "afastamento da multa de ofício em razão da aplicação dos arts. 100, III e 146 do CTN" por conta do descumprimento de requisitos regimentais de admissibilidade da espécie recursal manejada.

Não foi observada pela recorrente a necessidade, fixada nos §§ 6º e 8º do art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, de comprovação da existência de divergência jurisprudencial acerca da matéria contestada, mediante a indicação de pelo menos dois acórdãos paradigmas. Tampouco foi cumprida a exigência de prequestionamento do assunto combatido, estabelecida pelo § 5º do mesmo artigo.

Eliminada, desta forma, a omissão arguida, fica rerratificado o acórdão embargado, sem nenhum efeito infringente.

Assim, voto por conhecer e acolher os Embargos de Declaração para, rratificando o Acórdão nº 9101-002.450, de 22/09/2016, sanar a omissão apontada, mantendo inalterado o resultado do julgamento.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo