



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 16327.720173/2017-51
Recurso Embargos
Acórdão n° 9101-006.777 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 5 de outubro de 2023
Embargante M CARTÕES – ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ARGUIÇÃO EM CONTRARRAZÕES DE NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA INTERPRETADA DE FORMA DIVERGENTE. DESNECESSIDADE NA HIPÓTESE DE CONFRONTAÇÃO DE CASOS DE SIGNIFICATIVA SIMILITUDE.

Evidenciada omissão, no voto vencedor, acerca de argumento deduzido em contrarrazões e acolhido no voto vencido do acórdão embargado, os embargos de declaração devem ser conhecidos para suprir a omissão, mas sem efeitos infringentes, para adicionar que os requisitos regimentais referem, apenas, a demonstração da legislação interpretada de forma divergente, sem exigir sua expressa indicação, restando evidenciado o dissídio se diferentes Colegiados do CARF, como órgãos administrativos vinculados, alcançam soluções opostas na apreciação, ainda que sob a ótica de distintos dispositivos legais, de casos de significativa similitude, como demonstrado no voto condutor do acórdão embargado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para suprir a omissão apontada.

(documento assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luciano Bernart (Suplente convocado), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Viviani Aparecida Bacchmi, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic (Suplente convocada), e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos por M CARTÕES – ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO LTDA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão n.º 9101-005.908, na sessão de 1º de dezembro de 2021, no qual foi dado provimento a recurso especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN.

A decisão embargada está assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. CONTRATO FIRMADO ENTRE PARTES RELACIONADAS (CONTROLADORA E SUBSIDIÁRIA INTEGRAL). ALTERAÇÃO DE REMUNERAÇÃO AVENÇADA SEM ALTERAÇÃO CONTRATUAL. NEGÓCIO COMPROVADAMENTE MANTIDO FORA DE CONDIÇÕES DE MERCADO (ARM'S LENGHT). REFLEXOS FISCAIS. PROCEDÊNCIA.

É lícito o pacto e a relação comercial entre empresas do mesmo grupo empresarial, sob o mesmo controle societário. Contudo, inclusive considerando a previsão do art. 245 da Lei das S/A, devem ser observadas em tais transações plenas condições de mercado, como se efetuadas com terceiro alheio à cadeia societária (arm's length).

Se cabalmente comprovado pelo Fisco que houve redução de faturamento mediante a alteração de valores nas prestações avençadas entre partes relacionadas (controladora e subsidiária integral), sem o respaldo contratual correspondente, claramente, promovida fora de condições de mercado, mostra-se procedente a apuração de omissão de receitas.

A PGFN interpôs recurso especial contra o Acórdão n.º 1301-004.411, arguindo divergência jurisprudencial quanto à “omissão de receitas relativo ao contrato de prestação e gerenciamento do Cartão Marisa”, e a matéria teve seguimento em face do paradigma n.º 1402-003.706. A Contribuinte também interpôs recurso especial, mas lhe foi negado seguimento em exame de admissibilidade.

O recurso especial foi conhecido por maioria, *vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator) e Caio Cesar Nader Quintella que votaram pelo não conhecimento e provido também por maioria, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator), Livia De Carli Germano e Fernando Brasil de Oliveira Pinto que votaram por negar-lhe provimento.* O Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto apresentou declaração de voto e esta Conselheira foi designada para redigir o voto vencedor.

Cientificada da decisão por meio de edital em 30/03/2022 (e-fl. 3018), a Contribuinte apresentou embargos de declaração em 01/04/2022 (e-fls. 3020/3039), apenas parcialmente admitidos no seguinte ponto, conforme despacho de e-fls. 3074/3088:

1. Omissão – Ausência de Indicação da Legislação Tributária Interpretada de Forma Divergente nos Acórdão Recorrido e Paradigma.

A embargante lembra que, em suas contrarrazões ao recurso especial da Fazenda Nacional, teria explicado que aquele recurso não deveria ser conhecido, por descumprimento do requisito previsto no § 1º do art. 67 do Anexo II do RICARF (“*não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente*”).

Aduz que o voto vencedor não teria tecido qualquer comentário quanto a tal alegação; que “*a I. Conselheira Redatora se limitou a indicar que o acórdão recorrido e o paradigma trataram de procedimentos fiscais ‘semelhantes’, para os quais foram adotadas ‘soluções distintas’*”; que o voto vencedor ter-se-ia pautado unicamente na identidade fática entre as demandas para decidir pelo conhecimento do recurso especial; e conclui que “*não há uma única linha no voto vencedor destinada a apontar os motivos pelos quais a ausência de indicação do dispositivo da lei tributária (supostamente) interpretado de forma diversa não obstaría o conhecimento do Recurso Especial*”.

O exame dos autos revela que, nas contrarrazões opostas pelo sujeito passivo ao recurso especial da Fazenda Nacional, de fato consta objeção ao conhecimento daquele recurso, por ausência de indicação da legislação tributária interpretada de forma divergente (tópico II.2, e-fl. 2636).

Também o relatório do acórdão embargado registra esse ponto (e-fl. 2991, grifos não constam do original):

Intimada da admissibilidade, a Contribuinte apresenta contrarrazões em que sustenta a impossibilidade de rediscussão de matéria fática e probatória em sede de Recurso Especial. **Acrescenta que a Recorrente não indica qual a legislação que teria sido interpretada de forma divergente**, e que o acórdão paradigma teria fundamentos distintos e autônomos no acórdão paradigma. No mérito sustenta a validade da transação realizada.

No voto do relator, vencido quanto ao conhecimento, encontra-se expresso seu entendimento de acolhimento do protesto do sujeito passivo, nesse particular. Confirmando-se o voto vencido, e-fl. 2994/2996, grifos não constam do original):

No caso concreto, embora se trate de mesma situação fática envolvendo o mesmo contribuinte, **entendo que a Procuradoria da Fazenda Nacional não se desincumbiu do ônus de demonstrar qual a legislação tributária interpretada de forma divergente**, qual entendo que não restou caracterizada a divergência.

Com efeito, extraído do acórdão paradigma n. 1402.003.706, que o voto vencedor então proferido pelo Conselheiro Caio Quintella tomou como razão de decidir a necessidade de planejamentos tributários realizados entre empresas de um grupo econômico respeitarem valores mercadológicos (arm’s length):

[...]

De outro lado, o acórdão recorrido adotou como razão de decidir a ausência de comprovações da alegação da fiscalização, no que poderíamos associar no muito ao art. 142 do CTN:

[...]

A meu ver, portanto, embora se trate de mesma situação, não restou configurada a divergência requerida para que interponha o especial.

Razão pela qual entendo que o recurso não deva ser conhecido.

Vencido o relator, entretanto, não se encontra no voto vencedor a explicitação de como veio a ser superada, pela maioria do Colegiado, a alegação do sujeito passivo de que a Fazenda Nacional teria deixado de indicar a legislação tributária interpretada de modo divergente. Alegação, repise-se, com a qual havia expressamente concordado o relator.

Dentro dos estreitos limites do presente exame de admissibilidade de embargos, tem-se que a Embargante apontou objetiva e adequadamente o vício de omissão alegado, o que justifica sua apreciação pelo Colegiado. (*destaques do original*)

A Contribuinte demonstra a omissão na forma resumida no despacho de admissibilidade e complementa:

Justamente por isso, não há dúvidas de que a I. Conselheira Redatora foi **omissa** quanto aos argumentos veiculados nas Contrarrazões, o que acabou por **cercear o direito de defesa da Embargante**.

De fato, se tivesse analisado os argumentos veiculados nas Contrarrazões, o voto vencedor poderia ter concluído que o conhecimento do Recurso Especial da PGFN implicaria em **desvirtuamento** das funções precípua dessa C. CSRF, i.e., unificar a interpretação dada a legislação tributária pelo E. CARF.

Afinal, não é possível que essa C. CSRF uniformize a interpretação da legislação tributária pelas diferentes turmas do E. CARF se não se identifica no julgamento do Recurso Especial o dispositivo interpretado de forma divergente nos acórdãos recorrido e paradigma.

Nesse sentido, é importante destacar que o Manual de Admissibilidade de Recurso Especial (Versão 3.1 - Dez/2018) dispõe que a divergência jurisprudencial, cuja demonstração é requisito de admissibilidade do Recurso Especial, deve ser verificada a partir da demonstração de “*interpretações divergentes à legislação tributária*”:

“A divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma, em face de situações fáticas similares, **conferem interpretações divergentes à legislação tributária**.

Assim, **a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, e sim na interpretação da legislação**. Com efeito, tratando-se de situações fáticas diversas, cada qual com seu conjunto probatório específico, as soluções diferentes não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas sim as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados.” (g.n.)

Logo, a inexistência de indicação, pela PGFN, do dispositivo da legislação tributária interpretado de forma divergente nos acórdãos recorrido e paradigma implica na falta comprovação de divergência jurisprudencial, o que impede o conhecimento do seu Recurso Especial.

Além disso, cabe destacar que, como será demonstrado de forma mais detalhada nos tópicos seguintes, o acórdão paradigma tem as suas razões pautadas **no artigo 245 da Lei nº 6.404/1976** (“LSA”), dispositivo da **legislação societária**, contudo, sequer havia sido mencionado na decisão da Turma a quo.

Isto significa que, mesmo que a PGFN tivesse buscado apontar um dispositivo da legislação tributária que teria sido interpretado de forma divergente nos acórdãos recorrido e paradigma, jamais lograria êxito, porque (i) as **decisões não partiram dos mesmos fundamentos legais** e, além disso, (ii) o artigo 245 da LSA, suscitado no acórdão paradigma, é um **dispositivo da legislação societária**.

Além do que foi exposto nos parágrafos anteriores, cabe ainda estabelecer que, ao contrário do que pretendeu sustentar o voto vencedor, **a mera divergência no enquadramento de uma situação fática pelas turmas ordinárias** (i.e., distinções na qualificação dos fatos) não serve de base para o conhecimento do Recurso Especial.

Assim, mesmo que, diante de contexto fático análogo, o acórdão paradigma tenha enquadrado a redução da remuneração paga à Embargante pela Marisa como hipótese de omissão de receitas e o acórdão recorrido tenha entendido tratar-se de mera liberalidade das partes contratantes, **isso não é suficiente para a comprovação de que há uma divergência jurisprudencial**.

Realmente, para que o Recurso Especial possa ser conhecido, é necessário que nele sejam apontados os dispositivos da legislação tributária que foram interpretados

de forma divergente pelas diferentes turmas do E. CARF, não bastando a alegação de que as turmas analisaram situações fáticas semelhantes.

Além disso, esclareça-se que não se pretende aqui alegar que a similitude fática não é elemento relevante para o conhecimento do Recurso Especial. Na realidade, o que está sendo argumentado é que esse elemento, apesar de relevante, não é suficiente para comprovar a existência de divergência jurisprudencial.

Importante consignar, por fim, que a ausência de indicação do dispositivo da legislação tributária interpretado de forma diversa pelos acórdãos embargado e paradigma também foi abordada de forma expressa no voto vencido, que concluiu pelo não conhecimento do Recurso Especial da PGFN:

[...]

Assim, por qualquer ângulo que se analise a questão, faz-se necessário que os presentes embargos sejam acolhidos, para que essa C. CSRF supra a omissão do acórdão embargado quanto à impossibilidade de conhecimento do Recurso Especial, em razão da **ausência de indicação do dispositivo da legislação tributária supostamente interpretado de forma divergente.** (*destaques do original*)

Com a admissibilidade parcial, os autos foram distribuídos a esta Conselheira para apreciação dos embargos e posterior inclusão em pauta de julgamento, declarando-se definitiva a rejeição nos demais pontos suscitados.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Os embargos de declaração devem ser ACOLHIDOS em face da omissão reconhecida em exame de admissibilidade. De fato, a objeção ao conhecimento do recurso fazendário, por ausência de indicação da legislação tributária interpretada de forma divergente, foi suscitada em contrarrazões, acolhida no voto vencido do Conselheiro Relator Alexandre Evaristo Pinto e não refutada no voto vencedor desta Conselheira.

A objeção em tela foi deduzida na esteira do questionamento inicial quanto à pretensão de *rediscussão de matéria fática e probatória em sede de recurso especial*. Argumentando que *a matéria objeto do apelo especial está nitidamente relacionada à análise de fatos e documentos*, a Contribuinte se opôs à premissa exposta no exame de admissibilidade do recurso fazendário, no sentido de que se estaria diante de uma das exceções à impossibilidade de a divergência jurisprudencial não se estabelecer *em matéria de prova, mas unicamente na interpretação da legislação tributária*, qual seja: *casos confrontados rigorosamente idênticos, ou que tenham um elevado grau de similitude em relação aos elementos probatórios, congruência essa que só poderá ser aferida caso a caso*.

Sob a ótica de que *a premissa necessária ao provimento do recurso fazendário é o reexame dos elementos fático-probatórios destes autos*, a Contribuinte insistiu que a competência das turmas da CSRF se limita a *recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente*, e assim destacou, no tópico II.2 das contrarrazões, o descumprimento do art. 67, §1º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF/2015, vez que *a União não menciona em nenhum momento a legislação tributária que teria sido supostamente interpretada de forma divergente pelos acórdãos recorrido e paradigma*, e isto porque, como antes por ela referido, *a discussão em tela está intimamente relacionada aos fatos e provas colacionados aos autos, inexistindo a apreciação/discussão de uma tese exclusivamente legal*.

A conexão entre os dois argumentos contrários ao recurso fazendário é relevante porque a prática neste Colegiado tem sido minimizar o relevo do requisito presente no art. 67, §1º do Anexo II do RICARF/2015 quando se está frente a decisões divergentes erigidas a partir de contextos fáticos de elevada similitude, justamente porque o ato decisório, como ato administrativo, é vinculado à lei, de modo que decisões em sentido contrário acerca de determinada incidência tributária sempre decorrerá de diferentes percepções da legislação tributária se os contextos fáticos forem idênticos. Daí porque o voto vencedor em favor do conhecimento buscou demonstrar detalhadamente esta identidade entre os casos comparados.

É certo que o recurso especial da PGFN não indica objetivamente a legislação tributária interpretada de forma divergente. Contudo, o requisito regimental deixou de estar firmado com esse rigor formal a partir da alteração promovida pela Portaria MF nº 39/2016. Veja-se:

~~§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar de forma objetiva qual a legislação que está sendo interpretada de forma divergente.~~

§ 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)

Este Colegiado já teve a oportunidade de se manifestar contra arguição semelhante, deduzida por Presidência de Câmara para negar seguimento a recurso especial de sujeito passivo em sede de exame de admissibilidade, reformada em sede de agravo nos seguintes termos:

O Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento decidiu que não restou caracterizada divergência relativamente à "possibilidade de se analisar, no âmbito do processo de determinação e exigência de crédito tributário (lançamento de débito), arguição de direito creditório por parte do contribuinte relativa a um procedimento de compensação em que a Receita não homologou o crédito". **Entendeu-se que o recorrente não teria indicado a legislação que teria sido analisada de forma divergente, o que, segundo o despacho, seria exigido pelo RICARF.**

No agravo apresentado, aduz o sujeito passivo que a legislação contrariada foi sim indicada na peça recursal, sendo ela os arts. 23 e 35 da IN SRF nº 210/2002, além do que **a existência da divergência é evidente, na medida em que o paradigma cuida exatamente da mesma situação, envolvendo o mesmo contribuinte, as mesmas compensações e os mesmos argumentos de defesa.**

Entendo que assiste inteira razão ao agravante.

Com efeito, a redação do art. 67, até a edição da Portaria MF nº 39, de 12 de fevereiro de 2016, previa:

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 de forma objetiva qual a legislação que está sendo interpretada de forma divergente.

E precisamente este parágrafo primeiro, em especial, a expressão "de forma objetiva" gerou diversas controvérsias nos exames de admissibilidade. De fato, entendiam alguns que o dispositivo exigia a indicação expressa do dispositivo legal objeto da discussão no recurso especial e que sua ausência impediria o seguimento do recurso.

No entanto, mesmo uma interpretação literal ou estritamente gramatical do dispositivo não impõe tal conclusão. Deveras, **aí não consta a expressão "indicar" em nenhum lugar; o verbo todo o tempo usado é "demonstrar", e ainda que ele tenha sido seguido da expressão "de forma objetiva", entendo que isso não o transforma no outro. Cabe sim ao recorrente expor de forma objetiva qual seja ela, mas isso pode**

ser feito perfeitamente sem uma expressa menção ao dispositivo, dado que o pressuposto do RICARF é que a legislação tributária é de conhecimento dos conselheiros e de quem analisa os recursos.

Veja-se, ademais, que o próprio acórdão objeto do recurso cita unicamente a Medida Provisória 90, em que se lastreia a autuação, mas nada quanto à impossibilidade de rediscussão administrativa do tema compensações.

Por fim, e para eliminar a possibilidade de interpretação do dispositivo regimental na forma aqui realizada, o RICARF foi alterado precisamente para retirar do parágrafo primeiro do art. 67 a expressão controversa. Sua versão atual, pois, é:

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação interpretada de forma divergente.

E essa já era a versão do regimento quando apresentado o recurso especial do sujeito passivo (01/6/2017, fls. 1.150). Deve, pois, ser superado o óbice levantado pela Presidência da Câmara. (*destacou-se*)

Sob tal premissa, inclusive, o recurso especial do sujeito passivo foi conhecido à unanimidade e provido no Acórdão n.º 9101-005.823¹.

No presente caso, também sem expressa menção do dispositivo legal interpretado de forma divergente, a PGFN refere o voto condutor do acórdão recorrido que *entendeu que não poderia a fiscalização discutir a artificialidade das operações sem a acusação de simulação, considerando indiferente para o caso o fato das transações se afastarem das regras de mercado e dos acordos firmados com partes independentes, nos seguintes termos*, contrapondo-o ao paradigma no qual *prevaleceu a tese de que as operações realizadas fora das condições de mercado caracterizam omissão de receitas, condicionando a validade das operações intragrupo ao critério arm's length em atenção ao disposto no art. 245 da Lei das S/A*.

Assim, a divergência jurisprudencial dizia respeito aos limites para questionamento, pela autoridade fiscal, da validade de operações entre particulares sem acusação de simulação. E esta definição é iminentemente tributária, ainda que a determinação deste limite demande a interpretação de dispositivo da legislação societária, dado que o Direito Tributário é direito de sobreposição e frequentemente a interpretação das normas de incidência requerem a compreensão de aspectos societários, dentre outros.

Mais recentemente esta Conselheira melhor expôs aspectos que afetam a caracterização de divergência jurisprudencial na decisão de casos com significativa similitude, como o presente. No voto declarado no Acórdão n.º 9101-006.357, esta Conselheira assim se manifestou:

A pretensão fazendária, assim, é que se afirme a incompatibilidade dos valores glosados nestes autos com as regras de dedutibilidade de amortização de ágio fundamentado economicamente na aquisição de “fundo de comércio, bens intangíveis e outras razões econômicas”. Contudo, para que este Colegiado possa assim proceder, no exercício da sua competência de instância especial para solução de dissídios jurisprudenciais, é necessário que as diferentes soluções dadas aos casos comparados resida na interpretação da legislação tributária de regência da matéria questionada.

A circunstância de os casos comparados tratarem da mesma operação realizada pelo mesmo sujeito passivo, com repercussão em vários anos calendários e, assim, objeto de lançamento em distintos autos, submetidos à apreciação de diferentes Colegiados do CARF, é um indicativo forte no sentido de as soluções distintas representarem

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

diferentes interpretações da legislação de regência da matéria. Tal, porém, somente se confirmará se as decisões diferentes partirem de discussões sob premissas semelhantes.

E múltiplos fatores podem conduzir os Colegiados a decidir de forma diferente acerca da procedência do lançamento. Sem pretender exaurir as possibilidades, pode-se cogitar que: i) os lançamentos: i.i) sejam aperfeiçoados com o acréscimo de argumentos de reforço nas lavraturas posteriores à primeira; i.ii) sejam depreciados com exposições resumidas ou adaptações incorretas da primeira formalização; ou i.iii) refiram legislação distinta em razão da sua alteração ao longo do período no qual os efeitos tributários se verificaram; ii) as defesas também sejam aperfeiçoadas ou depreciadas ao tempo em que produzidas; iii) distintas autoridades julgadoras de 1ª instância confrontem as defesas com argumentos específicos ou até reconheçam de vícios de ofício, que motivem recursos voluntários com diferentes construções argumentativas; e iv) Colegiado de 2ª instância ignore argumentos de defesa que outro Colegiado tome como determinante para a solução distinta aplicada ao caso. Esta última circunstância, em regra, demandará atuação da parte interessada para desfazer a dessemelhança entre os cenários mediante oposição de embargos de declaração, isso se distinção não estiver consolidada por insuficiência do recurso voluntário.

Mas, um vez alinhados os cenários submetidos aos diferentes Colegiados do CARF, as distintas manifestações a partir das mesmas premissas necessariamente evidenciará divergência jurisprudencial na interpretação da legislação tributária porque a produção do ato decisório, como ato administrativo, não contempla espaço de liberdade no qual possa se situar a justificativa para diferentes respostas da Administração Tributária aos interessados. A resposta deverá, necessariamente, resultar de interpretação da legislação tributária, e isso inclusive no exercício da livre convicção prevista no art. 29 do Decreto nº 70.235/72², dado tal dispositivo apenas impedir a imposição ao julgador de uma fórmula de apreciação de provas, sem representar um salvo-conduto para edição de atos decisórios imotivados.

No presente caso, as soluções adotadas pelos diferentes Colegiados do CARF são substancialmente distintas e claramente afetadas pela percepção dos fatos extraída da acusação fiscal confrontada pela defesa da Contribuinte. O Colegiado *a quo* entendeu que o *custo dos direitos de crédito adquiridos* seriam passíveis de amortização por fundamento legal distinto daquele adotado pela autoridade lançadora para glosa e, no paradigma, este fundamento foi considerado correto para anular as repercussões no lucro tributável frente a *planejamento fiscal irregular que transformou a aquisição de uma carteira de clientes em uma empresa formalmente constituída para esse fim*.

Importante, assim, verificar se há alinhamento entre os litígios submetidos à decisão dos diferentes Colegiados do CARF.

[...]

Esta Conselheira concorda com a conclusão do I. Relator de que, como o Colegiado do paradigma não analisou a matéria à luz da mesma legislação tributária que foi invocada no acórdão recorrido como razões de decidir, prejudicada estaria a caracterização do dissídio jurisprudencial. Contudo, cabe observar que casos podem existir no qual esta circunstância ocorre e o dissídio jurisprudencial reside, justamente, na análise da matéria sob legislação distinta. Aqui, porém, como demonstrado, é possível afirmar que a distinção dos cenários jurídicos decorre da omissão do Colegiado paradigma acerca do art. 325 do RIR/99, que lá não foi alegado, ou se teve por não alegado, como razão de defesa.

Nesta linha, é possível aplicar, aqui, a máxima que tem orientado, frequentemente, a decisão de conhecimento de recurso especial nesta Turma: não é possível afirmar que o Colegiado que editou o paradigma manteria o presente lançamento porque, embora apreciando a mesma operação e a mesma acusação fiscal, não há evidências de que tenha apreciado os mesmos argumentos de defesa da Contribuinte.

² Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Assim, ausente o enfrentamento, no paradigma, acerca da repercussão do art. 325 do RIR/99 nos efeitos fiscais da operação em debate, o dissídio jurisprudencial não se estabelece. Inere-se, de todo o exposto, que minimamente a defesa apresentada pela Contribuinte nestes autos foi distinta daquela apresentada no paradigma, e assim motivou dessemelhança no contexto fático e jurídico posto sob apreciação do Colegiado *a quo*, impedindo a caracterização do dissídio jurisprudencial.

Aqui, o acórdão recorrido *não analisou a matéria à luz da mesma legislação tributária que foi invocada no acórdão recorrido como razões de decidir*. Mas, como acima cogitado, esta é uma das hipóteses em que *esta circunstância ocorre e o dissídio jurisprudencial reside, justamente, na análise da matéria sob legislação distinta*. No caso, o Colegiado *a quo* tomou por pressuposto que *não poderia a fiscalização discutir a artificialidade das operações sem a acusação de simulação, considerando indiferente para o caso o fato das transações se afastarem das regras de mercado e dos acordos firmados com partes independentes, nos seguintes termos*, ao passo que outro Colegiado do CARF decidiu que *operações realizadas fora das condições de mercado caracterizam omissão de receitas, condicionando a validade das operações intragrupo ao critério arm's length em atenção ao disposto no art. 245 da Lei das S/A*, ou seja, não podem ser opostas ao Fisco.

A confirmar a divergência jurisprudencial quanto aos limites de ação da autoridade fiscal, basta observar que o voto vencido do acórdão embargado exigiu que fosse *demonstrado eventual abuso por parte do contribuinte na determinação do preço nas referidas transações, mediante desconsideração das transações por simulação, ou eventualmente a glosa das despesas, mas nunca omissão de receita/renda*, ao passo que o voto vencedor nega a prevalência, contra o Fisco, de *ajustamento informal dos valores devidos entre partes ligadas, sem a correspondente alteração contratual*.

Por todo o exposto, a omissão presente no acórdão embargado deve ser suprida mediante explicitação dos fundamentos para rejeição da arguição contrária ao conhecimento do recurso fazendário por ausência de indicação do dispositivo da legislação tributária interpretado de forma divergente, mantendo-se o conhecimento do recurso especial, ou seja, sem efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora