



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.002567/2002-18
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.827 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de outubro de 2020
Recorrente WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 1997, 1998, 1999

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o Recurso Especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa.

Hipótese em que a decisão apresentada a título de paradigma trata de questão fática diferente daquela enfrentada no Acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Vanessa Marini Cecconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que conheceram do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-010.827 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 18471.002567/2002-18

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS LTDA, com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do Acórdão nº **1301-001.752**, de 04 de fevereiro de 2015, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, que deu provimento parcial ao recurso de ofício e ao recurso voluntário. Referida decisão foi ratificada pelo Acórdão nº **1301-002.277**, de 10 de abril de 2017, que negou provimento aos embargos de declaração opostos pelo Contribuinte. Os julgados foram assim ementados:

Acórdão nº 1301-001.752

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 1997, 1998, 1999

Ementa:

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO.

A teor do disposto no art. 150 do Código Tributário Nacional, o denominado lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte no sentido de apurar o tributo devido, expressamente a homologa. O referido artigo fixa o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para que a autoridade administrativa promova essa homologação. Contudo, se comprovada a ocorrência de dolo, tal prazo, tido como decadencial, não é aplicável. Nesse caso, a decadência é regida pelas disposições do art. 173 do mesmo diploma legal. O fato de o contribuinte não impugnar as imputações em que o dolo restou caracterizado não faz desaparecer a conduta retratada nos autos, motivo pelo qual torna-se inaplicável o prazo estampado no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA. DESPESAS FINANCEIRAS. COMPROVAÇÃO.

Há que se cancelar a exigência fundada em falta de comprovação de despesas na situação em que o contribuinte aporta documentos hábeis e idôneos capazes de dar suporte aos registros contábeis objeto de auditoria. Ausentes tais elementos, deve ser mantida a exigência. Tratando-se de dispêndios fundados em prestação de serviços por terceiros, a dedução dos gastos condiciona-se à comprovação da efetividade da referida prestação, sendo insuficiente para tal a simples apresentação do contrato correspondente e a demonstração do pagamento.

Acórdão nº 1301-002.277

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 1996

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. CONTRADIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Devem ser rejeitados os embargos declaratórios na situação em que a alegada contradição não ocorreu, tendo sido a matéria discutida e decidida no acórdão embargado, sem qualquer vício. Assim, em razão da caracterização do dolo, ainda que seja em período posterior, no caso 1998, identificada a conduta dolosa na apuração

prévia do tributo, a homologação expressa deixa de se submeter ao prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN para ser dirigida pelo artigo 173. Não há que se falar em contradição, vez que a decisão que restabeleceu as exigências e aplicou o artigo 173 do CTN foi coerente com seus fundamentos, qual seja, intenção dolosa da interessada.

Não resignado com a parte do acórdão que lhe foi desfavorável, o Contribuinte WHITE MARTINS apresentou recurso especial de divergência quanto à contagem do prazo decadencial nos casos de inexistência de dolo. Sustenta que o acórdão recorrido, ao restabelecer a tributação do período-base de 1996, mesmo entendendo inexistir conduta dolosa naquela ano, adotando a contagem do prazo decadencial nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, diverge do entendimento externado nos Acórdãos indicados como paradigmas n.º 1302-001.986 e 1402-00.802.

Foi dado seguimento ao recurso especial, nos termos do despacho S/Nº, proferido pelo Presidente da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, por entender como comprovada a divergência jurisprudencial.

De outro lado, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões requerendo preliminarmente, o não conhecimento do recurso especial e, no mérito, a sua negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS LTDA, atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 (anteriormente, Portaria MF n.º 256/2009), devendo, portanto, ter prosseguimento.

Em sede de contrarrazões, a Fazenda Nacional requer o não conhecimento do recurso especial, com base em dois argumentos: (a) as situações fáticas tratadas nos acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas são distintas, não preenchendo o requisito da similitude fática necessária para a comprovação da divergência jurisprudencial; e (b) o recurso seria inadmissível, ainda, porque o julgado recorrido segue o entendimento da Súmula CARF n.º 72, conforme disposto no art. 67, §3º do RICARF.

Os argumentos da Fazenda Nacional quanto à inadmissibilidade do apelo especial do Contribuinte não devem prosperar.

Quanto à alegada ausência de similitude fática, tem-se que as diferenças fáticas contidas nos acórdãos recorrido (nº 1301-001.752) e paradigmas (nº 1302-001.986 e 1402-00.802) são meramente incidentais. A discussão central posta nos acórdãos é o termo inicial da contagem do prazo decadencial, se pela regra do art. 150, §4º ou do 173, inciso I, ambos do CTN, quando afastada a qualificação da multa pela inexistência de dolo ou conluio na infração. A existência da divergência jurisprudencial foi bem considerada no despacho de admissibilidade do recurso:

[...]

Transcreve-se trecho da ementa do primeiro paradigma nº nº 1302-001.986 no que concerne ao tema:

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. MULTA QUALIFICADA AFASTADA E EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO/DECLARAÇÃO DO DÉBITO. RECONHECIMENTO.

O afastamento da multa qualificada e a existência de declaração/recolhimentos dos tributos federais pelo regime simplificado impõe a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN.

Este paradigma trata de auto de infração de IRPJ de empresa excluída do SIMPLES, onde o Colegiado, diante dos fatos, não vislumbrou a existência de dolo ou conluio que justificasse a qualificação da multa de ofício. Como consequência do afastamento da multa qualificada de 150%, aplicou o prazo decadencial previsto no art.150, §4º do CTN, em razão da existência de declaração/recolhimentos de tributos.

No caso em tela, o lançamento foi decorrente de glosa de despesas financeiras com variações passivas, bem como glosa de despesas relativas a prestação de serviços consideradas indedutíveis. O acórdão recorrido afastou a existência de dolo para a infração relativa à glosa de prestação de serviços remanescente, reduzindo a multa de ofício para 75%, e impôs a contagem do prazo decadencial nos termos do art.173, inciso I do CTN, em face da conduta da contribuinte em outras infrações não contestadas.

Pois bem, a divergência cinge-se à contagem do prazo decadencial nos termos do art.173, inc.I ou do art.150, §4º do CTN, quando afastada a qualificação da multa de ofício.

O paradigma e o recorrido guardam semelhanças, apesar de as situações fáticas que ensejaram as autuações dos acórdãos confrontados não serem a mesma. Pois ambas trataram lançamento de tributo com multa de ofício qualificada de 150%, onde as multas foram restabelecidas para o patamar de 75%, na medida em que não se configurou o dolo ou conluio.

Contudo, no paradigma, o afastamento da multa qualificada levou o Colegiado a aplicar o prazo decadencial previsto no art.150, §4º do CTN, enquanto no acórdão recorrido, aplicou-se à infração o prazo decadencial do art.173, inc.I do mesmo dispositivo legal.

Dessa forma, através do paradigma nº 1302-001.986, a recorrente logrou êxito em demonstrar a divergência no que diz respeito à contagem do prazo decadencial nos casos de desqualificação da multa de ofício.

A Recorrente apresentou um segundo paradigma nº 1402-00.802, do qual transcreveu excerto da ementa, in verbis:

DECADÊNCIA. CONSTITUIÇÃO DE CREDITO TRIBUTÁRIO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO. IRPJ E CSLL. Desqualificada a multa de ofício, à luz do entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) manifestado em recurso repetitivo, havendo antecipação do pagamento dos tributos, o transcurso do prazo decadencial ocorrerá em 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do artigo 150, § 4º, do CTN. (Grifos da recorrente)

[...]

Este segundo paradigma 1402-00.802 diz respeito a autuação decorrente de glosa de despesas de amortização de ágio, no qual, em consequência da desqualificação da multa de ofício, aplicou-se a contagem do prazo decadencial nos termos do art.150, §4º do CTN.

A exemplo do que foi dito quando da análise do primeiro paradigma, as situações fáticas que firmaram a convicção dos Colegiados acerca da configuração ou não do dolo são distintas. Enquanto que o paradigma aborda a questão da amortização de ágio, o recorrido diz respeito a despesas de variações cambiais passivas e despesas de prestação de serviços.

Todavia, constata-se a existência do mesmo pressuposto fático, qual seja ambas as infrações tiveram sua multa de ofício restabelecida para o patamar de 75%, após a Turma julgadora afastar a configuração do dolo. Sendo que no paradigma aplicou o prazo decadencial do art.150, §4º do CTN, e no presente processo, o prazo decadencial utilizado foi o previsto no art.173, inc. I do CTN.

Dessarte, considero que o segundo paradigma nº 1402-00.802 ratifica a divergência de interpretação na legislação tributário no que diz respeito à contagem do prazo decadencial.

[...]

(grifo nosso)

Portanto, existente a similitude fática suficiente à comprovação do dissídio interpretativo, deve ser mantido o prosseguimento do recurso especial.

Entende-se, ainda, não haver respaldo para a inadmissibilidade do recurso especial com base na Súmula CARF nº 72, cujos termos são: *Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.* No caso em análise, discute-se justamente qual a contagem do prazo decadencial na hipótese de ser afastada a ocorrência de dolo para aquele fato gerador, não se vislumbrando aplicação incontestada da súmula. Assim, também por essa razão deve ser dado seguimento ao recurso especial.

2 Dispositivo

Diante do exposto, deve ser conhecido o recurso especial interposto pelo Contribuinte.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Recurso Especial do Contribuinte

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por chegar, na hipótese vertente, à conclusão diversa da adotada pela julgadora, quanto a admissibilidade do Recurso de Especial interposto pelo Contribuinte, que trata da seguinte matéria: “à contagem do prazo decadencial nos casos de inexistência de dolo”, como passaremos a demonstrar.

Cabe destacar que no Recurso Especial, o Contribuinte busca ver reformada a decisão no que tange à contagem do prazo decadencial pelo art. 173, inciso I do CTN, quando afastada a ocorrência de dolo inicialmente atribuído pela Fiscalização.

Do conhecimento

O recurso é tempestivo, todavia entendo que não preenche os demais requisitos de admissibilidade conforme a seguir é esclarecido.

Uma análise mais acurada dos Acórdãos utilizados para paragonar a matéria, leva-me à reconsideração da Admissibilidade do Recurso Especial de divergência apresentado. Entendo que o Contribuinte não demonstrou a existência de divergência jurisprudencial, uma vez que não restou comprovada similitude fática entre o Acórdão recorrido e os Acórdãos paradigmas apontados.

Pois bem. Como relatado, em resumo, a Fiscalização imputou a presença de dolo em glosas relativas a serviços que teriam sido prestados por três empresas de consultorias (AC LOPES, SSM e REAL). Em relação à AC LOPES, relativa aos anos-calendários de 1996/1997/1998, foi afastada a qualificação da multa pela DRJ e a decisão foi mantida pelo Acórdão recorrido. Em relação à SSM e REAL, relativas apenas ao ano-calendário de 1998, a empresa sequer impugnou ou questionou a existência de dolo, e pagou os débitos, não sedo instaurado litígio, o que restou claro na decisão da DRJ de fl. 1539, que aplicou a regra decadencial do art. 150, § 4º para IRPJ e CSLL e a regra do art. 173, I do CTN para IRRF (entendendo ser o tributo não sujeito a lançamento por homologação). Para todos os três tributos, assim, operou, no entender da DRJ, decadência em relação ao ano-calendário de 1996. No Acórdão recorrido reverteu-se tal entendimento para IRPJ e CSLL.

Veja-se as ementas dos Acórdãos (recorrido e Embargos) – parte interessa caso:

Acórdão recorrido nº 1301-001.752

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 1997, 1998, 1999

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO. A teor do disposto no art. 150 do Código Tributário Nacional, o denominado lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte no sentido de apurar o tributo devido, expressamente a homologa. O referido artigo fixa o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para que a autoridade administrativa promova essa homologação. Contudo, se comprovada a ocorrência de dolo, tal prazo, tido como decadencial, não é aplicável. Nesse caso, a decadência é regida pelas disposições do art. 173 do mesmo diploma legal. O fato de o contribuinte não impugnar as imputações em que o dolo restou caracterizado não faz desaparecer a conduta retratada nos autos, motivo pelo qual torna-se inaplicável o prazo estampado no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional “. (Grifei)

Acórdão (Embargos) nº 1301-002.277

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 1996

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. CONTRADIÇÃO. INOCORRÊNCIA. Devem ser rejeitados os embargos declaratórios na situação em que a alegada contradição não ocorreu, tendo sido a matéria discutida e decidida no acórdão embargado, sem qualquer vício. Assim, em razão da caracterização do dolo, ainda que seja em período posterior, no caso 1998, identificada a conduta dolosa na apuração prévia do tributo, a homologação expressa deixa de se submeter ao prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN para ser dirigida pelo artigo 173. Não há que se falar em contradição, vez que a decisão que restabeleceu as exigências e aplicou o artigo 173 do CTN foi coerente com seus fundamentos, qual seja, intenção dolosa da interessada. (Grifei)

Nos Embargos alegou-se contradição entre o afastamento da multa de ofício para 1996 e a aplicação a débitos de 1996 da regra decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, mas os embargos foram rejeitados pelo Colegiado por entender-se que a presença de dolo, ainda que restrita a período posterior (1998) seria suficiente, ainda que afastada a qualificação da multa.

A seguir, transcreve-se abaixo trecho da ementa do primeiro Acórdão **paradigma nº 1302-001.986**, de 15/09/2016, na parte que concerne ao tema:

“DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. MULTA QUALIFICADA AFASTADA E EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO/DECLARAÇÃO DO DÉBITO. RECONHECIMENTO. O afastamento da multa qualificada e a existência de declaração/recolhimentos dos tributos federais pelo regime simplificado impõe a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN”. (Grifei)

Este paradigma trata de auto de infração de IRPJ, lançado exclusivamente contra uma empresa excluída do SIMPLES, onde o Colegiado, diante dos fatos, não vislumbrou a existência de dolo ou conluio que justificasse a qualificação da multa de ofício. Como consequência do afastamento da multa qualificada de 150%, aplicou o prazo decadencial previsto no art.150, §4º do CTN, em razão da existência de declaração/recolhimentos de tributos. Saliente-se, ainda, que não se discutiu, nesse caso, existência – ou não – de dolo de terceiros envolvidos no lançamento.

Transcreve-se trecho da ementa do segundo Acórdão **paradigma nº 1402-00.802**, de 21/10/2011, na parte que concerne ao tema:

“DECADÊNCIA. CONSTITUIÇÃO DE CREDITO TRIBUTÁRIO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO. IRPJ E CSLL. Desqualificada a multa de ofício, ‘a luz do entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) manifestado em recurso repetitivo, havendo antecipação do pagamento dos tributos, o transcurso do prazo decadencial ocorrerá em 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do artigo 150, § 4º, do CTN’”. (Grifei)

Neste paradigma (1402-00.802), trata de lançamento decorrente de glosa de despesas de amortização de ágio, no qual, em consequência da desqualificação da multa de ofício, aplicou-se a contagem do prazo decadencial nos termos do art. 150, §4º do CTN. /da mesma forma que no acórdão paradigma anterior, não se discutiu, no caso, existência – ou não – de dolo de terceiros envolvidos no lançamento.

Como se vê, a discussão central posta nos Acórdãos é o termo inicial da contagem do prazo decadencial, se pela regra do art. 150, §4º ou do 173, inciso I, ambos do CTN, quando afastada a qualificação da multa pela inexistência de dolo ou conluio na infração.

Verifica-se que nos **paradigmas** apresentados, que a discussão se refere a afastamento integral da multa qualificada lançada e suas consequências na contagem da decadência. O afastamento da multa qualificada levou à aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN.

Já no **Acórdão recorrido**, o tema discutido é diverso, qual seja, os efeitos, para fins de decadência, do afastamento da qualificação **apenas em relação à parcela que remanesceu contenciosa**. Para o restante do montante lançado - e não impugnado (glosas de serviços prestados pelas empresas de consultoria SSM e REAL, em 1998), houve pagamento com multa de 150%. Nas razões de decidir do voto condutor pela regra decadencial adotada, o julgador invocou matéria que nem foi submetida ao Colegiado – uma vez que tratava-se de dolo em período lançado e pago ainda em sede de Impugnação. A Turma decidiu por aplicar a regra decadencial do art. 173, I, do CTN, porque das três infrações lançadas, restou comprovado o dolo em duas, entendendo que o dolo em uma infração atrai a regra do art. 173, I, para todo o lançamento efetuado.

Ressalta-se que existe uma peculiaridade do caso recorrido, no qual o dolo se resume a parte do lançamento (ano-calendário 1998), período esse que não é afetado pela decadência, qualquer que seja a contagem (art. 150, § 4º ou art. 173, I do CTN).

Como se vê, as situações fáticas tratadas no Acórdão recorrido e os indicados como paradigmas são distintas, não preenchendo o requisito da similitude fática necessária para a comprovação da divergência jurisprudencial. Para comprovação da divergência, seria necessário que os paradigmas tivessem tido o dolo afastado para parte das infrações e, para aquelas em que o dolo fosse afastado, fosse utilizado (diferentemente das demais) a regra do art. 150, §4º. No entanto, não foi esse o ocorrido.

Assim, aplicando a situação do Acórdão recorrido nos Colegiados que proferiram os paradigmas, não sabemos qual seria o tratamento a ser dado ao caso, isto porque eles enfrentaram situação fática diversa.

Dentro desse contexto, cotejando os arestos (recorrido e paradigma), entendo que não restou demonstrado **interpretação divergente da Lei federal**, e sim apreciação de casos

distintos (situações fáticas diferentes), o que justifica a negativa de seguimento do presente recurso, escorado no disposto do que dispõe o art. 67 do RI-CARF:

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).
(Grifei)

Diante do exposto, com fulcro no art. 67, do Regimento do CARF, é de se negar conhecimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos