



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.734809/2018-63
ACÓRDÃO	9202-011.555 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	GEORGE WAGNER BONIFACIO E SOUSA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013, 2014

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas torna estes inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em face do acórdão nº 2401-009.714 (fls. 16054/16081), o qual deu parcial provimento recurso do contribuinte para: a) restabelecer os valores de R\$ 348.056,25 e R\$ 101.131,22 referente a despesas de atividade rural escrituradas em Livro-Caixa, para o ano-calendário 2014 a título de "arrendamentos"; b) excluir da base de cálculo da infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada os valores de R\$ 170.000,00 e R\$ 30.000,00; e c) afastar a qualificadora da multa de ofício.

Conforme extrai-se do acórdão recorrido, o presente caso envolve lançamento de IRPF decorrente dos seguintes fatos geradores:

- a) despesa da atividade rural não comprovada, no valor de R\$ 9.263.396,00 no ano-calendário 2013 com multa de ofício de 75%, de R\$ 3.938.655,06 em 2014 com multa de ofício de 75% e de R\$ 5.532.000,00 em 2014 com multa de ofício qualificada no patamar de 150%; e
- b) omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários com origem não comprovada, em relação aos quais, o Interessado, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, no valor total de R\$ 5.684.171,24 ao longo do ano-calendário 2014.

No que interessa ao presente caso, pendente de apreciação através do recurso especial interposto, a matéria envolve a glosas de despesas de atividade rural escrituradas em Livro-Caixa, especificamente a identificada pela autoridade fiscal com a motivação de "assunção de dívidas". Neste ponto, o acórdão recorrido negou o pleito do contribuinte para que as receitas decorrentes dessas chamadas "intermediações" fossem excluídas da base de cálculo da atividade rural, pois em nenhum momento da fiscalização questionou ou apontou qualquer irregularidade nas receitas da atividade rural (nem o contribuinte se insurgiu quanto as mesmas), sendo utilizadas meramente as informações constantes da contabilidade (ou seja, escrituradas no livro-caixa).

Desta forma, o acórdão recorrido sedimentou não ser o recurso voluntário o instrumento hábil a requerer a exclusão das receitas declaradas e não questionadas pela autoridade fiscal, pois *"conforme dicção conferida pelo § 1º, do art. 147, do CTN, a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento"* (fl. 16064).

Como exposto, houve parcial provimento do recurso voluntário, conforme ementa e decisão abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2014, 2015

(...)

IRPF. IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. ARTIGO 147 CTN.

Retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento

IRPF. ATIVIDADE RURAL. DESPESAS DE CUSTEIO.

Considera-se despesa de custeio aquela necessária à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte pagadora, relacionada com a natureza das atividades rurais exercidas.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. COMPROVAÇÃO.

A escrituração contábil, por si só, não faz prova a favor do contribuinte se desacompanhada de documentos hábeis e idôneos que comprovem os fatos nela registrados.

(...)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) restabelecer os valores de R\$ 348.056,25 e R\$ 101.131,22 referente a despesas de atividade rural escrituradas em Livro-Caixa, para o ano-calendário 2014 a título de "arrendamentos"; b) excluir da base de cálculo da infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada os valores de R\$ 170.000,00 e R\$ 30.000,00; e c) afastar a qualificadora da multa de ofício. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Miriam Denise Xavier que davam provimento parcial em menor extensão para manter a qualificadora da multa de ofício. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira (relator) e Andréa Viana Arrais Egypto que davam provimento parcial em maior extensão para também excluir da base de cálculo da infração o valor de R\$ 582.620,04 (BrasilPrev). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo Lopes Araújo.

Ao tomar ciência do acórdão, o contribuinte apresentou, inicialmente, os Embargos de Declaração de fls. 16087/16096, os quais foram rejeitados, conforme despacho de fls. 16135/16145.

Cientificado, o contribuinte interpôs Recurso Especial (fls. 16158/16171), visando rediscutir as seguintes matérias: **(a) interpretação divergente do art. 147, §1º do CTN; (b) interpretação divergente do art. 65, do RICARF; e (c) interpretação Divergente do art. 16, §4º, do Decreto 70.235/1972.**

Pelo despacho de admissibilidade (fls. 16277/16296), foi dado parcial seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, admitindo apenas a rediscussão da matéria **(a) interpretação divergente do art. 147, §1º do CTN, apenas em relação ao segundo paradigma apresentado (acórdão nº 1402-000.539)**, haja vista a demonstração de divergência jurisprudencial e de similitude fática.

Em face do referido despacho, o contribuinte apresentou Recurso de Agravo (fls. 16305/16318), o qual foi rejeitado nos termos do despacho de fls. 16321/16328.

Cientificada, a Fazenda Nacional apresentou as contrarrazões de fls. 16340/16347.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pelo Contribuinte, cujo objeto envolve o debate acerca dos seguintes temas:

- a) interpretação divergente do art. 147, §1º do CTN (com base no paradigma nº 1402-000.539)**

I. CONHECIMENTO

Em preliminar das contrarrazões, a Fazenda Nacional pleiteia o não conhecimento do recurso especial, pelo fato do recorrido e do paradigma tratarem de situações fáticas diversas.

Sobre o tema em análise, destaco os seguintes trechos do voto vencido (vencedor na matéria em destaque) do acórdão recorrido:

Voto Vencido

A empresa Fertilizantes Aliança Ltda. (CNPJ nº 02.208.767/0001-36), cujo sócio administrador à época dos fatos geradores era o próprio Interessado, consta como original detentora dos créditos contra as pessoas acima listadas.

Em sua defesa, o contribuinte alega que os terceiros devedores da Fertilizantes Aliança tinham condições de efetuar pagamento apenas em grãos, mas a empresa, supostamente, não possuía em seu objeto social a atividade de comercialização destas mercadorias. Assim, ele recebia a soja de terceiros, assumindo a dívida destes perante a Fertilizantes Aliança, e, posteriormente, efetuava o pagamento desta pessoa jurídica com o produto da venda de tais grãos. Sendo assim, por tratar-se de intermediação, os valores deveriam ser excluídos da receita da atividade rural.

Pois bem. Como bem aponta o próprio recorrente, a Instrução Normativa SRF n.º 83, de 11 de outubro de 2011, não considera a comercialização de produtos rurais de terceiros como atividade rural (art. 4º, inciso II). Já despesa de custeio é definida nesta norma legislativa como *"aquela necessária à percepção dos rendimentos da atividade rural e à manutenção da fonte pagadora, relacionada com a natureza das atividades rurais exercidas."*

Sendo assim, resta evidente que as despesas a título de "assunção de dívidas" não podem ser consideradas como dedutíveis no presente caso, por não estarem relacionadas a uma atividade reconhecida como rural pela legislação tributária.

Especificamente em relação ao pedido do contribuinte para que as receitas decorrentes dessas "intermediações" sejam excluídas da base de cálculo da atividade rural, a meu ver, extrapola completamente os limites da lide. Isto porque, o fiscal em nenhum momento questiona ou aponta qualquer irregularidade nas receitas da atividade rural, utilizando das informações constantes da contabilidade do mesmo.

No mesmo sentido, o contribuinte durante o procedimento fiscal também não insurge-se em relação a eventual erro no livro-caixa no que diz respeito às receitas ali escrituradas.

Neste diapasão, não cabe ao recorrente pleitear a retificação de sua Declaração, aproveitando a oportunidade do recurso para a alteração das receitas declaradas. O procedimento adequado deveria ser a retificação da declaração, antes de iniciado o procedimento fiscal ou, dependendo da hipótese, antes do lançamento.

Cabe destacar que o Recurso Voluntário não é o instrumento adequado para requerer para a exclusão de receitas declaradas e não questionadas, eis que, conforme dicção conferida pelo § 1º, do art. 147, do CTN, a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Ademais, o caso concreto vai mais além do que uma mera retificação de declaração, mas sim seria necessário uma retificação da contabilidade (livro-caixa), o que deveria obedecer todos as Normas de Contabilidade.

Cito trechos do voto proferido no acórdão paradigma nº 1402-000.539 (único acatado pelo despacho de admissibilidade):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997

OMISSÃO DE RECEITA. DIFERENÇA ENTRE A RECEITA CONSTANTE DO LIVRO DIÁRIO E O LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS. ERRO DE FATO.

Comprovado o erro de contabilização do contribuinte, tendo registrado uma transferência com o código de venda, no Livro Registro de Saída, cancela-se a exigência nessa parte.

Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, tão somente para excluir da base de cálculo tributada do IRPJ/CSLL/PIS/COFINS a importância de R\$ 23.106,50, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(...)

Voto

(...)

Conforme relatado, remanesce em litígio a seguinte matéria: “Omissão de receita caracterizada pela diferença entre o livro diário e o registro de saídas”, que foi objeto da diligência fiscal.

O contribuinte, desde a impugnação afirma tratar-se de um erro de contabilização, tendo transferido um bem do seu estoque para o u ativo imobilizado, porém, teria equivocadamente utilizado um código de CFOP, relativo a uma operação de venda, em detrimento do código específico de transferência, que deveria ter sido utilizado.

A diligência fiscal, solicitada mediante Resolução 1803-00.004, confirmou integralmente as alegações: o contribuinte incorreu em equívoco tendo contabilizado no livro registro de saídas em 02/07/1997 o valor de R\$ 38.577,64 com o código 512, vendas, ao invés de 5.92, transferência para o ativo imobilizado (vide nota fiscal à fl. 430 e cópia dos registro contábeis às fls. 432/433).

Diante do exposto voto no sentido de dar provimento ao recurso, tão somente para excluir da base de calculo tributada do IRPJ/CSLL/PIS/COFINS a importância de R\$ 23.106,50

Pois bem, por mais que tenha restado entendido no exame de admissibilidade de recurso especial que há similitude fática do acórdão recorrido com o paradigma acima colacionado, entendo que pela comparação entre as razões expostas nos votos condutores dos acórdãos, verifica-se a divergência fática entre os casos.

Percebe-se que o acórdão paradigma trata de caso adverso, em que restou comprovado o erro de contabilização do contribuinte, entre a receita constante do livro diário e o livro registro de saídas, referente ao código relativo a uma operação de venda, que excluiu a base de cálculo tributada, tratando-se, ainda, de matéria previamente discutida.

Repita-se o seguinte trecho do paradigma: “A diligência fiscal, solicitada mediante Resolução 1803-00.004, confirmou integralmente as alegações: o contribuinte incorreu em equívoco (...)”.

No presente caso, o acórdão recorrido aponta que “a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante (...) só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde”. O trecho deixa evidente que o contribuinte não comprovou ter cometido erro de fato em sua escrita fiscal.

Rememora-se que, no caso concreto, a receita declarada pelo contribuinte não é objeto de discussão, eis que houve o questionamento da despesa. Ou seja, o lançamento não discute irregularidades nas receitas da atividade rural do contribuinte, tampouco o contribuinte relatou acerca de qualquer erro no caixa no que diz respeito às receitas em questão, motivo pelo qual o acórdão recorrido entendeu não haver cabimento para retificação de declaração na presente fase processual, eis que não comprovado o erro de fato.

Do acima exposto, percebe-se que os casos versam sobre situações fáticas distintas.

A divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária. Com efeito, tratando-se de situações fáticas diversas, cada qual com seu conjunto probatório específico, as soluções diferentes não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas sim as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados.

É dizer, no caso do recorrido o contribuinte não comprovou ter cometido erro de fato em seu livro-caixa, enquanto no caso paradigma o sujeito passivo investigado comprovou o erro em sua contabilidade. S.,m.j., esta é distinção fática suficiente para concluir pela ausência de similitude entre os acórdãos.

Em suma, embora em ambos os julgados tenha havido a discussão quanto a possibilidade de retificar a declaração do contribuinte no curso do contencioso fiscal, fato é que no acórdão paradigma a situação do contribuinte é acompanhada de “plus” (comprovação do erro de fato na contabilização), levando a uma divergência fática significativa que impede o conhecimento de recurso.

Lembramos que o recurso é baseado no art. 118, do Regimento Interno (RICARF), o qual define que caberá Recurso Especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. Trata-se de recurso com cognição restrita, não podendo a CSRF ser entendida como uma terceira instância, ela é instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica.

Assim, para caracterização de divergência interpretativa exige-se como requisito formal que os acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas sejam suficientemente semelhantes para permitir o 'teste de aderência', ou seja, deve ser possível avaliar que o

entendimento fixado pelo Colegiado paradigmático seja perfeitamente aplicável ao caso sob análise, assegurando assim o provimento do recurso interposto. E, no presente caso, entendo que este requisito não foi cumprido.

Desta forma, com a devida vênia, não se tratando da mesma situação fática, o Acórdão nº 1402-000.539 não é apto a evidenciar a divergência jurisprudencial apontada.

Neste sentido, entendo pelo não conhecimento do recurso especial.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial do Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim