



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720165/2014-90
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-004.400 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 11 de setembro de 2019
Recorrente ARAINVEST PARTICIPAÇÕES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. MATÉRIA SUMULADA. NÃO CONHECIMENTO.

O Regimento Interno deste Conselho prevê que não será cabível recurso especial nos casos em que a decisão recorrida emite o mesmo entendimento de súmula do próprio Conselho, ainda que editada em momento posterior a publicação da decisão. Como neste caso incide a súmula CARF nº 108, cuja inteligência também foi aplicada no acórdão recorrido, não há que se conhecer do recurso.

APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 421 DO RIR/99. CONTEXTOS FÁTICOS E PROCESSUAIS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA EM FACE DO PARADIGMA ADMITIDO.

Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência, e aceito em exame de admissibilidade, reporta contexto fático e processual substancialmente distinto do recorrido, sem expressar qualquer manifestação acerca da possibilidade opção pelo diferimento da tributação no momento em que a autoridade fiscal desconsidera planejamento tributário destinado a alterar a sujeição passiva da incidência.

NEGATIVA DE CONHECIMENTO A RECURSO ESPECIAL ADMITIDO COM BASE EM APENAS UM DOS PARADIGMAS INDICADOS. AGRAVO CONTRA A REJEIÇÃO DO SEGUNDO PARADIGMA NÃO ADMITIDO. NECESSIDADE DE RETORNO PARA APRECIACÃO DO AGRAVO.

Se o Colegiado decide não conhecer de recurso especial na parte que teve seguimento com base em apenas um dos paradigmas indicados, e o recorrente interpôs agravo contra a rejeição do segundo paradigma, cujo conhecimento foi negado em razão do anterior seguimento dado ao recurso especial, resta desconstituída a motivação para não conhecimento do agravo e os autos devem retornar para que seja ele apreciado pela autoridade competente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Demetrius Nichele Macei (relator), Cristiane Silva Costa, Livia De Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que conheceram do recurso. Acordam, ainda, por maioria de votos, em acolher a questão de ordem para analisar o agravo em relação aos argumentos trazidos relativamente ao paradigma nº 101-94.765, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura, Viviane Vidal Wagner, Andrea Duek Simantob e Adriana Gomes Rêgo, que rejeitaram a questão de ordem. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Cristiane Silva Costa. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo administrativo consubstanciado na lavratura de autos de infração de IRPJ e CSLL (e-fls. 1.650 a 1.668), nos montantes de R\$ 1.758.103.916,27 e R\$ 632.943.08,44, respectivamente, já considerados os juros de mora e multa qualificada. relativos ao ano-calendário 2009, pela infração registrada como “*GANHOS E PERDAS DE CAPITAL APURADOS INCORRETAMENTE – ALIENAÇÃO OU BAIXA DE INVESTIMENTOS AVALIADOS PELO VALOR DE PATRIMÔNIO LÍQUIDO - Falta de contabilização de ganho de capital apurado na alienação de investimento(s) avaliado(s) pelo valor do Patrimônio Líquido, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação*”. Os responsáveis solidários também foram intimados (e-fls. 1.698 a 1.701) com fulcro nos artigos 124, I e 135, III do CTN. O Termo de Verificação Fiscal se encontra nas e-fls. 1.669 a 1.695.

A contribuinte e os responsáveis solidários Joseph Yacoub Safra e Moise Yacoub Safra (espólio) apresentaram impugnação às e-fls. 1.714 a 1.870, 1.871 a 2.002 e 2.003 a 2.095, respectivamente.

Em 31 de março de 2015, a 3ª Turma da DRJ/FNS, sob o acórdão nº 07-36.972 (e-fls. 2.100 a 2.129) deu parcial procedência para as impugnações. Acompanhe-se a ementa e resultado do julgamento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2009

Alienação de Participação Societária. Sujeição Passiva. Ganho de Capital.

Constatado que o real alienante de participação societária não eram os acionistas pessoas físicas, correta a sua descaracterização, para fins fiscais, sendo atribuída a sujeição passiva da obrigação tributária à pessoa jurídica, sendo imputada a esta a apuração do ganho de capital na alienação.

Juros de Mora. Incidência sobre a Multa. Fato não Ocorrido. Conhecimento. Impossibilidade.

A cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício só é passível de impugnação a partir do momento em que o fato se materializar, sendo defeso ao órgão de julgamento conhecer a impugnação e apreciar a matéria preventivamente.

Responsabilidade Solidária. Exclusão.

Nos termos do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, para a imputação da solidariedade tributária deve restar demonstrado o interesse comum da pessoa natural na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2009

Multa de Ofício Qualificada. Inaplicabilidade.

Constatado que na conduta da fiscalizada não existem as condições previstas nos arts.71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, incabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso §1º do art.44 da Lei nº 9.430/96.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/2009

CSLL. Lançamento Decorrente. Efeitos da decisão relativa ao lançamento principal (IRPJ).

Em razão da vinculação entre o lançamento principal (IRPJ) e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, julgar procedente em parte a impugnação apresentada pela Interessada.

A - Por Voto de Qualidade em (i) afastar a qualificação da multa de ofício aplicada, e (ii) afastar a responsabilidade solidária das pessoas físicas arroladas nos Autos de Infração. Vencidos os julgadores Murillo Lo Visco e Arthur Lobo Braga que votaram pela manutenção da multa de ofício qualificada e pela responsabilidade tributária solidária atribuída às pessoas físicas (sócios) com base no inciso III do art.135 do CTN, com apresentação de Declaração de Voto por parte deste último.

B - Por maioria de votos, permitir que os valores pagos de imposto de renda pelas pessoas físicas, ora descaracterizadas como alienantes, sejam deduzidos do IRPJ lançado. Vencido o julgador Murillo Lo Visco que votou pela não dedução do imposto pago pelas pessoas físicas na apuração do IRPJ devido.

Os julgadores Antonio Masayuki Massuyama e Arthur Lobo Braga discordam da posição do Relator com relação à questão da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, com apresentação de Declaração de Voto por parte do primeiro.

Intime-se a Interessada para pagamento do crédito tributário exigível, conforme quadro abaixo, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora à época de seu pagamento, no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

Tributo	Crédito Tributário em Reais		
	Lançado	Extinto (pagamento)	Exigível
IRPJ	593.392.708,34	(373.720.002,51)	219.672.705,83
CSLL	213.630.015,00	-	213.630.015,00

Intimem-se, também, as pessoas físicas, ora desconsideradas do polo passivo da autuação, do inteiro teor deste Acórdão.

Fica a contribuinte também cientificada de que a exoneração do crédito tributário, determinada neste Acórdão, só será definitiva após sua confirmação pela instância administrativa superior (CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS – CARF).

Na sequência, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 2.147 a 2.207) e a Procuradoria apresentou Contrarrazões (e-fls. 2.212 a 2.231) que, em 21 de fevereiro de 2018, levaram ao acórdão nº 1401-002.196 (e-fls. 2.272 a 2.305). Observe-se a ementa e resultado do julgamento:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2009

GANHO DE CAPITAL. TRIBUTAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROPÓSITO NEGOCIAL. REDUÇÃO DE CAPITAL E TRANSFERÊNCIA DAS COTAS AOS ANTIGOS SÓCIOS. IMPOSSIBILIDADE. CASO ESPECÍFICO. Inaceitável quanto aos efeitos fiscais a operação de redução de capital e devolução da participação acionária aos sócios pessoas físicas, para posterior alienação com pagamento do ganho em alíquota inferior.

Impossibilidade de realização da operação diante da existência de cláusula negocial em favor da empresa detentora das cotas no momento da oferta. Caracterização de planejamento fiscal abusivo.

DIFERIMENTO DO IMPOSTO PARA A ÉPOCA DO RECEBIMENTO DO GANHO. DA PESSOA JURÍDICA. INEXISTÊNCIA DE OPÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Caracterizando-se a realização de operação onde o contribuinte buscou a modificação da sujeição passiva para as pessoas físicas dos sócios da companhia, incorreu opção, por parte da pessoa jurídica, do diferimento do pagamento do ganho de capital. Assim, inaplicável o deferimento ao caso.

JUROS DE MORA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE OFÍCIO. CÁLCULO INDIRETO. POSSIBILIDADE.

A multa de ofício incide sobre o valor do crédito tributário devido e não pago, acrescido dos juros moratórios, calculados com base na variação da taxa Selic, logo, se os juros moratórios integram a base de cálculo da referida multa, necessariamente, eles comporão o valor da multa de ofício devida.

MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DE TIPO E FUNDAMENTOS DE FATO. IMPROCEDÊNCIA.

Mantém-se a decisão da Delegacia de Julgamento que exonerou a imposição de multa de ofício qualificada ante a inexistência de tipificação da conduta ou de fundamentos a caracterizar a conduta ilícita para fins de penalização qualificada.

RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA. INEXISTÊNCIA DE CONDUTAS PELOS SÓCIOS. IMPOSSIBILIDADE.

Comprovando-se, na análise do mérito dos autos, a inexistência de condutas tipificadoras da hipótese do art. 124 do CTN de modo a caracterizar o benefício comum responsável pela imputação solidária, deixa-se de analisar as preliminares aventadas para, no mérito, negar provimento ao recurso de ofício e manter a exclusão da responsabilidade solidária dos sócios.

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS DE GANHO DE CAPITAL PELOS SÓCIOS NA REDUÇÃO DO LANÇAMENTO DO GANHO NA PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE.

Caracterizando-se a existência de operação única de alienação do controle de companhia, o pagamento realizado pelos sócios pessoas físicas a título de ganho de capital deve ser aproveitado para fins de redução do lançamento do imposto devido pela mesma operação, agora lançado na pessoa jurídica.

Mantém-se a decisão que julgou neste sentido do aproveitamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, foi negado provimento ao recurso voluntário em relação ao mérito da autuação. Vencidos os Conselheiros Lívia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga. Os Conselheiros Lívia De Carli Germano e Daniel Ribeiro Silva apresentarão declaração de voto. Por

maioria de votos, negado provimento ao recurso voluntário relativamente aos juros sobre a multa de ofício. Vencida a Conselheira Letícia Domingues Costa Braga, que lhe dava provimento. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício relativamente à multa de ofício qualificada e à responsabilização solidária dos sócios. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Lívia De Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga. Por maioria de votos, negar provimento ao recurso de ofício em relação ao aproveitamento do IRPF pago pelos sócios. Vencido o Conselheiro Edgar Bragança Bazhuni.

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Especial (e-fls. 2.325 a 2.375) levantando três matérias:

a) aplicabilidade ao caso da regra do artigo 22 da Lei nº 9.249/95 - acórdãos paradigmas nº 1301-001.864 e 1201-001.809;

b) aplicabilidade ao caso da regra do artigo 421 do RIR/99 (artigo 31, §2º do Decreto-lei nº 1.598/77) – acórdãos paradigmas nº 107-07.739 e 101-94.765; e

c) não incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício – acórdão paradigma nº 3403-001.541.

O Despacho de Admissibilidade (e-fls. 2.506 a 2.515) admitiu somente as matérias “b” e “c”, ou seja, a discussão sobre a aplicação do artigo 22 da Lei nº 9.249/95 não foi admitida. Esta decisão foi mantida, inclusive, pelo despacho (e-fls. 2.544 a 2.555) que posteriormente analisou o Agravo da contribuinte (e-fls. 2.523 a 2.540).

Por fim, a Procuradoria apresentou Contrarrazões (e-fls. 2.564 a 2.571) questionando o cabimento do recurso especial quanto aos juros de mora com base na súmula CARF nº 108 c/c o art. 67, §3º do RICARF e, no mérito, defendeu a inaplicabilidade do artigo 421 do RIR no caso concreto.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Demetrius Nichele Macei, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial do Contribuinte (e-fls. 2.325 a 2.375) foi admitido pelo Despacho de Agravo (e-fls. 2.544 a 2.555) somente em relação à duas matérias: juros de mora sobre a multa de ofício e aplicação do artigo 421 do RIR/99.

Em seus memoriais, a recorrente expressamente registra que não abordará a questão atinente aos juros de mora por se tratar de matéria sumulada e, de fato, tem razão a contribuinte; trata-se da súmula CARF nº 108 que assim dispõe:

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

Como o Regimento Interno-CARF prevê em seu artigo 67,§3º que o recurso especial não é cabível quando o acórdão recorrido adotar o mesmo entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso, e o v.acórdão recorrido, no presente processo, adotou o mesmo entendimento da súmula CARF nº 108, impossível conhecer do recurso quanto a esta matéria.

Contudo, no tocante a segunda matéria, qual seja, aplicação do artigo 421 do RIR/99, apenas o acórdão paradigma nº 107-07.739 foi admitido pelos despachos de admissibilidade, sendo afastado o acórdão paradigma nº 101-94.765, por ausência de similitude fática.

As Contrarrazões da Procuradoria não questionaram a admissibilidade desta matéria e, por concordar com a análise do despacho de admissibilidade, valendo-me do permissivo do artigo 50,§1º da Lei nº 9.784/99, tomo conhecimento do recurso especial neste ponto.

Caso vencido no conhecimento do Recurso, levanta-se a seguinte questão de ordem.

Questão de Ordem

Em relação à matéria de mérito (aplicabilidade ao caso da regra do art. 421 do RIR/99 (artigo 31, parágrafo 2º, do Decreto-lei nº 1.598/77), o contribuinte apresentou dois acórdãos paradigmas, o Acórdão nº 107.07.739 e o Acórdão nº 101.94.765.

O primeiro foi admitido, o segundo não.

Ato seguinte, o contribuinte apresentou Agravo (e-fls. 2523 a 2539) em relação ao paradigma não admitido (Acórdão nº 101.94.765), alegando:

Com a devida vênia, o fato do segundo paradigma referir-se a caso de regime de apuração do lucro presumido não afasta no caso concreto a divergência, já que tal acórdão, após fazer paralelo entre a regra pertinente ao lucro real (artigo 370 do RIR/99, correspondente ao artigo 421 do RIR/99) e ao lucro presumido (Instrução Normativa SRF nº 104/98), concluiu que ambas seguem um mesmo princípio, o de que não se pode exigir “pagamento do imposto de renda sobre o ganho de capital relativamente às parcelas ainda não recebidas”.

Conforme despacho de fls. 2544 a 2555, o Agravo, neste ponto, não foi “conhecido” pois com a admissão de um dos paradigmas relativos ao mérito, a autoridade competente entendeu que não haveria necessidade de examinar a admissão de outro paradigma da mesma matéria.

Agora, com a eventualidade do não conhecimento do primeiro paradigma, faz-se necessário encaminhar o presente Recurso Especial para reexame, em sede de agravo, do segundo paradigma. Isto é necessário, na medida em que deixa de existir fundamento válido para o não “conhecimento” do agravo.

Ante o exposto, voto para CONHECER PARCIALMENTE do Recurso Especial, afastando a discussão sobre os juros de mora sobre a multa de ofício por tratar-se de tema já sumulado e, caso conhecido, encaminhar o processo para reexame da admissibilidade do Agravo interposto pelo contribuinte em relação ao acórdão paradigma nº 101-94.765.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei

Voto Vencedor

Conselheira Edeli Pereira Bessa, Redatora designada.

O I. Relator restou vencido em seu entendimento favorável ao conhecimento parcial do recurso especial da Contribuinte. A maioria qualificada do Colegiado negou conhecimento ao recurso especial, também, na parte destinada a questionar a *aplicabilidade ao caso da regra do artigo 421 do RIR/99 (artigo 31, §2º do Decreto-lei nº 1.598/77)*, cujo seguimento foi conferido em exame de admissibilidade com base do paradigma nº 107-07.739, sob os fundamentos a seguir transcritos:

(2) “*aplicabilidade ao caso da regra do artigo 421 do RIR/99 (artigo 31, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598/77)*”

Decisão recorrida:

DIFERIMENTO DO IMPOSTO PARA A ÉPOCA DO RECEBIMENTO DO GANHO. DA PESSOA JURÍDICA. INEXISTÊNCIA DE OPÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Caracterizando-se a realização de operação onde o contribuinte buscou a modificação da sujeição passiva para as pessoas físicas dos sócios da

companhia, incorreu opção, por parte da pessoa jurídica, do diferimento do pagamento do ganho de capital. Assim, inaplicável o diferimento ao caso.

[...].

Quanto a este ponto não há como se acatar este argumento, vez que como a operação não foi realizada da forma normal pela pessoa jurídica, esta, em nenhum momento, realizou a opção pelo diferimento da tributação e, assim, não se pode, em sede de análise de recurso voluntário, permitir que se faça esse diferimento, haja vista que só agora a operação está sendo tributada no contribuinte correto.

Mais ainda, a opção do art. 421 deixou de ser exercida em razão de opção da empresa pelo planejamento tributário acima tratado, deixando de ter direito ao benefício deste artigo.

Por isso, nego provimento ao pedido de revisão do auto e diferimento da tributação calcado no art. 421 do RIR.

Acórdão paradigma nº 107-07.739, de 2004:

IRPJ/CSLL - GANHO DE CAPITAL - DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO - Como regra geral, o imposto de renda das pessoas jurídicas incide sobre os ganhos auferidos pelo regime de competência. Mas essa regra tem que ser interpretada sob a égide de um princípio maior, o da capacidade financeira para honrar a obrigação tributária, ou da efetiva disponibilidade da renda a ser tributada. No caso do ganho de capital, nas alienações a prazo, a disponibilidade se materializaria com o efetivo ingresso dos recursos geradores do ganho tributável.

[...].

Dos fatos relatados a fiscalização extraiu as seguintes infrações:

1) Ganho na cessão de direitos não computado no lucro real A fiscalizada não ofereceu à tributação, no ano-calendário de 2000, o valor relativo à transferência do seu passivo tributário à CTUR, correspondente às dividas para com o INSS, COFINS e PIS/PASEP.

[...].

A questão agora se encaminha para a análise do acerto ou não da fiscalização em tributar o ganho obtido com a cessão do passivo tributário.

Que houve ganho não há controvérsia, a recorrente reconhece isso, mas alega que a sua tributação foi diferida para o momento do seu recebimento que se daria à medida em que a cessionária honrasse os compromissos assumidos.

[...].

Como regra geral, o imposto de renda das pessoas jurídicas incide sobre os ganhos auferidos pelo regime de competência. Mas essa regra tem que ser interpretada sob a égide de um princípio maior, o da capacidade financeira para honrar a obrigação tributária, ou da efetiva disponibilidade da renda a ser tributada. No caso do ganho de capital, nas alienações a prazo, a disponibilidade se materializaria com o efetivo ingresso dos recursos geradores do ganho tributável.

[...]

No que se refere a essa segunda matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que, incorrendo opção, por parte da pessoa jurídica, do diferimento do pagamento do ganho de capital, é inaplicável o diferimento ao caso, ou seja, como a pessoa jurídica, em nenhum momento, realizou a opção pelo diferimento da tributação [...], não se pode, em sede de análise de recurso voluntário,

permitir que se faça esse diferimento, o primeiro acórdão paradigma apontado (Acórdão nº 107-07.739, de 2004) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que, mesmo no caso de não oferecimento à tributação por parte do sujeito passivo, é possível o diferimento da tributação, ou seja, não se faz necessária a opção para esse diferimento.

[...] (*destaques do original*)

Diversamente do assim exposto, a maioria qualificada deste Colegiado concluiu que no paradigma não se tratava de opção posterior, em razão da desconsideração de planejamento tributário destinado a alterar a sujeição passiva da incidência sobre ganho de capital, mas sim de discussão acerca do momento da tributação de ganho de capital auferido e escriturado pelo próprio sujeito passivo autuado. Nestes sentido são os seguintes excertos do voto condutor do paradigma nº 107-07.739:

Que houve ganho não há controvérsia, a recorrente reconhece isso, **mas alega que a sua tributação foi diferida para o momento do seu recebimento** que se daria à medida em que a cessionária honrasse os compromissos assumidos.

Como regra geral, o imposto de renda das pessoas jurídicas incide sobre os ganhos auferidos pelo regime de competência. Mas essa regra tem que ser interpretada sob a égide de um princípio maior, o da capacidade financeira para honrar a obrigação tributária, ou da efetiva disponibilidade da renda a ser tributada. No caso do ganho de capital, nas alienações a prazo, a disponibilidade se materializaria com o efetivo ingresso dos recursos geradores do ganho tributável.

Nas vendas a prazo ou a prestações a legislação presume a existência de capacidade financeira quando o recebimento se der até o final do ano-calendário seguinte ao do reconhecimento do ganho, permitindo o seu diferimento somente quando se concretizar para além deste prazo.

É o que dispõe o art. 421 do RIR/99:

[...]

A alienação dos direitos de exploração das linhas de transporte coletivo se deu em 01.02.2000. O contrato previa sua liquidação até 01.02.2001.

Pelo contrato original, portanto, não se trata de alienação a longo prazo, eis que os pagamentos se dariam, todos, antes do término do ano-calendário seguinte (2001).

Ocorre que a dívida cedida, por ter natureza tributária, ainda permaneceu sob a responsabilidade da cedente - e nem poderia ser diferente - **tendo sido, por autorização de Aditivo Contratual celebrado entre a cedente e a cessionária em 30.03.2004, fls. 414, incluída, no REFIS, conforme Termo de Opção datado de 25.04.2000, fls. 189.**

Não há dúvida que, no rigor do contrato originalmente firmado, a cessão e assunção das dívidas tributárias se consumou imediatamente, uma vez que a possibilidade de desfazimento desse negócio, por conta de inadimplemento contratual, representa cláusula resolutiva.

Todavia, é igualmente certo que a opção pelo REFIS, pelas contratantes pactuado, representa um fato superveniente que interfere no elemento temporal do contrato primitivo.

Noutro giro, o ganho que está sendo tributado não é decorrente da alienação dos direitos de exploração das linhas de transporte coletivo e **sim da cessão e assunção das dívidas tributárias. Assim sendo, o ganho será efetivamente auferido à medida que a cedente for reduzindo sua responsabilidade por este passivo e dessa forma é que deve ser tributado.**

Considerando que nos meses de abril a dezembro do ano-calendário de 2000, objeto da ação fiscal, os valores originais pagos em amortização do débito consolidado no REFIS (DARF de fls. 418 a 422) totalizaram R\$ 213.685,29, este é o valor do ganho a ser oferecido à tributação no referido ano-calendário.

Cabe à recorrente efetuar os controles contábeis e fiscais, de forma a satisfazer as obrigações tributárias decorrentes do diferimento da tributação.

Ao fisco cabe, em futuras ações fiscais, verificar o fiel cumprimento das referidas obrigações, lançando de ofício eventuais infrações.

Agora, a tributação do ganho de capital ficou atrelada aos pagamentos das dívidas tributárias carreadas para o REFIS, tendo em conta esse ganho de capital tem origem na transferência do passivo tributário. *(negrejou-se)*

O paradigma tratou de lançamento formalizado em 2003 (dado o ano de protocolo do processo administrativo indicado – 10480.006512/2003-39) para exigência de IRPJ e CSLL devidos no ano-calendário 2000, em razão da data de alienação dos direitos, e também tendo em conta que a liquidação desta operação não se verificaria em longo prazo. Porém, o sujeito passivo logrou demonstrar, no curso do contencioso administrativo, que a liquidação do contrato estava vinculada ao pagamento de dívida tributária mantida sob responsabilidade da cedente, posteriormente incluída no REFIS, de modo a adiar sua quitação. Este aspecto, segundo entendimento expresso no voto condutor do paradigma, prestou-se a alterar *elemento temporal do contrato primitivo*.

Já no acórdão recorrido, a aplicação pretendida do art. 421 do RIR/99 tem em conta circunstâncias fáticas substancialmente distintas, como pode ser visto no seguinte excerto do voto condutor do acórdão recorrido:

Da Possibilidade de Diferimento do IRPJ sobre o ganho

Com relação ao argumento de que, mesmo que mantida a autuação, esta deveria ser revista, vez que deve incidir sobre a operação a regra do art. 421, do RIR que permite a postergação da tributação para a época do pagamento dos valores do preço.

Quanto a este ponto não há como se acatar este argumento, vez que como a operação não foi realizada da forma normal pela pessoa jurídica, **esta em nenhum momento realizou a opção pelo diferimento da tributação** e, assim, não se pode, em sede de análise de recurso voluntário, permitir que se faça esse deferimento, haja vista que **só agora a operação está sendo tributada no contribuinte correto**.

Mais ainda, **a opção do art. 421 deixou de ser exercida em razão de opção da empresa pelo planejamento tributário acima tratado**, deixando de ter direito ao benefício deste artigo.

Por isso, nego provimento ao pedido de revisão do auto e diferimento da tributação calcado no art. 421, do RIR. *(negrejou-se)*

Em suma, a autoridade fiscal que formalizou o lançamento analisado no paradigma, ao constatar que o sujeito passivo, apesar de alienar direitos, deixou de reconhecer o ganho de capital correspondente, localizou a incidência tributária na data do contrato de alienação. Porém, o sujeito passivo logrou demonstrar que a tributação ainda não havia sido por ela promovida porque outro seria o momento da liquidação do contrato – posterior ao próprio lançamento -, a evidenciar operação de longo prazo hábil a autorizar a aplicação do art. 421 do RIR/99. Não se discutiu, portanto, a possibilidade de opção posterior por este diferimento, mas sim a sua implementação pela contribuinte, originalmente desconsiderada por não se vislumbrar a operação como de longo prazo.

Já no acórdão recorrido, a autoridade fiscal que formalizou o lançamento, ao constatar ser a Contribuinte o real sujeito passivo dos tributos devidos em razão do ganho de capital auferido em alienação deslocada para seus sócios, promoveu a exigência desconsiderando a possibilidade daquele diferimento, em razão da inexistência de oportuna opção, dada a escolha da Contribuinte por planejamento tributário destinado a reduzir a incidência tributária mediante

deslocamento da sujeição passiva para seus sócios. Neste sentido, o Termo de Verificação Fiscal à e-fl. 1683 é expresso:

60. Não tem aplicação, no procedimento de ofício, a faculdade prevista no art. 421 do RIR/99, segundo a qual “*Nas vendas de bens do ativo permanente para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período de apuração*”, uma vez não adotada no momento oportuno pelo fiscalizado.

61. Isso posto, o regime de tributação adotado é o da competência.

62. Como a alienação foi realizada no ano-calendário de 2009, com a efetiva transferência da participação se concretizando no referido ano (aliás, até a posterior incorporação da Aracruz pela VCP foi empreendida já em 2009), apesar de apenas parte do preço ter sido pago em 2009, o ganho será integralmente reconhecido, para fins da autuação, no ano-calendário de 2009.

A discussão que exsurge, daí, guarda contornos materiais e processuais distintos do paradigma, pois suscita o debate acerca do momento em que a opção pelo diferimento pode ser feita, e se o Fisco tem o dever de reconhecê-la, de ofício ou mediante prévia intimação, em favor da Contribuinte que pretendeu negar ser sujeito passivo da incidência em questão.

Logo, há substancial dessemelhança entre os acórdãos comparados.

Nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevralgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Estas as razões, portanto, para NÃO CONHECER do recurso especial da Contribuinte também na matéria “*aplicabilidade ao caso da regra do artigo 421 do RIR/99 (artigo 31, §2º do Decreto-lei nº 1.598/77)*”, relativamente ao paradigma nº 107-07.739.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.

Declaração de Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa

Apresento a presente declaração de voto para justificar as razões pelas quais entendo cabível agravo contra decisão que admite o recurso especial quanto a um acórdão paradigma, rejeitando outro acórdão identificado pelo recorrente.

Nesse sentido, acompanhei a maioria do Colegiado para admitir a questão de ordem suscitada pelo patrono do contribuinte.

Com efeito, prevê o Decreto nº 70.235/1972 o cabimento de recurso especial na hipótese de divergência na interpretação da lei tributária:

Art. 37. O julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, no prazo de 15 (quinze) dias da ciência do acórdão ao interessado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (...)

II – de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, turma de Câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

No exercício da competência definida pelo artigo 37, *caput*, o RICARF (Portaria MF 343/2015) disciplina o recurso especial, prevendo a competência do Presidente de Câmara para analisar a admissibilidade deste recurso:

Art. 68. O recurso especial, da Fazenda Nacional ou do contribuinte, deverá ser formalizado em petição dirigida ao presidente da câmara à qual esteja vinculada a turma que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de 15 (quinze) dias contado da data da ciência da decisão.

§ 1º Interposto o recurso especial, compete ao presidente da câmara recorrida, em despacho fundamentado, admiti-lo ou, caso não satisfeitos os pressupostos de sua admissibilidade, negar-lhe seguimento.

Os parágrafos seguintes, do mesmo artigo 68, do RICARF, estabelecem a possibilidade de admissibilidade parcial do recurso, quando houver mais de uma matéria autônoma (§2º), como também a definitividade da decisão do Presidente de Câmara na hipótese de não admitir o recurso intempestivo, ou por absoluta falta de indicação de paradigma:

§ 2º Se a decisão contiver matérias autônomas, a admissão do recurso especial poderá ser parcial.

§ 3º Será definitivo o despacho do presidente da câmara recorrida, que decidir pelo não conhecimento de recurso especial interposto intempestivamente, bem como aquele que negar-lhe seguimento por absoluta falta de indicação de acórdão paradigma proferido pelos Conselhos de Contribuintes ou pelo CARF.

Portanto, ressalvadas as hipóteses enumeradas pelo §3º, não há definitividade da decisão do Presidente de Câmara que negue seguimento a recurso especial, isto é, qualquer das matérias alegadas ou paradigmas identificados, que se prestam à demonstração da divergência na interpretação da legislação.

Nesse sentido, prevê o artigo 71, do mesmo RICARF, com redação atual:

Art. 71. Cabe agravo do despacho que negar seguimento, total ou parcial, ao recurso especial. (grifamos)

Nos presentes Autos, o Presidente de Câmara negou seguimento ao recurso especial quanto ao acórdão paradigma nº 101-94.765, *verbis*:

Já no referente ao segundo acórdão paradigma apontado (Acórdão nº 101-94.765, de 2004), não ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, por se tratar de situações fáticas distintas.

Enquanto na **decisão recorrida** tratou-se de apuração pelo lucro real (art. 421 do RIR/1999), no **segundo acórdão paradigma apontado** (Acórdão nº 101-94.765, de 2004), **ao contrário**, tratou-se de apuração pelo lucro presumido (Instrução Normativa SRF nº 104, de 1998).

Portanto, negando-se seguimento quanto a um dos acórdãos paradigmas (101-94.765), cabível a interposição de agravo pelo contribuinte, como de fato procedido.

A despeito do cabimento do agravo, decidiu-se pela sua inadmissibilidade, pelas razões seguintes:

Insurge-se ainda a Agravante contra o fato de o exame combatido, ao analisar a divergência suscitada em relação à matéria "**aplicabilidade ao caso da regra do artigo 421 do RIR/99 (artigo 31, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598/77)**", admitir o seguimento do recurso especial apenas por um dos paradigmas indicados.

Dispõe o art. 71 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, e alterado pelas Portarias MF nº 152, de 3 de maio de 2016, e 329, de 4 de junho de 2017: (...)

A literalidade do dispositivo supratranscrito não deixa margem a dúvidas, especialmente quanto visto em conjunto com o § 2º do art. 68 do Anexo II do RICARF (...)

A admissão parcial (ou por outra ótica, a negativa parcial de seguimento) é voltada ao exame por matéria. A admissão parcial somente poderá ocorrer se houver mais de uma divergência alegada e, para uma (ou algumas) for dado seguimento, enquanto para outra (ou outras) for negado. O seguimento do recurso especial de determinada matéria por apenas um paradigma (hipótese dos autos) não se confunde com seguimento parcial.

No caso aqui examinado, a divergência alegada, referente à matéria "**aplicabilidade ao caso da regra do artigo 421 do RIR/99 (artigo 31, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598/77)**", será efetivamente examinada pela CSRF, ainda que tendo sido rejeitado um dos paradigmas, por não se revelar apto a comprovar o dissídio jurisprudencial alegado. Mas o outro paradigma restou hígido e o recurso especial foi admitido, no que tange a essa matéria. Repita-se, por relevante: não se trata de admissão parcial da divergência alegada, mas sim de admissão plena quanto a essa matéria.

(...)

Por tais razões, demonstrado seu descabimento e sua falta de utilidade, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao agravo quanto à questão sob análise, tornando-se definitivo o despacho que deu seguimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo no que tange à matéria "**aplicabilidade ao caso da regra do artigo 421 do RIR/99 (artigo 31, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598/77)**".

A decisão merece reparos, especialmente considerando o fato superveniente: negativa de seguimento ao recurso especial por esta Turma quanto ao paradigma admitido anteriormente pelo Presidente de Câmara.

A utilidade do agravo para que seja analisada a divergência na interpretação da lei tributária quanto ao acórdão nº 101-94.765 é incontestável no presente momento.

Sobreleva, por fim, considerar que as únicas ressalvas para o conhecimento do agravo previstas no RICARF estão expressas nos seus §2º e 3º:

Art. 71 (...) § 2º O agravo não é cabível nos casos em que a negativa de seguimento tenha decorrido de:

I - inobservância de prazo para a interposição do recurso especial;

II - falta de juntada do inteiro teor do acórdão ou cópia da publicação da ementa que comprove a divergência, ou da transcrição integral da ementa no corpo do recurso, nos termos dos §§ 9º e 11 do art. 67;

III - utilização de acórdão da própria Câmara do Conselho de Contribuintes, de Turma de Câmaras e de Turma Especial do CARF que apreciou o recurso;

IV - utilização de acórdão que já tenha sido reformado;

V - falta de pré-questionamento da matéria, no caso de recurso interposto pelo sujeito passivo; ou

VI - observância, pelo acórdão recorrido, de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, bem como das decisões de que tratam os incisos I a IV do § 12 do art. 67, salvo nos casos em que o recurso especial verse sobre a não aplicação, ao caso concreto, dos enunciados ou dessas decisões; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 3º O Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais rejeitará liminarmente e de forma definitiva o agravo nas hipóteses previstas no § 2º.

Não há qualquer impedimento ao conhecimento de agravo para análise de divergência na interpretação da lei tributária quanto a acórdão paradigma não admitido pelo Presidente de Câmara, o que confirma a orientação ora adotada.

Com mais razão, presente fato superveniente que impediu o conhecimento da matéria pelo Colegiado (quanto ao primeiro paradigma), é inafastável a necessidade de análise da divergência alegada (quanto ao segundo paradigma), assegurando-se a ampla defesa e contraditório no processo administrativo fiscal.

Portanto, voto pelo retorno dos autos à Presidente da CSRF, para que seja analisado o agravo quanto ao citado acórdão paradigma.

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa