



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.001233/2005-08
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.181 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 7 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GUITTA CORRETORA DE CAMBIO LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso especial interposto para a Câmara Superior de Recursos Fiscais, para ser conhecido, deve demonstrar a divergência de interpretação da legislação tributária entre a decisão recorrida e o(s) paradigma(s).

Uma vez verificada a ausência de similitude fático-jurídica entre eles, de forma a afastar a convicção de que o racional empregado no paradigma teria o potencial de reformar o acórdão recorrido, não se caracteriza a divergência jurisprudencial prescrita no artigo 67 do Anexo II do RICARF/2015, razão pela qual o recurso especial não deve ser conhecido.

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)

Andrea Duek Simantob – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Suplente Convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de *recurso especial de divergência* (fls. 1.543/1.546) interposto pela *Procuradoria Geral da Fazenda Nacional* (“PGFN”) em face do Acórdão nº 1201-00.649 (fls. 1.519/1.529), o qual, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário.

Assim foi ementada a decisão recorrida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2001

DESPESAS DE ASSESSORIA. ATIVIDADE DE CAPTAÇÃO DE CLIENTES PARA AS ATIVIDADES FINIS DA AUTUADA. DESPESA NECESSÁRIA.

A fragilidade do trabalho fiscal quanto à imputação da tributação e desconsideração das despesas é patente nos autos. Ao desconsiderar a atividade de intermediação prestada por terceiros, retirou uma parte do oxigênio da empresa autuada, que realizou as operações de fato e de direito com a empresa prestadora do serviço, conforme atestam os pagamentos, Notas Fiscais, Contrato etc.

Outro fato que deve ser levado em consideração é a boa-fé do contribuinte, que demonstrou a ocorrência da operação, ao passo que a fiscalização não conseguiu por meio de provas afastar a boa-fé da autuada.

Recurso conhecido e provido.

Em resumo, o litígio decorre de Autos de Infração (fls. 278/287) que exigem IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário 2001, em razão da glosa de despesas registradas pela contribuinte a título de serviços de intermediação prestado por terceiros, mas que foram considerados inexistentes pela fiscalização.

Nas palavras da autoridade fiscal responsável pelos lançamentos (cf. TVF de fls. 268/272), “os documentos fiscais emitidos pela empresa IONYCON Com. Serv. e Repres. Ltda são considerados inidôneos para fins tributários em favor de terceiros para fins de dedução do IRPJ e CSLL”.

Após apresentação de impugnações (fls. 294/311 e 887/904), os lançamentos fiscais foram julgados procedentes pela DRJ (fls. 1.436/1.450) por meio de decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

DESPESAS DE ASSESSORIA - PROVAS - Somente são admitidas aquelas que restem devidamente comprovadas na sua efetividade, especialmente quando a fiscalização reúne provas suficientes da irregularidade dos fatos contabilmente registrados.

MULTA DE OFÍCIO. O percentual da multa de ofício é de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

ILEGALIDADE. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. É vedado à Administração Pública deixar de aplicar lei ordinária em face de arguição de ilegalidade ou antinomia.

Cientificada da decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs *recurso voluntário* (fls. 1.454/1.473), que foi provido integralmente pelo referido Acórdão nº 1201-00.649.

Houve oposição de *embargos de declaração* pela Fazenda (fls. 1.533/1.534), mas estes não foram admitidos (cf. despacho de fls. 1.536/1.541).

Na sequência a PGFN interpôs o recurso especial, alegando que:

A Fiscalização, no lançamento, sustentou que as despesas não poderiam ser deduzidas porque a contribuinte não comprovou a **efetividade da prestação dos serviços e a sua necessidade**.

A DRJ entendeu que as despesas eram inexistentes e por esse motivo não seria preciso examinar os requisitos previstos no art. 299 do RIR/99, no caso: “necessidade”. Assim, não se manifestou sobre esse ponto.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por sua vez, concedeu provimento ao recurso voluntário, defendendo a existência e a necessidade das despesas questionadas pelo Fisco. Vejamos:

*Portanto, forçoso o entendimento da fiscalização no sentido de que a empresa IONYCON não existia à época da contratação de serviços com a autuada, sendo mais forçoso ainda descaracterizar as despesas alegando que a autuada não justificou como necessária a despesa contabilizada, considerando que a prestação de serviço apontada é exatamente atividade meio de captação de negócios para a atividade fim da empresa GUITTA, sendo perfeitamente razoável acolher as despesas das prestações de serviços acima identificadas **como necessárias da empresa autuada**. (Destaque nosso)*

Foi exatamente nesse ponto que a decisão *a quo* divergiu da jurisprudência do CARF, na medida em que outras Câmaras desse Conselho entendem que há supressão de instância quando a segunda instância aprecia matéria que não foi anteriormente examinada pela DRJ.

Eia a ementa do acórdão paradigma:

Processo nº 10510.720037/2007-36

Recurso nº 146.016 Voluntário

Matéria RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO PIS

Acórdão nº 203-13.080

Sessão de 03 de julho de 2008

Recorrente BANCO DO ESTADO DE SERGIPE S/A

Recorrida DRJ em SALVADOR/BA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PISRASEP

Data do fato gerador: 30/06/2006, 31/08/2006, 15/09/2006, 18/09/2006, 26/09/2006, 27/09/2006, 28/09/2006, 29/09/2006

NORMAS PROCESSUAIS. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. A apreciação da matéria em segunda instância, sem que tenha sido apreciada em primeira instância, caracteriza supressão de instância, o que não se admite no direito processual administrativo tributário. Processo anulado a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. (Destaque nosso)

A Turma *a quo*, por outro lado, apreciou matéria que não havia sido examinada pela DRJ. Portanto, para acompanhar o entendimento do paradigma e afastar a supressão de instância, a 1ª Turma Ordinária deveria ter dado provimento parcial ao recurso voluntário para: I) reconhecer a existência da despesa; e II) enviar os autos à DRJ para manifestação sobre o requisito de “necessidade” da despesa.

Dessa forma, demonstrada a divergência jurisprudencial, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial.

(...)

Tramitado o feito, sobreveio *despacho de exame de admissibilidade* (fls. 472/478) que deu seguimento ao recurso especial sob a seguinte motivação:

Verifica-se que de fato o recorrido apreciou matéria sobre a qual não se manifestou a DRJ, tendo em vista que esta, por entender que as despesas eram inexistentes, deixou de examinar se as mesmas preenchiam os requisitos previstos no art. 299 do RIR/99, quais sejam, necessidade, usualidade e normalidade do dispêndio.

Assim, como o paradigma exarou entendimento no sentido de que a apreciação pelo CARF de matéria que não tenha sido apreciada pela DRJ caracteriza supressão de instância, conclui-se, neste juízo de cognição sumária, pela caracterização da divergência de interpretação suscitada.

Com essas considerações, conclui-se que restaram atendidos os pressupostos de admissibilidade pelo presente recurso especial.

Após cientificada, a contribuinte não se manifestou.
É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

Passa-se a análise do cumprimento dos demais requisitos para o seu conhecimento, previstos no artigo 67 do anexo II do RICARF, parcialmente transcrito a seguir.

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)

(...)

§ 5º O recurso especial interposto pela 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.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Como se nota, compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (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, objetivando, assim, implementar a almejada “segurança jurídica” na aplicação da lei tributária.

O termo “especial” no recurso submetido à CSRF não foi colocado “à toa”. Trata-se, a toda evidência, de uma espécie recursal específica, mais restrita do ponto de vista processual e dirigida a um Tribunal Superior que não deve ser confundido com uma “terceira instância”, justamente porque possui função institucional de uniformizar a jurisprudência administrativa.

É exatamente em razão dessa finalidade típica que o principal pressuposto para conhecimento do recurso especial é a demonstração cabal, por parte do recorrente, da efetiva existência de *divergência de interpretação da legislação tributária entre o acórdão recorrido e o paradigma*.

Consolidou-se, nesse contexto, que a comprovação do dissídio jurisprudencial está condicionada à existência de **similitude fática** das questões enfrentadas pelos arestos indicados e a **dissonância nas soluções jurídicas** encontrada pelos acórdão enfrentados.

É imprescindível, sob pena de não conhecimento do recurso especial, que sobre uma base fática equivalente (ou no mínimo que seja comparável), tenha se atribuído um desfecho diferente pelos aplicadores do Direito.

Como, aliás, já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “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*”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “a *similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, inócua, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal*”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a similitude fático-jurídica, enquanto critério decisivo para aferir o cumprimento ou não do ônus de demonstrar a divergência jurisprudencial necessária ao manejo especial, apenas se faz presente se, diante do confronto entre a decisão recorrida e o(s) paradigma(s), haja uma convicção segura por parte do Julgador de que o racional empregado na decisão tomada como divergente realmente teria o potencial de reformar o acórdão recorrido, caso a matéria fosse submetida àquele outro Colegiado.

Caso, todavia, se entenda que o alegado paradigma não é apto a evidenciar uma solução jurídica distinta da que foi dada pela decisão recorrida, não se caracteriza a divergência jurisprudencial prevista no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, fato este que enseja o não conhecimento do recurso especial.

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

Nessa situação particular, cumpre observar que, do confronto entre o acórdão recorrido e o *paradigma* trazido pela PGFN, vislumbro que não restou demonstrada a similitude fático-jurídica necessária para conhecimento do recurso especial interposto.

Do voto do acórdão recorrido extrai-se que:

Entendo que a decisão da DRJ deve ser totalmente reformada, para reconhecer a legalidade e idoneidade da operação, seja em razão dos frágeis apontamentos da fiscalização, corroborados na decisão recorrida, seja em atendimento à boa-fé da Recorrente e das provas valoradas por esse julgador trazidas nos autos.

(...)

Desta feita, todos os documentos acima mencionados encontram-se nos autos, sendo juntados durante o procedimento de fiscalização.

Pelo histórico da empresa prestadora de serviço apontado nos autos às fls. 219 a 221, a IONYCON encontrava-se ativa em 2001, sendo apenas declarada inapta em 2005, por falta de localização.

Ademais, a fiscalização alega que esteve no endereço da empresa autuada e constatou a existência da empresa CONSULTAR PARTICIPAÇÕES, fazendo a apreensão de um contrato de sublocação entre esta e a prestadora do serviço, com vigência em 1999.

Contudo, o contrato de locação firmado entre os proprietários do imóvel e a empresa CONSULTAR relativo ao imóvel localizado na Rua Costa, nº 84, somente foi firmado em dezembro de 2002, e os fatos ora investigados é de 2001.

Portanto, forçoso o entendimento da fiscalização no sentido de que a empresa IONYCON não existia à época da contratação de serviços com a autuada, sendo mais forçoso ainda descaracterizar as despesas alegando que a autuada não justificou como necessária a despesa contabilizada, considerando que a prestação de serviço apontada é exatamente atividade meio de captação de negócios para a atividade fim da empresa GUITTA, sendo perfeitamente razoável acolher as despesas das prestações de serviços acima identificadas como necessárias da empresa autuada.

Inclusive houve retenções, declarações (DIRF) e recolhimentos do IR fonte desses pagamentos, o que demonstra e confirma que a empresa autuada acreditava na licitude de suas operações com a IONYCON.

Nestes termos, parece-me pelas provas trazidas acima, como o pagamento das corretagens, a contabilização dessas despesas, o contrato firmado de prestação de serviços, a declaração de inaptidão da empresa prestadora de serviço apenas em 2004, são elementos que permitem esse julgador considerar como válidas as despesas tomadas pela autuada.

Além disso, há ainda a questão da boa-fé, presumida em favor da Recorrente, visto que tudo aquilo que estava ao seu alcance fora feito e documentado, sendo impossível a mesma ter conhecimento de que a empresa prestadora de serviço havia entregue em 2001 declaração de inativa, até mesmo porque estamos diante de um documento sob efeitos de sigilo fiscal.

Se há alguém que possivelmente praticou alguma irregularidade, certamente não foi a empresa autuada, visto que contratou serviços por meio de documento hábil, certificou a atividade da prestadora no sítio da Receita Federal, constando como ativa, efetuou os pagamentos através de cheques na conta da prestadora de serviços etc.

Nesse sentido, o STJ já entendeu em sede de Recurso Repetitivo em caso similar que a boa-fé deve ser preservada e reconhecida.

Percebe-se, assim, que após minuciosa análise dos elementos de prova constante dos autos - que foram trazidos durante a fiscalização e por ocasião da defesa (não há, nesse caso,

em falar de juntada de novos documentos em sede de recurso voluntário) -, o Colegiado *a quo*, por unanimidade de votos, reformou a decisão de primeiro grau por considerar que as despesas adicionadas de ofício não poderiam ter sido glosadas, afinal elas preencheriam os requisitos legais de dedutibilidade, notadamente em razão de sua efetividade e por serem necessárias à atividade operacional da contribuinte.

Diferentemente do que quer fazer crer a Recorrente, o Acórdão recorrido não julgou matéria inovadora ou não apreciada pela DRJ. Pelo contrário, debruçando-se sobre os mesmos elementos de prova e interpretando o mesmo fundamento legal, a Turma Ordinária do CARF chegou a conclusão diferente (favorável à dedução), ao passo que a decisão de primeiro grau julgou o caso em prol da glosa

Não há, aqui, que se confundir “valoração de provas” e “razão de decidir”, atributos estes dos quais o Julgador é livre para firmar seu convencimento, com *supressão de instância*, que pressupõe ineditismo de matéria ou omissão material pela autoridade julgadora originária, o que não se faz presente nesse caso.

O *paradigma* trazido no *apelo especial*, na verdade, parte de uma situação fática totalmente distinta e incomparável, qual seja, a apreciação apenas em segunda instância de matéria de direito creditório, sem que tenha sido apreciada em primeira instância. Daí a caracterização de *supressão de instância* naquele outro feito.

Após o presente Julgador melhor analisar o *paradigma* (o inteiro teor não foi juntado aos autos, mas encontra-se disponibilizado no sítio do Carf), a ausência de similitude fática resta ainda mais perceptível, tendo em vista que a situação lá analisada é decorrente de pedido de ressarcimento cumulado com pedido de compensação, sendo que o recurso voluntário trouxe, dentro daquilo que se denomina de *dialética processual*, novas alegações e provas como forma de refutar a decisão da DRJ que foi fundamentada na inexistência de comprovação do indébito, mas sem enfrentar a origem e mérito do indébito propriamente dito.

Veja-se, a propósito, trechos do relatório e do voto do alegado *paradigma*:

Relatório

(...)

A decisão recorrida se assenta no fundamento de que não há créditos a serem compensados porque no suposto período não houve recolhimento a maior, conforme se extrai da fundamentação a seguir transcrita:

"Nos meses de competência de dezembro/2003, janeiro a julho, outubro e novembro/2004, maio, junho e dezembro/2005, os quais o interessado alega possuir valores a restituir, efetivamente não consta • nos sistemas da RFB nenhum recolhimento ais. 88/90). Tampouco a interessada em sua defesa logrou comprovar mediante documento hábil a comprovação de qualquer pagamento dos débitos de cofins apurados relativamente aos mencionados períodos" (..) (fls. 181)

Do que se compreende do Recurso Voluntário, o contribuinte sustenta que os seus créditos seriam oriundos de prévias compensações declaradas em DCTFs, cujos créditos originais seriam de recolhimento do PIS efetuado com a base de cálculo declarada inconstitucional.

(...)

Voto

(...)

A decisão recorrida entendeu pela inexistência de indébitos, pois nos períodos objeto do pedido de compensação não houve recolhimento do PIS. Já o contribuinte aduz pela existência, uma vez que os períodos aqui pleiteados foram anteriormente objeto de compensação com créditos do PIS declarados em DCTF, créditos estes que foram calculados com a base de cálculo da contribuição posteriormente declarada inconstitucional.

De fato, a decisão recorrida reconhece que houve prévia compensação declarada em DCTF e formalizada via DCOMP, mas entende que as mesmas são imprestáveis para a finalidade aqui pretendida, nos seguintes termos:

(...)

Assim, o que está aqui se discutindo é se prévia utilização dum crédito de determinado período de apuração, que posteriormente teve seu valor aumentado por força da declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718-98, impede novo pedido de compensação, agora feito justamente com base no valor acrescido pela declaração de inconstitucionalidade.

Tal questão, contudo e obviamente, tem que passar pela prévia decisão definitiva da primeira compensação realizada pelo contribuinte. Só após homologada tal compensação — e definido o valor do seu crédito — é que poder-se-ia falar na possibilidade da homologação da segunda compensação, no caso a presente, a qual também se precisa definir o montante do débito, i.e. a base de cálculo do PIS.

Contudo, analisando as decisões dos órgãos de base (DRF e DRJ), vê-se que em momento algum houve a discussão quanto a exata delimitação da base de cálculo da contribuição, ou seja, se a base "alargada" pela Lei nº 9.718/98 ou a lastreada na Lei Complementar nº 07/70, então definida como "faturamento".

Não tendo havido tais enfrentamentos pelas decisões dos órgãos inferiores, não pode este Conselho enfrentá-las sob pena de supressão de instâncias, como é assente na remansosa jurisprudência deste Tribunal Administrativo, *verbis*: (...)

Trata-se, a toda evidência, de julgado que está longe de demonstrar a necessária similitude fática apta a demonstrar divergência jurisprudencial em face do acórdão ora recorrido. O arcabouço fático que levou a caracterização de *supressão de instância* no dito *paradigma* não se confunde com as circunstâncias fáticas do acórdão recorrido, sendo que as soluções adotadas são diversas justamente em virtude desta dessemelhança.

Conclusão

Ante o exposto, não conheço do Recurso Especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli