



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.001697/2010-73
Recurso Especial do Contribuinte
Resolução nº **9101-000.118 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 7 de março de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência com retorno dos autos à Presidência de Câmara para saneamento dos autos e complementação de despacho de admissibilidade do recurso especial. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência (e-fls. 2.086 e ss.), previsto nos arts. 67 e ss. do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, contra o acórdão nº **1301-001.474** (da 1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, e-fls. 1.748 e ss.), através do qual o colegiado decidiu, negar provimento ao recurso voluntário em relação a todas as matérias.

Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido, no que é essencial:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÃO QUE EXTRAPOLA OS LIMITES DO AUTO DE INFRAÇÃO. MANIFESTAÇÃO SOBRE O CONTEÚDO IMPUTADO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há falar em nulidade se a decisão recorrida, ainda que extrapole os limites objetivos da imputação, se manifesta também sobre o conteúdo do auto de infração.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA COM MATÉRIA SUBMETIDA AO PODER JUDICIÁRIO. CONSTATAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 1.

Fl. 2 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16327.001697/2010-73

Nos termos da Súmula CARF n.º 1 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.

IRPJ/CSLL. DESPESAS COM ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE INVESTIMENTO. EXPECTATIVA DE RENTABILIDADE FUTURA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Não comprovado o fundamento do ágio baseado em expectativa de rentabilidade futura, por ocasião de sua formação, impõe-se a sua glosa.

IRPJ. JUROS DE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR MEDIDA JUDICIAL. PROVISÃO NÃO DEDUTÍVEL.

Os juros de tributos ou contribuições cuja exigibilidade estiver suspensa por medida judicial são indedutíveis para efeito de determinação do lucro real, visto que se referem a situação de solução indefinida, apresentando nítido caráter de provisão.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, em rejeitar as alegações preliminares. No mérito, acordam, por voto de qualidade, em manter a indedutibilidade do ágio, vencidos os Conselheiros Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior, (Relator), Valmir Sandri e Carlos Augusto de Andrade Jenier e, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto às demais matérias. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

A ora Recorrente opôs embargos de declaração em face do acórdão recorrido. Os embargos foram submetidos ao colegiado e acolhidos parcialmente, mas sem efeitos infringentes, através do Ac. n.º 1301002.444, de e-fls. 2.062 e ss.

Tendo a Recorrente sido cientificada do Acórdão embargado, em 31/08/2017 (e-fls. 2.081 - DTE) e apresentado o presente recurso especial em 15/09/2017 (e-fls. 2.085, Termo de Análise de Solicitação de Juntada), em que suscita as seguintes matérias: **1.1) Da Nulidade do Acórdão Recorrido; 1.2) Da Indevida Alteração do Critério Jurídico no Acórdão Recorrido; 1.3) Da Efetiva Comprovação da Rentabilidade Futura no Caso Concreto; 1.4) Da Possibilidade de se Utilizar o Laudo da Controlada/Coligada para Fundamentar o Ágio por Rentabilidade Futura da Controladora/Coligada; 1.5) Da Possibilidade de Apresentação de Outros Documentos como Suporte do Fundamento Econômico do Ágio; 1.6) Da Possibilidade de Apresentação de Laudo Posterior à Aquisição. 1.7) Da Inexistência de Previsão Legal Para a Adição, à Base de Cálculo da CSLL, da Despesa com a Amortização de Ágio Considerada Indedutível pela Fiscalização 1.8) Da Ausência de Renúncia à Discussão na Esfera Administrativa 1.9) Da Ilegalidade da Cobrança de Juros Sobre a Multa**

Em análise inicial, a r. presidência da Primeira Seção do CARF deu parcial provimento ao Recurso Especial exclusivamente em relação às matérias: Legalidade da Amortização do ágio em reestruturações societárias (Temas: 1.3 e 1.4) e Da Ilegalidade da Cobrança de Juros Sobre a Multa (Tema 1.9), nos seguintes termos:

(...)

1.3) Da Efetiva Comprovação da Rentabilidade Futura no Caso Concreto

Este tema coincide com o único tema que comporta a presente autuação relacionada à *legalidade ou não amortização de ágio em operações societárias*. Cabe aqui

Fl. 3 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16327.001697/2010-73

ênfatizar o que já se colocou retro no t3pico que analisou a estrutura dos fundamentos do ac3rd3o recorrido:

Como se verifica, da estrutura dos fundamentos do recorrido se pode extrair no m3ximo um fundamento relevante que 3 a **demonstra33o da legalidade da opera33o de amortiza33o do 3gio atrav3s** (mat3ria mais gen3rica) especificamente atrav3s da *comprova33o do fundamento econ3mico do 3gio pela expectativa da rentabilidade do investimento em causa* (Tema espec3fico principal ligado 3 mat3ria mais relevante) o que estaria contemplado quer na diverg3ncia 1.3, quer na diverg3ncia 1.4, quer na diverg3ncia 1.5, quer na diverg3ncia 1.6.

Ac. Paradigma n31401001.901:

Ementa no essencial:

3GIO INTERNO SUBSTRATO ECON3MICO

Fundamentada a autua33o em 3gio interno e aus3ncia de substrato econ3mico, uma vez infirmadas estas acusa333es, deve ser afastada a exig3ncia.

(...)

Destaco os trechos relevantes do paradigma demonstrando que se trata da mesma situa33o f3tica do recorrido, uma vez que os fatos ensejadores da *glosa da amortiza33o 3gio* do Recorrido foram os mesmos do presente paradigma, conforme foi inclusive consignado neste, modificando apenas os anos-calend3rio em refer3ncia:

Como bem afirmou a D. Procuradoria, a mesma amortiza33o de 3gio aqui digladiada foi tratada no AC n31301001.474, relativamente aos anos-calend3rio de 2005 a 2009. L3, foi mantida a indedutibilidade da amortiza33o do 3gio, mas a vota33o foi empatada.

Prevaleceu, assim, o voto de qualidade. Julgo relevante verificarmos as principais raz3es do voto do conselheiro relator que dava provimento e do conselheiro redator que elaborou o voto vencedor.

Desse modo, a avalia33o dos mesmos fatos que ensejaram a presente autua33o para os anos subseq3entes proferida pelo voto vencido, concluiu que o 3gio foi gerado por opera333es entre partes independentes e, portanto, n3o se caracteriza como 3gio interno. Ademais, apensar de considerar que a acusa33o fiscal se resume a isso, ou seja, 3gio interno, n3o deixou de enfrentar tamb3m um outro fundamento: o da aus3ncia de fundamento econ3mico para o valor e, de igual sorte, concluiu que o montante encontra amparo na rentabilidade futura fixada por laudos econ3micos.

J3 o voto vencedor concordou com o relator de que o 3gio n3o foi gerado por opera333es internas a um mesmo grupo econ3mico. Nada obstante, manteve a autua33o por considerar a aus3ncia de fundamento econ3mico para o valor. (Destacou-se)

Segue ainda trecho do paradigma concluindo pelo cancelamento do auto de infra33o na medida em que considerou provada o fundamento do 3gio questionado questionado como fundamento complementar tanto no paradigma quanto no recorrido:

3 inconteste que o 3gio n3o decorreu de opera333es realizadas internamente a um grupo econ3mico como asseveraram os dois votos a que fiz refer3ncia. N3o se trata, pois, de 3gio interno.

Fl. 4 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16327.001697/2010-73

No presente feito, considero que também houve a acusação subsidiária de ausência de substrato econômico para o ágio de forma independente à acusação de ágio interno. Logo, passo a analisá-la.

Concordo com a parte inicial do voto vencedor do AC n.º 1301001.474. De fato, o valor das participações no Banco Real negociadas se originam na aquisição do Banco Sudameris em 2003 e que, na época, não foi apresentado laudo de rentabilidade futura do Banco Real. **Todavia, tal fato, ao revés de infirmar a substância do valor, afirma-o. É que o negócio foi realizado entre partes independentes e a participação no Sudameris estava assentada em laudo.**

(...)

Em resumo, o valor da participação no Banco Real foi comprovada por duas formas diferentes: (i) pagamento em dinheiro que permite aferir o preço de mercado de participações no Banco Real e (ii) pagamento em participações do Banco Sudameris precificadas por laudo de avaliação. Exigir um laudo de avaliação específico das participações no Banco Real na data da operação inicial (2003), quando dois outros negócios nos permite fazer essa avaliação é formalidade que consideramos extrema e indevida, pois nenhuma prova pode ser sacramental, exceto quando expressamente a lei assim estabeleça.

Com essas razões, **deve ser dado provimento ao recurso** voluntário, ficando prejudicadas as demais alegações da defesa. (Destacou-se).

Como se vê, para **situação fática idêntica**, ambos os acórdãos divergiram em relação à existência ou não do fundamento do ágio pela rentabilidade futura e a conseqüente legalidade da amortização do referido ágio. Enquanto no recorrido, ficou assentado a falta de fundamento do ágio; o paradigma decidiu de forma diametralmente oposta cancelando a autuação por chegar a conclusão que os laudos lastreavam perfeitamente o fundamento do ágio baseado em expectativa de rentabilidade futura.

Portanto, **OPINO por DAR SEGUIMENTO** a este tema que por sua vez engloba toda a matéria relativa à amortização do ágio.

1.4) Da Possibilidade de se Utilizar o Laudo da Controlada/Coligada para Fundamentar o Ágio por Rentabilidade Futura da Controladora/Coligada

Trata-se de tema ligado ao tema principal já tratado no item anterior (1.3). Porém, como para o tema principal (item 1.3) só foi utilizado um único paradigma, resta para este outro tema a análise de mais 1(um) paradigma, que no caso se dará através do Paradigma n.º 1402-002.190. Neste caso então será descartado o segundo paradigma (1201-001.242) trazido para este mesmo tema, por ultrapassar os 2(dois) paradigmas por matéria previstos no Regimento Interno do CARF.

Paradigma n.º 1402-002.190:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

DESpesas com Amortização de Ágio. Empresa Holding. Laudo com base no resultado da empresa operacional coligada. Quando a norma estabelece como fundamento econômico do ágio o valor da rentabilidade da coligada ou controlada com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros, não faz qualquer distinção quanto à origem desse resultado. Se a empresa holding detém participação na

Fl. 5 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16327.001697/2010-73

empresa operacional com base na qual foi elaborado o laudo de avaliação, o resultado dessa última se refletirá naquela na mesma proporção.

Da divergência apontada

Conforme item anterior, decidiu o acórdão recorrido que não teria sido comprovado o fundamento econômico do ágio pago, uma vez que a aquisição do Sudameris não teria correlação com a expectativa de rentabilidade futura do Banco ABN Real.

A fim de comprovar a divergência alega a Recorrente que :

o posicionamento adotado pelo acórdão recorrido, no sentido de que não seria possível a comprovação da rentabilidade do ágio pago na aquisição de um investimento com base em laudo de empresa controlada/coligada, diverge do quanto decidido pelo E. CARF em outras decisões que analisaram esta mesma situação fática.

Com efeito, no acórdão paradigma n.º 1402-002.190 (Doc. 07), a 2ª Turma da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF no acórdão concluiu que é plenamente possível a comprovação do fundamento econômico de uma empresa com base em laudo de empresa controlada/coligada, visto que tal resultado será refletido na controladora/coligada (...)

Cita então trecho relevante do paradigma para demonstrar esta divergência:

Vê-se portanto que, com base na decisão recorrida, restou como questão impeditiva para a dedução o fato de que os resultados que serviriam de base para o cálculo da rentabilidade futura da Repisol pertenceriam à Refap.

A meu ver, o posicionamento do Fisco - e da decisão recorrida - só teria fundamento se não existisse qualquer vínculo entre a Repisol e a REFAP. Dito de outra forma, um incremento de rentabilidade na REFAP não poderia ter qualquer impacto na Repisol.

Ora, se a Repisol detém 30% da participação acionária na REFAP, os resultados dessa última se refletirão naquela na mesma proporção.

Quando a norma estabelece como fundamento econômico do ágio o valor da rentabilidade da coligada ou controlada com base em previsão dos resultados nos exercícios futuros, não faz qualquer distinção quanto à origem desse resultado. Correta a interessada em argumentar que não há restrição quanto à natureza do ativo que gerará a rentabilidade.

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário." (fls. 01 e 08 -g.n.)

De fato, enquanto o acórdão recorrido foi interpretado que o laudo que atesta a rentabilidade futura do Banco Sudameris (controlado Banco ABN Real) não poderia justificar o fundamento do ágio pago pela controladora; De outra banda, no acórdão paradigma, reconheceu-se que o laudo que atesta a rentabilidade futura da controlada pode refletir, sim, o fundamento econômico de ágio pago pela controladora.

Portanto, **OPINO por DAR SEGUIMENTO** a recurso especial em relação a este tema que, por sua vez, engloba toda a matéria relativa à amortização do ágio.

(...)

1.9) Da Ilegalidade da Cobrança de Juros Sobre a Multa Foram apontados 2 (dois) paradigmas: 9101-00.722 e 3402-003.817.

Acórdão n.º 9101-00.722:

Fl. 6 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16327.001697/2010-73

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa ofício aplicada. Acórdão n.º 3402-003.817

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. NÃO INCIDÊNCIA Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresso.

Ementa do Acórdão recorrido:

JUROS DE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR MEDIDA JUDICIAL. PROVISÃO NÃO DEDUTÍVEL.

Os juros de tributos ou contribuições cuja exigibilidade estiver suspensa por medida judicial são indedutíveis para efeito de determinação do lucro real, visto que se referem a situação de solução indefinida, apresentando nítido caráter de provisão.

As ementas e os conteúdos votos são suficientes para demonstrar que todos os acórdãos decidiram sobre incidência de multa de mora à taxa Selic sobre a multa de ofício e que as decisões dos paradigmas foram antagônicas à do recorrido.

Portanto, OPINO por DAR seguimento ao recurso especial também em relação a este tema.

Apresentado o competente Agravo, ele foi parcialmente acolhido em relação à matéria "**(1.8) Da Ausência de Renúncia à Discussão na Esfera Administrativa**", nos seguintes termos:

O despacho agravado pontuou, inicialmente, que essa alegada divergência está vinculada à infração de falta de recolhimento da CSLL, em decorrência da aplicação pelo contribuinte da alíquota de 9%, enquanto entende o Fisco que a lei impõe alíquota de 15%.

Esclareça-se, por relevante, que o acórdão recorrido, ao julgar o recurso voluntário, rejeitou preliminar contra a decisão de primeira instância, a qual considerou a definitividade, na esfera administrativa, das matérias coincidentemente levadas ao Poder Judiciário.

Após transcrever trecho do recurso especial do sujeito passivo, aí incluídos excertos do acórdão recorrido e do paradigma, o despacho agravado assim concluiu (e-fl. 2557):

A Recorrente não logra êxito em demonstrar a divergência. No máximo que consegue demonstrar é que os acórdãos são convergentes na medida em que cada um deles definem que sua situação fática específica leva necessariamente ao entendimento de que há identidade de objeto e, assim, ocorreria a concomitância judicial. Como já disse, dessa maneira apenas se demonstra que há convergência de entendimentos e não divergência.

As razões aduzidas pela recorrente apenas reforçam que ela apenas contesta, a seu talante, o juízo de valor feito pelo acórdão recorrido ao identificar a situação de identidade de objeto. Porém, essa contestação em sede de demonstração de divergência é vazia, pois deveria ser lastreada por paradigmas que contivessem situações fáticas assemelhadas e, assim, conduzissem a decisões dissonantes. Porém, isso não foi encontrado nos paradigmas trazidos.

A Agravante reclama, em primeiro lugar, que a conclusão acima seria fruto de análise de mérito (se os elementos essenciais - partes envolvidas, pedido e causa de pedir - do presente processo administrativo e do processo judicial são distintos) feita pela autoridade a quem incumbe o exame, o que lhe seria vedado nos termos regimentais e também pelo Manual de Admissibilidade do Recurso Especial.

Fl. 7 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16327.001697/2010-73

Além disso, a interessada alega que não teria sido analisado o acórdão paradigma, ou seja, não teria ocorrido o cotejo entre os acórdãos recorrido e paradigma. Somente a conclusão pela convergência de entendimentos, em vez de divergência.

Ainda que superados os óbices acima, a Agravante reitera, por sua ótica, a similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma e pede a reforma do despacho agravado e o seguimento do recurso especial, quanto a esta matéria.

Preliminarmente, cumpre observar que o acórdão recorrido reconheceu a concomitância entre as esferas administrativa e judicial para duas matérias, a saber, (i) a alíquota da CSLL estabelecida no art. 17 da MP n.º 413/2008); e (ii) a exclusão das bases de cálculo, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, de custos e despesas com provisões de tributos com exigibilidade suspensa. A divergência aqui examinada somente alcança o primeiro desses questionamentos, limitação essa feita expressamente no recurso especial (e-fl. 2118), assim analisada pelo despacho agravado (e-fl. 2555) e ratificada pelo sujeito passivo no agravo ora examinado (e-fl. 2599).

A seguir, de se constatar que ambos os acórdãos, recorrido e paradigma, decidiram pela aplicação da Súmula CARF n.º 01, o que talvez seja a explicação para o entendimento do despacho agravado acerca da *convergência*, e não *divergência* de entendimentos. Eis o teor da referida súmula (grifo não consta do original):

Súmula CARF n.º 1

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.

Verifica-se, no entanto, que ambos os acórdãos buscaram o sentido para a expressão "*mesmo objeto*", a ser verificada entre a ação judicial e o processo administrativo. Os seguintes excertos bem o demonstram:

Acórdão recorrido (e-fls. 1766/1767, grifos não constam do original):

Considerando que a contribuinte em sua peça recursal aventou preliminar para insurgir-se contra a declaração, pela decisão recorrida, de definitividade na esfera administrativa das matérias coincidentemente levadas ao Poder Judiciário, de bom alvitre analisar-se o argumento da recorrente de que a despeito das medidas judiciais tomadas não houve qualquer renúncia à esfera administrativa.

Nesta ordem de intenções, extrai-se do argumento preliminar da contribuinte que a decisão recorrida teria pronunciado parte do lançamento como definitivo ao equivocado fundamento de concomitância acerca de temas que não foram objeto de duplo questionamento (na esfera administrativa e na judicial), negando-lhe o enfretamento de temas que necessitavam ser analisados.

[...]

Com efeito, para aferir a dita concomitância quanto aos temas que a contribuinte reputa indevidamente não abordados pela decisão recorrida deve-se proceder à análise comparativa entre o **pedido** apresentado pelo BANCO ABN (sucedido) nos Mandados de Segurança n.ºs 2008.61.00014311-0 [...], e o que tencionado na impugnação constante do presente processo, marcando a partir daí, alcance do verbete da Súmula CARF n.º 01.

Fl. 8 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16327.001697/2010-73

Como bem se registrou nestes autos, com relação ao MS n.º 2008.61.00014311-0, compulsando a decisão da 8ª Vara Federal em São Paulo que indeferiu o pedido de liminar, observa-se que o BANCO ABN submeteu ao crivo do Poder Judiciário o seguinte **pedido**: ser declarada a inexistência de relação jurídica de natureza tributária que o obrigue a pagar a CSLL à alíquota estabelecida no artigo 17 da MP n.º 413/2008 (ou estabelecida por dispositivo de lei em que venha a ser convertida), a fim de recolher esta contribuição á alíquota de 9% prevista no artigo 37 da Lei n.º 10.637/2002.

[...]

Ora, a conclusão da decisão recorrida e da zelosa Procuradoria é irretorquível ao assinalar qualquer discussão acerca do pagamento pelo BANCO ABN da CSLL pela alíquota de 15%, estabelecida pela MP n.º 413/2008, e da dedutibilidade dos custos e despesas com provisões de tributos com a sua exigibilidade suspensa na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, não deve ser analisada pela Administração Tributária, porquanto submetida ao Poder Judiciário.

Sendo assim, verificado o conteúdo dos **pedidos** judiciais, para aferir a concomitância cumpre-nos lembrar que em defesa administrativa a contribuinte manifestou inconformismo, entre outros tópicos, com a inconstitucionalidade da instituição pela MP n.º 413/2008 da alíquota de 15% da CSLL, bem como erro na aplicação da alíquota de 15% da CSLL no ano-base de 2008, a indedutibilidade dos tributos com exigibilidade suspensa e de seus respectivos encargos moratórios, defendeu a dedutibilidade dos tributos com exigibilidade suspensa da base de cálculo da CSLL (falta de previsão legal em sentido contrário) e considerou indevida adição das despesas com tributos e juros com exigibilidade suspensa no ano de 2009, entre outros tópicos aventados.

Como tenho me pronunciado em diversas ocasiões, o reconhecimento da concomitância, toda vez que verificável, para além de proteger a jurisdição e a supremacia das decisões do Poder Judiciário enquanto Poder Republicano independente, tutela o interesse do próprio contribuinte, assegurando-lhe a que a administração pública não tergiversará quanto ao que decidido pelo Poder Judiciário evitando que novas contendas se instaurem para cumprimento da decisão judicial.

Verificada a identidade entre os pleitos (judicial e administrativo), quer me parecer que subsiste a decisão recorrida ao prestigiar o verbete da Súmula CARF n.º 1, motivo pelo qual rejeito a preliminar invocada para determinar que todas as questões alusivas à aplicação da alíquota de 15% da CSLL prevista na MP n.º 413/2008 (posteriormente convertida na Lei n.º 11.727/2008) [...] não devem ser conhecidas por este CARF, haja vista que estes temas já são objeto de apreciação pelo Poder Judiciário.

Por sua vez, também o acórdão paradigma n.º 2201-003.211 (e-fls. 2410/2426) buscou o alcance da expressão "*mesmo objeto*", para fins de aplicação da Súmula CARF n.º 01. O voto condutor é extenso, passando por abalizada doutrina exemplos e manifestações normativas da administração tributária. No entanto, é suficiente destacar o quanto segue (grifos no original):

Como relatado, a controvérsia constante do recurso voluntário se instaura em torno da existência de concomitância entre a instância judicial - decorrente da propositura de mandado de segurança pela contribuinte - e a administrativa, em face do lançamento tributário decorrente do não pagamento do imposto de renda devido pelo ganho de capital obtido com a alienação de quotas/ações não negociadas em Bolsa.

[...]

Fl. 9 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16327.001697/2010-73

Antes de mais nada, em razão de poder vinculante, devemos analisar a dicção da Súmula CARF n.º 1. Vejamos seus termos:

[...]

Claríssima a disposição que consolidou entendimento praticamente unânime deste Colegiado: há tácita renúncia ao processo administrativo a propositura, antes ou depois do lançamento, de medida judicial com o **mesmo objeto do processo administrativo**. Assim, mister entendermos o que é o objeto do processo administrativo e cotejá-lo com o objeto do processo judicial que se analisa.

[...]

Ao aplicarmos aos exemplos acima a clássica doutrina processualista, que exige para que se tenha identidade de ações a presença dos três elementos essenciais da ação (mesmas partes, mesma causa de pedir e mesmo pedido), não se verificaria a concomitância havendo, portanto, o exame dos processos por serem distintos.

Outro não é o entendimento da própria Administração Tributária. Vejamos o trecho do conteúdo do Parecer Normativo Cosit n.º 7, de 22 de agosto de 2014, que versa exatamente sobre o tema aqui analisado:

"Da identidade de objetos dos processos administrativo e judicial

9. Poder-se-ia questionar quanto à definição da expressão “mesmo objeto” a que se reportam o ADN Cosit n.º3, de 1996, a Súmula n.º1 do CARF e a Portaria MF n.º341, de 2011. Aqui, faz-se mister diferenciar o objeto da relação jurídica substancial ou primária do objeto da relação jurídica processual. Aquele consiste no bem da vida sobre o qual recaem os interesses em conflito, in casu, o patrimônio do contribuinte; este, por sua vez, diz respeito ao serviço que o Estado tem o dever de prestar, e nos procedimentos de que este se utiliza para tanto, resultando no proferimento de decisões administrativas ou judiciais em cada processo, guardando relação de instrumentalidade com a real demanda do autor (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Constituição Federal Comentada. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009. p. 179).

9.1. Assim, só produz o efeito de impedir o curso normal do processo administrativo a existência de processo judicial para o julgamento de demanda idêntica, assim caracterizada aquela em que se verificam as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato – ou causa de pedir remota - e de direito – ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida) - a chamada teoria dos três eadem, conforme definida no art. 301, § 2.º da Lei n.º5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o qual ora se aplica por analogia.

[...]

9.3. Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que só se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir:

[...]

9.5. Feitos esses esclarecimentos, e à vista da terminologia utilizada nos normativos retromencionados, adotar-se-á, neste parecer, o entendimento de que a expressão “mesmo objeto” diz respeito àquilo sobre o qual recairá o mérito da decisão, quando sejam idênticas as demandas. Portanto, tem-se como critérios de aplicação da impossibilidade do

Fl. 10 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16327.001697/2010-73

prosseguimento do curso normal do processo administrativo, em vista da concomitância com processo judicial, tanto o pedido como a causa de pedir, e não somente o pedido.

[...]

Assentes quanto ao conceito de concomitância entre a ação judicial e o processo administrativo tributário, passemos ao caso concreto.

[...]

Como se vê, o acórdão recorrido buscou o alcance da expressão "**mesmo objeto**", constante da Súmula CARF nº 01, no exame e cotejo do quanto **pedido** na ação judicial e no processo administrativo. O acórdão paradigma, por sua vez, concluiu que o alcance daquela expressão não pode ficar restrito somente ao pedido, mas deve abranger **tanto o pedido quanto a causa de pedir**. Ressalte-se que não houve discussão quanto à identidade de partes. A divergência de entendimentos resta, assim, comprovada.

O agravo deve ser acolhido, para reformar o despacho agravado e dar seguimento ao recurso especial, no que se refere a esta matéria "**(1.8) Da Ausência de Renúncia à Discussão na Esfera Administrativa**".

No mérito, na parte conhecida sustenta que demonstrou que o fundamento econômico para a recompra das ações do Banco ABN AMRO Real S/A ("**Banco ABN Real**") foi **a sua expectativa de rentabilidade futura**, ratificado **(i) por Laudo de Avaliação Econômico-Financeira** do Banco Sudameris que passou a ser controlado pelo Banco ABN Real (documento que deu suporte para a definição do múltiplo de 1,82 previsto no Contrato de Compra e Venda e efetivamente pago à Intesa); e **(ii) por Laudos de Avaliação** do próprio ABN Real.

No caso concreto não existe identidade entre as causas de pedir e muito menos dos pedidos nas esferas administrativa e judicial, resta evidente que o acórdão recorrido não poderia ter se furtado de analisar os argumentos de defesa expostos pela Recorrente em seu Recurso Voluntário.

Os juros calculados com base na taxa SELIC não poderão ser exigidos sobre a multa de ofício lançada nos autos de infração lavrados, por absoluta ausência de previsão legal.

Intimada, a i. Procuradoria apresenta contrarrazões, em que sustenta preliminarmente, ausência de divergência necessária para interposição do Recurso, bem como a impossibilidade de Recurso Especial contra acórdão que adotou entendimento fixado em súmula do CARF.

No mérito, aduz que a recorrente buscou, por meio de laudos de avaliação elaborados quase três anos após a fixação do índice de precificação das ações do ABN Real no negócio original, foi validar o ágio como se tivesse sido pago com base na expectativa de rentabilidade futura, o que não se pode admitir.

As operações societárias das quais se originaram o "ágio" em discussão: não tiveram substância econômica ou motivação extra tributária; não se lastreou em laudo de avaliação válido; houve intersecção de laudos quando da aquisição da totalidade das ações do Banco ABN pelo Banco Santander; e, não houve participação do Santander nas operações societárias que geraram o "ágio" na Bri Par Dois.

Acresce que restou claramente demonstrado que o mencionado ágio não teve fundamentação econômica, uma vez que foi fixado de modo discricionário pelo ABN Amro

Fl. 11 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16327.001697/2010-73

Bank N.V, com base na diferença entre o valor de aquisição das ações de emissão do Banco ABN Amro Real (em processos anteriores) e o seu valor patrimonial. Apesar de o laudo atestar determinada rentabilidade futura do BANCO ABN, a BRI não adquiriu as ações desse banco com base nesse fundamento econômico.

Não pode ser aceita a amortização de ágio que não decorre da avaliação por rentabilidade futura do investimento diretamente adquirido, sendo impossível a comprovação da rentabilidade do ágio pago na aquisição de um investimento com base em laudo de empresa controlada/coligada.

Nos autos de n.º **16327.721125/2014-38**, envolvendo o **Banco Santander, inclusive, oriundo da mesma infração discutida nos presentes autos**, referente à exclusão indevida de amortização de ágio, diferenciando-se tão somente quanto ao período de autuação, **foi dado provimento ao recurso especial da União, por meio do acórdão n.º 9101-003.735**. Mencionado acórdão reformou o acórdão indicado como paradigma, para manter a indedutibilidade do ágio.

Quanto à renúncia da Esfera Administrativa, a PGFN aduz que independentemente dos argumentos que o Recorrente apresentou para defender a sua não submissão à alíquota de 15% da CSLL prevista a partir da vigência da MP n.º 413/2008, fato é que tal pedido já está submetido à análise absoluta do Poder Judiciário.

Por fim, no que se refere à alegação de ilegalidade da incidência de juros sobre a multa de ofício, basta observar o disposto nos artigos 113, 139 e 161 do CTN para se chegar à conclusão de que os juros moratórios não apenas incidem sobre o principal, mas também sobre a multa de ofício proporcional, já que ambos compõem o crédito tributário constituído.

É o relatório no que reputo essencial.

Voto

Recurso especial do Contribuinte - Admissibilidade

O Recurso Especial é tempestivo.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

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 n.º 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

Fl. 12 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16327.001697/2010-73

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.

§ 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, 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 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)

Fl. 13 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16327.001697/2010-73

§ 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 n.º 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham 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, incorrente, 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 *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

Por outro lado, se o exame de admissibilidade recursal indicar que as soluções jurídicas tidas por divergentes ocorreram, na verdade, em função da dessemelhança das situações fáticas envolvidas, cada qual com seu conjunto probatório específico, não há que falar em *divergência interpretativa*, fato este que enseja o não conhecimento do *manejo especial*.

Desde logo, portanto, demonstra-se a impossibilidade de conhecimento do Recurso Especial em relação à divergência quanto à Legalidade da Cobrança de Juros Sobre a Multa, em razão do conteúdo da Súmula CARF n. 108, que fixou entendimento idêntico ao aplicado no acórdão recorrido:

Súmula CARF n.º 108: 24

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Por tal razão, o Recurso Especial não é conhecido em relação a esta matéria. Quanto ao tema (i)legalidade da amortização do ágio em operações de reestruturação societária, contudo entendo estar devidamente demonstrada a divergência, é importante que seja analisado no despacho de admissibilidade o outro acórdão paradigma apresentado, sob pena de caso não seja conhecido o recurso nesta turma com base no primeiro paradigma, não tenha sido dada oportunidade para que o outro acórdão paradigma tenha sido analisado no despacho de admissibilidade.

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.

Fl. 14 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16327.001697/2010-73

Diante do exposto, voto por converter o julgamento em diligência com retorno dos autos à Presidência de Câmara para saneamento dos autos e complementação de despacho de admissibilidade do recurso especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Inicialmente cabe observar que, quanto à matéria *1.8 Da Ausência de Renúncia à Discussão na Esfera Administrativa*, a Contribuinte contesta o acórdão recorrido na parte em que assim decidiu:

Verificada a identidade entre os pleitos (judicial e administrativo), quer me parecer que subsiste a decisão recorrida ao prestigiar o verbete da Súmula CARF nº 1, motivo pelo qual rejeito a preliminar invocada para determinar que todas as questões alusivas à aplicação da alíquota de 15% da CSLL prevista na MP nº 413/2008 (posteriormente convertida na Lei nº 11.727/2008) e à dedutibilidade dos tributos com exigibilidade suspensa e seus consectários, com relação ao BANCO ABN, não devem ser conhecidas por este CARF, haja vista que estes temas já são objeto de apreciação pelo Poder Judiciário.

Apresenta o paradigma nº 2201-003.211 no qual, em seu entendimento, prevaleceu o entendimento de que não há renúncia à esfera administrativa quando a causa de pedir das esferas administrativa e judicial são distintas. No mesmo sentido seria o paradigma nº 2202-001.543. Destaca do primeiro julgado a circunstância de que na via judicial, se discute aplicação de norma isentiva, ao passo que na via administrativa o pedido é cancelamento do lançamento, por existir vedação decorrente de norma isentiva aplicável ao caso concreto, e a conclusão de que não há coincidência entre pedido e causa de pedir, o que torna despicando que o contribuinte possa a vir obter a improcedência do lançamento como resultado da demanda judicial proposta, aliás, ele já obteve tal decisão. Já o segundo paradigma traz na ementa que a concomitância somente exsurge quando houver a perfeita identidade no conteúdo material do objeto da ação em discussão e do auto de infração. Sob esta ótica o acórdão recorrido não poderia ter se furtado de analisar os argumentos de defesa expostos pela Recorrente em seu Recurso Voluntário.

Em exame de admissibilidade foi negado seguimento ao recurso especial porque:

A Recorrente não logra êxito em demonstrar a divergência. No máximo que consegue demonstrar é que os acórdãos são convergentes na medida em que cada um deles definem que sua situação fática específica leva necessariamente ao entendimento de que há identidade de objeto e, assim, ocorreria a concomitância judicial. Como já disse, dessa maneira apenas se demonstra que há convergência de entendimentos e não divergência.

As razões aduzidas pela recorrente apenas reforçam que ela apenas contesta, a seu talante, o juízo de valor feito pelo acórdão recorrido ao identificar a situação de identidade de objeto. Porém, essa contestação em sede de demonstração de divergência é vazia, pois deveria ser lastreada por paradigmas que contivessem situações fáticas

Fl. 15 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16327.001697/2010-73

assemelhadas e, assim, conduzissem a decisões dissonantes. Porém, isso não foi encontrado nos paradigmas trazidos.

Note-se que foi transcrita, antes desta conclusão, apenas a parcela do recurso especial dirigida ao primeiro paradigma. É certo que a Contribuinte não faz maiores digressões acerca do voto condutor do segundo paradigma, mas adiciona a transcrição de sua ementa e dela destaca excerto que não guarda identidade com trechos destacados do primeiro paradigma.

Em sede de agravo, depois de destacado que a concomitância está declarada desde a decisão de 1ª instância e que a Contribuinte somente a contesta, aqui, em relação ao diferencial de alíquota de CSLL entre 9% e 15%, concluiu-se que:

Como se vê, o acórdão recorrido buscou o alcance da expressão "**mesmo objeto**", constante da Súmula CARF n.º 01, no exame e cotejo do quanto **pedido** na ação judicial e no processo administrativo. O acórdão paradigma, por sua vez, concluiu que o alcance daquela expressão não pode ficar restrito somente ao pedido, mas deve abranger **tanto o pedido quanto a causa de pedir**. Ressalte-se que não houve discussão quanto à identidade de partes. A divergência de entendimentos resta, assim, comprovada. *(destaques do original)*

Nestes termos, foi dado seguimento ao recurso especial com base no primeiro paradigma, sem análise do paradigma n.º 2202-001.543.

Esta Conselheira, por sua vez, concorda com o I. Relator que não resta demonstrada a divergência, essencialmente porque há uma circunstância fática específica no paradigma n.º 2201-003.211 e que foi determinante para a conclusão do outro Colegiado do CARF em favor do sujeito passivo. Tratava-se, ali, de exigência cuja questão de fundo – aplicabilidade da isenção do Decreto-lei n.º 1.510/76 em sede de ganho de capital auferido por pessoa física – foi levada ao Poder Judiciário em sede de Mandado de Segurança com depósito judicial do montante integral discutido, assim lançado sem acréscimo de multa de ofício e com suspensão da exigibilidade. E, neste cenário, o sujeito passivo pleiteou a nulidade do lançamento em razão da existência de depósito judicial, bem como o cancelamento da exigência por aplicação da norma isentiva. Já no presente caso, como a alíquota majorada foi aplicada sobre os acréscimos à base de cálculo da CSLL determinados pela autoridade fiscal, não alcançados pelos depósitos judiciais vinculados à ação judicial proposta, o questionamento da Contribuinte se dirigiu, apenas, à inconstitucionalidade do aumento de alíquota da CSLL, consoante relato da impugnação assim consignado no acórdão recorrido:

Na sequência passou a questionar a “constitucionalidade da instituição de alíquota mais gravosa, pela MP n.º 413/2008 (convertida na Lei n.º 11.727/2008), às instituições financeiras”, defendendo que a fiscalização apontou insuficiência de pagamento de CSLL no ano-calendário 2008, porém, a majoração da alíquota de CSLL das instituições financeiras pela MP n.º 413/2008 ofende o princípio da referibilidade e o Poder Executivo buscou como fundamento para essa distinção de tratamento entre instituições financeiras e empresas em geral o § 9º do art.195 da CF, que só legitima essa diferença se os contribuintes onerados de forma diversa demandarem benefícios da seguridade social distintos das demais empresas em razão de atividade econômica, utilização intensiva de mão-de-obra, porte da empresa ou condição estrutural do mercado de trabalho.

Arrazou que no caso em tela, todavia, a distinção de tratamento ocorreu para aumentar a arrecadação da União, face à perda decorrente da impossibilidade de exigência da CPMF a partir de 2008, conforme exposição de motivos da MP n.º 413/2008, a qual asseverou que "*a relevância das medidas propostas (...) está configurada na necessidade de preservação do equilíbrio fiscal levado a efeito pelo Governo Federal (...)*", propugnando fosse reconhecida a inconstitucionalidade da majoração de alíquota da CSLL pela turma julgadora.

Fl. 16 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16327.001697/2010-73

Por sua vez, a arguição de nulidade do lançamento no paradigma é expressamente referida no voto condutor do paradigma como causa de pedir, juntamente com a arguição de *existência de norma isentiva*, para diferenciá-la da causa de pedir judicial, referida como *disposições de Decreto-Lei aplicáveis ao caso concreto*. É certo que o voto condutor do paradigma também indica distinção entre o pedido administrativo e judicial – *cancelamento do lançamento e não incidência da tributação* – que poderia indicar que no presente caso tal distinção também afastaria a concomitância declarada nestes autos. O ex-Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, ao finalizar seu voto, inclusive, consigna que:

Assim, mister que se conheça do recurso apresentado, uma vez que não se pode, sob ofensa ao primado da lógica jurídica, aplicar-se a Súmula CARF nº 1 ao caso em apreço, vez que nem mesmo o objeto, o pedido em si, é o mesmo. Na via judicial, se discute aplicação de norma isentiva. Na via administrativa o pedido é cancelamento do lançamento, por existir vedação decorrente de norma isentiva aplicável ao caso concreto

Contudo, a decisão do outro Colegiado do CARF foi unânime em dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a exigência, e não para restituir os autos à 1ª instância de julgamento, vez que superada a nulidade ante a constatação de que a *existência prévia de depósito judicial do montante integral do crédito tributário lançado* evidenciava a desnecessidade do auto de infração. E, sob esta ótica, inclusive, o voto condutor do paradigma assim refere em sua argumentação para afastar a concomitância:

Outro simples raciocínio demonstra **a importância da causa de pedir como traço elementar, e portanto distintivo, de uma ação**. Pensemos agora em hipótese de lide tributária clássica, ou seja, insurgência contra a tributação.

Decerto que nessas ações tributárias, dois elementos serão sempre coincidentes: i) as partes, pois sempre se analisará a demanda de determinado contribuinte contra a Administração Tributária; ii) o pedido, o próprio objeto, pois sempre o contribuinte buscará se esquivar da exação como pretendida pelo Fisco.

Ora, nesses casos, ao prevalecer a questão que há concomitância quando o contribuinte pode alcançar na via judicial o mesmo resultado que teria na esfera administrativa, qualquer tipo de lide judicial afastaria qualquer demanda na fase administrativa, uma vez que pelo nosso pressuposto ao conseguir judicialmente o afastamento da pretensão fiscal como pretendida pela Administração Tributária, a esfera administrativa nunca teria função.

Imaginemos que o contribuinte tenha ingressado com uma ação de inexistência de relação tributária acerca de determinado tributo. Tempos depois, ao perceber que aquele contribuinte não estava recolhendo os valores devidos sobre aquele determinado tributo, o Fisco inicia procedimento fiscalizatório.

Ao ser cientificado da existência da demanda judicial, a autoridade fiscal, visando cumprir a determinação legal, opta por lançar o tributo em litígio somente para prevenir a decadência. **Na impugnação, o contribuinte se insurge sobre o lançamento tributário em razão da existência, em sua opinião, de nulidade no procedimento do lançamento.**

A prevalecer a posição aqui atacada, por ser certo que o resultado da lide judicial pode ser a declaração da existência da relação tributária entre o Fisco e o contribuinte, a processo administrativo tributário não poderia ser conhecido pois se observaria a concomitância, com conseqüente renúncia. Resultado: **a Administração Tributária deixou de examinar, de controlar, a legalidade de determinado ato por ela produzido, expondo assim ao mundo um ato eivado de ilegalidade, nulo portanto**, realizado por quem está adstrito ao princípio da legalidade, que determina que a Administração Pública só pode fazer o que a lei permite.

Por óbvio que não pode ser esse o conceito de concomitância. (*destacou-se*)

Fl. 17 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16327.001697/2010-73

Nestes autos, distintamente do paradigma, há identidade de causa de pedir entre os processos administrativo e judicial. E, na medida em que no paradigma a arguição de nulidade do lançamento, que levou à distinção entre as causas de pedir, foi determinante para a decisão única do outro Colegiado do CARF de *dar provimento ao recurso* voluntário lá apreciado, inexistindo sequer manifestação do Colegiado acerca da nulidade da decisão de 1ª instância cogitada e declarada prejudicada pelo relator para decisão de mérito favorável ao sujeito passivo na forma do art. 59, §3º do Decreto n.º 70.235/72, e isto precisamente em razão da procedência vislumbrada na arguição de nulidade do lançamento, não é possível concluir, de fato, que o outro Colegiado do CARF decidiria da mesma forma o caso presente.

Ocorre que, não reconhecida a divergência jurisprudencial em face do primeiro paradigma, único analisado no exame de admissibilidade, não é possível decidir o conhecimento do recurso especial.

Registre-se que recentemente, em face de omissão na análise de segundo paradigma que, inclusive, aparentava identidade com o primeiro acolhido em exame de admissibilidade, esta Conselheira assim se manifestou no voto vencedor da Resolução n.º 9101-000.113:

Em contexto como o presente, esta Conselheira redigiu o voto vencedor da Resolução n.º 9101-000.111, exarada na sessão de julgamento de 8 de setembro de 2021, e que já retornou à pauta de março/2022, concluindo que:

Assim, se não é possível conhecer do recurso especial da Contribuinte com base no primeiro e único paradigma analisado, necessário se faz sobrestar a decisão de conhecimento e determinar o retorno dos autos à Presidência da Câmara competente para complementação do exame de admissibilidade.

Estas as razões, portanto, para CONVERTER o julgamento em diligência para retorno dos autos à Presidência da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento.

Assim, ainda que se vislumbre no segundo paradigma o mesmo diferencial que ensejou a rejeição do primeiro paradigma, não é possível, nesta análise de conhecimento do recurso especial da PGFN, exercer a competência que cabe à Presidência de Câmara, na forma do art. 68, §1º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015.

É certo que o procedimento aqui adotado estava em conformidade com o orientação do Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, em sua versão 1.0, aprovada em março de 2016, nos seguintes termos do item “5.15 Forma de análise das matérias”:

As matérias devem ser analisadas individualizadamente e os paradigmas devem ser examinados separadamente, exceto se vazarem posicionamentos idênticos. Demonstrada a divergência, sem sombra de dúvida, mediante a análise do primeiro paradigma indicado, torna-se dispensável a análise do segundo paradigma, registrando-se tal dispensa no despacho.

Contudo, nem mesmo àquela época foi permitido que a eventual necessidade de análise do segundo paradigma fosse realizada diretamente pela Turma da CSRF. E isto porque, embora seja incabível agravo na hipótese de a autoridade competente entender por não caracterizado o dissídio jurisprudencial, por subsistir o seguimento do recurso especial com base no primeiro paradigma analisado e admitido, caso aquela autoridade decida em favor da admissibilidade do segundo paradigma será necessário que se faculte à parte contrária o oferecimento de contrarrazões complementares à admissibilidade do recurso especial.

É sob esta cogitação que a preliminar de conversão do julgamento em diligência para complementação de admissibilidade foi suscitada antes de se analisar a caracterização do dissídio jurisprudencial com base no segundo paradigma. Para que o julgamento

Fl. 18 da Resolução n.º 9101-000.118 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16327.001697/2010-73

prosseguisse sem esta providência, esta Conselheira deveria expressar um voto condicionado à decisão de rejeição por este Colegiado, também, do segundo paradigma, porque se a decisão final do Colegiado fosse favorável à sua admissibilidade, caracterizado estaria o cerceamento ao direito de defesa da parte contrária que não teve a oportunidade de oferecer contrarrazões a esta admissibilidade.

Embora a decisão final de o paradigma prestar-se ou não a caracterizar a divergência seja deste Colegiado, ela somente se forma depois que todos os Conselheiros se expressarem majoritariamente neste ou naquele sentido. Por esta razão, esta Conselheira, em seu momento de voto, entendeu que não teria como prosseguir no julgamento sob a cogitação de que o segundo paradigma, por ser semelhante ao primeiro, teria a mesma interpretação da maioria do Colegiado, que somente se manifestaria depois de seu voto, e suscitou a preliminar em questão.

Registre-se, por fim, que o Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, na versão atual 3.1, de dezembro/2018, orienta expressamente no item “2.1.5.5 Forma de análise das matérias” que:

Ainda que demonstrada a divergência, sem sombra de dúvida, mediante a análise do primeiro paradigma indicado, o segundo paradigma deve ser também examinado.

A alteração da orientação reforça a necessidade de saneamento dos despachos antes proferidos sob uma visão não mais prevalente de economia processual. Na medida em que tal saneamento não foi promovido antes da inclusão do processo em pauta de julgamento, esta Conselheira se viu impedida de votar pelas razões expostas.

Como a maioria do Colegiado acolheu a preliminar suscitada, o presente voto é no sentido de que o julgamento seja CONVERTIDO EM DILIGÊNCIA, com retorno dos autos à Presidência de Câmara para saneamento dos autos e complementação do despacho de admissibilidade do recurso especial.

Assim, no presente caso, como não é possível conhecer do recurso especial da Contribuinte com base no único paradigma analisado, o presente voto também no sentido de que o julgamento seja CONVERTIDO EM DILIGÊNCIA, com retorno dos autos à Presidência de Câmara para saneamento dos autos e complementação de despacho de admissibilidade do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa