



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16643.000090/2009-50
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.303 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 6 de agosto de 2019
Recorrente VOTORANTIM PARTICIPAÇÕES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL. INOCORRÊNCIA. ALEGAÇÃO.
CAUSA DE PEDIR E PEDIDO.

Não há concomitância entre Mandado de Segurança preventivo e recurso voluntário no qual se alegue a modificação de critério jurídico de lançamentos posteriores à demanda judicial.

Sem que exista identidade entre causa de pedir e pedido, não há renúncia ao direito de recorrer. Assim, inaplicável o artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/1980 e a Súmula CARF 1 ao caso dos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para reconhecer a inexistência de concomitância quanto à modificação do critério jurídico do lançamento, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura e Viviane Vidal Wagner, que lhe negaram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro André Mendes de Moura.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner,

Lívia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo originado pela lavratura de Autos de infração de IRPJ e de CSLL, com fato gerador em 2006, pela falta de adição à base de cálculo dos tributos do lucros lucros auferidos no exterior por coligada (fls. 366).

O contribuinte apresentou impugnação administrativa (fls. 422, volume 3), decidindo a Delegacia da Receita Federal em São Paulo pela manutenção do lançamento. O acórdão tem a seguinte ementa (fls. 512):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

DECLASSIFICAÇÃO DE EMPRESA SITUADA NO EXTERIOR

Aceita-se a desclassificação de empresa situada no exterior com o fito de alcançar lucros produzidos por controlada dessa quando há indícios veementes que a empresa controladora situada em país com tratado para evitar a dupla tributação, sem qualquer propósito negociado, é mera repassadora dos lucros auferidos por empresas anteriormente controladas pela empresa fiscalizada, com o fito exclusivo de evitar a tributação no Brasil

DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS

O planejamento tributário que é feito com abuso de direito, embora siga as normas legais, configura as chamadas operações sem propósito comercial, podendo ser desconsiderado quando visa exclusivamente a evasão de tributos legitimamente devidos.

TAXA SELIC.

Cobram-se juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), por expressa previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 547), resolvendo a Turma pela conversão do julgamento em diligência (Resolução nº 1402-00.305), acompanhando a proposta do então conselheiro Relator:

Assim, em que pese haver, aparentemente, tributação em duplicidade para o caso, entendo que remanesce a dúvida quanto à divergência nos valores da base tributável.

Dessa forma, proponho a conversão do julgamento em diligência para que a autoridade lançadora se pronuncie acerca do assunto, lavrando relatório consubstanciado, cientificando-se a contribuinte para se manifestar no prazo de 30 dias, caso deseje.

Após resultado de diligência, o Colegiado a quo proferiu acórdão do qual se extrai a ementa (fls. 725, acórdão **1402-002.109**):

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento somente se dá nos casos previstos no PAF, quando houver prejuízo à defesa ou ocorrer intervenção de servidor ou autoridade sem competência

legal para praticar ato ou proferir decisão. Não se configurando qualquer dessas hipóteses, rechaçam-se as alegações do sujeito passivo.

ACÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de acção judicial cujo objeto seja idêntico ao do processo administrativo.

O resultado do julgamento foi o seguinte: *“por unanimidade de votos, rejeitar as arguições de nulidade do lançamento por duplicidade de cobrança, formalização da exigência na vigência de liminar e inadequação da fundamentação. Por maioria de votos, não conhecer da arguição de nulidade por mudança de critério jurídico de lançamento por ser questão de mérito abrangido pela concomitância. Vencidos os Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves e Demetrius Nichele Macei que votaram pela apreciação da matéria. No mérito, por unanimidade de votos não conhecer do recurso pela concomitância com acção judicial. ”*

O contribuinte foi intimado em 24/05/2016 (fls. 750), apresentando embargos de declaração em 30/05/2016 (fls. 751), admitidos em parte pelo Presidente de Turma (fls. 791).

A Turma *a quo*, assim, proferiu acórdão n.º **1402-002.499**, esclarecendo obscuridade sem atribuição de efeitos infringentes (fls. 806):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário:2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. IRPJ. CSLL. OBSCURIDADE. CONTRADIÇÃO.

Embargos de Declaração se traduz no meio processual adequado para sanar eventuais vícios de omissão, contradição ou obscuridade na decisão definitiva. Contudo, não se presta tal medida a rediscutir matéria já apreciada e decidida.

Diante de intimação em 08/08/2017 (fls. 819), o contribuinte interpôs interpondo recurso especial em 22/08/2017 (fls. 821). O recurso especial está fundado em divergência na interpretação da lei tributária a respeito dos seguintes temas:

(i) **concomitância com acção judicial**, identificando-se como paradigmas os acórdãos: **9303-004.670** e **1201-001.687**;

(ii) **modificação do critério jurídico do lançamento**, com os seguintes acórdãos divergentes apontados pelo Recorrente: **107-09.530**, **101-96.537**, **dentre outros**.

O recurso especial foi admitido pelo Presidente da 4ª Câmara da Primeira Seção do CARF (fls. 880), destacando-se trecho da decisão a seguir:

“Concomitância de acção judicial” (...)

Com relação a essa 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 por não conhecer da arguição de nulidade por mudança de critério jurídico de lançamento, por ser questão de mérito abrangido pela concomitância, o segundo acórdão paradigma apontado (Acórdão n.º **1201-001.687**, de 2017) decidiu, de modo diametralmente oposto, que o tema da legitimidade da mudança do critério jurídico empregado pela fiscalização é argumento preliminar, após o qual, se superado, será necessária a análise do mérito propriamente dito.

Já no referente ao primeiro acórdão paradigma apontado (Acórdão n.º 9303-004.670, de 2017), não ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, por se tratar de situações fáticas distintas.

Enquanto na decisão recorrida tratou-se de arguição de nulidade por mudança de critério jurídico de lançamento, no acórdão paradigma apontado (Acórdão n.º **9303-004.670**, de 2017), ao contrário, o objeto e assunto do processo judicial e do processo administrativo são diferentes.

Com fundamento nas razões acima expendidas, nos termos dos arts. 18, inciso III, c/c 68, § 1º, ambos do Anexo II do RI/CARF aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, ADMITO o Recurso Especial interposto.

A Procuradoria apresentou contrarrazões, em síntese, pedindo a manutenção do acórdão recorrido (fls. 889)

Os autos foram remetidos Presidente de Câmara para apreciação da admissibilidade do recurso especial quanto às alegações a respeito da modificação de critério jurídico de lançamento (fls. 891).

Nesse contexto, o contribuinte manifestou-se nos autos, alegando que *“o item 4 do Recurso Especial, mencionado na DECISÃO, não pretende demonstrar a sua admissibilidade mediante dissídio jurisprudencial; visa discutir o mérito, uma vez reconhecida a admissibilidade do Recurso Especial, o que se justifica em razão da divergência interpretativa sobre a abrangência da ‘concomitância com ação judicial’”*. Assim, pede *“seja reconhecido o acerto do entendimento manifestado nos paradigmas, no sentido de que a ‘alteração do critério jurídico’ é matéria a ser analisada antes da ‘concomitância com ação judicial’”*.

Diante disso, o então Presidente da 4ª Câmara decidiu pela devolução dos autos para julgamento (fls. 907), consignando que:

Assim, não podendo haver “prejuízo à ampla defesa e contraditório”, já que o próprio sujeito passivo se opõe à pretendida complementação do exame de admissibilidade de Recurso Especial, deve o presente processo ser devolvido à 1ª Turma da CSRF para prosseguimento.

De todo modo, caso entenda aquela Turma pela necessidade de complementação do exame de admissibilidade de Recurso Especial, não ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, por se tratar de matéria que não foi prequestionada. (...)

Assim, inexistindo qualquer pronunciamento do acórdão recorrido sobre a matéria suscitada (“Da improcedência do AI em decorrência da modificação do critério jurídico adotado pelas autoridades fiscais”), não há como se efetuar o confronto entre esse acórdão e os acórdãos apontados, visando caracterizar eventual divergência jurisprudencial na interpretação da legislação tributária.

Pelo exposto, DEVOLVO o presente processo à Dipro/Cojul para as providências cabíveis.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

O recurso especial do contribuinte trata da concomitância com ação judicial, tendo sido admitido quanto a esta matéria. Adoto a decisão do Presidente de Câmara para conhecer o recurso especial quanto à matéria.

O artigo 38, parágrafo único, da Lei n.º 6.830/1980 prevê a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa, caso o contribuinte proponha demanda judicial:

Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em **renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.** (grifamos)

Nesse sentido, foi aprovada a Súmula CARF 1, referida pelo Colegiado *a quo*:

Súmula CARF n.º 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

O Colegiado *a quo* enfrentou a concomitância da forma seguinte, segundo voto do conselheiro Relator:

De se consignar, inicialmente, que a recorrente impetrou mandado de segurança n.º 2003.61.00.0036860 junto à 24ª Vara da Justiça Federal de São Paulo com o objetivo de suspender a exigibilidade do crédito tributário relativo ao IRPJ e a CSLL. Veja-se o teor do pedido à fl. 472, e decisão judicial às fls. 494 e seguintes:

... pretendem obter o reconhecimento do direito líquido e certo de não serem compelidas ao pagamento do Imposto de Renda (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) calculados na forma do art. 74 da Medida Provisória n.º 2.158-35/01 e do art. 7º da Instrução Normativa n.º 213/02, dada a demonstrada inconstitucionalidade, e conseqüente ineficácia da citada regra-matriz.

Relatório na decisão judicial, fl. 494:

I VOTORANTIM PARTICIPAÇÕES S/A. ajuíza a presente Medida Cautelar Incidental, objetivando, em síntese e liminarmente, suspender a exigibilidade do crédito tributário relativo ao IRPJ e à CSLL, calculados na forma do art. 74 da MP n.º 2.158-34101 e do art. 7º da IN n.º 213/02, até decisão final a ser proferida nos autos do Mandado de Segurança n.º 2003.61.00.0036860.

Vê-se que a ação judicial atinge diretamente as questões aqui sob análise.

Sob esse prisma, entendo que falece competência ao Órgão julgador administrativo para manifestar-se sobre matéria submetida ao crivo do Poder Judiciário. A Súmula CARF n.º 1 não dá margem a dúvida:

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”

Estando a questão submetida ao judiciário, não pode este Conselho pronunciar-se sobre a possibilidade ou impossibilidade da exigência fiscal.

Pois bem.

Ao contrário do que entendeu o D. Colegiado *a quo*, não basta a constatação de existência de ação judicial, para aplicação da rigorosa consequência de negativa de seguimento

quanto ao mérito de recurso administrativo, como previsto pelo artigo 38, parágrafo único, e pela Súmula CARF 1. Os efeitos de uma sentença (se o caso) favorável (ou mesmo desfavorável) ao contribuinte não são impeditivos de análise de matérias que sejam alegadas de forma autônoma no processo administrativo.

Com efeito, é necessário coincidência entre **causa de pedir e pedido entre processo judicial e administrativo**, para que se conclua pela identidade entre a discussão na esfera administrativa e judicial. Se presente tal coincidência – entre causa de pedir e pedido – constata-se o impedimento na análise dos recursos apresentados na esfera administrativa.

O Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo como rege explicitamente o seu artigo 15, dispõe sobre a identidade entre “ações”, mencionando a identidade entre causa de pedir e pedido, *verbis*:

Art. 337. Incumbe ao réu, antes de discutir o mérito, alegar: (...)

VI - litispendência; (...)

§ 1º Verifica-se a litispendência ou a coisa julgada quando se reproduz ação anteriormente ajuizada.

§ 2º **Uma ação é idêntica a outra quando possui as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido.**

§ 3º Há litispendência quando se repete ação que está em curso.

§ 4º Há coisa julgada quando se repete ação que já foi decidida por decisão transitada em julgado.

§ 5º Excetuadas a convenção de arbitragem e a incompetência relativa, o juiz conhecerá de ofício das matérias enumeradas neste artigo. (grifo nosso)

Passo à análise do caso dos autos:

Lembro que a autuação fiscal foi elaborada quando já proposta medida judicial, mandado de segurança (nº 2003.61.00.003686-0), devidamente identificado no TVF (fls. 401), reproduzindo-se trecho deste relatório a seguir:

5.1 — A Vpar entrou, em 29 de janeiro de 2003, perante a 24ª Vara Cível, com

Mandado de Segurança, requerendo que:

1) seja concedida liminar inaudita altera parte, com fulcro no art. 7, II, da Lei nº 1.533151 e 151, incisos II e IV do Código Tributário Nacional, uma vez que se encontram presentes os requisitos do *fumus boni iuris* e do *periculum in mora*, para autorizar as Impetrantes a recolher o IRPJ e a CSLL incidentes sobre os resultados auferidos no

exterior, já no próximo vencimento do dia 31 de janeiro de 2003, nos termos da legislação anterior à Medida Provisória *n.º 2.158-35101* e à *Instrução Normativa SRF n.º 213102*. Ou seja, não computando o resultado positivo da *equivalência patrimonial nem os lucros não efetivamente disponibilizados, i.e. não pagos ou creditados às Impetrantes;*

(...)

3) após manifestação do Ministério Público, conceder a segurança, confirmando a liminar nos termos do pedido, para:

3.1) declarar incidentalmente a inconstitucionalidade do artigo 74 da MP nº 2.158-35101;

3,1.1) na hipótese de ser considerado válido o supracitado artigo 74, declarar. Ao menos, a inaplicabilidade da tributação de resultados pretéritos instituída pelo seu parágrafo único, pelos motivos expostos;

3.2) declarar incidentalmente a inconstitucionalidade e ilegalidade da previsão de tributação dos resultados de equivalência patrimonial de investimento no exterior, instituída pelo artigo 7º da IN SRF n.º 213/02, reconhecendo, também, o direito das Impetrantes de excluir dos valores a serem tributados os montantes referentes à variação cambial, por ser esta uma mera atualização do valor da moeda, não representando nenhum acréscimo patrimonial e muito menos aquisição de disponibilidade econômica e jurídica;

3.3) caso sejam considerados válidos os dispositivos ora questionados, reconhecer, ao menos, o direito das Impetrantes de não aplica-los em relação aos resultados oriundos de países com os quais o Brasil celebrou Acordo Internacional para Evitar a Dupla Tributação da Renda dispondo em sentido contrário, nos termos expostos.

5.2 Em 15 outubro de 2009 foi publicada decisão de primeira instância constante às fls, cujo teor é:

CONCEDO PARCIALMENTE A SEGURANÇA pleiteada nessa ação, extinguindo o processo com resolução do mérito (art. 269, I, do CPC), para determinar à autoridade coatora que se abstenha da prática de qualquer ato tendente à exigência de crédito tributário relativo a IRPJ e CSLL incidentes sobre a renda e o lucro das impetrantes decorrentes dos resultados de equivalência patrimonial, salvo quanto ao que corresponder aos lucros de coligadas ou controladas no exterior auferidos nos períodos-base de 2002 em diante, que pode ser legitimamente exigido a partir de sua disponibilidade econômica ou jurídica, não exigível a financeira, reconhecendo, assim, a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 74 da MP n. 2.158-35/01 e a ilegalidade parcial do 1º do art. 7º da IN n. 213/02, esta apenas no que incompatível com o caput do referido art. 74. Decidiu-se que a Fazenda Nacional pode exigir IRPJ e CSLL sobre o resultado da equivalência patrimonial no que corresponder aos lucros de coligadas ou controladas no exterior auferidos nos períodos-base de 2002 em diante, aí, evidentemente, inseridos os resultados oriundos de países com os quais o Brasil celebrou Acordo Internacional para Evitar Dupla Tributação da Renda, tendo em conta a inexistência de qualquer ressalva no dispositivo e o exposto na fundamentação. Isto posto, rejeito os embargos de declaração. Publique-se. Registre-se. Intimem-se. (grifos nossos)

Diante da lavratura do auto de infração nos presentes autos, o contribuinte impugnou a exigência, com tendo com causa de pedir (em impugnação) os seguintes fundamentos (fls. 422, volume 3):

- (i) Nulidade do auto de infração, pois os mesmos resultados teriam sido tributados no processo n.º 16561.000194/2007-11, o que também afrontaria o artigo 146, do Código Tributário Nacional;
- (ii) Ofensa ao artigo 63, da Lei n.º 9.430/1996, diante do lançamento de multa de ofício (75%), embora estivesse suspensa a exigibilidade do crédito tributário;

- (iii) Nulidade do lançamento por inadequação de fundamentos legais, em ofensa ao artigo 10, do Decreto 70.235/1972;
- (iv) No mérito, sustenta a improcedência da autuação, sustentando a infringência aos artigos 146, II, da CF e 43, do CTN. Sustenta, ainda, a ilegitimidade da IN 38/96 e da tributação com fundamento no artigo 74, da MP 2158 e IN SRF 213/2002, expressamente consignando que teria renunciado à discussão desta parte da legislação (fls. 444);
- (v) Pede, no mérito, seja analisada a Convenção de Viena, que seria suficiente para a improcedência dos lançamentos, que, segundo sua análise prevê que *“os dividendos pagos por uma sociedade residente na Áustria a uma sociedade residente no Brasil que possua no mínimo 25 por cento das ações do capital da sociedade que paga os dividendos serão isentos do imposto sobre sociedade no Brasil (art. 23, 2)”*
- (vi) No mérito, ainda, pede seja reconhecido erro no cálculo do tributo, na medida em que teria havido “consolidação dos resultados em dólares” e conversão “para reais apenas o resultado consolidado em 31.12.2006 de acordo com a taxa de câmbio vigente em tal data”. Sustenta que *“no entanto, o artigo 25, §4º, da Lei nº 9.249/95 determina que os lucros auferidos por controladas no exterior devem ser convertidos em reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados”*
- (vii) Pede sejam afastada a exigência de juros de mora sobre multa de ofício, como também questiona a exigência de taxa SELIC como taxa de juros.

Nesta impugnação, o contribuinte já explicitava seu entendimento pela inexistência de concomitância quanto à discussão de Tratados, pois:

3.3. Nesse sentido, as nulidades do AI obstam a manutenção da exigência em questão, sem qualquer relação (de dependência ou mesmo pertinência) com a discussão judicial. Trata-se dos vícios no procedimento administrativo de lançamento tributário, cujo questionamento não foi objeto de renúncia quando da impetração do MS.

3.4. Quanto à segunda questão acima apontada, cabe destacar que, no MS, a IMPUGNANTE não especificou a qual acordo internacional celebrado pelo Brasil para se evitar a dupla tributação fazia referência. Ou seja, tratou-se do assunto em abstrato, sem vinculação a quaisquer países, em que pudessem estar sediadas suas controladas ou coligadas. Por outro lado, nesta impugnação, a IMPUGNANTE pretende discutir, especificamente, a interpretação da Convenção, aplicando-a ao caso concreto.

Em recurso voluntário (fls. 547, volume 3, pdf 128), o contribuinte reiterou seus argumentos.

As preliminares de nulidade sustentadas desde a impugnação, foram devidamente analisadas pelo Colegiado *a quo*, que as rejeitou a de (i) duplicidade de cobrança; (ii) autuação na vigência de liminar; (iii) inadequação da fundamentação. **A nulidade por mudança de critério jurídico do lançamento não foi conhecida por estar abrangida pela discussão de concomitância, *verbis*:**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as arguições de nulidade do lançamento por duplicidade de cobrança, formalização da exigência

na vigência de liminar e inadequação da fundamentação. Por maioria de votos, não conhecer da arguição de nulidade por mudança de critério jurídico de lançamento por ser questão de mérito abrangido pela concomitância.

Após a apresentação de embargos, o Colegiado *a quo* explicitou as razões pelas quais entendeu que a concomitância impediria o conhecimento da matéria (modificação o critério jurídico), com voto condutor elaborado pelo Conselheiro Demetrius Nichele Macei:

Ainda, em que pese tal alegação, necessário reforçar que ao afastar o julgamento do mérito pela concomitância de ações, com base na Súmula 01 do CARF, entendeu o colegiado que como a discussão sobre a mudança de critério jurídico do lançamento estava precedida pela análise da concomitância de processos, ficaria este conselho impedido de se pronunciar sobre a exigência fiscal, já que a opção pela esfera judicial implica em renúncia a administrativa. É este o sentido de se afirmar no dispositivo do acórdão que a discussão sobre a mudança do critério jurídico do lançamento estava abrangida pela questão da concomitância de processos, que de fato se refere ao mérito da controvérsia. Encerrando-se o processo administrativo, não há que se falar na discussão sobre os critérios do lançamento. (...)

Isto posto, voto para que os presentes Embargos sejam acolhidos sem efeitos infringentes afim de sanar a obscuridade contida no dispositivo do acórdão embargado, manifestada pela expressão "mudança de critério jurídico de lançamento ser questão de mérito abrangida pela concomitância", clarificando que o Relator atribuiu à palavra "abrangida", o sentido de "compreendida", "envolta" ou "alcançada" pela concomitância já que, tendo sido esta reconhecida, não caberia a análise de quaisquer outros temas trazidos na defesa, isto é, este tema resolve o processo se sobrepondo, "abrangendo", às demais razões de defesa

O contribuinte, em recurso especial, reitera o pedido para análise do seu fundamento a respeito da mudança de critério jurídico, que não poderia ser alcançada pela concomitância. Com efeito, sustenta o contribuinte, em recurso especial, que

3.8. A renúncia à esfera de julgamento administrativa decorrente de concomitância aplica-se de forma estrita nos limites em que haja identidade de partes, causa de pedir e pedido (Parecer Normativo nº 7, de 22.08.2014 – PN 7/14) (...)

3.13. (...) a matéria da modificação do critério jurídico sequer poderia ter sido tratada no Processo Judicial que deu causa à concomitância, já que esse processo foi ajuizado em 29.01.2003, anteriormente, portanto aos Autos de Infração que deram origem ao Processo nº 16561.000194/2007, lavrados em 2007, e aos presente processo, lavrados em 2009.

Tem razão o contribuinte.

Não há concomitância com relação à ação judicial quanto à modificação de critério jurídico, na forma do artigo 146, e das alegações do contribuinte ao longo do processo.

Com efeito, o Mandado de Segurança foi impetrado em 2003 (processo nº 2003.61.00.003686-0), preventivamente discutindo a exigência de tributos quanto aos lucros auferidos no exterior, tratando da Medida Provisória nº 2.158/2001.

Quando elaborado o lançamento de 2007 (processo nº 16561.000194/2007-11), o fundamento daquele lançamento foi o resultado de equivalência patrimonial em 2006, como consta do Relatório Fiscal de diligência (fls 662):

Em 2007, foi lavrado Auto de Infração, tendo como sujeito passivo a Votorantim Participações S.A., conforme processo 16.561.000194/2007-11.

Entretanto, por engano da Autoridade Autuante, foi determinada base de cálculo incorreta, tendo como origem o resultado da equivalência patrimonial e não dos

lucros, conforme preconizava o art. 74 da MP nº 2.158/2001, no valor de R\$ 32.009.994,42 (Fls. 1.011 daquele processo), não obstante os valores dos lucros dos anos-calendário de 2.003 a 2.006 estivessem consignados às fls. 433, 449, 445 e 441 do mesmo processo;

Posteriormente, lavrado auto de infração em discussão nos presentes autos, em 2009, a base utilizada foi outra, como consta do Relatório Fiscal de diligência (fls 662), por se vislumbrar equívoco no lançamento anterior:

Em se constatando tal equívoco, optou-se por o abrir MPF 08.1.71.00-2009-00034-1 em re-exame conforme relatado por mim, no item 1.3 da TVF da presente autuação (fls. 378):

1.3. Em razão de equívoco ocorrido quando da fiscalização mencionada no item 1.1, na determinação da base de cálculo referente aos lucros auferidos em 2006 pela AZBEN holding gMBh (AZBEN), residente na Áustria, foi emitido o presente MPF com autorização de reexame;

que foi a mim atribuído em virtude do falecimento da Autoridade Autuante original, como forma de sanear o lançamento. Tal autuação, levando em conta os valores referentes aos lucros auferidos pela Azben – Áustria de 2004 a 2006(fl. 344, 338, 327 e 322) e não os resultados de equivalência patrimonial, foi consignada no presente processo.

Diante disso, é impossível que a alegação do contribuinte, em impugnação e recurso voluntário relativos a lançamentos de 2007 e 2009, a respeito da modificação do critério jurídico do lançamento (decorrente da comparação entre os processos acima citados: 16561.000194/2007-11 e os presentes autos) constasse em causa de pedir e pedido de Mandado de Segurança (preventivo) impetrado em 2003.

Assim, **dou provimento parcial ao recurso especial** do contribuinte, reconhecendo que inexistente concomitância quanto à modificação do critério jurídico do lançamento. Voto, portanto, para que os autos retornem ao Colegiado de origem, para análise do recurso voluntário interposto pelo contribuinte quanto à alegada alteração de critério jurídico.

Conclusão

Pelas razões expostas, voto por **conhecer do recurso especial do contribuinte, dando-lhe provimento parcial**, com retorno ao Colegiado *a quo*.

Ressalto que não é possível, no presente momento, o cancelamento integral do crédito tributário como consta do pedido principal do recurso especial, sendo necessário o pronunciamento do Colegiado de origem a respeito da modificação do critério alegado jurídico do lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa

Fl. 11 do Acórdão n.º 9101-004.303 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16643.000090/2009-50

Declaração de Voto

Conselheiro André Mendes de Moura.

A presente declaração de voto tem por objetivo expor minhas razões por divergir do substancial voto da i. Relatora.

Isso porque entendo que o contencioso administrativo tributário é uma conquista da sociedade.

E não poderia ser mais **simbólico** que a **primeira** súmula do CARF trate precisamente da concomitância entre a instância administrativa e a ação judicial:

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.

Busca evitar o **paralelismo** da tramitação de litígio nas esferas administrativa e judicial.

Do que adianta construir e manter, com recursos públicos financiados pela sociedade, toda uma estrutura destinada à tramitação do processo administrativo tributário, com dispêndios de estrutura física (prédios, mobília, computadores desktop, servidores de banco de dados), recursos humanos (funcionários do tribunal), se o litígio pode tramitar ao mesmo tempo na esfera judicial?

Registre-se ainda que o Estado (no caso, a União), caso não tenha sua pretensão resistida satisfeita no litígio posto no contencioso administrativo, não pode recorrer ao Poder Judiciário. De outro lado, pode o cidadão ou a pessoa jurídica, caso não se conforme com a decisão proferida em sede contenciosa administrativa, recorrer ao Poder Judiciário, reiniciando toda a discussão sobre o litígio.

E mais, na esfera administrativa, a parte não tem nenhum custo (repito, nenhum dispêndio, nenhum ônus) para recorrer, ao contrário da esfera judicial. A parte sequer precisa de um advogado. A parte tem o direito de apresentar sua defesa sem nenhum intermediário. E não gasta um centavo com isso.

Vale registrar que o contencioso administrativo não é destinado a todos os ramos do direito. Por exemplo, na área penal, não há contencioso administrativo. Se o indivíduo, em situação de extrema pobreza, é flagrado subtraindo um pacote de feijão no supermercado, para poder alimentar sua família, é submetido ao processo judicial. Esse indivíduo não tem à sua disposição um tribunal administrativo, no qual possa, sem nenhum dispêndio, apresentar uma eventual defesa. Pode até conseguir um auxílio junto à defensoria pública.

Registro que não faço juízo de valor sobre a conduta de se subtrair um bem no exemplo dado.

O que quero demonstrar é a importância de um tribunal administrativo, e que não está disponível a todos os ramos do direito.

Nesse contexto, não há sentido amparar uma tramitação paralela de um litígio na esfera administrativa e judicial.

E por isso, caso a parte opte, de maneira legítima, empreender um litígio originariamente no poder judiciário, há a restrição para se recorrer na seara administrativa (poder executivo). O acesso à justiça é direito de todos, e o acesso quando se trata do ramo tributário (repto, no direito penal não há tal opção), pode ser feito tanto na esfera administrativa (sem custos) quanto na esfera judicial. Contudo, não se mostra razoável permitir o acesso a ambas as esferas ao mesmo tempo. Até porque, se for assim, não faz sentido o Poder Executivo manter toda uma estrutura (financiada com recursos públicos, na sua maioria de tributos recolhidos junto à sociedade), se o Poder Judiciário mantém uma mesma estrutura para receber o litígio. **Seria uma duplicação, uma sobreposição de funções.**

O contencioso administrativo mostra-se eficaz justamente porque, ao receber originariamente o litígio, e **com exclusividade**, pode proferir uma decisão que não será objeto de rediscussão no Poder Judiciário. Como exemplo, caso a União não seja a parte vencedora no litígio, não poderá recorrer ao Poder Judiciário. Ou seja, a discussão encontra-se encerrada.

Por outro lado, para o cidadão (pessoa física) ou pessoa jurídica, o contencioso administrativo brasileiro mostra-se uma opção bastante satisfatória, porque, ainda que perca o litígio na esfera administrativa, pode recorrer ao Poder Judiciário para rediscutir a questão.

Por isso que o contencioso administrativo tributário tem que ser valorizado. E por isso que a concomitância entre litígio no contencioso administrativo tributário e no contencioso judicial não é acolhida.

Repto, nada mais simbólico do que a primeira súmula do tribunal administrativo tributário federal tratar exatamente do assunto.

Não há que se tolerar um paralelismo de tramitação.

É precisamente o caso concreto.

No Poder Judiciário, a pessoa jurídica ingressou com **ação judicial** discutindo a **inconstitucionalidade** do art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, que trata da tributação de lucros no exterior.

Ora, o litígio posto no Poder Judiciário **fulmina** completamente a autuação fiscal.

Exatamente por isso que a decisão recorrida entendeu ter sido caracterizada a concomitância entre o litígio na seara administrativa e na seara judiciária.

Não entendo ser correto dizer que a matéria trazida no contencioso administrativo, relativa à modificação de critério jurídico, na forma do artigo 146 do CTN, não é concomitante com a ação judicial, porque não seria a mesma matéria.

O paralelismo de tramitações tem correlação direta com a repercussão que a demanda judicial terá na demanda administrativa.

No caso em tela, a demanda judicial tem repercussão direta no litígio em andamento no contencioso administrativo.

Resta evidente uma tramitação conjunta do litígio em ambas as instâncias, administrativa e judicial.

Para que manter a discussão na seara administrativa, se tal discussão pode se revelar inócua, vez que ao mesmo tempo tramita na seara judicial litígio que pode fulminar a decisão administrativa? O que está fazendo o tribunal administrativo? Qual a serventia da manutenção de toda a estrutura para viabilizar um julgamento cujo litígio tramita paralelamente no Poder Judiciário? Para que manter duas estruturas de julgamento paralelas? O que está fazendo o tribunal administrativo? Enxugando gelo?

Vale dizer ainda que a concomitância, sob a perspectiva dos institutos do Código de Processo Civil, não deve ser apreciada apenas tomando como referência a litispendência.

Primeiro, porque quando se fala na “identidade entre a causa de pedir e o pedido” predicada pelo Código de Processo Civil, no art. 337, busca-se preservar a parte de ser objeto de uma outra ação que tenha **repercussão** sobre a ação originária, justamente porque a sentença da primeira ação já é suficiente para resolver o litígio.

Segundo, porque o assunto também é tratado quando se tutela a competência do juiz, no qual se discute a continência:

Art. 56. Dá-se a continência entre 2 (duas) ou mais ações quando houver identidade quanto às partes e à causa de pedir, **mas o pedido de uma, por ser mais amplo, abrange o das demais.** (Grifei)

Ora, se o pedido de uma ação, por ser mais amplo, abrange o das demais ações, resta caracterizada a continência.

Justamente para se tutelar a economicidade da tramitação dos litígios, justamente para se impedir o paralelismo na tramitação do litígio. Não faz sentido dispendir recursos no juiz A para resolver o litígio X1 quando o juiz B está ao mesmo tempo trabalhando no litígio X2, sendo que a sentença do litígio X2 é suficiente para resolver o litígio X1.

É precisamente o caso tratado nos presentes autos. A ação judicial (litígio X2) que pugna pela inconstitucionalidade da norma é suficiente para resolver o litígio X1 (aplicação do art. 146 do CTN). Não há sentido manter uma tramitação paralela dos dois litígios.

Diante das considerações expostas, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura