**Ministério da Economia**
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18471.001623/2007-01

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 18471.001623/2007-01 |
| **Recurso** | Especial do Procurador |
| **Acórdão nº** | **9101-005.088 – CSRF / 1ª Turma** |
| **Sessão de** | 2 de setembro de 2020 |
| **Recorrente** | FAZENDA NACIONAL |
| **Interessado** | CEMUSA RIO S/A |

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso especial interposto para a Câmara Superior de Recursos Fiscais, para ser conhecido, deve demonstrar a divergência de interpretação da legislação tributária entre a decisão recorrida e o(s) paradigma(s).

Uma vez verificada a ausência de similitude fático-jurídica entre eles, de forma a afastar a convicção de que o racional empregado no paradigma teria o potencial de reformar o acórdão recorrido, não se caracteriza a divergência jurisprudencial prescrita no artigo 67 do Anexo II do RICARF/2015, razão pela qual o recurso especial não deve ser conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Suplente Convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

## Relatório

Trata-se de *recurso especial de divergência* (fls. 1.321/1.330) interposto pela *Procuradoria Geral da Fazenda Nacional* ("PGFN") contra o Acórdão nº 1103.00.478 (fls. 1.292/1.297), que restou assim ementado:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ
>
> Ano-calendário: 2003
>
> GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. REPASSE DE EMPRÉSTIMO BANCÁRIO A EMPRESA LIGADA.
>
> Restando identificado que a importância de empréstimo bancário repassado a empresa ligada serviu para quitação parcial ou amortização de dívida, a qual fora contraída em decorrência de sucessão de Consórcio no qual a sociedade repassada era credora, não se sustenta a glosa dos juros. Insubsistindo o lançamento principal, na seara do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, igual sorte colhe o lançamento que tenham sido formalizado em legislação que toma por empréstimo a sistemática de apuração daquele (CSLL).

Em resumo, o litígio decorre de *Autos de Infração* que exigem IRPJ e CSLL (fls. 784/792), referentes ao ano-calendário de 2003, em razão da:

**(i)** glosa de despesas, no montante de R$ 1.070.584,67, contabilizada em conta contábil denominada de "juros de dívida com empresa do Grupo C. Brasil", sob a alegação de falta de comprovação da origem da obrigação e critérios objetivos dos encargos incorridos.

**(ii)** glosa de despesas, no montante de R$ 1.799.953,26, contabilizada em conta contábil denominada "juros conta garantia", correspondentes a encargos financeiros decorrentes de empréstimo contraído, no valor de R$ 22.000.000,00, junto ao Banco ABN Real S.A, comprovado pelo Contrato de Abertura de Crédito Rotativo, "repassado" à empresa do grupo, por "razões de natureza administrativa interna do grupo", sem cobrança de encargos financeiros. Por considerar que os empréstimos foram feitos, ainda que com a intermediação do interessado, em proveito de outra empresa do grupo, os encargos financeiros gerados por esta operação foram considerados desnecessários.

**(iii)** exclusão indevida na apuração do lucro real de receitas a apropriar no valor de R$ 5.321.391,72.

O contribuinte apresentou *impugnação parcial* (fls. 821/842), questionando os itens **(i)** e **(ii)**, impugnação esta que foi julgada parcialmente procedente (fls. 1.270/1.282), de forma que restou mantida apenas a glosa relativa ao item **(i)** – despesa de juros, cancelando-se a do item **(ii)** – "repasse" de empréstimo.

Cientificada da *decisão de primeira instância*, a contribuinte optou pelo pagamento das exigências que foram mantidas (cf. fls. 1.335/1.339), ao passo que a DRJ

Documento nato-digital

recorreu de ofício da parte exonerada, recurso este que teve o provimento negado pela 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, nos termos da ementa acima transcrita.

A PGFN opôs *embargos de declaração* (fls. 1.301/1.304), os quais foram rejeitados por meio do despacho de fls. 1.315/1.317. Em seguida interpôs recurso especial, alegando existir divergência jurisprudencial quanto à reconhecida dedutibilidade dos "juros objeto de empréstimo repassado". Para demonstrar o dissídio, foram apresentadas ementas de 2 (dois) *paradigmas*:

> 1) Acórdão nº 103-21.632:
>
> IRPJ - DESPESAS FINANCEIRAS - EMPRÉSTIMO REPASSADO - As despesas financeiras relativas a empréstimos repassados para outra pessoa jurídica, mesmo interligada, sem incidência de encargos financeiros, não se afiguram como despesas necessárias a atividade da empresa, porquanto não utilizados na manutenção da fonte produtora de rendimentos
> (...)
>
> 2) Acórdão nº 101-95.281:
>
> (...)
>
> IRPJ — ENCARGOS FINANCEIROS DE EMPRÉSTIMOS REPASSADOS NÃO DEDUTIBIL IDADE — As despesas financeiras relativas a empréstimos repassados a empresas ligadas não se afiguram como necessárias (usuais e normais), sendo, pois, indedutíveis.

O Presidente da Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF competente deu seguimento ao recurso em *despacho de admissibilidade* de fls. 1.362/1.366, por entender que restou comprovada a divergência jurisprudencial apenas em face do segundo paradigma.

Cientificada do seguimento do recurso especial nesses termos, a contribuinte ofereceu *contrarrazões* (fls. 1.370/1.385). Sustenta, em síntese, que o *apelo especial* não deve ser conhecido em razão de ausência de similitude fática entre a decisão recorrida e o paradigma aceito, bem como que, no mérito, a glosa definitivamente deve ser afastada em razão da operacionalidade e comprovação das despesas financeiras em questão.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

**Conhecimento**

O recurso especial é tempestivo.

Passa-se a análise do cumprimento dos demais requisitos para o seu conhecimento, previstos no artigo 67 do anexo II do RICARF, parcialmente transcrito a seguir.

Documento nato-digital

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 nº 39, de 2016)

(...)

§ 5º O recurso especial interposto pela 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.

§ 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:

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;

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)

(...)

Documento nato-digital

> § 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 se nota, compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (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, objetivando, assim, implementar a almejada "segurança jurídica" na aplicação da lei tributária.

O termo "especial" no recurso submetido à CSRF não foi colocado "à toa". Trata-se, a toda evidência, de uma espécie recursal específica, mais restrita do ponto de vista processual e dirigida a um Tribunal Superior que não deve ser confundido com uma "terceira instância", justamente porque possui função institucional de uniformizar a jurisprudência administrativa.

É exatamente em razão dessa finalidade típica que o principal pressuposto para conhecimento do recurso especial é a demonstração cabal, por parte do recorrente, da efetiva existência de *divergência de interpretação da legislação tributária entre o acórdão recorrido e o paradigma*.

Consolidou-se, nesse contexto, que a comprovação do dissídio jurisprudencial está condicionada à existência de **similitude fática** das questões enfrentadas pelos arestos indicados e a **dissonância nas soluções jurídicas** encontrada pelos acórdão enfrentados.

Vale dizer, é imprescindível, sob pena de não conhecimento do recurso especial, que sobre uma base fática equivalente (ou no mínimo que seja comparável), tenha se atribuído um desfecho diferente pelos aplicadores do Direito.

Como, aliás, já restou assentado pelo Pleno da CSRF[1], "*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 Toffolli[2], "*a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, inocorrente, 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 similitude fático-jurídica, enquanto critério decisivo para aferir o cumprimento ou não do ônus de demonstrar a divergência jurisprudencial necessária ao manejo especial, apenas se faz presente se, diante do confronto entre a decisão recorrida e o(s) paradigma(s), haja uma convicção segura por parte do Julgador de que o racional empregado na decisão tomada como divergente realmente teria o potencial de reformar o acórdão recorrido, caso a matéria fosse submetida àquele outro Colegiado.

[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.

Documento nato-digital

Caso, todavia, se entenda que o alegado paradigma não é apto a evidenciar uma solução jurídica distinta da que foi dada pela decisão recorrida, não se caracteriza a divergência jurisprudencial prevista no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, fato este que enseja o não conhecimento do recurso especial.

Nessa situação particular, cumpre observar que, do confronto entre o acórdão recorrido e o paradigma trazido pela PGFN e admitido pelo juízo de admissibilidade, vislumbro que não restou demonstrada a similitude fático-jurídica necessária para conhecimento do recurso especial interposto.

Do voto do acórdão recorrido extrai-se que:

> A Fiscalização, no particular, não questionou a assunção desta dívida em face do ato empresarial de sucessão do Consórcio, mas sim a desnecessidade da tomada do empréstimo bancário (oneroso) para amortiza-la, já que, em seu entender, daquela não corriam juros.
>
> Ainda que verdadeira a premissa **é fato inconteste que dívida existe, de sorte que o repasse do empréstimo bancário assume feição de quitação parcial ou amortização e, assim, oponível à imputação de que os juros pagos à instituição financeira são desnecessários.** (*grifamos*)

Percebe-se, assim, que o silogismo empregado na decisão recorrida foi o seguinte: (i) a recorrente possuía dívida com sua controladora; (ii) para efetuar o pagamento dessa dívida, a recorrente captou recursos no mercado financeiro, recursos estes que foram transferidos para o credor para **quitar este Passivo**; e (iii) como houve liquidação dessa obrigação, ainda que empresa vinculada, os juros incidentes sobre o referido empréstimo são operacionais (necessários) e, portanto, dedutíveis.

Ao contrário do que quer fazer crer o r. despacho de admissibilidade, uma leitura mais atenta revela que o presente caso não envolve *repasse de empréstimo* em sentido técnico, afinal o que houve foi **o pagamento de dívida** sucedida pela recorrida com empresa vinculada, pagamento este feito com recursos captados no mercado financeiro.

O paradigma, por sua vez, revela circunstância fática totalmente diferente da que estamos ora tratando, qual seja, a de repasse de empréstimo propriamente dito, dentro do grupo econômico e a juros menores daqueles que haviam sido contraídos no mercado, levando a fiscalização a glosar a diferença a maior a título de despesa financeira (*juros incorridos – juros cobrados*).

Veja-se, a propósito, a seguinte passagem do voto do relator do paradigma:

> A empresa sob ação fiscal obteve financiamentos para capital de giro junto a diversas instituições bancárias e outros estabelecimentos comerciais, conforme consta do DEMONSTRATIVO N° 01 - Financiamentos que Originaram Encargos Financeiros Indedutíveis, anexo, os quais geraram encargos mensais, para a contribuinte fiscalizada, nos montantes especificados no DEMONSTRATIVO n° 02 - Encargos Financeiros Pagos ou Creditados, também anexo, calculados a taxas medidas que variaram de 1,1792% a 2,0840% (vide Demonstrativo n° 03 - Taxa Média de Juros de Financiamentos Obtidos, anexo). Não obstante, tais empréstimos foram repassados a empresas ligadas, segundo comprovam os Contratos de Mútuo, também anexados ao presente, mediante a cobrança, uniforme e geral, de apenas 1,00% de juros ao mês, o que, em face das diferenças de taxa praticadas da tomada e na concessão dos

Documento nato-digital

> empréstimos, equivale dizer que, as despesas financeiras arcadas pela fiscalizada quando da obtenção dos financiamentos, não foram integralmente ressarcidas pelas pessoas jurídicas beneficiárias dos repasses em questão, constituindo as diferenças, devidamente apuradas no Demonstrativo n° 04 - Encargos Financeiros Não Dedutíveis, anexo, despesas irregularmente deduzidas em decorrência de não preencherem os requisitos indispensáveis de serem necessárias, normais ou usuais, assumindo, assim, a configuração de atos de liberalidade que, como tal, devem ser adicionados ao lucro líquido dos respectivos períodos, para apuração do lucro real. (*Grifamos*).

Nota-se que apenas no paradigma, isto sim, é que a premissa fática de que houve efetivo *repasse de empréstimo* se sustenta do ponto de vista jurídico, afinal restou demonstrado que a empresa lá autuada transferiu os recursos obtidos por empréstimo no mercado não para quitar Passivo, mas para gerar novo Ativo (mútuos com empresas ligadas), de forma que a receita dos juros ativos eram menores do que as despesas do empréstimo repassado, tendo a fiscalização glosado a redução do lucro obtida pela diferença entre as taxas praticadas.

Isso significa dizer que o arcabouço fático que levou a glosa do presente caso jamais poderia ter sido confundido com as circunstâncias fáticas do paradigma, sendo que as soluções adotadas pelo acórdão recorrido e pelo paradigma são diversas justamente em virtude desta dessemelhança entre os suportes fáticos de cada um.

Não há que se falar, portanto, em divergência interpretativa entre a decisão ora recorrida e o paradigma apontado.

**Conclusão**

Ante o exposto, não conheço do Recurso Especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Documento nato-digital