



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15868.000174/2010-20
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.189 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 12 de fevereiro de 2020
Recorrente BASF S/A E OUTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/07/2005, 01/10/2008 a 31/03/2009

RECURSO ESPECIAL. DISSENSO JURISPRUDENCIAL.
DEMONSTRAÇÃO. REQUISITO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.
INADMISSIBILIDADE.

A demonstração do dissenso jurisprudencial é condição *sine qua non* para admissão do recurso especial. Para tanto, essencial que as decisões comparadas tenham identidade entre si. Se não há similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas, impossível reconhecer divergência na interpretação da legislação tributária.

NÃO CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS. AUSENTE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA.

Não se conhece de recurso especial quando o acórdão recorrido assenta-se em mais de um fundamento, todos autônomos e suficientes para manutenção do acórdão recorrido e a parte não traz divergência jurisprudencial com relação a todos eles.

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)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen (suplente convocado), Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão n.º 3201-003.153, de 26 de setembro de 2017 (fls. 6550 a 6567 do processo eletrônico), proferido pela Primeira Turma da Segunda Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por maioria de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado em face do Contribuinte, para exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, totalizando o crédito tributário de R\$ 120.522.420,84.

Segundo a descrição dos fatos, o Contribuinte (filial 0073 da Basf) deixou de recolher ou recolheu a menor o imposto por ter utilizado no abatimento de débitos, no período de dezembro/2004 a julho/2005, créditos presumidos de IPI indevidos, recebidos por transferência do estabelecimento filial 0023 (CNPJ nº 48.539.407/0023-03) da Basf e no período de outubro/2008 a março/2009, créditos presumidos de IPI indevidos, recebidos por transferência do estabelecimento filial 0033 (CNPJ nº 48.539.407/0033-03) da Basf. Em relação à primeira operação, transferência de créditos do estabelecimento filial Basf 0023, os autuantes elaboraram o "Termo de Constatação Fiscal de Infração à Legislação Tributária Federal relacionado à TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS - 1º PROJETO IPI - BERTIN I", na qual descrevem as seguintes irregularidades:

1. A empresa Bracol Holding Ltda escriturou em duplicidade em seu estabelecimento matriz, no primeiro decêndio de janeiro de 2003, créditos presumidos de IPI

no valor de R\$ 86.252.282,54, supostamente relativos ao período de outubro/2002 a fevereiro/2003;

2. Esse crédito presumido foi objeto de pedido de ressarcimento/compensação, e foi escriturado em duplicidade em janeiro de 2003;

3. O estabelecimento matriz da Bracol transferiu o crédito escriturado em duplicidade para sua filial CNPJ nº 01.597.168/0039-61, sendo R\$ 69.500.000,00 em fevereiro/2003 e R\$ 16.752.282,54 em março/2003 (total transferido de R\$ 86.252.282,54);

4. A filial 0039 da Bracol não poderia receber créditos de IPI em transferência, pois se tratava de um estabelecimento com atividade de frigorífico, não contribuinte do IPI, que não possuía empregados e nem ativos para a fabricação de produtos;

5. Em março de 2003, logo após a transferência de crédito indevido para a filial 0039, as empresas Basf e Bracol simularam a compra e venda da referida filial da Bracol, que tinha seu domicílio dentro das instalações da Basf em Guaratinguetá, se transformando na filial da Basf CNPJ nº 48.539.407/0023-03; de fato o que ocorreu foi a venda do crédito presumido que foi transferido da Bracol para a Basf;

6. A filial Basf 0023 criada com a suposta compra da filial da Bracol, nunca teve funcionários nem movimentação de entradas e saídas;

7. A filial Basf 0023 foi encerrada após transferir todo o crédito, no valor de R\$ 86.252.282,54, para a filial Basf 0073;

8. A filial Basf 0073 utilizou os créditos indevidos recebidos em transferência para abater débitos próprios de IPI, no período de outubro/2003 a julho/2005;

9. Os créditos utilizados indevidamente pela filial Basf 0073, no período de outubro/2003 a novembro/2004, no total de R\$ 57.305.800,55, para abater o IPI devido, não foram objeto de lançamento, porque o IPI está decaído;

10. O lançamento referiu-se aos créditos utilizados indevidamente pela filial Basf 0073, no período de dezembro/2004 a julho/2005, no total de R\$ 28.946.481,99, para abater o IPI devido, não alcançados pela decadência. Foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%, em razão do conluio entre as empresas na simulação da compra do estabelecimento filial, que de fato representou a transferência ilegal de crédito presumido da Bracol para a Basf. Em relação à segunda operação, transferência de créditos do estabelecimento filial Basf 0033 para a filial 0073, utilizados no período de outubro/2008 a

março/2009, no valor total de R\$ 11.248.194,40, o crédito presumido de IPI escriturado pelo estabelecimento filial 0033 da Basf foi todo glosado, no total de R\$ 123.000.000,00. Tal glosa foi efetuada mediante a lavratura de auto de infração na filial 0033 nos autos do processo nº 15868.000171/2010-96. Em razão da glosa, não havia créditos para serem transferidos para a filial em epígrafe. Como consequência, foi efetuado o lançamento para exigir o IPI devido e não recolhido em virtude da utilização na filial 0073 do crédito presumido no abatimento de débitos de IPI. Como parte do presente auto é decorrência direta do auto de infração lavrado na filial 0033, foram juntadas cópias integrais dos três volumes principais do processo administrativo nº 15868.000171/2010-96, os quais se encontram no Anexo I (contendo dois volumes). Entre os elementos juntados no Anexo I, destacam-se a cópia do auto de infração lavrado na filial 0033 (fls. 297/306 do Anexo I) e cópia do "Termo de Constatação Fiscal de Infração à Legislação Tributária Federal relacionado à TRANSFERÊNCIA DE IMPOSTOS – 2º PROJETO IPI - ICMS BERTIN II".

De acordo com o referido Termo de Constatação, que descreve todos os fatos ocorridos, o crédito foi glosado em decorrência das seguintes irregularidades constatadas:

1. A empresa Bracol Holding Ltda escriturou em duplicidade em seu estabelecimento matriz, créditos presumidos de IPI no valor de R\$ 123.000.000,00, supostamente relativos ao ano de 2003;
2. Esse crédito presumido já havia sido objeto de pedido de ressarcimento/compensação, e foi escriturado novamente em janeiro de 2007;
3. Em abril de 2008, o estabelecimento matriz da Bracol transferiu todo o referido crédito presumido indevido para sua filial CNPJ nº 01.597.168/0060-49;
4. A filial 0060 da Bracol não poderia receber créditos de IPI em transferência, pois se tratava de um estabelecimento comercial, não contribuinte do IPI, que não possuía empregados;
5. Em julho de 2008, as empresas Basf e Bracol simularam a compra e venda da filial 0060 da Bracol supostamente localizada em Barueri, se transformando na filial da Basf CNPJ nº 48.539.407/0033-03; de fato o que ocorreu foi a venda do crédito presumido que foi transferido da Bracol para a Basf;

6. A filial Basf 0033 até meados de 2009 não possuía existência física e não possuía funcionários registrados;

7. Somente em agosto de 2009, após ser transferida para Lins, é que a filial 0033 da Basf começou a operar;

8. O valor de crédito indevido de R\$ 123.000.000,00 da filial Basf 0033 foi utilizado em: pedidos de ressarcimento; pedidos de compensação com débitos da Basf (matriz); abatimento, a partir de agosto/2009, de débitos de IPI da própria filial 0033; e transferidos para outras filiais da Basf para o abatimento de IPI devido, que é o caso do processo em tela. Também para essa segunda operação foi aplicada a multa de ofício qualificada de 150%, em razão do conluio entre as empresas na simulação da compra do estabelecimento filial, que de fato representou a transferência ilegal de crédito presumido da Bracol para a Basf. O auto de infração foi lavrado contra o sujeito passivo, filial da Basf CNPJ 48.539.407/0073-92, em respeito ao princípio da autonomia dos estabelecimentos que rege o IPI. Além disso, os autuantes nomearam o estabelecimento matriz da Basf (CNPJ nº 48.539.407/0001-18) e filiais 0023 (CNPJ 48.539.407/0023-03) e 0033 (CNPJ nº 48.539.407/0033-03), e a empresa Bracol Holding Ltda (CNPJ nº 01.597.168/0001-99) como sujeitos passivos solidários.

Os Contribuintes foram regularmente cientificados.

Inconformado, o Contribuinte BASF apresentou impugnação em seu nome e em nome de sua filial 0073, questionando o lançamento, em duas etapas:

1. Em relação aos créditos escriturados e utilizados no abatimento de débitos no período de dezembro/2004 a julho/2005.

2. Em relação aos créditos escriturados e utilizados no abatimento de débitos no período de outubro/2008 a março/2009.

Também inconformada, o Contribuinte BRACOL apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

- não há embasamento para a impugnante ter sido considerada sujeito passivo solidária, pois não é caso de aplicação do art. 124, inciso I, do CTN;

- o Fisco se esforça em provar que teria a impugnante duplicado um crédito que já havia recebido anteriormente;
- se verdadeira a afirmação fiscal, a questão a ser resolvida será entre a Basf e a Bracol; não apresentou o Fisco qualquer acordo firmado entre as partes Bracol e Basf, no sentido de que aquela estivesse vendendo imposto; Quanto à suposta simulação, os estabelecimentos existiam; não havia proibição de transferência;
- o entendimento do fisco de que uma empresa não pode vender um estabelecimento qualquer deslocado da mesma empresa, contraria tudo o que se pratica, no regime democrático e capitalista, adotado no Brasil;
- a multa agravada se apresenta incorreta, pois não houve simulação; resta evidente que tudo foi devidamente encontrado e registrado sem ocultação.

Posteriormente, o contribuinte BASF apresentou requerimento, no qual desiste parcialmente da sua impugnação, na parte relativa aos valores lançados do período de outubro/2008 a março/2009, mantendo a impugnação para o período de dezembro/2004 a julho/2005. Juntou ao requerimento cópia dos DARFs de recolhimento do imposto devido, acrescido de juros e multa.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou improcedente as impugnações apresentadas pelos Contribuintes.

Irresignados com a decisão contrária aos seus pleitos, os Contribuintes apresentaram Recurso Voluntário, o Colegiado por maioria de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/07/2005, 01/10/2008 a 31/03/2009

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a

existência de vícios no auto de infração deve apresentar-se comprovada no processo.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

IPI. DECADÊNCIA.

Nos casos de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo de decadência para o lançamento de ofício deve ser contado pela regra do art. 173, I do CTN.

CRÉDITO DE IPI. COMPROVAÇÃO.

A escrituração e utilização de crédito de IPI dependem da demonstração do direito creditório através de documentação comprobatória.

GLOSA DE CRÉDITO. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO. AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS

O IPI é regido pelo princípio da autonomia dos estabelecimentos, e por consequência, é obrigação de cada estabelecimento comprovar a legitimidade dos créditos recebidos em transferência, e utilizados para compensar débitos do imposto.

SIMULAÇÃO. COMPRA E VENDA DE ESTABELECIMENTO.

Caracteriza-se a simulação, quando os fatos não correspondem aos atos formalizados. Não há compra e venda de estabelecimento quando fica comprovado de que o estabelecimento nunca existiu de fato.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. TRANSFERÊNCIA PARA TERCEIROS.

É vedada a transferência de créditos presumidos de IPI de uma pessoa jurídica para outra.

CONSECTARIOS DO LANÇAMENTO. MULTA QUALIFICADA.

Estando presentes os atos caracterizadores de fraude, dolo e simulação, tornase aplicável a multa qualificada de 150%.

*INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS.
INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.*

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

Recurso Voluntário Negado

O Contribuinte opôs embargos de declaração, sendo que estes foram rejeitados, conforme despacho de fls. 6602 a 6618.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência em face do acórdão recorrido que negou provimento ao Recurso Voluntário, as divergências suscitadas pelo Contribuinte dizem respeito às seguintes matérias:

1- Efeitos da solução de consulta anterior favorável ao contribuinte – proteção da confiança

a. Incorreta aplicação de efeitos *ex-nunc* à alteração de solução de consulta anterior favorável ao contribuinte;

b. Violação ao princípio da confiança legítima.

2- Imposição de multa qualificada

a. Indevida imposição de multa agravada e na correlacionada contagem equivocada do prazo decadencial .

3- Decadência

a. Impossibilidade de alteração do termo inicial do prazo de decadência em função da inexistência de simulação com intuito de fraude ;

b. Contagem do prazo de decadência para glosa dos créditos supostamente indevidos

Para comprovar as divergências jurisprudenciais suscitadas, o Contribuinte apresentou como paradigmas os acórdãos de nºs 3402-003.970 e 101-94.191 (1); 9101-003.212 e

10808.896 (2); 1401-001.819 e 201-78.455 (3). A comprovação dos julgados firmou-se pela transcrição das ementas dos acórdãos paradigmas no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial do Contribuinte foi parcialmente admitido, conforme despacho de fls. 6915 a 6920, sob o argumento que a divergência jurisprudencial restou comprovada apenas em relação à matéria “dos efeitos da solução de consulta”.

O Contribuinte apresentou agravo contra despacho proferido pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, sendo que este foi rejeitado.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso especial é tempestivo, cabendo averiguar se atendeu aos demais requisitos ao seu conhecimento.

O Recurso Especial do Contribuinte foi parcialmente admitido, sob o argumento de que ficou comprovada a divergência jurisprudencial quanto aos **efeitos da solução de consulta anterior favorável ao contribuinte - proteção da confiança**

A Fazenda Nacional, em contrarrazões, pede o não conhecimento do Recurso Especial da Contribuinte alegando que o Contribuinte não obteve êxito em comprovar a divergência.

O cerne da questão discutida nos autos e o motivo principal pelo qual o colegiado entendeu por julgar improcedente a insurgência do contribuinte, não foi a aplicação ou não de efeitos ex-nunc à alteração de solução de consulta, mas sim a impossibilidade do contribuinte se aproveitar dos créditos de IPI na operação realizada entre a BASF e a Bracol.

Segue trechos do acórdão recorrido:

Quanto a suposta irregularidade do lançamento em razão da existência da Solução de Consulta SRF/8ª RF/DISIT nº 195/2003 é necessário esclarecer que a consulta em nenhum momento definiu que os créditos eram líquidos e certos. Tal procedimento seria de competência da autoridade fiscal responsável pela fiscalização do IPI, que verificaria a existência e legalidade dos créditos, o que a solução de consulta conclui sobre a legalidade do procedimento de utilização de créditos referentes a aquisição de estabelecimento. Mas não se pode entender a solução de consulta como uma garantia fornecida à Recorrente do seu direito creditório, que jamais poderia ser revisto ou auditado. Assim, a discussão a ser enfrentado neste Conselho é sobre a regularidade e existência dos créditos, pois, mesmo que considerando a solução de consulta inepta. Caso exista a comprovação dos créditos, não vejo como afastar o direito da Recorrente em auferir os créditos, mesmo que sem amparo de uma solução de consulta da RFB. Portanto, quanto a solução de consulta, a sua existência ou revogação não torna o procedimento da Recorrente legal ou ilegal. O que deve esta decisão enfrentar é a existência dos créditos e a operação realizada na aquisição do estabelecimento da Bracol.

(...)

A auditoria da RFB concluiu pela inexistência dos créditos, em razão da duplicidade da escrituração pela Bracol, conforme consta do relatório fiscal, que embasou o pedido da revisão de consultas.

A Basf intimada pela Fiscalização, reconheceu que não tinha em seus registros informações relacionadas aos fatos geradores e períodos de apuração dos créditos de IPI incorporados na aquisição do estabelecimento da Bracol.

Para verificar a existência e funcionamento dos estabelecimentos envolvidos na operação, a auditoria da RFB realizou diligências e levantou fatos, que levaram a conclusão da simulação na operação de aquisição da filial da Bracol pela Basf. As conclusões da Auditoria da RFB, foram assim detalhados no relatório fiscal.

(...)

O trabalho fiscal identificou irregularidades nos créditos escriturados pela Bracol e na operação de aquisição da filial pela BASF, entendeu por bem solicitar o cancelamento da Solução de Consulta SRF/8ª RF/DISIT nº 195/2003, afirmando que os informações apresentadas pela Recorrente não se confirmaram na auditoria. A Receita federal com base no relatório fiscal procedeu ao cancelamento da solução de consulta com efeito ex- nunc.

A BASF não contesta as conclusões da fiscalização sobre as irregularidades dos créditos escriturados pela Bracol, mas, afirma que a solução de consulta e a boa-fé na operação realizada com a Bracol e ainda relatório de empresa de auditoria independente que analisou a operação, impedem a RFB de fazer uma revisão na Solução de Consulta e nos créditos utilizados.

(...)

Quanto a Solução de Consulta SRF/8ª RF/DISIT nº 195/200 e sua revogação com efeito extunc.

Apesar da matéria estar discutida em todo o decorrer dos autos, entendo que a não cabe a este Conselho se manifestar quando a legalidade da consulta ou o procedimento administrativo adotado pela RFB ao cancelar a consulta com efeito extunc.

É cediço que a administração pública pode rever seus atos e ao meu sentir, a solução de consulta não é uma "título" inquestionável que a administração pública não possa em nenhum momento ser revisto ou fiscalizado pelos órgãos responsáveis.

A solução de consulta manifestou-se sobre a legalidade do procedimento em utilizar os créditos obtidos com a operação de aquisição da filial da Bracol, partindo da premissa, a partir das informações prestadas pela Recorrente no seu pedido da solução de consulta, que a operação declarada seria de aquisição de um estabelecimento industrial da empresa Bracol e que teria interesse em utilizar aquela unidade dentro da sua organização industrial. Entretanto, as informações e documentos constantes dos autos, comprovam uma situação distinta. A filial da Bracol adquirida pela BASF não possuía funcionários, nunca atuou e não tinha instalações própria. Verificando o patrimônio da filial é possível observar que o patrimônio da filial Bracol restringia-se em mais de 99%, aos créditos de IPI. Resta evidente, que não existia uma aquisição de unidade fabril por parte da BASF, mas, a aquisição de créditos. Tal informação não consta em nenhum momento da solicitação de consulta e posteriormente configurou-se no contrato de compra e venda realizada pela Basf e Bracol, em que foi declarado a compra de um estabelecimento industrial, quando claramente tratava-se de aquisições de créditos de IPI para posterior utilização da BASF. Tal fato confirma uma simulação na operação de compra e venda, onde o declarado não correspondia aos fatos.

De outro giro, mesmo que tal posição seja superada por este colegiado e a turma decida por afirmar que a Solução de Consulta garantiria o aproveitamento dos créditos da Recorrente, ainda assim, vejo uma questão que afeta diretamente o direito assegurado na consulta, que limitou a utilização dos créditos a filial BASF que tenha incorporado a filial Bracol, conforme se verifica no trecho abaixo, extraído da conclusão da solução de consulta. (fl. 74 do Processo nº 15868.000328/201083)

(...)

Nos termos da Solução de Consulta, somente a filial BASF 0023 poderia se utilizar dos créditos obtidos na operação de aquisição da filial Bracol. Mas tal fato não foi o que ocorreu, pois, como descrito no relatório fiscal, a filial BASF 0023 foi encerrada e os créditos foram transferidos para a filial BASF 0073, que efetivamente utilizou os créditos.

Portanto, quer seja em razão da irregularidade dos créditos da filial Bracol, quer seja pela sua utilização em filial diversa daquela que incorporou a filial da Bracol, entendo pela impossibilidade da utilização dos créditos de IPI na operação realizada entre a BASF e a Bracol.

Já o acórdão Paradigma de nº 3402-003.970, não se está diante de anulação de Solução de Consulta anterior, mas sim de **mera mudança de entendimento da fiscalização acerca da posição em que devem ser classificadas as impressoras em questão.**

Segue trechos do voto vencedor do julgado:

“Com efeito, como relatado e como se depreende do próprio Relatório Fiscal da autuação, para proceder com a classificação fiscal das mercadorias, a Recorrente utilizou aquela indicada pelo referido órgão em soluções de consulta emitidas para a mesma mercadoria por ela importada ou com características técnicas semelhantes (impressoras).

Estes posicionamentos externados pela COANA foram enfrentados frontalmente pela fiscalização no Auto de Infração lavrado, para quem estaria incorreto aquele posicionamento administrativo externado anteriormente pelo órgão competente da Secretaria da Receita Federal para outros contribuintes que comercializavam a mesma mercadoria.

De fato, pela simples leitura do Relatório Fiscal vislumbra-se que em todo momento o I. Fiscal buscou refutar os fundamentos das soluções de consulta da COANA que expressavam que a classificação fiscal correta é aquela adotada pelo sujeito passivo (NCM 8443.3232).

[...]

Cumprе frisar que o fato das mercadorias da Recorrente se enquadrarem no entendimento exarado nas soluções de consulta não foi em nenhum momento refutado pela fiscalização. De fato, a única questão enfrentada pelo fiscal que procedeu com a lavratura do Auto é que, no seu entender, o fundamento jurídico adotado pelas soluções de consulta estaria equivocado.”

Verifica-se que neste caso não foi abordado a questão da **falsidade de informações prestadas pelo consultante**, muito menos a declaração expressa de nulidade de Solução de Consulta anterior. Não se está diante **de simulação ou de hipótese em que o contribuinte age dolosamente para enganar e induzir a administração a erro**.

No Acórdão Paradigma de nº 101-94.191 se está diante de situação em que a Receita Federal, diante de alteração legislativa, entendeu que a atividade da consultante não poderia ser considerada de natureza rural. Trata-se, pois, de mera alteração de entendimento, sem que o contribuinte tenha lhe dado causa.

Segue trechos do acórdão:

“O exame dessa questão reclama, como preliminar, a apreciação dos efeitos da consulta formulada pela empresa no Processo 13053.000034187-28, cuja solução (Decisão 078, de 15/07/1987), foi no sentido de que sua atividade é rural, e não industrial. Para isso é necessário averiguar se houve alteração legislativa de maneira a que a decisão não mais abrigasse a nova situação de direito.

No ano da consulta (1987) a tributação das atividades rurais era regida pelos Decretos-leis nº 902/69 e nº 1.382/74, que dispunham:

[...]

Necessário, pois, verificar se houve alteração na lei, quanto à caracterização de empresas de atividade rural, para efeito de tributação.

*Da leitura dos dispositivos legais supra transcritos vê-se que, na vigência dos Decretos-leis nº 902/69 e 1.382/74, poderiam gozar do regime tributário favorecido as empresas constituídas para exploração agrícola ou pastoril e das indústrias extrativas vegetal e animal, com exclusão das de transformação de seus produtos e subprodutos . Ou seja, **as leis em vigor excluía expressamente do conceito de atividade rural, para efeito do regime tributário diferenciado, a transformação dos seus produtos e subprodutos. Com a Lei nº 8.032/90 essa restrição foi limitada**, pois, expressamente,-passou -a ser considerada atividade*

rural a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto In natura e não configure procedimento Industrial, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada.

Assim, se na vigência das leis que vedavam a transformação de seus produtos e subprodutos para enquadramento no regime favorecido específico para atividades rurais, a empresa, em processo formal de consulta, obteve solução da administração no sentido de que a atividade de "[...]" não se pode admitir que, tendo a lei se tomado menos restritiva, a resposta à consulta deixou de acobertá-la. Tal interpretação fere um dos argumentos lógicos da interpretação racional, o argumento a fortiori.

A resposta à consulta, certa ou errada, vincula a administração até que seja alterada. Assim, tendo orientado o contribuinte no sentido de que determinadas atividades por ele praticadas se enquadravam como atividades rurais para efeitos de tributação, e não tendo havido alteração legal que justifique o desenquadramento, não pode, a Administração Pública, negar validade a procedimento do contribuinte que esteja em conformidade com a orientação recebida."

Esse acórdão paradigma, como se verifica não guarda qualquer similitude com o caso em apreço.

Portanto, verifica-se que o acórdão recorrido e os acórdões paradigmas não guardam a similitude fática necessária para que se configure a divergência jurisprudencial de interpretação da norma.

Ademais, mesmo que essa turma considera que houve a divergência jurisprudencial, entendo que o Recurso Especial do Contribuinte não deva ser conhecido, pois, o efeitos retroativo da solução de consulta, **não foi o fundamento primordial da decisão recorrida.**

O acórdão recorrido é bastante claro em afirmar que a negativa de provimento ao recurso voluntário do contribuinte se deu, pela impossibilidade de aproveitamento dos créditos. Conforme trechos acima transcritos.

Verifica-se que o Recurso Especial do Contribuinte não apresentou nenhum paradigma e nem qualquer fundamento para afastar o entendimento quanto impossibilidade de aproveitamento dos créditos, pelas turmas do CARF. Portanto, certa ou errada, esta matéria foi decidida e não foi objeto do recurso especial, sendo que a aplicação deste entendimento, por si só, é suficiente para afastar o lançamento

Diante disto, entendo que teve o acórdão recorrido dois fundamentos autônomos para decidir sobre a impossibilidade de aproveitamento dos créditos. E o Recurso Especial do Contribuinte somente se embasou na questão sobre os **efeitos da solução de consulta anterior favorável ao contribuinte**.

Ora, para que o recurso tivesse utilidade, seria necessário desafiar ambos os fundamentos da decisão. Assim, tendo sido desafiado tão somente um fundamento, ainda que ele fosse confirmado, a decisão remanesceria a mesma.

Portanto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

E como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Fl. 17 do Acórdão n.º 9303-010.189 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 15868.000174/2010-20