



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16327.721374/2012-61
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.658 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 17 de maio de 2018
Assunto CONCOMITÂNCIA
Recorrente ITAU UNIBANCO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Ailton Neves da Silva, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 169 a 190), interposto contra v. Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do São Paulo I/SP (fls. 154 a 163) que manteve integralmente a Autuação sofrida pelo Contribuinte (fls. 2 a 19), rejeitando a Impugnação apresentada (fls. 104 a 149).

Em resumo, a contenda tem como objeto lançamento de ofício de IRPJ, dos anos-calendário de 2007, 2009 e 2010, visando exclusivamente prevenir a decadência, referente à dedutibilidade dos honorários pagos a administradores e conselheiros do Contribuinte, sem as restrições impostas pelo art. 31 da Instrução Normativa nº 93/97, que estão sendo judicialmente debatidas nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.61.00.056923-6, ainda em trâmite perante o E. TRF da 3ª Região.

Desde a peça Impugnatória, o Contribuinte requer **1)** a redução de parte do valor do lançamento perpetrado, referente à base de cálculo do ano-calendário de 2007, de R\$ 13.309.069,49 para R\$ 10.997.124,26, vez que entende ter sido considerada pela Autoridade Fiscal monta equivocada em relação ao objeto litigioso judicial, (sendo também presente tal equívoco em depósito judicial), bem como **2)** o afastamento dos juros de mora, após a realização dos depósitos em juízo.

Tendo em vista que trata-se de *retorno de diligência*, anteriormente determinada através do v. Resolução nº 1202-000.254 (fls. 204 a 204), exarada pela extinta C. 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara dessa mesma 1ª Seção, adoto, a seguir, trechos do seu preciso relatório:

Em procedimento de fiscalização, a empresa em referência foi autuada e notificada a recolher crédito tributário de IRPJ, no valor total de R\$ 63.757.013,86, incluindo acréscimos legais (fls. 2).

O contribuinte foi cientificado em 26/12/2012 (fls. 3).

A fiscalização fundamentou a autuação nos seguintes fatos e argumentos:

a) Em 17/12/1999, o contribuinte, nos autos do MS nº 1999.61.00.0569236, obteve liminar para deduzir da base de cálculo do IRPJ, antecipação mensal, os valores relativos às retiradas dos

administradores, em desacordo com as restrições estabelecidas pelo art. 31 da IN nº 93/1997.

b) A sentença foi desfavorável ao contribuinte, que efetuou depósito em montante integral dos valores questionados. dentro do prazo de 30 dias, até o ano calendário de 2007.

c) O contribuinte foi intimado a informar os valores pagos aos administradores. Tais valores não foram declarados em DCTF.

d) Para não sujeitar os créditos tributários a eventuais questionamentos quanto a estarem ou não constituídos, foi lavrado o presente auto de infração, lavrado com exigibilidade suspensa em virtude dos depósitos efetuados.

A empresa apresentou impugnação, protocolizada em 24/1/2013 (fls. 104/113), alegando em síntese o seguinte:

a) O valor de R\$ 53.236.277,99 indicado na verdade não corresponde ao montante efetivamente pago a título de remuneração a dirigentes e conselheiros e deduzido como despesa, que foi de R\$ 43.988.497,02, conforme DIPJ/2008 (Ficha 05B, linha 01 - fls. 141).

b) Tendo a Impugnante provisionado ao longo do ano a título de "Prov. P/ Honorários Especiais" o valor de R\$ 44.576.373,60, e tendo revertido desta provisão o valor de R\$ 35.328.592,63, por equívoco, somou ao valor efetivamente pago a título de remuneração a Dirigentes e Conselheiros o valor correspondente à diferença não revertida daquela provisão, no valor de R\$ 9.247.780,97, chegando ao total de R\$ 53.236.277,99.

c) Considerando que a diferença de R\$ 9.247.780,97 não consistia uma efetiva despesa, mas sim a provisão, a Impugnante adicionou ao lucro líquido do período em questão aquele valor para fins de determinação do lucro real, conforme se verifica das linhas 26 e 31 (parcelas não dedutíveis) da Ficha 05B c/c a linha 02 da Ficha 09B da DIPJ/2008, sendo que mencionado valor de provisão compôs o valor de R\$ 742.093.631,48, indicado na linha 26 da Ficha 05B relativa a "Aprovisionamentos e Ajustes Patrimoniais".

d) Ao realizar o depósito judicial do montante em discussão, a Impugnante considerou essa mesma base equivocada, de modo que o depósito judicial foi efetuado por valor superior ao supostamente devido.

e) Restando demonstrado o equívoco quanto ao valor lançado e tendo sido efetuado depósito a maior do que o valor supostamente devido nos autos do Mandado de Segurança n' 1999.61.00.0569236, deve ser reduzido o crédito de IRPJ lançado ao valor de R\$ 10.997.124,26.

f) É manifestamente incabível a exigência de qualquer valor a título de acréscimos moratórios após a efetivação dos depósitos judiciais, nos termos do Parecer Cosit nº 3/2001 e Súmula CARF nº 5.

Na seqüência foi emitido o Acórdão nº 16-47.325 da DRJ/SP1, de fls. 154 à 163, do e-processo, julgando a impugnação improcedente, com o seguinte ementário:

EQUÍVOCO NA INFORMAÇÃO PRESTADA À AUTORIDADE FISCAL. DESPESAS COM HONORÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

A prova do equívoco quanto ao valor correto das despesas com honorários é incumbência do contribuinte, devendo sua alegação ser corroborada pela escrituração contábil e fiscal.

JUROS MORATÓRIOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.

O fato de constar do demonstrativo do crédito tributário o valor dos juros moratórios não prejudica o contribuinte, visto que na hipótese de sentença favorável à Fazenda, o montante do tributo devido acrescido dos acessórios, quais sejam, os juros de mora, serão transformados em pagamento definitivo, nos termos do inciso II, do § 3º, do art. 1º da Lei nº 9.703/1998.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Contra essa decisão foi impetrado recurso voluntário, de fls. 169 a 182, repisando, em suma, as mesmas ações trazidas na peça impugnatória.

É o relatório.

O I. Relator anterior do feito, I. Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, apresentou voto meritório, entendendo que, em relação às alegações e ao pedido de redução do valor do crédito tributário lançado, haveria concomitância, não podendo julgar o tema. No que tange ao pleito do afastamento dos juros, dava provimento ao Recurso Voluntário. Contudo, tal posicionamento foi afastado pela maioria daquela C. Turma Ordinária, entendendo-se pela determinação de diligência.

Foram os seguintes os termos da v. Resolução determinada no voto vencedor:

A situação sob exame guarda uma peculiaridade em face a existência de ação judicial, onde se indicam valores depositados, supostamente relativos ao objeto da presente questão.

Justamente nesse ponto, apresenta-se divergência quanto ao entendimento exarado pelo Sr. Relator do processo, a imperiosa necessidade de se averiguar, com certeza o montante do valor depositado em juízo, junto ao mandado de segurança em comento nestes autos.

Assim entende-se necessário, seja para conhecer-se, objetivamente, a ocorrência, ou não de uma possível concomitância quanto ao objeto deste processo administrativo, com o processo judicial, seja em face ao argumento de que depósito judicial foi superior ao exigido neste processo, e ainda seja para se apurar, corretamente, o valor depositado, a confirmar, ou não, a alegação do contribuinte quanto ao aventado nesse aspecto.

Processo nº 16327.721374/2012-61
Resolução nº **1402-000.658**

S1-C4T2
Fl. 1.554

Por essas razões, se apresenta como indispensável a conversão do julgamento em diligência para que:

1- apresente a contribuinte certidão atualizada, de objeto e pé, do Mandado de Segurança nº 1999.61.00.056923-6;

2- apresente a demonstração dos valores depositados em juízo, atualizados, que evidencie valores a maior existentes em juízo, devidamente comprovados com os respectivos depósitos, com todos seus consectários legais.

Devidamente encaminhado o processo à Unidade Local, o Contribuinte foi intimado (fls. 217) para a apresentar a documentação e as demonstrações constantes da v. Resolução.

Por meio de Respostas a Intimação (fls. 222 a 260), trouxe o Recorrente conjunto probante, incluindo certidão de objeto e pé, extrato da conta judicial, cópias de guias de depósitos judiciais, documentos de arrecadação e petição judicial, em nome da empresa ITAÚ VIDA E PREVIDÊNCIA S/A e cópias de Fichas de Declarações.

Ato contínuo, cumprida a determinação, os autos foram novamente remetidos a este E. CARF.

Na sequência, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Como anteriormente já apreciado, reitera-se que o Recurso Voluntário é manifestamente tempestivo e sua matéria se enquadra na competência desse N. Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

De acordo com aquilo relatado, é certo que o lançamento de ofício de IRPJ objeto do presente processo administrativo visa apenas evitar a decadência, procedido em face da existência do Mandado de Segurança nº 1999.61.00.056923-6, ainda em trâmite perante o E. TRF da 3ª Região, que debate a validade das restrições impostas pelo art. 31 da Instrução Normativa nº 93/97, assim como da constatação de que não teria o Contribuinte constituído os débitos correspondentes às obrigações tributárias oriundas da incidência de tal dispositivo, por meio de DCTF (não obstante ter procedido a depósitos judiciais, após a cassação de liminar obtida em primeira instância judicial).

A matéria sob litígio, inaugurada pelo Contribuinte em Impugnação, resume-se a 1) redução de parte do valor do lançamento perpetrado, referente à base de cálculo do ano-calendário de 2007, de R\$ 13.309.069,49 para R\$ 10.997.124,26, vez que entende ter sido considerada pela Autoridade Fiscal monta equivocada em relação a este objeto litigioso, (sendo também presente tal equívoco em depósito judicial), bem como 2) o afastamento dos juros de mora, após a realização dos depósitos em juízo.

Verificando as decisões anteriormente proferidas neste feito, especialmente a v. Resolução nº 1202.000.254, exarada pela extinta C. 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara dessa 1ª Seção, tem-se que pairava *dúvida* sobre a abrangência da concomitância da pretensão judicial do Recorrente com o presente processo administrativo, o que limitaria o conhecimento de todas as arguições da *defesa*. Confira-se:

Assim entende-se necessário, seja para conhecer-se, objetivamente, a ocorrência, ou não de uma possível concomitância quanto ao objeto deste processo administrativo, com o processo judicial, seja em face ao argumento de que depósito judicial foi superior ao exigido neste processo, e ainda seja para se apurar, corretamente, o valor depositado, a confirmar, ou não, a alegação do contribuinte quanto ao aventado nesse aspecto. (fls. 214)

E exatamente tal posicionamento motivou a diligência então empreendida, determinando a juntada de certidão de objeto e pé do *mandamus* e a relação dos valores depositados.

Registre-se, novamente, que o Relator *anterior*, I. Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, em seu voto - que restou vencido - chegou a concluir pela efetiva ocorrência de concomitância jurisdicional em relação a pretensão do Contribuinte de redução da monta do crédito tributário, apurado no ano-calendário de 2007, na Autuação de prevenção à caducidade.

Posto isso, para delimitar o correto conhecimento das matérias sob análise, é primordialmente necessária a verificação conclusiva da ocorrência e da abrangência da concomitância, inclusive objeto da Súmula CARF nº 1¹.

Conferindo todo o respeito à C. Turma Ordinária extinta e seus I. Julgadores, este Conselheiro diverge da posição adotada, a qual fundamentou a diligência (assim como do entendimento do voto vencido, em relação à concomitância jurisdicional com o primeiro pleito da Recorrente).

Observe-se que na v. Resolução *a quo* expressamente afirma-se que o Contribuinte alega que o *depósito judicial foi superior ao exigido neste processo*, denotando valoração sobremaneira e equivocada dessa medida de *garantia* do Juízo e suspensão do crédito tributário no julgamento da presente demanda administrativa.

Primeiramente, tal afirmativa não é verdadeira.

O depósito judicial efetuado em relação ao crédito tributário referente ao ano-calendário de 2007 não foi superior ao valor correspondente ao exigido nesse processo. Não é essa a alegação e a fundamentação do Contribuinte.

O que, na verdade, claramente pugna o Recorrente em suas *defesas* é que, tanto o ora lançamento de ofício profilático, como o depósito judicial², foram procedidos igualmente

¹ Súmula CARF nº 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.

² O depósito judicial teria sido efetuado antes mesmo da lavratura do Auto de Infração, como se infere da data da cassação da liminar em sentença - 18/09/2008 - e registros de efetuação e juntada de Guias de Depósitos -

a maior em relação a tal valor efetivamente devido ao final de 2007, fruto do mesmo equívoco do Contribuinte ao proceder à quantificação dessa monta e informar a Fiscalização.

Para melhor esclarecer, confira-se trecho do TVF (fls. 17 e 18) que atesta que não fora procedida ação fiscal para mensurar o lançamento de ofício, mas, sim, intimou-se o Contribuinte, por Termo específico, emitido em razão da sentença a ele desfavorável, que cassou a liminar que antes vigia, para apresentar tais informações e depósitos judiciais:

No julgamento de mérito, exarado em 11/09/2008 e publicado 18/09/2008, a sentença foi desfavorável ao contribuinte, o qual, em 17/09/2008, portanto antes de completar 30 dias da publicação da decisão, efetuou depósito, em montante integral, para os valores questionados até o ano calendário 2007, inclusive.

Verifica-se no despacho exarado em 05/12/2008, a fls. 98 do PAJ 16327.001342/2007-89, que, em decorrência do depósito judicial efetuado, foram atendidas as condições de suspensão de exigibilidade.

Nos documentos apresentados, mediante o ofício CRT-UAF-581/2011, protocolado na DEINF/SPO em 10/10/2011, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 751, lavrado em 23/09/2011, verifica-se que estão em litígio os seguintes valores de Crédito Tributário, relativamente aos anos calendários 2007, 2009 e 2010:

- Dez/2007: R\$ 13.309.069,49
- Fev/2009: R\$ 11.310.847,88
- Dez/2009: R\$ 11.846.762,15
- Dez/2010: R\$ 11.905.032,14

Nenhum dos valores foi declarado em DCTF.

Verifica-se ainda que os depósitos, para obtenção da suspensão da exigibilidade, foram efetuados da seguinte forma:

- Relativo a Dez 2007, em 17/10/2008 Principal - R\$ 13.309.069,49; Juros de Mora - R\$ 1.140.587,26, totalizando, relativamente a 2007 - R\$ 14.449.656,75
- Relativos a Fev e Dez 2009, em 30/11/2010, Principal - R\$ 23.157.610,03; Multa - R\$ 4.631.522,01 e Juros de Mora - R\$ 2.669.091,24, totalizando, relativamente a 2009, R\$ 30.458.223,28.
- Relativo a Dez 2012, em 31/01/2011, Principal - R\$ 11.905.032,14,

Mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 03/MPF12/131, o contribuinte foi intimado a informar os valores pagos aos administradores, que resultaram no crédito tributário em discussão.

Em sua resposta, através do ofício CRT-UAF-704/2012, informou os seguintes valores de remuneração excedente:

- Dez/2007: R\$ 53.236.277,99
- Fev/2009: R\$ 45.243.391,55
- Dez/2009: R\$ 47.387.048,63
- Dez/2010: R\$ 47.620.128,58

Para não sujeitar os mencionados créditos tributários a eventuais questionamentos quanto a estarem ou não constituídos, é lavrado o Auto de Infração descrito neste Termo de Verificação de Infração, sendo o mesmo formalizado no processo 16327.721.374/2012-61.

Tais valores serão objeto de lançamento de ofício, com a finalidade de constituir o crédito tributário que lhes corresponde, com exigibilidade suspensa, por conta dos depósitos efetuados.

Ainda que *historicamente* motivado pelo mesmo fato equivocado, o depósito judicial efetuado *a maior* não se relaciona com o pleito administrativo do Contribuinte. Tal procedimento de depósito dá-se por consequência dos efeitos da causa processual engendrada, confiando ao Juízo a monta do valores afetados pelo desfecho do Mandado de Segurança, visando à suspensão da exigibilidade e à preservação do seu valor - que serão ou convertidos em renda da União ou devolvidos ao Contribuinte.

Lembre-se que o objeto da demanda judicial é meramente o debate Jurídico sobre a *validade* de dispositivo de Instrução Normativa. Essa Ação Judicial, aqui concretamente apresentada, a grosso modo, não carrega pretensão *anulatória* ou *desconstitutiva* de um crédito tributário específico, pré-existente. No curso natural dessa modalidade lide, se não houver provocação incidental do Juízo, a correção dos valores apurados e depositados é tema que se investiga apenas ao final dos debates jurídicos, depois de incitada a Procuradoria da Fazenda Nacional a se manifestar (e apenas se a União se revelar vencedora).

Por outro lado, o que pretende o Recorrente aqui, nestes autos administrativos, é reduzir o valor da exação que lhe foi oposta, de modo que, no eventual insucesso judicial de seu remédio constitucional, não subsista cobrança indevida, fruto de equívoco material de apuração, como demonstra e pretende comprovar.

O conhecimento e julgamento de tal matéria independe dos depósitos judiciais realizados no Mandado de Segurança.

A verificação da correção de elementos materiais, pessoais e quantitativos do lançamento (inclusive a formação da base de cálculo), mesmo que motivado por prevenção de decadência e relacionado a ação judicial, é matéria que pode e deve ser analisada em esfera administrativa, desde que não implique em jurisdição coincidente sobre o objeto levado ao Judiciário.

E essa coincidência, que, se verificada, implica na concomitância entre os feitos judiciais e administrativos, é *testada* através da identificação e comparação dos objetos individuais das causas, administrativa e judicial.

Confira-se lição de Luiz Rodrigues Wambier, Flávio Renato Correa de Almeida e Eduardo Talami³, sobre os *Elementos Identificadores da Ação*:

³ Curso Avançado de Processo Civil. V.1. 8ª ed. São Paulo: RT, 2006. p. 119.

Cada ação levada a juízo, portanto, deve ser particularmente observada, para que dela se extraiam elementos identificadores, de forma que possa ser considerada separadamente e distinguida das outras ações que também tenham sido propostas ou que possam vir a ser propostas futuramente.

E quais são esses elementos, que permitem que cada ação seja isoladamente considerada? A doutrina e também o CPC (art. 301, §2º) apontam três elementos com base na teoria da tríplice identidade: as partes, o pedido e a causa de pedir (causa petendi).

Frise-se que a disposição citada do CPC de 1973, contida no art. 301, § 2º, foi integralmente repetida no art. 337, § 2º do CPC de 2015, agora vigente.

Em relação às partes envolvidas neste processo administrativo e no Mandado de Segurança, não há dúvidas que tratam-se das mesmas. Porém, o cerne da análise a ser aqui procedida encontra-se na verificação do *pedido* e da *causa de pedir* envolvidos. Vale, então, conferir mais trechos da doutrina dos Autores⁴ citados sobre tais elementos:

Pedido ou objeto, é certo que há, na realidade, dois nomes em razão dos quais se pode definir, em cada caso concreto, esse elemento de identificação da ação. Tanto faz parte do pedido o pleito de providência processual por meio do qual a parte pretende ver protegida sua pretensão, quanto esta mesma, que, em última análise, se constitui no próprio bem jurídico perseguido pelo autor da ação.

(...)

A causa de pedir (causa petendi) ou razão do pedido significa, resumidamente, o conjunto de fundamentos levados pelo autor a juízo, constituído pelos fatos e pelo fundamento jurídico a eles aplicado. Grosso modo, portanto, é possível afirmar-se, com segurança, que a causa de pedir é o motivo em virtude do qual a parte autora dirige determinado pedido ao Poder Judiciário.

Interessante registrar também que o Parecer COSIT nº 7/2014 (que invoca o Parecer PGFN/COCAT nº 2/2013) se alinha com a posição agora defendida, elencando os critérios de verificação de coincidência de objetos:

Ementa: CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO. PREVALÊNCIA DO PROCESSO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS

⁴ Curso Avançado de Processo Civil. V.1. 8ª ed. São Paulo: RT, 2006. pp. 121 e 122.

INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. DESISTÊNCIA DO RECURSO ACASO INTERPOSTO.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública com o mesmo objeto do processo administrativo fiscal implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto.

Quando contenha objeto mais abrangente do que o judicial, o processo administrativo fiscal deve ter seguimento em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. A decisão judicial transitada em julgado, ainda que posterior ao término do contencioso administrativo, prevalece sobre a decisão administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável. A renúncia tácita às instâncias administrativas não impede que a Fazenda Pública dê prosseguimento normal a seus procedimentos, devendo proferir decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida.

É irrelevante que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é insuscetível de retratação. A definitividade da renúncia às instâncias administrativas independe de o recurso administrativo ter sido interposto antes ou após o ajuizamento da ação.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), art. 145, c/c art. 149, art. 151, incisos II, IV e V; Decreto-lei nº 147, de 3 de fevereiro de 1967, art. 20, § 3º; Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 16, 28 e 62; Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC), arts. 219, 267, 268, 269 e 301, § 2º; Decreto-lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1979, art. 1º; Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, art. 38; Constituição Federal, art. 5º, inciso XXXV; Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 53; Lei nº 12.016, de 7 de agosto de 2009, art. 22; Portaria CARF nº 52, de 21 de dezembro de 2010; Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011, art. 26; art. 77 da IN RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012. e-processo nº 10166.721006/2013-16

(...)

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 nº 3, de 1996, a Súmula nº 1 do CARF e a Portaria MF nº 341, 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, § 2º da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o qual ora se aplica por analogia.

9.2. Leva-se em consideração o objeto da relação jurídica substancial; se a discussão judicial se refere a questões instrumentais do processo administrativo, contra as quais se insurge o sujeito passivo da obrigação tributária, não há que se falar em desistência da instância administrativa nem em definitividade da decisão recorrida, quando nesta se discute alguma questão de direito material. Se, no entanto, a discussão administrativa gira em torno de alguma questão processual, como a tempestividade da impugnação, por exemplo, questão esta também levada à apreciação judicial, configura-se a renúncia à esfera administrativa quanto a este ponto específico.

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:

19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão idênticas. (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de Processo Civil Comentado. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)

Litispêndência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispêndência. Somente se verifica a litispêndência com a identidade de ações: as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir. (TRF-5ª, 1ª T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Rivaldo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)

9.4. Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat nº 2/2013:

49. Dito disso, conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispêndência no processo civil, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido (art. 301, §§ 1º e 2º, do CPC; e Súmula nº 1/CARF).

50. Com efeito, na linha do que foi afirmado no item 26, tanto a concomitância quanto a litispêndência constituem requisitos de validade objetivos extrínsecos da relação processual. São pressupostos negativos, ou seja, fatos que não podem ocorrer para que o

procedimento se instaure validamente. Representam acontecimentos estranhos à relação jurídica processual (daí o adjetivo "extrínseco") que, uma vez existentes, impedem a formação válida do processo (procedimento). (grifos conforme original)

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 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.

9.6. Seguindo essa lógica, caso o processo administrativo fiscal contenha pedido mais abrangente que o do processo judicial, ele deve ter seguimento somente em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. Se, por exemplo, a ação judicial requer a anulação de um lançamento em relação a determinada multa, mas nada diz sobre a base de cálculo do tributo, e a impugnação administrativa tratar também da discussão sobre a base de cálculo, esta parte deverá ser objeto de julgamento administrativo.

Diante disso, o pedido do Contribuinte no Mandado de Segurança é o *afastamento* das restrições impostas pelo art. 31 da Instrução Normativa nº 93/97 na apuração do lucro real, como inclusive comprova a Certidão de Objeto e Pé trazida aos autos (fls. 236):

1 - Objeto :

Trata-se de mandado de segurança com pedido de liminar, requerendo as Impetrantes a possibilidade de considerar como despesa dedutível, na apuração do lucro real, os honorários pagos a seus administradores e conselheiros, independentemente de serem mensais e fixos, afastando-se, assim, as restrições impostas pelo artigo 31 da IN 93/97.

Já em sua Impugnação, o pedido da Recorrente é o seguinte (fls.112):

Diante do exposto, pede e espera o Impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de reduzir o crédito tributário de IRPJ relativo ao ano-base de 2007 ao valor de R\$10.997.124,26, cancelando-se integralmente os juros de mora lançados pelas razões acima expostas, como medida de Direito e de Justiça.

Certamente, não há coincidência entre pedidos. No feito judicial é o afastamento jurídico, *abstrato*, do teor normativo do art. 31 da IN nº 93/07 na apuração do lucro real (e a consequente dedutibilidade de honorários pagos a administradores e conselheiros). Na

demanda administrativa é redução de parte do crédito tributário referente ao ano-calendário de 2007, *concretamente* contra ele lançado, no Auto de Infração objeto deste processo.

As causas de pedir também não se coadunam.

Ainda que não profundamente explorado, certamente justifica-se o *afastamento* do art. 31 da IN nº 93/97 por razões de sua validade e aplicabilidade jurídica (em nada se relacionando a lançamentos de ofícios, existentes ou mesmo futuros). Já nessa contenda administrativa, o fundamento da redução parcial do crédito constituído é a ocorrência de erro na quantificação e apuração dos valores de tais despesas, concretamente verificadas no ano-calendário de 2007, informadas à Fiscalização - e integralmente adotadas, sem verificações documentais, para a lavratura da Autuação.

Certamente, não há coincidência de objetos processuais e, logo, não há de se falar em concomitância sobre o tema da redução parcial da Autuação lavrada para prevenir a caducidade, podendo ser livremente conhecido todo o teor das alegações e pedidos da Recorrente.

Registre-se que, assim como já demonstrado que a v. Resolução *a quo* partiu de premissa equivocada e inverídica em relação ao real objeto do feito, igualmente, quando do cumprimento das intimações relacionadas a tal determinação, o Contribuinte, por manifesto lapso, forneceu documentos de pessoa diversa, do mesmo *grupo empresarial*, litisconsorte naquele mesmo *mandamos*. Contudo, vez que alheios os depósitos à resolução meritória desta causa administrativa, tal falha cometida em nada afeta a solução do processo.

Adentrando o mérito, no que tange às alegações do Recorrente sobre *erro* na quantificação dos valores das despesas referentes ao debate sobre art. 31 da IN nº 93/97, em suma, demonstra-se que teria sido nos seus cálculos indevidamente considerado como valor das despesas a monta de R\$ 53.236.277,99.

A obtenção de tal número deve-se ao fato de ter anteriormente o Contribuinte provisionado o valor de R\$ 44.576,373,60 a título desses "honorários especiais" e posteriormente procedido à reversão de R\$ 35.328.592,63 (correspondente ao saldo do ano anterior) de valor total. E depois, ao final do período, por equívoco, somou os R\$ 9.247.780,97 remanescentes, não revertidos, com o valor de R\$ 43.988.497,02, realmente incorridos naquele ano com esses honorários pagos a conselheiros e dirigentes, alcançando finalmente o resultado de R\$ 53.236.277,99 - indevidamente informados à Fiscalização.

Processo nº 16327.721374/2012-61
Resolução nº 1402-000.658

S1-C4T2
Fl. 1.564

Também esclarece que o valor remanescente da provisão do ano anterior, de R\$ 9.247.780,97, foi devidamente lançado e computado na Linha 26 da Ficha 5B da DIPJ 2008 (*parcela tributável*).

Desse modo, considerando então o valor de R\$ 43.988.497,02 como base de cálculo devida do lançamento de ofício aqui de debatido, obtém-se a monta de R\$ 10.997.124,26 de IRPJ *adicional* incidente sobre tal dedução procedida no ano-calendário de 2007 (e não R\$ 13.309.069,49, como procedido pela Fiscalização que considerou como base o valor R\$ 53.236.277,99), requerendo a redução do valor exação nestes termos.

Para provar tudo aquilo acima demonstrado, acosta cópias de Fichas 5B e 9B da DIPJ/2008, folha da Demonstração do Resultado Analítico, trechos do Razão Contábil referentes às contas envolvidas e tabela com estruturação dessa manobra contábil no DRE do período (fls. 141 a 149 e 184 a 190).

Analisando tal documentação, resta demonstrado o devido lançamento do valor de R\$ 43.988.497,02 como despesas incorridas com honorários especiais e pode-se também observar nos registros das Contrás extraídos do Razão Contábil o trânsito dos demais valores mencionados nas demonstrações das *defesas*. A folha da Demonstração do Resultado Analítico legível foi apenas acostada em Recurso Voluntário e mostra precisamente o valor de R\$ 35.328.592,63 como saldo final da conta de *honorários*, além de ser apresentada *tabela* supostamente ilustrando e esclarecendo o método contábil adotado - que se reproduz a seguir:

Estrutura da contabilização				Ref.	
1) Constituição da Provisão 2006					
D	Despesas de Honorários - Prov. Honorários Especiais	8242.006.000.000-8		doc. 01	DRE 2006
C	Provisão/Pagtos a efetuar - Honorários Especiais	4967.058.000.000-1	R\$ 35.328.592,63	doc. 02	Balancete 31/12/2006
2) Reversão da Provisão 2006					
D	Provisão/Pagtos a efetuar - Honorários Especiais	4967.058.000.000-1			
C	Reversão Prov. Honorários Especiais	8242.106.000.000-6	R\$ 35.328.592,63	doc. 03	DRE 2007 - fev/2007
3) Constituição da Provisão 2007					
D	Despesas de Honorários - Prov. Honorários Especiais	8242.006.000.000-8			
C	Provisão/Pagtos a efetuar - Honorários Especiais	4967.058.000.000-1	R\$ 44.576.373,60	doc. 04	DRE 2007
4) Pagamento Efetivo (Honorários Especiais)					
D	Reserva de Caixa*	1004.000.000.000-4			
C	Despesas de Honorários - Honorários Especiais	4967.058.000.000-1	R\$ 43.988.497,02	doc. 04	DRE 2007

* A contra partida da conta de Despesas de Honorários (4967.058.000.000-1) será uma conta transitória para controle dos desembolsos e posteriormente ocorre o lançamento refletindo o resultado (caixa) na conta 1004.000.000-4

Pois bem, diante de tais elementos probantes, entende-se estar diante de forte indício da procedência das alegações do Recorrente. Contudo, assim como entendido pela DRJ *a quo*, tais excertos contábeis e demonstrações elaboradas pelo próprio Contribuinte não guardam a robustez necessária para arrimar, com segurança e plena convicção decisória, o cancelamento pretendido. Lembre-se também que a DIPJ tem natureza meramente informativa, podendo ser retificada *unilateralmente* dentro do prazo decadencial, substituindo integralmente

a original apresenta, não valendo, *per si*, como prova material de elementos redutores do lucro real, como é o entendimento dessa C. 1ª Seção.

São necessários aqui mais elementos contábeis e materiais, conferindo contextualização total e confirmação eficaz da quantificação dos dispêndios efetivamente ocorridos, definitivamente computados nos cálculos fiscais do Contribuinte, confirmando o direito alegado, ainda que agora já muito bem delineado.

Deve-se considerar a circunstância excepcional do caso, em que os valores colhidos pela Fiscalização foram fruto exclusivo de informação prestada pelo Contribuinte em resposta a Termo de Intimação específico para tanto. Nesse sentido, primeiro é certo que nunca houve qualquer ação do Fisco investigativa para determinar a efetiva monta do crédito constituído em prevenção à caducidade.

Por outro lado, a afirmação e demonstração postulatória do Contribuinte de que é necessária a redução do montante do crédito já previamente *constituído*, pois ele mesmo equivocou-se na informação prestada, não basta para essa supressão tributária pretendida, demandando prova satisfatória de tal ocorrência, valendo-se sempre de todos elementos disponíveis para a sua confirmação.

Como se observa, adota-se agora o mesmo critério e entendimento aplicado pela Administração Tributária federal e convalidado pela jurisprudência deste E. CARF ao caso das DCTFs (que são preenchidas unilateralmente pelo contribuinte e depois transmitidas ao Fisco, com total efeito constitutivo dos débitos lá informados), exigindo na sua retificação para menor valor a prova clara e hábil do motivo para tal redução.

Mostra-se então razoável e devido o angariamento de mais elementos probantes e informações, bem como envio dos autos à Unidade Local para que se promova o aprofundamento do processamento de tais informações e provas, antes da derradeira apreciação das razões recursais.

Tal medida também é uma garantia de *contraditório*, dando a oportunidade da própria Fiscalização analisar e se pronunciar sobre tais elementos, submetendo-os ao seu crivo analítico e técnico.

A matéria referente à incidência de juros será analisada e julgada quando do retorno dos autos, em conjunto com as conclusões obtidas e a posterior Manifestação do Recorrente.

Diante de todo o exposto, resolve-se por determinar a realização de diligência, para que a D. Unidade Local de fiscalização:

1) intime o Contribuinte para (a) esclarecer se houve retificação da DIPJ 2008, especificamente em relação às despesas com *honorários especiais* tratados no art. 31 da IN nº 97/93, (b) apresentar o histórico contábil completo das Contas referentes aos *honorários especiais* creditados aos seus conselheiros e administradores, justificando a monta dos valores revertidos e remanescentes na apuração do lucro real do ano-calendário de 2007, (c) esclarecer a metodologia contábil adotada e (d) apresentar comprovantes que atestam a monta de R\$ 43.988.497,02 como despesa efetivamente incorrida e o momento de seu pagamento.

2) Considerando o teor do Parecer COSIT nº 02/2018, analise os documentos de fls. 141 a 149 e 184 a 190, bem como toda a nova documentação fornecida pelo Contribuinte na oportunidade desta diligência, verifique se revela-se erro, conforme alegado, na informação prestada quanto ao valor em litígio, referente ao ano-calendário de 2007 (*dez/2007*), abrangido pelo lançamento de ofício.

2.1) Se considerada insuficiente a documentação fornecida para se alcançar uma conclusão, poderá se proceder a novas intimações e diligências, *in loco*.

3) Elaborar Relatório conclusivo, demonstrando e explicando de forma técnica e clara as conclusões obtidas, justificando a manutenção ou a redução do valor do lançamento de ofício, procedendo a novos cálculo, se for o caso.

4) Deverá ser dada ciência à Contribuinte do Relatório elaborado, com a abertura do devido prazo legal para manifestação, antes do retorno dos autos para julgamento.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella