



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.722175/2012-84
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-004.685 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 17 de janeiro de 2020
Recorrente EMPRESA DE TECNOLOGIA E INFORMAÇÃO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - DATAPREV
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

CABIMENTO DE DILIGÊNCIA PRÉVIA AO JULGAMENTO. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam procedimentos fiscais distintos no ponto acerca do qual se discute a necessidade de diligência prévia ao julgamento.

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 em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Lívia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por EMPRESA DE TECNOLOGIA E INFORMAÇÃO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - DATAPREV ("Contribuinte", e-fls. 1166/1211) em face da decisão proferida no Acórdão nº 1202-001.145 (e-fls. 1155/1161), na

sessão de 6 de maio de 2014, no qual o Colegiado *a quo* negou provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO SALDO NEGATIVO DE IRPJ IMPOSSIBILIDADE NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO.

A compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo e apenas será autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei.

O litígio decorreu da homologação parcial de Declarações de Compensação – DCOMP vinculadas a saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2008, em razão da comprovação parcial das retenções promovidas por órgãos públicos (e-fls. 1104/1111). A autoridade julgadora de 1ª instância manteve a homologação parcial das compensações, rejeitando a pretensão da Contribuinte de provar as retenções por meio de “ordens de recebimento”, bem como por constatar a falta de detalhamento no Livro Razão de documento correspondente a retenção alegada (e-fls. 1124/1128). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário endossando as objeções apresentadas na decisão de 1ª instância (e-fls. 1155/1161).

Cientificada em 20/11/2014 (e-fls. 1164/1165), a Contribuinte interpôs recurso especial em 08/12/2014 (e-fls. 1166/1211), mas lhe foi negado conhecimento em exame de admissibilidade em razão de sua intempestividade (e-fls. 1224/1225). A Contribuinte opôs embargos alegando que a intimação destinada à ciência do acórdão recorrido foi dirigida a endereço diverso de seu domicílio fiscal, mas tais embargos não foram apreciados, motivando a impetração de mandado de segurança que determinou sua apreciação. Em cumprimento à ordem judicial, a Presidente Substituta da Primeira Seção restituiu os autos à autoridade local para verificação do domicílio tributário do sujeito passivo à época da intimação em questão (e-fls. 1442/1443) e, confirmado o lapso manifesto, foram os autos encaminhados para nova admissibilidade do recurso especial (e-fls. 1454/1456), sendo proferido o despacho de e-fls. 1457/1461, do qual se extrai:

“Comprovação de direito creditório pleiteado”

Decisão recorrida:

COMPENSAÇÃO - SALDO NEGATIVO DE IRPJ - IMPOSSIBILIDADE - NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO.

A compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo e apenas será autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei.

[...].

A questão em discussão consiste acerca da comprovação da existência ou não de Saldo Negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Assim, iniciamos pela análise da DIPJ/2009, ano-calendário 2008 (fls. 84).

Ao analisarmos a Ficha 12A da DIPJ/2009, ano-calendário 2008, da Contribuinte (fls. 84), verifica-se que a Recorrente declara o Saldo Negativo de IRPJ no valor de R\$ 18.611.141,78.

[...].

Conforme se verifica às fls. 445, alega a Recorrente que sofreu retenções na Fonte de IR no total de R\$ 37.155.050,42, compostos por R\$ 22.121.532,22 de IRRF estimativa mensal, mais R\$ 15.033.518,20 por órgãos públicos.

Tomando-se por base a DIRF apresentada às fls. 72/73 e os respectivos comprovantes de retenção apresentados às fls. 343 a 351, é possível confirmar um total de retenções no valor de R\$ 28.226.922,95, o que resultaria, portanto, em um Saldo Negativo de Imposto de Renda de apenas R\$ 9.683.014,31, nos exatos termos já reconhecidos pela Autoridade Julgadora de primeira instância às fls. 1104/1111.

A Recorrente busca o reconhecimento de uma diferença de valores que tentou comprovar por meio da juntada de ordens de recebimento às fls. 167 a 257, que são – frise-se – documentos de emissão da própria Recorrente, e, portanto, não gozam da certeza necessária ao reconhecimento do direito creditório.

[...].

Portanto, não tendo sido comprovada a diferença pleiteada, conforme bem apontado pela D. Autoridade Julgadora de primeira instância, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, de forma a não homologar o direito creditório pretendido em face da inexistência de liquidez e certeza do suposto crédito em discussão, mantendo, na integralidade, a decisão proferida pela DRJ.

Acórdão paradigma nº 1402-001.609, de 2014:

RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO DO IRPJ.

Constatado em diligência fiscal que o pleito do contribuinte está correto, cumpre reconhecer o direito creditório demonstrado na DIPJ.

[...].

Trata o presente processo declarações de compensação – Dcomp (fls. 1 a 8, 413 a 416, 589 a 593), nas quais a contribuinte acima identificada pretendeu compensar crédito de saldo negativo de IRPJ apurado na DIPJ/2002, no montante de R\$ 8.812.354,68, com débitos de tributos e contribuições diversos discriminados na Tabela 1 de fls. 702 e 703.

[...].

Por meio do despacho decisório de fls. 736/743, notificado à contribuinte em 21 de janeiro de 2008, a autoridade administrativa homologou parcialmente as compensações, visto que reduziu o saldo negativo do IRPJ de R\$ 13.344.273,60, para R\$ 5.420.850,43. Aludido despacho foi integralmente confirmado pela Decisão de Primeira Instância.

Da Resolução 1402-00.074

Na sessão de 1/07/2011, este Colegiado resolveu converter o julgamento em diligência nos termos do voto condutor a seguir transcrito:

[...].

A diligência fiscal resultou na juntada dos documentos de fls. 989 a 2533, apresentados pela Contribuinte em atendimento à intimação de fls. 984 a 988.

A seguir, a Fiscalização realizou auditoria na documentação, tendo elaborando a Informação Fiscal de fls. 2534 e seguintes, concluindo que cabe razão ao Recorrente.

[...].

Pois bem, analisei o aludido Relatório Fiscal de Diligência, em confronto com a documentação de fls. 989 a 2533, tendo concluído que se trata de um trabalho de auditoria irretocável.

Isso posto, considerando que, no minucioso procedimento fiscal, foram confirmados os valores informados pela contribuinte na DIPJ/2002 (ano-calendário de 2001), voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso e reconhecer o direito creditório relativo ao Saldo Negativo de Recolhimentos do IRPJ, ano-calendário de 2001, no valor original de R\$ 13.344.273,60 – bem como homologar as compensações até o limite desse crédito.

Com relação a essa matéria, **não ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois se trata de situações fáticas distintas.**

Enquanto na **decisão recorrida** o julgamento **não foi** convertido em diligência, no **acórdão paradigma apontado** (Acórdão nº 1402-001.609, de 2014), **ao contrário**, o julgamento **foi** convertido em diligência.

São, pois, **situações fáticas distintas**, a demandarem, forçosamente, decisões diversas, insuscetíveis de uniformização por meio do Recurso Especial de divergência.

Por outro lado, dispõe o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – Processo Administrativo Fiscal (PAF) (grifou-se):

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias**, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

Dessa forma, o fato de um Colegiado entender necessária a realização de diligência ou perícia, e outro Colegiado assim não entender, não caracteriza, por si só, **divergência jurisprudencial na interpretação das normas**, mas mera **convicção íntima do julgador**, insuscetível, esta, de uniformização por meio do Recurso Especial de divergência, conforme estabelece o art. 29 do PAF (destacou-se):

*Art. 29. Na apreciação da prova, **a autoridade julgadora formará livremente sua convicção**, podendo determinar as diligências que entender necessárias.*

Também **não ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, por não se prestar a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) como instância recursal no **reexame de material probatório**, como, aliás, deixa transparecer essa intenção a própria Recorrente em seu Recurso Especial (e-fls. 1.170, destaque do original):

Com a devida venia, verifica-se que a decisão recorrida não empreendeu a melhor análise sobre a documentação acostada aos autos. [...].

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **não caracterização da divergência de interpretação suscitada.**

Contudo, em sede de agravo, foi dado seguimento ao recurso especial nos seguintes termos (e-fls. 1484/1490):

A agravante observa que, como empresa pública federal, seus agentes têm o *dever de observância de todos os primados que regem a Administração Pública (em especial, os elencados no art. 37 da CF/88)*, sendo seus atos dotados de *presunção de legitimidade ou veracidade*, razão pela qual os fundamentos por ela apresentados *não podem ser valorados da mesma maneira que os atos praticados pelos contribuintes particulares.*

Na sequência, reporta-se aos arts. 923 e 924 do RIR/99 para defender que, em face de *atos administrativos praticados pelos agentes públicos (como é o caso) e da escrituração feita conforme a lei*, compete *àquele que põe em dúvida (no caso a DRF), comprovar que o ato é ilegal ou inverídico.* No presente processo, porém, não restou demonstrada a existência de *divergência sobre qual o documento necessário para a comprovação do quantum a ser compensado.* Para além disso, resume a controvérsia à definição do momento em que ocorre o fato gerador do IRPJ: se quando da efetiva verificação da renda por meio da efetiva disponibilidade financeira dos recursos, ou se *quando da entrega do responsável pela retenção da declaração de retenção.*

Sob esta ótica, a agravante diz que compensou saldo negativo *apurado com base naquilo que efetivamente adentrou aos cofres da Dataprev*, mas a DRF utilizou-se apenas das *declarações de retenção apresentadas pelos clientes da Dataprev*. Relata descompassos entre as informações prestadas nas declarações de retenção e o crédito efetivo dos valores, e destaca a *ausência das necessárias, legais e imprescindíveis diligências, já tão solicitadas e reiteradas, e até aqui solenemente ignoradas*.

Reafirma, assim, a divergência em face do paradigma nº 1402-001.609 acerca da *necessidade ou não de se converter o julgamento em diligência, uma vez que, quando, no caso julgado, se realizou a diligência, a autoridade fiscal constatou a verdade real e a veracidade das planilhas apresentadas pela Dataprev*. Reitera que sua escrituração contábil faz prova em seu favor, que *as provas já estão constituídas* e que a diligência se presta a comprovar que a *efetiva disponibilidade econômica se deu na competência posterior à declarada pelo cliente na retenção*. E conclui:

Eis aqui a divergência estabelecida: em um caso o Carf decide que a diligência fiscal requerida pelo contribuinte é necessária para o deslinde do caso, e no caso presente, o Carf decidiu que a diligência fiscal é desnecessária.

Não se pode dizer, como fez a decisão atacada, que as situações fáticas são diferentes, pois em um caso foi deferida a diligência fiscal para auditar os documentos que embasaram a escrituração da Agravante e neste caso a diligência fiscal se faz necessária, também, para auditar os documentos que embasaram a escrituração contábil apresentada!

O exame do acórdão recorrido evidencia tratar-se, nestes autos, de saldo negativo apurado no ano-calendário 2008, destinado a compensações, e parcialmente reconhecido pela autoridade fiscal a partir da análise de *vasta documentação apresentada* em atendimento a intimações dirigidas à agravante. Julgada improcedente a manifestação de inconformidade, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário novamente demonstrando a composição de seu direito creditório e enfatizando a força probatória de sua escrituração. Analisando os documentos apresentados na defesa, o Conselheiro Relator negou validade às ordens de recebimento apresentadas pela contribuinte, porque *documentos unilaterais de emissão da própria DATAPREV*, bem como destacou os fundamentos da decisão de 1ª instância, no sentido de que a escrituração contábil não detalharia fatura em discussão e de que o argumento acerca do momento do fato gerador de retenção da fonte não seria pertinente no presente caso, no qual a discussão se restringe à comprovação das retenções e não ao momento em que foram auferidas as receitas.

Já no paradigma nº 1402-001.609 foi examinado saldo negativo apurado pelo mesmo sujeito passivo no ano-calendário 2001, também parcialmente reconhecido, e no relatório do referido julgado consta a seguinte referência à diligência antes determinada naqueles autos:

Ao meu sentir, o processo permite julgamento no estado em que se encontra. No entanto, em face ao entendimento dos demais membros do colegiado, a partir de proposta feita pelo ilustre Conselheiro Antônio Praga, voto no sentido de acolher o entendimento do colegiado para converter o julgamento em diligência com base nos fundamentos expostos nos parágrafos seguintes, apontados pelo ilustre Conselheiro Antônio Praga:

“O cerne da divergência neste processo é o montante dos valores efetivamente retido na fonte pelos órgãos públicos para o qual a DATAPREV prestou serviços em 2001.

Consoante demonstrativo de fls. 826 a 844, juntado pelo contribuinte em seu recurso voluntário, no qual consta cada um dos lançamentos contábeis das receitas de prestação de serviços a órgão público e respectivo valor de retenção na fonte, cuja totalização final é R\$ 17.547.660,98 (fl. 844). Todavia, a DRF somente considerou o valor de R\$ 14.412.609,46 (fl. 841), extraído das DIRF apresentada a RFB.

A contribuinte alega que o erro poderia ter ocorrido em razão de prazos de creditamento bancário, todavia isso poderia dar diferença apenas em dezembro e não no ano todo.

Partindo do princípio que o contribuinte ofereceu a tributação todo o montante da receita contabilizada, bem como deve possuir comprovantes contábeis dos valores líquidos pagos por seus clientes, eventual erro cometido no preenchimento da DIRF por essas fontes pagadoras foge à sua governabilidade. Portanto, se a contabilidade da contribuinte estiver correta e em consonância com a DIPJ, o IRFonte deve ser considerado, ainda que a fonte pagadora tenha deixado de recolher o imposto retido e, por consequência, informado a menor na DIRF.

Assim cumpre converter o processo em diligência para que a autoridade fiscal proceda auditoria na contabilidade da DATAPREV, visando verificar o valor do IR efetivamente retido pelas fontes pagadoras, bem como reconstituir o Saldo Negativo do IRPJ, considerando o IRPJ apurado e Declarado na DIPJ original, todas as retenções de IRFonte (efetivamente realizadas e comprovadas pelo contribuinte, independentemente das declarações e recolhimentos das fontes pagadoras), eventuais recolhimentos de IR por estimativa, efetivamente realizados pelo contribuinte, e eventual saldo negativo acumulado de períodos anteriores pendentes de aproveitamento.”

ISSO POSTO, seguindo entendimento do colegiado, voto no sentido converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal proceda auditoria na contabilidade da DATAPREV, visando verificar o valor Imposto de Renda, efetivamente retido pelas fontes pagadoras, e reconstituir o Saldo Negativo do IRPJ considerando o IRPJ apurado e Declarado na DIPJ original, todas as retenções de IRFonte (efetivamente realizadas e comprovadas pelo contribuinte, independentemente das declarações e recolhimentos das fontes pagadoras), eventuais recolhimentos de Imposto de Renda por estimativa, efetivamente realizados pelo contribuinte, e eventual saldo negativo acumulado de períodos anteriores pendentes de aproveitamento. Ao final dos trabalhos, o Auditor Fiscal responsável pela diligência deverá elaborar relatório consubstanciado e cientificar a contribuinte para, caso deseje, manifeste-se nos autos no prazo de 30 (trinta) dias.” (Grifei)

A partir do resultado da diligência, na qual se constatou que as retenções informadas em DIRF eram inferiores ao montante apurado a partir dos lançamentos contábeis e nas faturas apresentadas, o Colegiado concluiu pelo reconhecimento integral do saldo negativo utilizado em compensações.

Deste exame resta patente a similitude fática entre os processos apreciados por distintos Colegiados do CARF: em ambos os casos o saldo negativo reconhecido pela autoridade fiscal foi limitado aos valores confirmados em DIRF, e o sujeito passivo apresentou a mesma alegação, no sentido de que sua escrituração contábil faria prova das retenções deduzidas na apuração do saldo negativo. Contudo, nestes autos, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara rejeitou as alegações da contribuinte sem demandar outros esclarecimentos acerca da escrituração do sujeito passivo, ao passo que a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara reputou necessária esta investigação, por meio da qual, aliás, foi confirmada a regularidade do critério adotado pelo sujeito passivo para apuração do saldo negativo.

Observe-se que o fato de a interessada indicar que não foi motivado o indeferimento da perícia que teria sido solicitada nestes autos não descaracteriza a similitude fática antes afirmada, dado inexistir, no paradigma, qualquer notícia no sentido de que o sujeito passivo teria requerido a diligência promovida. Logo, frente à possibilidade de a diligência ter sido determinada de ofício no paradigma, a ausência desta providência nestes autos confirma que os Colegiados se conduziram de forma distinta frente à mesma alegação do sujeito passivo.

Quanto ao entendimento exposto no despacho agravado no sentido de que os art. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 não permitiriam a formação de divergência jurisprudencial

porque transportariam a necessidade de uma diligência para a convicção íntima do julgador, e ainda demandariam o reexame de material probatório, importa esclarecer que a divergência suscitada se deu em face de idênticos pedidos do sujeito passivo, acerca de matéria tributária de mesma natureza, apenas questionada em períodos de apuração distintos, onde um dos Colegiados reputou tais alegações verossímeis e passíveis de comprovação na escrituração do sujeito passivo, enquanto outro Colegiado não cogitou de diligência para tal investigação acerca da veracidade das alegações do sujeito passivo. Assim, resta patente que a divergência jurisprudencial repousa no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, acerca da necessidade de diligência em face de alegações praticamente idênticas do mesmo sujeito passivo, a partir de procedimentos fiscais pautados pelos mesmos critérios para reconhecimento de direito creditório de saldo negativo de IRPJ utilizado em compensações.

Constata-se, assim, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma do despacho questionado. Por tais razões, propõe-se que o agravo seja ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria **""comprovação de direito creditório pleiteado"**.

Em seu recurso especial, a Contribuinte discorre sobre o *dever da autoridade administrativa levar em conta todas as provas e fatos de que tenha conhecimento, predominando assim, a verdade material*. Destaca que o voto condutor do acórdão recorrido ignorou parte de suas alegações e ainda manifestou dúvidas sobre a comprovação dos valores em debate, ao passo que a autoridade julgadora de 1ª instância ignorou a documentação apresentada *por ter julgado que as ordens de recebimentos (fls. 167 a 257) seriam documentos unilaterais de emissão da própria DATAPREV tendo se prendido única e exclusivamente aos comprovantes de retenção fornecidos pelos órgãos públicos*. Observa que *quando do crédito em conta corrente das faturas pagas pelos clientes, sejam eles órgãos públicos ou não, no extrato bancário figura somente o valor líquido depositado*. Relata, ainda, o procedimento adotado para recebimento do valor líquido.

Ressalta ter provado o oferecimento das receitas à tributação e reitera que no paradigma foram comprovadas, em diligência, as retenções glosadas em circunstâncias semelhantes. Defende a possibilidade de conversão do julgamento em diligência, e requer que ela seja promovida para confirmação das retenções não admitidas na apuração do saldo negativo.

Pede, assim, que seja conhecido o recurso especial e *realizada diligência, para que a autoridade fiscal proceda auditoria na contabilidade desta Estatal, visando verificar o valor do IR efetivamente retido pelas fontes pagadoras, conforme louvável precedente supramencionado*, bem como que, ao final, *seja dado total provimento ao presente recurso, tendo em vista a comprovação nos autos da procedência e legalidade na utilização dos créditos do IRPJ, reformando a decisão contida no Acórdão nº 1202-001.145, e homologando todas as compensações vinculadas ao processo em referência*.

Cientificada em 31/08/2017 (e-fls. 1491), a PGFN apresentou contrarrazões em 05/09/2017 (e-fls. 1492/1500) na qual observa que *o recorrente não pretende a uniformização de teses jurídicas, objetivo primordial do recurso especial interposto com base na configuração da divergência, mas sim o revolvimento do conjunto fático-probatório*. Aduz que:

A decisão recorrida, deixa claro, portanto, que o contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório consistente em demonstrar o seu direito creditório. Isto é, não comprovou o saldo negativo alegado.

Questão de prova, portanto.

Tal premissa é suficiente para afastar a alegada divergência jurisprudencial, haja vista que o objetivo do recurso especial não é o revolvimento do conjunto fático e probatório acostado aos autos, mas sim a uniformização de teses.

No caso, impera o princípio da persuasão racional ou da livre convicção motivada. Os julgadores, de primeira e de segunda instância, deixaram devidamente expostos os motivos pelos quais entenderam como não comprovado o direito creditório.

Dado esse contexto, não se verifica divergência jurisprudencial sobre a apreciação de provas apresentadas.

Não se trata de mero preciosismo ou apego a formalidades, pois verifica-se que o presente recurso objetiva acesso à instância especial, cujo fim precípua é a uniformização de teses jurídicas e não a discussão sobre a “justiça” da decisão ou o revolvimento do conjunto fático e probatório.

Sobre a questão, são bastante pertinentes as considerações feitas pelo presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, que, no primeiro juízo de admissibilidade, negou seguimento ao recurso especial, nos seguintes termos:

[...]

A natureza exclusivamente probatória da questão impugnada, bem como a ausência de dissenso sobre teses jurídicas, patente nos termos acima, demanda que o recurso especial não seja conhecido.

Ante os argumentos expendidos, em sede preliminar, deve-se negar seguimento ao recurso especial manejado, diante da ausência de demonstração da divergência jurisprudencial.

No mérito, afirma que cabe ao sujeito passivo provar o direito que julga ter, e demonstrado está que a Contribuinte, *em nenhum momento, se desincumbiu do ônus de comprovar o direito creditório alegado*, inclusive porque lhe cabia apresentar o comprovante de retenção na forma exigida pelo art. 55 da Lei nº 7.450/85. Cita os artigos 264 e 943 do RIR/99 e conclui que *a não apresentação deste documento específico inviabiliza a pretensão do contribuinte*. Conclui, assim, *evidente que a decisão ora recorrida, não merece ser reformada por total conformidade com a disciplina normativa da matéria*.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

A PGFN defende que o recurso especial não seja conhecido porque a pretensão da Contribuinte seria revolver o conjunto fático e probatório acostado aos autos.

De fato, este é o objetivo a Contribuinte. Contudo, em primeiro exame dos casos comparados pela Contribuinte, em sede de agravo interposto contra o seguimento de seu recurso especial, esta Conselheira, então Especialista a serviço da Presidência da CSRF, concluiu que aquela pretensão estava vinculada ao fato de Colegiados do CARF interpretarem de forma divergente a legislação que rege o ônus probatório imputável ao sujeito passivo para reconhecimento de direito creditório concernente a saldo negativo de IRPJ formado por retenções promovidas por órgãos públicos.

No suposto de que, em contextos fáticos e processuais substancialmente semelhantes, a 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento determinara diligência para confirmação das retenções deduzidas pela Contribuinte na apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001, ao passo que a 2ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento concluiu que cabia ao sujeito passivo juntar aos autos todas as provas da existência de seu crédito

correspondente ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2008, vislumbrou-se que a divergência jurisprudencial repousaria no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, acerca da necessidade de diligência em face de alegações praticamente idênticas do mesmo sujeito passivo, a partir de procedimentos fiscais pautados pelos mesmos critérios para reconhecimento de direito creditório de saldo negativo de IRPJ utilizado em compensações.

Contudo, em exame mais detalhado destes autos, é possível observar que:

- Em 17/02/2009, a Contribuinte transmitiu DCOMP indicando saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 18.611.141,79, detalhando as retenções na fonte sofridas, no montante de R\$ 73.149.005,17. Seguiram-se outras DCOMP para utilização desse crédito;
- Reunidas as DCOMP eletrônicas apresentadas, são anexados aos autos comprovantes de retenção, informações da DIPJ, documentos de representação e intimação dirigida ao sujeito passivo para esclarecer o descompasso entre as receitas informadas pelas fontes pagadoras (R\$ 590.322.330,65) e consignadas em DIPJ (R\$ 581.821.796,75), bem como a diferença de R\$ 8.871.778,92 entre as retenções de órgãos públicos confirmadas em DIRF e as deduzidas na apuração anual do IRPJ;
- A Contribuinte informou que os valores consignados em DIRF correspondiam aos pagamentos de faturas verificados no período, enquanto a DIPJ indicava a receita auferida no ano-calendário. Demonstrou, também, as deduções referentes ao IRPJ computado nas retenções promovidas por órgãos públicos, totalizando R\$ 37.155.050,42, deduzindo de estimativas devidas (R\$ 22.121.532,22) e no ajuste anual (R\$ 15.033.518,20);
- Nova intimação lhe foi dirigida para justificar o descompasso entre a receita esperada em razão das retenções sofridas (R\$ 774.063.550,42) e as receitas informadas na DIPJ (R\$ 581.821.796,76), e a Contribuinte informou que as retenções sofridas corresponderam a faturas de várias competências (2001 a 2007);
- Em mais uma intimação, exige-se da Contribuinte o Razão Analítico de 2002 a 2009, que foram apresentados em meio digital, seguindo-se a solicitação de planilha com detalhamento das retenções sofridas e receita bruta correspondente, associada à apresentação dos comprovantes de retenção. Examinando os documentos e esclarecimentos prestados, a autoridade fiscal dirigiu intimações às fontes pagadoras exigindo a apresentação de planilha correlacionando as faturas, em sua data de emissão e pagamento, com as retenções promovidas em face da Contribuinte;
- No Despacho Decisório, a autoridade fiscal relata os esclarecimentos prestados pela Contribuinte e as demais informações reunidas, aponta duas falhas nos valores de faturas indicados nas planilhas apresentadas, observa que o Diário não detalha o valor de R\$ 18.277.683,54 correspondente a fatura 1397/08 e conclui que o saldo negativo comprovado corresponderia a R\$ 9.684.314,06, homologando parcialmente as compensações declaradas;

- A autoridade julgadora de 1ª instância reitera os fundamentos do despacho decisório, em especial no que se refere à falta detalhamento de informações no Livro Diário, e observa ser inadmissível a pretensão da Contribuinte de comprovar a diferença por meio de “ordens de recebimento” por ela própria emitidas; e
- No acórdão recorrido, reitera-se que as retenções confirmadas em DIRF (R\$ 28.226.922,95) validam apenas o saldo negativo reconhecido pela autoridade fiscal, e nega-se validade, como prova, às referidas ordens de recebimento.

Evidencia-se no exposto que, nestes autos, a autoridade fiscal exigiu informações acerca dos descompasso verificados entre as informações extraídas de DIRF e as consignadas em DIPJ, inclusive buscando informações junto às fontes pagadoras, e, examinando a escrituração contábil da Contribuinte, na qual não logrou alcançar as confirmações pretendidas por falta de detalhamento de determinados registros, razão pela qual o reconhecimento do direito creditório ficou limitado às retenções confirmadas em DIRF. Vale a transcrição do que consignado pela autoridade fiscal:

14. Quanto à contabilidade, fls. 431 e 432, 433 a 435, 436 a 440, da contribuinte que funciona no Rio de Janeiro, solicitamos apenas a do ano calendário de 2008, fl. 332. Sendo que, nem o Diário, nem o livro auxiliar, no presente caso, o razão, detalha documento a documento, número da fatura 1397/08, valor R\$ 18.277.683,54, fl. 366, não observando, portanto, o artigo 258, §1º do Decreto 3000/99, que prevê este detalhamento.

O questionamento posto diz respeito ao esclarecimento prestado pela Contribuinte à e-fl. 366 (fl. 359), em resposta à Intimação nº 1522/2010, na qual a autoridade fiscal exigiu a apresentação de *relação de faturas, constando data de emissão e pagamento, valor pago ou a pagar, juntamente com os respectivos tributos IRRF, CSSL, valor retido e recolhido, data de retenção e de recolhimento destes tributos, com totalização destas informações no ano-calendário*. Para demonstrar a retenção de R\$ 1.983.379,38, vinculada à Ordem Bancária nº 911943, datada de 20/10/2008, foram indicadas faturas nos totais de R\$ 20.988.141,59 e 70.812,67, dentre as quais a fatura de nº 1397/08, no valor de R\$ 18.277.683,54, datada de 30/09/2008. Contudo, nos registros contábeis do Livro Diário e do Livro Razão juntados às e-folhas citadas no despacho decisório, concernentes ao mês de setembro/2008, não há nenhuma referência específica à fatura de R\$ 18.277.683,54, irregularidade considerada relevante pela autoridade fiscal, possivelmente porque esta é a fatura de maior valor dentre aquelas relacionadas na resposta à Intimação nº 1522/2010 (e-fls. 362/370).

A Contribuinte não deduziu nenhuma objeção específica ao citado parágrafo 14 do Despacho Decisório quando manifestou sua inconformidade (e-fls. 1114/1122). Analisando a defesa, a autoridade julgadora de 1ª instância consignou que:

Nos termos da legislação que trata da comprovação da retenção na fonte, está correto o entendimento dado por aquela autoridade, tendo em vista que o comprovante anual de retenção fornecido pelo órgão ou entidade que efetuar a retenção é o meio de comprovação da retenção, ou, como forma alternativa, cópia do Darf contendo a base de cálculo correspondente ao fornecimento dos bens ou da prestação dos serviços (IN 480/2004, art. 31).

Registre-se que a tentativa da empresa de comprovar aquela diferença com “ordens de recebimento”, não pode ser admitida, visto que são documentos unilaterais de emissão da própria Dataprev, como bem registra o auditor fiscal em seu Despacho (fl. 1106, item 8, letra “d”).

Note-se também, isto a título de que a escrituração faz prova a seu favor, que nem o Diário, nem o livro Auxiliar, no caso, o Razão, detalha documento a documento relativamente ao número de fatura 1397/08, no valor R\$ 18.277.683,54, inobservando o artigo 258, parágrafo 1º do Decreto 3.000/99.

Por último, cabe registrar que não prospera o argumento da interessada de que o fato gerador da retenção na fonte do imposto, tendo em vista o comando legal, não pode ser associado ao momento em que as receitas são auferidas, mês/ano de competência, período de apuração da base de cálculo do imposto, pois a razão da glosa efetuada pela autoridade se restringiu à falta de comprovação de certas retenções e não o fato de que as receitas foram auferidas em anos-calendários anteriores.

As deficiências identificadas na escrituração contábil são, mais uma vez, invocadas no acórdão recorrido para justificar a negativa ao seu provimento (e-fls. 1155/1161).

Já no paradigma, a diligência foi determinada em face do cenário assim descrito no paradigma:

“O cerne da divergência neste processo é o montante dos valores efetivamente retido na fonte pelos órgãos públicos para o qual a DATAPREV prestou serviços em 2001.

Consoante demonstrativo de fls. 826 a 844, juntado pelo contribuinte em seu recurso voluntário, no qual consta cada um dos lançamentos contábeis das receitas de prestação de serviços a órgão público e respectivo valor de retenção na fonte, cuja totalização final é R\$ 17.547.660,98 (fl. 844). Todavia, a DRF somente considerou o valor de R\$ 14.412.609,46 (fl. 841), extraído das DIRF apresentada a RFB.

A contribuinte alega que o erro poderia ter ocorrido em razão de prazos de creditamento bancário, todavia isso poderia dar diferença apenas em dezembro e não no ano todo.

Partindo do princípio que o contribuinte ofereceu a tributação todo o montante da receita contabilizada, bem como deve possuir comprovantes contábeis dos valores líquidos pagos por seus clientes, eventual erro cometido no preenchimento da DIRF por essas fontes pagadores foge à sua governabilidade. Portanto, se a contabilidade da contribuinte estiver correta e em consonância com a DIPJ, o IRFonte deve ser considerado, ainda que a fonte pagadora tenha deixado de recolher o imposto retido e, por consequência, informado a menor na DIRF.

Assim cumpre converter o processo em diligência para que a autoridade fiscal proceda auditoria na contabilidade da DATAPREV, visando verificar o valor do IR efetivamente retido pelas fontes pagadores, bem como reconstituir o Saldo Negativo do IRPJ, considerando o IRPJ apurado e Declarado na DIPJ original, todas as retenções de IRFonte (efetivamente realizadas e comprovadas pelo contribuinte, independentemente das declarações e recolhimentos das fontes pagadoras), eventuais recolhimentos de IR por estimativa, efetivamente realizados pelo contribuinte, e eventual saldo negativo acumulado de períodos anteriores pendentes de aproveitamento.”

Ocorre que na Resolução nº 1402-00.074, que antecedeu esta decisão, foi relatado que:

Por meio do despacho decisório de fls. 736/743, notificado à contribuinte em 21 de janeiro de 2008, a autoridade administrativa homologou parcialmente as compensações, visto que reduziu o saldo negativo do IRPJ de R\$ 13.344.273,60, para R\$ 5.420.850,43, conforme fundamentos que seguem:

“... 19. Na ficha 12A — Cálculo do IR sobre o lucro real, da DIPJ/2002, ano-calendário 2001 (fl.689), a contribuinte declara como saldo negativo de IRPJ o valor de R\$ 13.344.273,60. Na composição deste saldo negativo, temos que o imposto sobre o lucro real, antes das deduções, é de R\$ 4.743.350,23; o programa de alimentação do trabalhador é de R\$ 114.416,41; Imposto de Renda Retido na Fonte é de R\$ 244.476,73; Imposto de Renda Retido na Fonte por órgão público é de R\$ 13.074.558,47 e o imposto de renda mensal pago por

estimativa apresenta o valor de R\$ 4.654.172,22. Passaremos a seguir à análise em separado de cada item que compõe o saldo negativo em questão.

[...]

23. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE POR ÓRGÃO PÚBLICO: do valor total de IRRF por órgão público de R\$ 22.336.032,63 (sic), declarado na DIPJ/2002, somente foi confirmado, por meio das Dirf transmitidas à RFB e comprovante apresentado pela contribuinte, tendo como beneficiário a DATAPREV, o valor de R\$ 14.412.609,46, que não é suficiente para justificar o valor declarado na DIPJ/2002, conforme a Tabela 04. Dessa forma, a diferença (R\$ 7.923.423,17) entre o valor declarado pela contribuinte na DIPJ/2002 (R\$ 22.336.032,63) e o valor de IRRF por órgão público confirmado na DIRF (R\$ 14.412.609,46) será glosada.

25. IRPJ MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA: O valor do imposto efetivamente pago por estimativa corresponde ao somatório dos valores mensais relativo à Linha 11/09 — IRRF por órgão público (R\$ 9.261.474,16) com o pagamento de IRPJ referente ao mês de Junho (R\$ 181.069,71) indicado em DCTF (fl.539) como pago mediante DARF, o que foi confirmado mediante pesquisa ao sistema Sinal 01 à fl. 540. As retenções indicadas nessas linhas serão totalmente confirmadas em virtude dos valores não confirmados terem sido glosados no parágrafo anterior. Logo, o valor declarado na linha 16 da Ficha 12A IRPJ Mensal Pago por Estimativa no montante de R\$ 4.654.172,22 (fl.689) está confirmado...

26. Em resumo, do crédito de saldo negativo de IRPJ, referente ao anocalendário de 2001, somente foi confirmado o montante de R\$ 5.420.850,43, conforme Tabela 06....”

(R\$ 13.344.273,60 R\$ 7.923.423,17 = R\$ 5.420.850,43).

Cientificada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade de fls. 755/762, cujos argumentos estão assim sintetizados no acórdão recorrido:

“- a DIPJ retificadora foi recepcionada em 23/10/2007, não tendo sido gerado qualquer tipo de informação sobre a rejeição da mesma;

- em consulta a base de dados da Receita Federal efetuada em 22/01/2008, com a utilização de Certificação Digital, foi gerado arquivo correspondente à última declaração entregue aceita para o exercício de 2002. O arquivo fornecido corresponde a DIPJ retificadora mencionada acima;

- no item 1 do despacho decisório relativo ao processo 10166.0177885/2002-52 pertinente ao Pedido de Compensação de Saldo Negativo de CSLL apurada no ano calendário 2001 o AFRB considerou a DIPJ/2002 retificadora para análise do processo em tela, demonstrando falta de uniformidade quanto à análise dos dois processos;

- no item 12 o AFRFB menciona que dos comprovantes de retenções de IRRF por Órgão Público apresentados, somente o da fonte pagadora INSS não foi confirmado em DIRF. Para confirmar a veracidade do comprovante do INSS, foi expedida a intimação nº 748/2007, que ratificou o comprovante apresentado e informando também que foi transmitida DIRF para esta retenção e que após consulta ao sistema SIEF/DIRF não constatou a referida declaração. Sendo o comprovante aceito;

- no item 13 o AFRFB menciona ter recebido cópias de documentos contábeis comprobatórios das divergências encontradas entre os valores declarados na DIPJ e os apresentados pelas fontes pagadoras da DIRF, não tendo acatado as justificativas apresentadas na CE/DEGC/NO 024/2007;

- na CE informa que os valores dos informes de rendimentos estão divergentes dos apurados por ela, porque os pagamentos realizados por essas instituições no último dia útil do mês são compensados em quarenta e oito horas, momento em

que efetua o registro dos valores recebidos em sua contabilidade, baixando as contas a receber de clientes, tendo como contra partida a conta bancos pelo valor líquido recebido e as contas de IRRetidos (IRPJ, CSLL, COFINS e PASEP), conforme artigo 64 da Lei n.º 9.430/96;

- que pode comprovar a veracidade do imposto retido com base nos dados extraídos de sua contabilidade...

- anexa planilhas discriminando as retenções referentes ao ano-calendário de 2001, por fatura, com identificação da fonte pagadora...

- nos cruzamentos entre informações contidas na DIRF (transmitida pela fonte pagadora) e as suas DIPJ, as diferenças encontradas são sempre atribuídas a esta, com conseqüente glosa do imposto compensado. No entanto, o no Acórdão n. 10419.446/ 2003 (DOU de 27112003), decidiu que se comprovado por documentação hábil a retenção do IRFonte, como antecipação, e identificadas às fontes pagadoras, incabível sua glosa por falta de comprovação de recolhimento, de exclusiva responsabilidade daquelas, cabendo à administração tributária promover a respectiva cobrança;

- apura o IRPJ com base no Lucro Real Anual com recolhimento mensal, apurado com base nos balancetes mensais de suspensão ou redução de pagamento e efetua o registro contábil de suas operações conforme determina a lei, portanto, as receitas de serviços prestados a órgãos públicos foram incluídas na apuração do lucro contábil e real, com isso, o imposto retido desses rendimentos poderá ser compensado a título de antecipação com o saldo do imposto a pagar;

- resta claro que o valor anual que deveria ter sido informado na DIPJ/2002 era de R\$ 8.286.186,82 (R\$ 17.547.660,98 R\$ 9.261.474,16), e não R\$ 13.074.558,47; no item 25, o AFRFB afirma que o imposto efetivamente pago por estimativa (R\$ 9.442.543,87) corresponde ao somatório dos valores mensais relativo à Linha 11/09 IRRF por Órgão Público (R\$ 9.261.474,16) com o pagamento de IRPJ referente ao mês de junho (R\$ 181.069,71) tendo demonstrado a composição na Tabela 05. Logo, fica comprovado ser procedente a retificação da DIPJ/2002;

- no item 26 o AFRFB menciona ter confirmado somente o montante de R\$ 5.420.850,43, demonstrado na tabela 06. Entretanto, conforme demonstrado nas tabelas abaixo fica comprovado que o valor consignado na Linha 18 da DIPJ/2002 Imposto de Renda a restituir no valor de R\$ 13.344.273,60, está correto."

A DRJ, no acórdão de fls. 807/815, manteve negou provimento ao recurso, sendo que a decisão recorrida está alicerçada nos seguintes fundamentos:

"Não resta dúvida que a escrituração mantida com observância às normas legais faz prova a favor do contribuinte, dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis; contudo, no caso concreto, embora tenha sido intimada, a manifestante não comprovou mediante os comprovantes de retenção na fonte o valor glosado pela autoridade fiscal revisora das Dcomp, a título de imposto retido por órgãos públicos, computado no imposto a restituir ou a compensar informado na DIPJ/2002.

Em se tratando de IRRF computado no saldo negativo do IRPJ, o artigo 943 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, cuja matriz legal é o artigo 55, § 2º, da Lei nº 7.450, de 1985...

Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).

§ 1º O beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, § 1º).

§ 2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55). (destaque não original).

Como se nota no dispositivo acima, a contribuinte somente poderia compensar o imposto retido na fonte sobre rendimentos ou ganho de capital na sua declaração se possuísse o comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora. Essa é uma exigência prevista na lei, devendo a autoridade fiscal apenas cumprir o que a lei determina, sob pena de responsabilidade funcional (CTN, art. 141).

No caso de rendimentos recebidos de órgãos públicos, efetivamente, o modelo aprovado consta do Anexo V, da Instrução Normativa nº 480, de 15/12/2004, que no seu artigo 31, estabelece o seguinte:

31. O órgão ou a entidade que efetuar a retenção deverá fornecer à pessoa jurídica beneficiária do pagamento, comprovante anual de retenção, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, podendo ser disponibilizado em meio eletrônico, conforme modelo constante do Anexo V, informando, relativamente a cada mês em que houver sido efetuado o pagamento, os códigos de retenção, os valores pagos e os valores retidos.

§ 1º Como firma alternativa de comprovação da retenção, poderá o órgão ou entidade fornecer ao beneficiário do pagamento cópia do Dali; desde que este contenha a base de cálculo correspondente ao fornecimento dos bens ou da prestação dos serviços.

§ 2º Anualmente, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, os órgãos ou as entidades que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão apresentar, à unidade local da SM, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte nela discriminando, mensalmente, o somatório dos valores . pagos e o total retido, por contribuinte e por código de recolhimento...

A contribuinte ainda informou que retificou sua DIPJ/2002 para sanar este equívoco (fls. 295 a 336). Porém, a autoridade fiscal não aceitou a DIPJ/2002 retificadora por essa ter sido apresentada após 5 (cinco) anos da data do encerramento do período de apuração (31/12/2001) e considerou e somente as informações prestadas na DIPP2002 original.

Como dito em linhas pretéritas não cabe esta Turma de Julgamento, manifestar-se sobre os argumentos contra a não aceitação da declaração retificadora, por falta de previsão legal...

Após examinar a questão, a autoridade fiscal revisora glosou parte do crédito (R\$ 7.923.423,17) compensado por falta de comprovação do total dos valores do IRFonte retido por órgãos públicos deduzidos do imposto devido apurado na DIPJ/2002, mediante os comprovantes de rendimentos pagos ou creditados e de retenção do IRFonte fornecidos pelas fontes pagadoras, e, em consequência, reduziu o saldo negativo (R\$ 13.344.273,60) utilizado nos PER/DCOMP para R\$ 5.420.850,43 e homologou as compensações realizadas até o limite do crédito reconhecido...

Como bem pontuou a autoridade fiscal no despacho decisório, o fato da demora da compensação bancária por si só não é justificativa dessa divergência entre DIPJ e DIRF, tendo em vista as disposições legais.

Ademais, tendo a pessoa jurídica optado apurar o imposto com base no lucro real anual deverá observar o princípio contábil da competência que determina

que as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independente de recebimento ou pagamento (Lei n. 6.404, de 1976, art. 9).

Quanto ao argumento de que a autoridade fiscal no despacho decisório relativo à compensação de saldo negativo de CSLL teria aceitado a declaração retificadora não procede, pois, em momento algum a autoridade competente afirma ter aceito a declaração retificadora..."

Cientificada, a requerente, tempestivamente, interpôs recurso de fls. 817 e seguintes, alegando, em síntese:

a) *que os valores constantes nos informes de rendimentos estão divergentes dos apurados pela recorrente, tendo em vista que os pagamentos realizados no último dia útil do mês são compensados em quarenta e oito horas, momento em que se efetua o registro dos valores recebidos em sua contabilidade;*

b) *que por estar no regime de apuração dos impostos na modalidade do lucro real anual, com recolhimento mensal em bases estimadas ou com base nos balancetes mensais e efetuar o registro contábil de suas operações conforme determina a lei, **pode comprovar a veracidade dos impostos retidos e compensados com base nos dados extraídos de sua contabilidade;***

c) *que quando do recebimento efetivo das faturas o valor de cada retenção é calculado mediante a aplicação da alíquota atribuída para cada tributo constante da coluna 02, 03, 04 e 05 da tabela anexa a IN SRF n.º 480/2004, alterada pela de n.º 539/2005, coincidindo o somatório desses valores com os efetivamente retidos;*

d) *que para efeito de controle interno dos impostos retidos que são tratados como antecipação, **a contabilidade elabora planilha identificando as fontes pagadoras, número do documento contábil, número da página do Diário, data do registro, número da fatura etc, com fechamento mensal e resumo anual, que são conciliados com as respectivas contas contábeis e as "sobras" de IRPJ e CSLL também são conciliadas com os valores informados na DIPJ;***

e) *que efetua controle por fatura e órgão pagador de todas as retenções por conta contábil e extra contabilmente, conciliando estes valores com o valor líquido registrado na conta Bancos. Acrescenta-se, ainda, o fato de que embora seja uma exigência prevista em Lei, a recorrente pode e o fez por outro meio, que foi de comprovar tais retenções usando informações de sua escrituração, que também está previsto em Lei (Artigo 923 do RIR);*

f) *que o INSS apresentou novo comprovante ratificando as informações prestadas anteriormente, entretanto a autoridade fiscal revisora não confirmou tais informações com a DIRF, por não possuí-la em sua base de dados, cuja preservação dos mesmos é de sua inteira responsabilidade;*

g) *que no regime de arrecadação na fonte, o fato gerador pode traduzir-se pelo pagamento, ou o crédito dos rendimentos e que o Parecer Normativo CST n.º 07, de 1986, esclarece com bastante propriedade o momento da ocorrência de tal fato gerador;*

h) *que no despacho decisório relativo à compensação do saldo negativo de CSLL os valores relacionados são os constantes na DIPJ retificadora o que comprova a falta de uniformidade de análise entre os processos, pois a DIPJ retificadora encontra-se nas folhas 872 a 881 do Processo nº 10166.017895/2002-52." (negrejou-se)*

Constata-se nesta descrição, em especial nos excertos destacados, que a autoridade fiscal limitou sua análise às informações constantes em DIRF, mas durante o contencioso administrativo a Contribuinte suscitou dúvida relevante quanto às diferenças que poderiam decorrer de prazos de creditamento bancário das faturas, afirmando a possibilidade de

provar tais alegações por meio de sua contabilidade, providência rejeitada pela autoridade julgadora de 1ª instância, o que impôs a conversão do julgamento em diligência para que fosse verificada a escrituração do sujeito passivo, inclusive quanto a *comprovantes contábeis dos valores líquidos pagos por seus clientes*.

No presente caso, porém, como antes demonstrado, a autoridade fiscal examinou a escrituração contábil da Contribuinte, mas encontrou as deficiências antes descritas.

Assim, há relevante dessemelhança entre os casos comparados, precisamente no ponto que influenciou a decisão dos Colegiados acerca da necessidade de diligência prévia ao julgamento do recurso voluntário. Em tais circunstâncias, não se forma o dissídio jurisprudencial.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Por tais razões, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

