



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720889/2011-14
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.256 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 10 de agosto de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LOJAS AMERICANAS S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2007, 2008

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. CONTEXTOS FÁTICOS DISTINTOS. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Não se conhece do Recurso Especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência enfrenta contexto fático distinto àquele avaliado no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Gustavo Guimarães da Fonseca.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (PGFN) contra o Acórdão nº 1302-004.274, no que concerne à matéria: “despesa com amortização de ágio - Adição à base de cálculo da CSLL - Fundamentação legal”.

No Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda, o presidente de Câmara decidiu pela admissibilidade do recurso nos seguintes termos:

“O recurso especial foi interposto antes de decorrido o prazo regimental de 15 (quinze) dias contados da ciência do acórdão recorrido, logo, é tempestivo. Ademais, foi interposto por parte legítima, qual seja, a Fazenda Nacional, por meio de Procurador habilitado.

Sobre a matéria objeto da divergência interpretativa ora suscitada, a recorrente afirma o seguinte, in verbis:

Pois bem. O Colegiado a quo, em que pese reconheça não ser cabível a dedução do ágio da base de cálculo da CSLL, cancelou o lançamento sob o entendimento de que a autoridade fiscal não indicou, no auto de infração, fundamento legal que vede a dedução pretendida pelo contribuinte.

(...)

Pois bem. Conforme se extrai do voto condutor do acórdão recorrido, a Turma a quo concluiu que o art. 57 da Lei nº 8.981/95, fundamento legal indicado pela autoridade fiscal, não veda a dedução do ágio da base de cálculo da CSLL.

Diversamente, manifestou-se a Segunda Turma da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF, a qual entendeu que o art. 57 da lei nº 8.981/95 desautoriza a dedução do ágio da base de cálculo da CSLL. Eis a ementa do acórdão paradigma nº 1402-004.002:

(...)

A Segunda Turma da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF, diferentemente do Colegiado a quo, entende que o art. 57 da Lei nº 8.981/95 determina a adição dos valores referentes à amortização de ágio na apuração da base de cálculo da CSLL, vedando a dedução pretendida pelo contribuinte.

Note-se, pois, que para a Segunda Turma da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF a obrigatoriedade de efetuar esse ajuste na base de cálculo da CSLL decorre justamente da regra inserta no art. 57 da Lei nº 8.981/95, o que evidencia a divergência jurisprudencial.

Com efeito, diferentemente do Colegiado a quo, a Segunda Turma da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF entende que o art. 57 da Lei nº 8.981/95 constitui fundamento legal adequado para vedar a dedução do ágio da base de cálculo da CSLL.

Registre-se, por fim, que o art. 57 da Lei nº 8.981/95 é fundamento legal autônomo e suficiente para manter o auto de infração.

Devidamente demonstrada a divergência jurisprudencial, merece ser conhecido o presente recurso especial.

(...)

Pois bem, pelo exame dos trechos do acórdão recorrido transcritos na peça recursal, bem como do inteiro teor desse julgado, é possível verificar que a recorrente logrou êxito em demonstrar o prequestionamento da matéria, pois a Turma recorrida entendeu que o art. 57 da Lei nº 8.981/95 não determina a adição das despesas com amortização de ágio à base de cálculo da CSLL.

Vejamos, a respeito, os seguintes trechos do acórdão recorrido:

Por outro lado, quanto ao segundo fundamento, a DRJ concordou com a tese de que o artigo 57 da Lei nº 8.981/95 determinaria para a base de cálculo da CSLL as mesmas normas de apuração previstas para o lucro real. Por isso, manteve as glosas perpetradas na autuação. Reforçou sua argumentação também com a ideia de que os ditames da legislação tributária aplicáveis aos investimentos avaliados pelo valor do patrimônio líquido estabelecem a neutralidade para fins fiscais, de modo que não faria sentido permitir a dedução do ágio somente para a CSLL.

Nada obstante, como alegado pela recorrente, há que se reconhecer a autonomia legislativa desta contribuição em relação ao IRPJ. Nesse sentido, peço vênua para reproduzir um trecho do voto vencedor proferido, em 17/06/2009, no Acórdão nº 1401- 00.058, pelo ilustre Conselheiro Marcos Shigueo Takata:

Notadamente a partir da Lei 8.541/92, a lei, quando quis prescrever certo tratamento para a determinação do lucro real e também para a da base de cálculo da CSL, ela o fez expressamente.

(...)

O art. 57 dessa lei é claro ao dizer que são mantidas a base de cálculo e as alíquotas da CSL, com as alterações introduzidas por essa lei. Esta lei introduziu diversas alterações na determinação da base de cálculo da CSL, entre as quais não se inclui o regramento previsto no art. 41, § 1º, retrodescrito.

Se a lei (art. 57, caput) fala expressamente que ficam mantidas a base de cálculo da CSL e suas alíquotas, exceto quando ela disponha de forma diversa, não vejo como se possa aplicar à CSL regra prescrita para a determinação do lucro real sem existir tal previsão para a determinação da base de cálculo da CSL. O art. 57, caput, da Lei 8.981/95 chega a ser tautológico, mas tem a virtude de erradicar qualquer dúvida que pudesse emergir quanto à aplicabilidade de norma endereçada ao IRPJ, sem remissão à CSL. Os §§ 1º e 2º do art. 57 e o art. 58 da lei em questão trazem as alterações aplicáveis à determinação da base de cálculo da CSL.

(...)

Portanto, endosso as razões desse voto, relativamente à parte transcrita, para concluir que o artigo 57 da Lei nº 8.981/95 não autoriza aplicar à base de cálculo da CSLL as mesmas regras expressamente endereçadas pela lei para a apuração do lucro real. (g.n.)

(...)

No que concerne à demonstração de que a legislação tributária foi interpretada de forma divergente por outro colegiado do CARF, do extinto Conselho de Contribuintes ou da própria CSRF, a recorrente aponta como paradigma o acórdão nº 1402-004.002.

Pois bem, pelo cotejo entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma é possível verificar que a recorrente logrou êxito em demonstrar que entre esses julgados há divergência interpretativa da legislação tributária no que concerne à matéria ora sob exame.

De fato, (i) enquanto no acórdão recorrido entendeu-se que o art. 57 da Lei nº 8.981/95 não determina a adição das despesas com amortização à base de cálculo da CSLL, (ii) no acórdão paradigma entendeu-se que o art. 57 da Lei nº 8.981/95 determina a adição das despesas com amortização à base de cálculo da CSLL.

Vejamos, a respeito, os seguintes trechos do acórdão paradigma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2005, 2006

CSLL. BASE DE CÁLCULO. NORMAS DE APURAÇÃO.

Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro as mesmas normas de apuração para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO NA AQUISIÇÃO DE INVESTIMENTOS EM SOCIEDADES COLIGADAS OU CONTROLADAS. INDEDUTIBILIDADE DA BASE DE CÁLCULO.

A amortização de ágio será incluída na determinação da base de cálculo da CSLL, constituindo adição prevista na legislação tributária.

(...)

Voto

(...)

5.4- Da impossibilidade de dedução da despesa com a amortização do ágio na base de cálculo da CSLL.

A respeito da alegação do Recorrente de inexistência de previsão legal para adição da despesa com amortização de ágio à base de cálculo da CSLL, é importante salientar que as bases imponíveis do IRPJ e da CSLL partem do lucro líquido, ou o resultado contábil do período de apuração, tornando-se dispensável repetir os conceitos de receita bruta, receita líquida, custos e despesas operacionais, etc., aplicáveis à CSLL, se os mesmos estão devidamente definidos na legislação do IRPJ.

Como a legislação do IRPJ determina a adição dos valores referentes à amortização de ágio na determinação do lucro real, objetivando que esses valores deduzidos na escrituração contábil não influenciem o lucro real do período, igualmente tais valores devem ser adicionados na apuração da base de cálculo da CSLL, em conformidade com a intenção do legislador de mantê-los distanciados da tributação das operações da empresa, agora pelo lado da redução da base imponible. (g.n.)

A obrigatoriedade de efetuar esse ajuste na base de cálculo da CSLL é decorrência natural do tratamento contábil e tributário previsto na lei, e se acha devidamente prevista pelo art. 57 da Lei nº 8.981/95, o qual adotou para a CSLL o mesmo disciplinamento contido na legislação do IRPJ. Com o art. 57

da Lei n.º 8.981/95, a seguir transcrito, o legislador quis evitar a repetição desnecessária de comandos legais para disciplinar a metodologia de determinação das bases impositivas do IRPJ e da CSLL, naquilo em que as sistemáticas tinham em comum: (g.n.)

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n.º 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta lei.

Portanto, a previsão para se aplicar à CSLL as mesmas regras e condições de dedutibilidade existentes para o IRPJ decorre de previsão legal, bem como está consubstanciada nos citados atos normativos, os quais corroboram o entendimento da Administração Tributária sobre a aplicabilidade do dispositivo à hipótese aqui tratada.

Ademais, a decisão quanto a real ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados, ou seja, o lançamento de CSLL decorrente da autuação do IRPJ deve seguir o decidido no lançamento principal, considerando as peculiaridades do tributo, corretamente expressas em sua respectiva base de cálculo”.

Dessa forma, considerando o entendimento de que há dissídio jurisprudencial, o recurso foi admitido para ser analisado no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial do Contribuinte - Admissibilidade

Tempestivo o Recurso Especial.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote 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.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da

Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, incorrente, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

A partir da análise do acórdão recorrido, nota-se que a decisão favorável ao contribuinte se deu em processo em que se discutia a CSLL de forma reflexa, uma vez que o tema principal era a dedutibilidade da amortização do ágio para fins de IRPJ.

Conforme se depreende do voto do relator, a qualificação indevida da amortização do ágio enquanto provisão a partir do artigo 13, I, da Lei n. 9.249/95 foi a razão de decidir:

“O problema aqui é que a fiscalização não foi por esse caminho. Como dito, a fundamentação do feito enveredou pela equivocada natureza provisional da despesa de amortização do ágio e pela identidade das normas de apuração aplicáveis ao lucro real e à base de cálculo da CSLL. Até mesmo quando reproduziu parte do texto do artigo 13 da Lei nº 9.249/95, fixou-se no inciso I, que trata da vedação de dedução das provisões (cf. Página 4 do Relatório Fiscal).

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

No que concerne a ideia de que a neutralidade fiscal da avaliação pelo valor do patrimônio líquido também vedaria a dedução da amortização do ágio para a CSLL, o argumento não me convence.

Em primeiro lugar, resta claro que a fiscalização também não tratou desse fundamento na acusação. E ainda que assim não fosse, o mecanismo da neutralidade fiscal dos resultados da equivalência patrimonial é uma mera concessão do legislador no sentido de aliviar a bitributação econômica no âmbito das sociedades controladoras, controladas e coligadas. Mesmo que se defenda sua existência com base no fomento aos princípios da realização da renda e da capacidade contributiva, o alívio só é possível porque existe previsão expressa⁷. Essa iniciativa também foi concedida para o caso da CSLL nos itens 1 e 4, da alínea “c”, do § 1º, do artigo 2º, da Lei nº 7.689/88”.

Ainda que haja citação ao artigo 57 da Lei n. 8.981/95, tal questão não foi o ponto fulcral para o desfecho do acórdão recorrido, sendo mero “obiter dictum”.

Por outro lado, no acórdão paradigma, a fundamentação se baseia tão somente no artigo 57 da Lei n. 8.981/95, conforme consta no voto condutor:

A obrigatoriedade de efetuar esse ajuste na base de cálculo da CSLL é decorrência natural do tratamento contábil e tributário previsto na lei, e se acha devidamente prevista pelo art. 57 da Lei nº 8.981/95, o qual adotou para a CSLL o mesmo disciplinamento contido na legislação do IRPJ. Com o art. 57 da Lei nº 8.981/95, a seguir transcrito, o legislador quis evitar a repetição desnecessária de comandos legais para disciplinar a metodologia de determinação das bases impositivas do IRPJ e da CSLL, naquilo em que as sistemáticas tinham em comum: (g.n.)

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta lei.

Portanto, a previsão para se aplicar à CSLL as mesmas regras e condições de dedutibilidade existentes para o IRPJ decorre de previsão legal, bem como está consubstanciada nos citados atos normativos, os quais corroboram o entendimento da Administração Tributária sobre a aplicabilidade do dispositivo à hipótese aqui tratada.

Assim, não resta comprovado o dissídio jurisprudencial, uma vez que os acórdãos partem de premissas distintas.

Ante o exposto, não conheço do recurso fazendário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto

Fl. 9 do Acórdão n.º 9101-006.256 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16682.720889/2011-14