



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720016/2020-79
ACÓRDÃO	1301-007.559 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIAGNÓSTICOS DA AMÉRICA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018

CONCOMITÂNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 1. EXISTÊNCIA DE PEDIDO NÃO ABRANGIDO PELA MEDIDA JUDICIAL. MATÉRIA NÃO APRECIADA PELA DRJ. NULIDADE PARCIAL.

De acordo com a Súmula Carf nº 1, a concomitância entre as esferas administrativa e judicial diz respeito às questões envolvendo o mesmo objeto. Cabimento da apreciação de matéria não abrangida pela medida judicial. Ausência de manifestação da DRJ, que não conheceu integralmente da Impugnação. Nulidade parcial.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular o acórdão recorrido, para que seja proferida decisão complementar apreciando o item II.1 da Impugnação (existência de depósitos judiciais prévios à lavratura dos Autos de Infração), vez que esta matéria não está abrangida pela concomitância com a medida judicial.

Sala de Sessões, em 8 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Eduarda Lacerda Kanieski.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 4.135/4.156) interposto em face de acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre que não conheceu a Impugnação apresentada.

Na origem, trata-se de Autos de Infração (fls. 5/14) lavrados para constituir IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário de 2018, com a redução de ofício do saldo de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL, não havendo crédito tributário exigido. Conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 15/106), as autuações decorreram de supostas exclusões indevidas de amortização de ágio. Veja-se a síntese bem elaborada pela Fiscalização (fls. 15):

Entre os anos de 2014 e 2016, tiveram lugar certas operações de aquisição de participação na DIAGNOSTICOS DA AMERICA S.A. (“DASA”). Em razão da maneira como essas operações foram estruturadas, as participações adquiridas, bem como certo montante de ágio, foram atribuídos a uma sociedade denominada Cromossomo Participações II S/A, CNPJ 14.167.188/0001-71 (“Cromossomo II”), que assumiu a condição de controladora direta da DASA.

Controladora meramente formal, entretanto. Na estrutura montada para a realização dessas aquisições, em que se verificam diversos vícios reveladores de sua natureza fraudulenta, a Cromossomo II não passou de elo artificial, que somente se explica pelo propósito de carrear o ágio para a adquirida, visando seu indevido aproveitamento fiscal por esta.

Deveras, em 20/12/2017 efetivou-se a incorporação reversa da Cromossomo II pela DASA. No ato, esta registrou em seus livros um montante de ágio, o ÁGIO FISCAL TOTAL, dolosamente inflado e cujo registro, na incorporada, se fez com base em documentos fraudados e livros contábeis adulterados.

A partir de janeiro de 2018, a DASA passou a excluir, na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, cotas de amortização do ÁGIO FISCAL TOTAL. Entre janeiro e agosto, essas exclusões fizeram com que as bases de cálculo de suas antecipações mensais (IRPJ e CSLL) fossem zeradas. No período de apuração anual, elevaram em R\$ 207.863.906,64 o Prejuízo Fiscal e a Base de Cálculo Negativa da CSLL declarados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF AC2018).

Pela total reversão dessas exclusões, os presentes Autos de Infração promovem, de ofício, a redução em R\$ 207.863.906,64 do Prejuízo Fiscal e da Base de Cálculo

Negativa da CSLL declarados na ECF AC2018, posto que, como aqui se demonstra, o ÁGIO FISCAL TOTAL não é fiscalmente aproveitável pela DASA, seja qual for o valor a ele atribuído.

Quanto às referidas antecipações mensais, a DASA depositou em juízo os montantes de IRPJ e CSLL que resultam a pagar em 2018 quando se reverterem essas exclusões. Os depósitos foram feitos no contexto da ação ordinária n.º 1005652-68.2018.4.01.3400, ajuizada pela DASA na 3ª Vara Federal/DF (“AÇÃO ORDINÁRIA”), na qual a Autora pretende que seja declarado um alegado direito seu ao aproveitamento fiscal do ÁGIO FISCAL TOTAL. Especial atenção requer o momento do levantamento desses depósitos, uma vez que, a depender do desfecho da lide, parte dos valores depositados deverá ser mantida com a União, pelas razões aqui expostas.

Como citado pela Fiscalização, a discussão é objeto da Ação Ordinária nº 1005652-68.2018.4.01.3400, cuja Petição Inicial (fls. 1.247/1.277) demonstra que foram formulados os seguintes pedidos:

4.1. Tutela provisória de urgência de natureza cautelar

Em face do exposto, requer-se seja deferida tutela provisória de urgência para o fim de se assegurar à Autora a dedução, das bases de cálculo do IRPJ e da CSL, das despesas havidas com a amortização do ágio decorrente da aquisição de participação societária da Autora pela Cromossomo II, suspendendo-se a exigibilidade do montante controvertido. [...]

4.2. Pedido final

Na sequência, a Autora requer a citação da Ré, bem como, ao final, o julgamento de procedência da presente demanda para o fim de que seja declarado o seu direito de deduzir da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a despesa com amortização de ágio obtido com a incorporação da Cromossomo Participações II S.A. em razão da anterior aquisição, por esta última, de participação societária da Autora.

Subsidiariamente, requer-se a procedência parcial da ação para que seja declarado o direito da Autora de deduzir a despesa com amortização de ágio obtido da incorporação da Cromossomo Participações II S.A. em razão da anterior aquisição, por esta última, de participação societária da Autora ao menos da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Outrossim, requer a produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, bem como a condenação da parte adversa aos ônus da sucumbência, abrindo mão da audiência de conciliação ou de mediação uma vez que o litígio versa sobre direitos indisponíveis.

Inconformada, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 3.771/3.851), que não foi conhecida pela DRJ, por meio de acórdão (fls. 4.119/4.124) ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA – IRPJ.

Ano 2018.

CONCOMITÂNCIA MATERIAL. OPÇÃO POR DISCUSSÃO EM VIA JUDICIAL.

Não se toma conhecimento de impugnação em processo administrativo tributário quando a matéria objeto de ação fiscal está sendo discutida, de forma concomitante, na esfera judicial.

Impugnação Não Conhecida.

Sem Crédito em Litígio.

A Recorrente, então, interpôs Recurso Voluntário (fls. 4.135/4.156), sustentando que:

- (i) O seu Recurso Voluntário seria cabível, pois discute exatamente o conhecimento da Impugnação apresentada;
- (ii) Não haveria concomitância no que diz respeito à nulidade dos Autos de Infração, desenvolvida nos tópicos II.1 e II.3 da Impugnação, uma vez que estas matérias não estariam abrangidas pela Ação Ordinária;
- (iii) Nesse sentido, a Recorrente teria demonstrado na sua Impugnação que (a) os Autos de Infração seriam nulos em função do depósito prévio do crédito tributário, conforme precedente vinculante do E. STJ (REsp 1.140.956) e precedentes deste Carf (item II.1 da Impugnação) e (b) a lavratura dos Autos de Infração seria indevida, em função da necessidade de se observar a jurisprudência majoritária no momento dos fatos, nos termos da alteração realizada na LINDB pela Lei nº 13.655/2018;
- (iv) Por fim, a DRJ teria acertado no que diz respeito à concomitância, mas tão somente quanto ao mérito da discussão relativa à possibilidade de amortização do ágio.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator.

O Recurso Voluntário foi interposto em 16/11/2020 (fls. 4.133), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação (fls. 4.132), por procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço o recurso.

Como relatado, trata-se de Autos de Infração de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário de 2018, lavrados em 27/05/2020, em função da glosa das despesas com amortização de ágio decorrente da incorporação reversa da Cromossomo Participações II S/A pela Recorrente.

Como consequência, houve a redução de ofício do saldo de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL, no valor de R\$ 207.863.906,64, não tendo sido constituído crédito tributário.

De acordo com o informado no próprio Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente ajuizou a Ação Ordinária nº 1005652-68.2018.4.01.3400 em 20/03/2018, requerendo lhe seja “declarado o seu direito de deduzir da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a despesa com amortização de ágio obtido com a incorporação da Cromossomo Participações II S.A. em razão da anterior aquisição, por esta última, de participação societária da Autora.”

Em função dessa medida, a DRJ concluiu pela existência de *concomitância* entre as discussões administrativa e judicial, nos seguintes termos:

7. Fato relevante e essencial para o presente julgamento, que pode ser definido como questão fundamental que antecede as demais Preliminares explicitadas na Impugnação, refere-se ao objeto discutido no autos da Ação Judicial Ordinária 1005652-68.2018.4.01.3400, em trâmite perante a 3ª Vara Cível da Seção Judiciária do Distrito Federal — DF.

8. Tal ação, ajuizada no início de 2018, visou reconhecimento antecipado de direito de amortização do referido ágio. Isto é, ocorreu antes de qualquer formalização de início de procedimento fiscal por parte da RFB referente à matéria ora tratada.

9. Fato é que, por consequência de tal ação judicial, a Impugnante passou, para fins de garantia, a efetuar depósitos judiciais embasados em efeitos que a amortização e exclusão de tal ágio provocou nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL.

10. Por fim, em expressa manifestação, o Sujeito Passivo entende que a matéria objeto do presente processo deve ser discutida na esfera judicial. O entendimento é claro, em sua visão, por existência da referida ação e dos mencionados depósitos judiciais, não cabe a continuidade da discussão do assunto na esfera administrativa. Tudo deve ser avaliado nos autos da Ação Judicial Ordinária 1005652-68.2018.4.01.3400.

11. Procede o entendimento da Impugnante. A Súmula2 Carf 1 e o Parecer Normativo Cosit 7 de 2014 (fls. 4102 a 4118) tratam, de forma específica, de situações nas quais há propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública Federal com o mesmo objeto. Nesta diretriz, para efeitos de renúncia à esfera administrativa, não importa se a ação foi impetrada antes, durante ou após procedimento fiscal que tenha culminado em formalização de constituição de crédito fiscal.

12. Em qualquer das hipóteses, o efeito sobre o processo administrativo fiscal constituído, tratando tanto a ação judicial quanto a fiscal da mesma matéria, é de renúncia do contribuinte às instâncias administrativas. Tal cenário, como decorrência, torna sem efeito recurso administrativo de qualquer espécie interposto contra a Fazenda Pública.

13. Contextualizada a questão, resta aqui evidenciar a coincidência material, indicando eventuais assuntos não incluídos na referida ação judicial.

14. Em documento (fls. 1305 a 1332) emitido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, instruído nos autos da Ação Judicial Ordinária 1005652-68.2018.4.01.3400, há detalhamento sobre o tema objeto da judicialização: [...]

15. Vale, ainda, para efeitos de entendimento da judicialização antecipada citada, transcrever o seguinte trecho contido no referido documento: [...]

16. Indicada a evidência de que tanto a ação judicial quanto a ação administrativa tributária referem-se ao mesmo objeto material, qual seja, amortização de ágio decorrente de incorporação, resta analisar se todos os temas indicados no relatório acima, constantes na Impugnação instruída aos autos, relacionam-se com a ferida matéria.

17. O conteúdo descrito na peça impugnatória indica que não há outras matérias a serem analisadas no presente julgamento. Todas referem-se, de forma exclusiva, ao tema em discussão na esfera judicial.

18. Portanto, tendo por base o conteúdo da Súmula 1 do Carf (vide nota 2) e as elucidações contidas no Parecer Normativo Cosit 7 de 2014 (fls. 4102 a 4118), considerando que a matéria contida no presente processo está sendo discutida na esfera judicial, cabe à Procuradoria da Fazenda Nacional avaliar a conveniência de envio das provas aqui instruídas ao Judiciário, bem como, analisar eventuais medidas subsidiárias adicionais consideradas pertinentes.

A Recorrente, por sua vez, questiona a conclusão de que a concomitância seria integral, pois os tópicos II.1 e II.3 da sua Impugnação não estariam abrangidos pela medida judicial. Estes itens da defesa se referem: (i) à nulidade dos Autos de Infração em função da existência de depósitos judiciais prévios e (ii) à existência de jurisprudência majoritária no Carf na época da operação, que deveria ser observada nos termos da LINDB, em função da alteração realizada pela Lei nº 13.655/2018.

Passo a analisar a questão relativa aos limites da renúncia ao processo administrativo. A Súmula Carf nº 1 prescreve o seguinte:

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.**

A respeito da aplicação do referido enunciado, veja-se a jurisprudência deste Carf:

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. RECONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 01. Consoante determina a Súmula CARF nº 01, deve haver o reconhecimento da existência de concomitância quando a ação judicial e o processo administrativo tenham o mesmo objeto. E o comando

vai além, permitindo a análise, pelo órgão de julgamento administrativo, tão somente de matéria distinta da constante no processo judicial. Entende-se por objeto da demanda aquilo que com ela se pretende alcançar. O reconhecimento da existência de concomitância implica que não haverá decisão no contencioso administrativo sobre a matéria de mérito do auto de infração que também está sendo discutida na esfera judicial, inclusive tornando-se insubsistentes eventuais julgados já proferidos, mesmo os favoráveis à Contribuinte. De outro lado, havendo o trânsito em julgado da demanda judicial de forma favorável ao Sujeito Passivo, extinguindo a obrigação tributária, como é o caso dos presentes autos, a declaração de concomitância não traz qualquer prejuízo às partes, pois caberá à Administração Tributária cumprir a decisão judicial definitiva de mérito. (Acórdão nº 9303-006.018, Rel. Cons. Vanessa Marini Cecconello, Sessão de 30/11/2017)

Como bem explicado pelo referido acórdão, o objeto da medida judicial deve ser aquilo que o contribuinte pretende obter, sendo expressão sinônima ao pedido enquanto elemento da demanda, como bem explicam NELSON NERY JÚNIOR e ROSA MARIA DE ANDRADE NERY:

Pedido. No sistema do CPC, pedido tem como sinônimas as expressões lide, pretensão, mérito, objeto. É o bem da vida pretendido pelo autor, para integrar ou reintegrar-se a seu patrimônio: a indenização, os alimentos, a posse, a propriedade, a anulação do contrato etc.¹

Em caso de sobreposição entre as esferas judicial e administrativa, não há dúvida de que esta última deve deixar de analisar a questão, tanto em função da adoção do modelo de jurisdição una ou sistema inglês de jurisdição (art. 5º, XXXV, da Constituição da República) quanto por conta da disposição expressa do art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80. A deferência ao pronunciamento jurisdicional, vale destacar, é medida que assegura a segurança jurídica, ao garantir a prevalência de uma decisão definitiva, sem prejudicar o contribuinte, que continuará questionando a matéria em juízo.

Porém, há casos em que o objeto do processo administrativo é mais abrangente do que o judicial, por conter *pedido* diverso, conforme reconhecido expressamente no Parecer Normativo Cosit nº 7/2014, segundo o qual aquele deve ter “seguimento em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente”. Veja-se:

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

¹ Código de processo civil comentado [livro eletrônico]. - 3ª ed. em e-book baseada na 17ª ed. impressa - São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018, p. 855.

administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável.

No item II.1 da sua Impugnação, a Recorrente sustenta a *nulidade* dos Autos de Infração, em função da existência de depósitos judiciais prévios à sua lavratura, que os tornariam desnecessários. O pedido de nulidade, de fato, não é objeto da medida judicial, que busca garantir o direito da Recorrente de deduzir as despesas com a amortização de ágio. Deste modo, entendo que a DRJ deveria ter apreciado tal pedido. Não sendo essa matéria coincidente com a discussão judicial, entendo que não é o caso de concomitância:

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. A propositura de ação judicial pelo Recorrente para discutir parte do objeto tratado em impugnação e recurso voluntário importa em renúncia à instância administrativa com relação às matérias coincidentes. Aplicação da Súmula CARF n. 1. (Acórdão nº 1301-006.354, Rel. Cons. Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Sessão de 13/04/2023)

Deste modo, omissa a decisão recorrida neste ponto, vez que não conheceu integralmente da Impugnação, entendo que é o caso de declarar a sua *nulidade parcial*. Nesse sentido:

MATÉRIA NÃO ENFRENTADA PELA DRJ. APRECIAÇÃO ORIGINÁRIA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. NULIDADE PARCIAL DA DECISÃO RECORRIDA. A apreciação da matéria em segunda instância, sem que tenha sido apreciada em primeira instância, caracteriza supressão de instância, o que não se admite no direito processual administrativo tributário. No presente caso, deve ser cancelado o acórdão recorrido em parte para que a 1ª instância analise a procedência ou não das alegações veiculadas sob a rubrica “temas relativos aos tributos cobrados” na impugnação levada a julgamento. (Acórdão nº 1202-001.362, Rel. Cons. Mauricio Novaes Ferreira, Sessão de 13/08/2024)

No caso do item II.3 da Impugnação, a Recorrente alega que havia “jurisprudência majoritária do Carf” na época das operações, razão pela qual não haveria outra alternativa à Turma Julgadora “se não o cancelamento da autuação fiscal”. Neste caso, porém, entendo que a Recorrente busca enquadrar como nulidade uma alegação *de mérito*, que questiona a própria fundamentação da autuação, relacionada à existência ou não do direito de dedução dos valores com a amortização de ágio.

Como se sabe, a Súmula Carf nº 169 firmou o entendimento de que o art. 24 da LINDB – que faz referência à observância das “orientações gerais da época” – não se aplica ao processo administrativo fiscal. Observando os precedentes que deram origem ao enunciado, fica evidente que a alegação buscava questionar seja a própria exigência do tributo, seja a aplicação das penalidades, em interpretação conjunta com o art. 100, II e III e parágrafo único, do CTN:

A Ilustre Relatora propugnou pela aplicação do artigo 100, III, do CTN, acima transcrito, no sentido de afastar todas as multas exigidas ou exigíveis em razão da

glosa em tela. Em síntese, entende que o fato de as decisões da CSRF deste CARF serem, em sua grande maioria, no sentido de admitir a dedução do ágio, em situação semelhante e na época do presente caso, configuraria as referidas “práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas” apontadas naquele dispositivo legal. (Acórdão nº 1201-002.982, Sessão de 12/06/2019, Voto Vencedor do Cons. Neudson Cavalcante Albuquerque - destaquei)

Com efeito, ainda que a alegação fosse provida – o que contrariaria a Súmula Carf nº 169 –, o resultado seria a validade no âmbito fiscal das operações que deram origem ao ágio ou o cancelamento das penalidades e não a nulidade dos Autos de Infração, como quer fazer crer a Recorrente.

Nem se diga, por outro lado, que essa matéria não foi alegada em âmbito judicial. Como explicitado acima, o que define a concomitância é o *objeto*, ou seja, o *pedido* formulado. Exemplificando: caso fosse acolhida a alegação de aplicação do art. 24 da LINDB em sede administrativa e o pedido em âmbito judicial fosse julgado improcedente, haveria clara contradição entre as decisões, exatamente o que a Súmula Carf nº 1 busca evitar. Além disso, a ausência de alegação da aplicação da LINDB como causa de pedir no processo judicial estaria atingida pela eficácia preclusiva da coisa julgada do art. 508 do CPC.

Diante do exposto, conheço o Recurso Voluntário e lhe dou provimento parcial, para anular parcialmente o acórdão recorrido, para que seja proferida decisão complementar apreciando o item II.1 da Impugnação apresentada pela Recorrente, vez que esta matéria não está abrangida pela concomitância com a medida judicial (Súmula Carf nº 1).

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso