



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.720169/2006-49
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.696 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 10 de agosto de 2023
Recorrente PIRELLI PNEUS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

PRAZO PARA REVISÃO DE SALDO NEGATIVO DESTINADO A COMPENSAÇÃO. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático distinto, concernente à ausência de objeção fiscal formalizada contra o saldo negativo destinado a compensação, sem manifestação acerca da definição legal do prazo previsto para tanto, como fixado 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, vencido o Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto (relator), que votou pelo conhecimento. Designada a Conselheira Edeli Pereira Bessa para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício). Ausente o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência, interposto pelo Sujeito Passivo (e-fls. 896 a 906) contra o acórdão n.º 1302-005.602 (e-fls. 866 a 884), de 16/08/2021, em que os membros da Turma decidiram rejeitaram as preliminares e, no mérito, negaram provimento ao recurso voluntário, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2000

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DAS COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS MENSAS NÃO CONFIRMADAS. INOCORRÊNCIA.

Não cabe decretar a homologação tácita das estimativas mensais compensadas com saldo negativo de períodos anteriores, tendo em vista sua natureza de antecipação de tributo. Na verificação deste componente não existe limitação temporal, já que o objetivo é confirmar as antecipações correspondentes às estimativas declaradas como pagos ou compensados, permanecendo inalterado o valor correspondente ao imposto devido nos períodos anteriores.

SALDO NEGATIVO. AINDA QUE COMPROVADAS PARTE DAS ESTIMATIVAS, AINDA SE CHEGA A VALOR A PAGAR.

Mesmo a se considerar as retificações propostas ao longo do acórdão, com o reconhecimento, e parte, das estimativas de 2000, ainda assim não se verificaria, quanto este ano, a formação de saldo negativo. Neste caso, mesmo que por motivos distintos, há de se considerar corretas a conclusões da DRJ e da DRF, deixando de reconhecer o direito creditório postulado.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade; por voto de qualidade, em rejeitar a prejudicial de decadência do direito de revisão das estimativas compensadas em processo, vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca (relator), Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes e Fabiana Okchstein Kelbert; e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Flávio Machado Vilhena Dias, Marcelo Cuba Netto e Fabiana Okchstein Kelbert, que davam provimento. Os conselheiros Flávio Machado

Vilhena Dias e Fabiana Okchstein Kelbert votaram pelas conclusões do relator quanto à preliminar; e o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório votou pelas conclusões do relator quanto ao mérito. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andréia Lúcia Machado Mourão, em relação à matéria em que o relator foi vencido. O conselheiro Marcelo Cuba Netto, por ter estado ausente momentaneamente, não votou em relação à preliminar de nulidade.

O recurso especial questionou o entendimento adotado pelo acórdão recorrido e defendeu a existência de divergência jurisprudencial entre a decisão recorrida e os paradigmas n.º 108-09.530 (8ª Câmara do então 1º Conselho de Contribuintes) e n.º 101-93.802 (1ª Câmara do então 1º Conselho de Contribuintes), em relação a matéria relacionada ao *direito de a FAZENDA NACIONAL rever os saldos negativos de períodos anteriores informado pelo passivo em sua DIPJ, após decorrido o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN.*

O r. despacho de admissibilidade de fls. 952 e seguintes admitiu o Recurso Especial, nos seguintes termos:

O primeiro paradigma e o acórdão recorrido guardam situações fáticas bastante assemelhadas, pois em ambos os casos tratou-se de discutir *direito de a FAZENDA NACIONAL rever os saldos negativos de períodos anteriores informado pelo passivo em sua DIPJ, após decorrido o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN.* E de fato, nesse contexto, está configurada a divergência jurisprudencial nos termos propostos pelo Recorrente.

Isso porque enquanto o acórdão recorrido firmou entendimento de que é possível a Fazenda Nacional rever saldos negativos de períodos anteriores mesmo decorrido *o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN*, pois tal prazo só se aplicaria para os lançamentos; de outra banda, o primeiro paradigma decidiu em sentido contrário obstando essa possibilidade de revisão por parte da Fazenda Nacional uma vez ultrapassado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Confira-se trechos do primeiro paradigma a esse respeito:

O auditor fiscal em diligência determinada pela Delegacia de Julgamento teve acesso a toda escrituração da pessoa jurídica, trouxe todos os documentos que compõe o saldo de fls. 88, e em nada se contrapôs ou glosou, como seria seu dever de ofício, caso se apurasse alguma irregularidade, por sua atividade vinculada e obrigatória, como prescreve o artigo 142 do CTN. Apenas o fisco se desvencilhou da solicitação final dos julgadores singulares ao não elaborar um relatório conclusivo, entendendo que foram anexados todos os elementos necessários à elucidação dos fatos.

Ressalte-se que não houve nenhuma retificação dos dados contidos nas DIRPJ dos Exercícios 1998 e 1997, e não houve notificação fiscal em relação aos registros contábeis dos anos-calendário 1996 e 1997 da

contribuinte, tendo, portanto, sido homologadas tacitamente, tornando-se imutáveis os valores de saldo negativo de IRPJ ali declarados.

Havendo a contribuinte comprovado pelas Declarações de Imposto de Renda, diga-se de passagem, auditadas pelo fisco, bem como pelos DARF's e demais documentos acostados aos autos, que possuía saldo negativo de IRPJ suficiente para quitar o débito de R\$99.040,92 da contribuinte Wilson Sons Agência Marítima Ltda., no meu entendimento, nada há a obstar a compensação requerida.

Desta forma, reconheço o direito creditório da contribuinte, bem como, homologo a compensação requerida nos termos da inicial.

Portanto, admito a divergência a partir do primeiro paradigma.

Em relação ao segundo paradigma (Ac. nº 101-93.802), verifica-se que as situações não são assemelhadas e o que foi lá decidido não se contrapõe à decisão recorrida, e assim o Recorrente não logrou êxito em comprovar a arguição de dissenso jurisprudencial.

Isso porque no acórdão recorrido a discussão sobre a homologação tácita de saldo negativo de IRPJ apurado se deu no próprio processo tal qual no primeiro paradigma, por outro lado no segundo paradigma (Ac. nº 101-93.802) essa discussão levantada como divergente foi promovida pelo interessado em processo diverso, como se observa do seguinte trecho:

(...)

Releva notar que o RD/101-1.523 interposto pela Fazenda Nacional, já foi julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, tendo aquela Câmara, à maioria de votos, Negado provimento ao Recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. (Acórdão nr. CSRF/01-03.459 de 24.07.2001, anexado às fls. 70/81).

Restou confirmado pelo aludido Acórdão, que ocorreu a decadência do direito de lançar, relativamente ao ano autuado de 1992. Em face disso, não subsiste a glosa fiscal efetuada naquele ano, e via de consequência, não se justifica qualquer alteração no prejuízo fiscal (saldo) compensado regularmente pela Recorrente na apuração do Lucro Real do exercício de 1996, ano calendário de 1995, e bem assim na base de cálculo negativa da C.S.L.L gerado nesse exercício de 1992 o que desautoriza a exigência fiscal formulada no Auto de Infração e ratificada pela decisão recorrida;

(...)

Nesse contexto releva ressaltar que a decisão paradigmática limitou-se a descrever e acatar uma decisão transitada administrativamente em outro processo e extrair dela apenas as consequências jurídicas. Isso ficou bem cristalino também na própria ementa desse julgado:

(...) Confirmada em decisão derradeira na esfera administrativa proferida pela CSRF, a insubsistência da glosa fiscal efetuada no ano de 1992, por

ocorrida a decadência do direito de lançar, que reduziu indevidamente o saldo do prejuízo fiscal compensável no ano de 1995, com alteração na base de cálculo negativa da CSLL, cancela-se a exigência formulada no Auto de Infração e mantida pela decisão de 1º grau.

Dessa forma, não se admite este segundo paradigma (Ac. nº 101-93.802) sem embargos de a divergência apresentada ser admitida em face do primeiro paradigma (108-09.530).

No mérito, sustenta que transcorridos mais de 5 anos entre a data da entrega das DIPJs dos anos-calendários de 1996 a 1999, e a data do r. despacho decisório (06/11/2006), **restam homologadas tacitamente as DIPJs dos aludidos períodos e, por consequência, os créditos de saldo negativo ali declarados.**

Isso porque, conforme dispõe o artigo 149, parágrafo único e 150, § 4º do CTN, o prazo para homologar o lançamento efetuado pelo contribuinte é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sendo que transcorrido tal prazo, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito tributário.

Por meio de seu recurso voluntário a Recorrente reiterou a impossibilidade de retificação de saldo negativo já homologado tacitamente pela D. Autoridade Fiscal. Contudo, ao analisar o recurso voluntário da Recorrente o C. CARF não acatou suas alegações por maioria de votos, **sendo que o voto vencido do Relator Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca que deu provimento ao recurso voluntário da Recorrente, ainda consignou que as compensações dos débitos de estimativas que compuseram o saldo negativo do ano-calendário de 2000, por não caracterizarem confissão de dívida, devem ser constituídos, por inaplicabilidade do Parecer Normativo Cosit nº 02/2018.**

Intimada a PGFN apresenta contrarrazões em que sustenta que não cabe decretar a homologação tácita das estimativas mensais compensadas com saldo negativo de períodos anteriores, tendo em vista sua natureza de antecipação de tributo. Ou seja, na verificação deste componente não existe limitação temporal, já que o objetivo é confirmar as antecipações correspondentes às estimativas declaradas como pagos ou compensados, permanecendo inalterado o valor correspondente ao imposto devido nos períodos anteriores.

Concluindo, não houve “glosa” dos valores das estimativas mensais, mas mera aferição da liquidez e certeza das parcelas de composição do crédito decorrente de saldo negativo informado na compensação em análise.

É em síntese o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso Especial da Contribuinte - Admissibilidade

Tempestivo o Recurso Especial.

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

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

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

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

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei n.º 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

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

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

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

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

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

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

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se

ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

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

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

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

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

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

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

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

[...]

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

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

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito,

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

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

mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

Cotejados o acórdão recorrido e o paradigma aceito, sem motivos para afastar a análise aduzida no despacho de admissibilidade, proponho seu conhecimento com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1o A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Admito, portanto, o recurso especial.

Assim, com base nesses fundamentos, voto por CONHECER do recurso especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA.

O I. Relator restou vencido em seu entendimento favorável ao conhecimento do recurso especial da Contribuinte. A maioria do Colegiado concluiu que o dissídio jurisprudencial não estava demonstrado.

O relatório e o voto do ex-Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, no acórdão recorrido nº 1302-005.602, expõem detalhadamente o litígio instaurado nestes autos, a partir da revisão dos saldos negativos de CSLL apurados pela Contribuinte entre 1996 e 1999, e destinados à liquidação das estimativas que formaram o saldo negativo do ano-calendário 2000, utilizado em Declarações de Compensação – DCOMP para liquidação de débitos a partir de 25/02/2004. Em que pese a autoridade fiscal tenha, originalmente, alterado a base de cálculo da CSLL nos períodos analisados, os efeitos desta revisão foram desconsiderados pela autoridade julgadora de 1ª instância em decisão implícita que, favorável à Contribuinte, o Colegiado *a quo* reputou definitiva. Sob esta premissa, e considerando as demais parcelas de crédito admitidas em 1ª instância, o relator assim sintetiza os pontos que subsistiram em litígio em sede de recurso voluntário:

a) o fato do saldo negativo de 1996 ter sido objeto de outro processo administrativo poderia obstar o seu uso para a realização de compensações sem processo em exercícios

futuros? Mais que isso, este argumento não representaria uma inovação ilícita por parte da turma julgadora a quo?

b) os valores de estimativas mensais depositados mensalmente poderiam ser acrescidos aos ajustes dos anos de 1997 e 1998?

c) quanto ao ano de 1999 houve, de fato, erro de cálculo por parte da DRF e da DRJ e este erro seria suficiente para alterar as conclusões suportadas pelas autoridades administrativas, inclusive quanto ao ano-calendário de 2000?

d) por fim, e é claro, caso superados os assuntos destacados nos itens acima, e feita recomposição de cada ano-calendário tratado no feito, seria possível atestar a correção do valor do direito creditório pretendido pela insurgente?

O Colegiado *a quo* concordou que não haveria nulidade no procedimento de revisão dos saldos negativos de 1996 a 2000, mas o relator restou vencido na prejudicial de mérito acerca da qual assim se manifestou, em conclusão:

O problema aqui é que, quanto as estimativas compensadas, houve a estabilização da relação jurídico-tributária e a consequente extinção da obrigação por homologação tácita. Não se trata de impedir a verificação de fatos pretéritos para a apuração do saldo negativo, mas, isto sim, de se impedir a glosa de parcelas que não se encontram mais sob o crivo do fisco, e que pressupunham o lançamento para torná-las exigíveis.

Em resumo, ainda que as estimativas compensadas ao longo dos meses de janeiro a setembro de 2000 não tenham conformado uma confissão de dívida, até a sua revisão, por lançamento, elas podem e devem compor o ajuste. I.e., ultrapassado o prazo do art. 150, § 4º, do CTN, elas comporão o ajuste e este não poderá, ao menos quanto a elas, mais ser revisto, ante a extinção de tais obrigações na forma do art. 156, V, do CTN.

A luz de tais considerações, e a despeito de todo o imbróglio concernente aos saldos negativos de exercícios anteriores, as estimativas relativas aos meses de janeiro a setembro de 2000 foram extintas na forma dos artigos 14, da IN 21/97, 150, §4º e 156, V, ambos do CTN, devendo ser reconhecidas e consideradas para a formação do saldo negativo, objeto desta demanda. Esta questão foi superada pela turma, entretanto.

No mérito, o Colegiado *a quo* admitiu integralmente o saldo negativo declarado no ano-calendário 1996, mas manteve as objeções aos saldos negativos de 1997 a 1999, ao menos parcialmente. Em consequência, somente parte das estimativas compensadas no ano-calendário 2000 foram validadas, mas ainda assim o montante total foi insuficiente para liquidar o débito do período, razão pela qual o saldo negativo remanesceu integralmente não reconhecido. Assim, subsiste o interesse processual da Contribuinte em reverter as revisões promovidas nos anos-calendário 1997 a 1999.

A Contribuinte demonstra a divergência jurisprudencial nos seguintes termos:

14. Com efeito, ao julgar pela inexistência de limitação temporal para a homologação tácita das estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores, o v. acórdão possibilitou de forma equivocada, *data maxima venia*, a revisão de valores já homologados, de ofício, pela própria D. Autoridade Fiscal a qualquer tempo, **o que não se pode admitir**, uma vez que decorridos mais de cinco anos entre a data do primeiro Despacho Decisório (06/11/2006) e a data de entrega das DIPJs dos anos-calendários de 1996 a 1999, havendo clara violação aos artigos 149, parágrafo único e 150, § 4º, ambos do CTN.

15. Ora, uma vez homologados os saldos negativos apontados nas DIPJs dos anos-calendários de 1996 a 1999, **é incabível a alteração do saldo negativo do ano-calendário de 2000.**

16. Isso porque as estimativas compensadas dos anos-calendários de 1996 a 1999 e que compuseram o saldo negativo de 2000 não podem ser objeto de cobrança ao final do exercício, uma vez que, nesse caso, não há confissão de dívida e, consequentemente,

não podem ser objeto de inscrição em Dívida Ativa, na medida em que não se aplicava o entendimento do Parecer Normativo Cosit 02/2018.

17. Desse modo, caso houvesse qualquer discordância quanto às estimativas compensadas, a D. Autoridade Fiscal deveria constituir o crédito tributário por meio do procedimento previsto nos artigos 142 e 149 do CTN, tendo em vista que **não poderiam mais ser objeto de revisão**, porquanto decorridos mais de 5 anos da data da transmissão das DIPJs e a data do despacho decisório.

18. Sob esse aspecto a C. Turma recorrida deu interpretação divergente à atribuída por outro julgado do E. CARF em caso semelhante. Com efeito, diferentemente do afirmado no v. Acórdão recorrido, a C. 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no Acórdão n.º 108-09.530 indicado como paradigma representativo da controvérsia, já manifestou seu entendimento no sentido de que o crédito líquido e certo declarado em DIPJ **proveniente de saldo negativo não contestado pelo Fisco no prazo legal foi homologado tacitamente**. Confira-se a ementa do referido v. acórdão:

*“IRPJ COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS COM DÉBITOS DE TERCEIROS POSSIBILIDADE. A legislação de regência previa na época dos fatos a possibilidade de compensação de créditos da contribuinte com débitos de terceiros. No caso trata-se de crédito líquido e certo declarado na DIPJ dos exercícios de 1997 e 1998, proveniente de saldo negativo de IRPJ, os quais não foram desconstituídos, eis que as declarações apresentadas não foram objeto de notificação ou retificação de nenhum valor de saldo negativo de IRPJ ali demonstrado. **O crédito declarado relativo aos anos 1996 e 1997, não contestado pelo fisco foi homologado tacitamente pelo decurso do prazo legal. Recurso Voluntário Provido.**” (CARF, Acórdão Paradigma n.º 108-09.530, proferido em 23/01/2008) (Destaques não constam do original)*

19. Além disso, o trecho do voto vencedor do v. acórdão paradigma não deixa dúvida de que caso se apurasse qualquer irregularidade nas declarações apresentadas pelo contribuinte, quando da informação do crédito de saldo negativo, a D. Autoridade Fiscal deveria ter efetuado o lançamento do crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN, o que não ocorreu:

“(...) O auditor fiscal em diligência determinada pela Delegacia de Julgamento teve acesso a toda escrituração da pessoa jurídica, trouxe todos os documentos que compõe o saldo de fls. 88, e em nada se contrapôs ou glosou, como seria seu dever de ofício, caso se apurasse alguma irregularidade, por sua atividade vinculada e obrigatória, como prescreve o artigo 142 do CTN. Apenas o fisco se desvencilhou da solicitação final dos julgadores singulares ao não elaborar um relatório conclusivo, entendendo que foram anexados todos os elementos necessários à elucidação dos fatos. (...) (Destaques não constam do original)

20. Nesse sentido, verifica-se que a interpretação dada ao tema pelo v. acórdão paradigma diverge da interpretação constante no v. acórdão recorrido, na medida em que, no presente caso, restou consignado que não há decadência para a revisão do saldo negativo de compensação sem tributo a pagar, admitindo-se que não haveria necessidade de constituição do crédito tributário e que a D. Autoridade Fiscal poderia rever os valores declarados a qualquer tempo.

21. Verifica-se que a divergência jurisprudencial é clara: **no v. acórdão paradigma foi reconhecida a homologação tácita dos créditos declarados nas DIPJs de anos anteriores**, porquanto não houve contestação por parte da D. Autoridade Fiscal no prazo de 5 anos, ao passo que, no presente caso, entendeu-se pela inexistência de limitação temporal para se decretar a homologação tácita, uma vez que as estimativas tratam de antecipação de tributo, permanecendo inalterado o valor do imposto devido ao final do ano-calendário. Confira-se:

[...] (destaques do original)

No quadro demonstrativo da divergência, a Contribuinte adiciona a transcrição dos seguintes excertos do voto condutor do paradigma:

Ressalte-se que não houve nenhuma retificação dos dados contidos nas DIRPJ dos Exercícios 1998 e 1997, e não houve notificação fiscal em relação aos registros contábeis dos anos-calendário 1996 e 1997 da contribuinte, tendo, portanto, sido homologadas tacitamente, tornando-se imutáveis os valores de saldo negativo de IRPJ ali declarados.

Havendo a contribuinte comprovado pelas Declarações de Imposto de Renda, diga-se de passagem, auditadas pelo fisco, bem como pelos DARF's e demais documentos acostados aos autos, que possuía saldo negativo de IRPJ suficiente para quitar o débito de R\$99.040,92 da contribuinte Wilson Sons Agência Marítima Ltda., no meu entendimento, nada há a obstar a compensação requerida" (Destques não constam do original)

Note-se que a Contribuinte principia o relato dos fatos afirmando a divergência jurisprudencial também em face do paradigma n.º 101-93.802, mas não o refere na demonstração do dissídio. De toda a sorte, o exame de admissibilidade se debruçou sobre o conteúdo deste segundo julgado e concluiu que *as situações não são assemelhadas e o que foi lá decidido não se contrapõe à decisão recorrida*. Assim, o seguimento do recurso especial se deu, apenas, com base no paradigma n.º 108-09.530 porque:

O primeiro paradigma e o acórdão recorrido guardam situações fáticas bastante assemelhadas, pois em ambos os casos tratou-se de discutir *direito de a FAZENDA NACIONAL rever os saldos negativos de períodos anteriores informado pelo passivo em sua DIPJ, após decorrido o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN*. E de fato, nesse contexto, está configurada a divergência jurisprudencial nos termos propostos pelo Recorrente.

Isso porque enquanto o acórdão recorrido firmou entendimento de que é possível a Fazenda Nacional rever saldos negativos de períodos anteriores mesmo decorrido o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN, pois tal prazo só se aplicaria para os lançamentos; de outra banda, o primeiro paradigma decidiu em sentido contrário obstando essa possibilidade de revisão por parte da Fazenda Nacional uma vez ultrapassado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN. (*destques do original*)

Contudo, o paradigma não veicula discussão acerca do *direito de a FAZENDA NACIONAL rever os saldos negativos de períodos anteriores informado pelo sujeito passivo em sua DIPJ, após decorrido o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN*. Sua ementa afirma que *o crédito declarado relativo aos anos de 1996 e 1997, não contestado pelo fisco foi homologado tacitamente pelo decurso do prazo legal*, mas porque, naqueles autos, não houve objeção fiscal formalizada contra o direito creditório informado nas declarações passadas, e não porque esta objeção se deu a destempo.

O relatório e voto do paradigma são sucintos, mas permitem constatar que a discussão teve origem em indeferimento de compensação de débito de terceiro por falta de provas do crédito de saldo negativo cedido a terceiro. Não há detalhamento dos motivos do não reconhecimento pela autoridade fiscal e a autoridade julgadora de 1ª instância, em face da manifestação de inconformidade ofertada, requereu diligência nos termos assim relatados:

Às fls. 123 a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro-RJ, por sua 8ª Turma em 07/03/2004, exarou resolução para "*... converter o julgamento em diligência, para que Auditor-Fiscal da Receita Federal, a ser designado pelo chefe da unidade administrativa de jurisdição do interessado, se pronuncie acerca do direito creditório pleiteado pelo contribuinte, fundado nos documentos juntados ao processo e constante do demonstrativo de fls.88, no valor de R\$709.704,07, segundo alega, proveniente do saldo negativo de IRPJ, apurado em suas declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, dos anos-calendários de 1996 a 1997, e, ao final, elabore demonstrativo e parecer conclusivo acerca do direito creditório pleiteado,*

quantificando o seu valor, se existente, para fins de compensação com o débito informado à fl. 01, da Wilson Sons Agência Marítima Ltda, CGC 00.423.733/0001-39, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no valor de R\$99.040,62, referente ao mês de novembro/1999."

O relatório do paradigma traz consignado que foi lavrada intimação e requeridos documentos juntados aos autos, tendo a autoridade fiscal encarregada da diligência consignado, ao final, que:

"Em atenção ao solicitado na Resolução DRJ/RJ/1/8" Turma n". 21 de 07/03/2005, às fls.123 do presente processo, foram efetuadas as diligências determinadas no MPF-D 2005-01613-9, com a finalidade de se apurar a origem e composição do direito creditário pleiteado, no valor de R\$ 709.704,07, constante do demonstrativo de fls. 88.

A documentação comprobatória dos valores constantes do demonstrativo de fls. 88, que compõem o total de 709.704,07 supracitado, proveniente do saldo negativo de IRPJ, está anexada às fls. 125/403 deste processo, juntamente com os termos lavrados pela fiscalização e respectivas respostas apresentadas pelo contribuinte. No que tange ao solicitado pela DRJ/It/1/1, no despacho de fls. 123, entendemos que estão sendo anexados ao processo todos os elementos elucidativos e necessários à instrução do parecer conclusivo que deverá ser elaborado por aquele órgão."

Apesar de não apresentado o demandado *parecer conclusivo acerca do direito creditário pleiteado, quantificando o seu valor*, a autoridade julgadora de 1ª instância manteve o não reconhecimento do direito creditário por insuficiência probatória e, frente à postura da autoridade fiscal na diligência, o sujeito passivo, em recurso voluntário, apontou como razão suficiente para validação da compensação em litígio, os seguintes pontos:

Que o Acórdão ora guerreado reconhece que as Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, relativas aos anos-base de 1996 e 1997, comprovam que a recorrente apurou saldo negativo de IRPJ, bem como, quanto ao ano-base 1996, o saldo negativo apurado foi de R\$483.585,83. Tal saldo está demonstrado na ficha 08, fls.90. Entre estas parcelas está a referente ao recolhimento de estimativas, cuja cópia do DARF se encontra às fls. 92.

O saldo negativo do IRPJ do ano-base de 1996 e as parcelas referentes ao recolhimento por estimativa são suficientes para validar o Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiro e liquidar o débito no valor de R\$99.040,92, da Wilson Sons Agência marítima Ltda de IRPJ, relativo ao mês de novembro de 1999.

[...]

É este o contexto no qual o outro Colegiado do Primeiro Conselho de Contribuintes afirma a inexistência de *retificação dos dados contidos nas DIRPJ dos Exercícios de 1998 e 1997* e, em consequência, a homologação tácita dos saldos negativos ali declarados. Veja-se:

Há de se salientar que nas diligências efetuadas, todos os documentos elucidativos requeridos pelo agente fiscal foram juntados pela contribuinte.

A origem dos créditos da recorrente remonta os anos calendários 1996 e 1997 e os recibos de entrega das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica 1997 e 1998, foram anexados às fls.89 e 93 e DARFs às fls.92 e 96/98.

O auditor fiscal em diligência determinada pela Delegacia de Julgamento teve acesso a toda escrituração da pessoa jurídica, trouxe todos os documentos que compõem o saldo de fls. 88, e em nada se contrapôs ou glosou, como seria seu dever de ofício, caso se apurasse alguma irregularidade, por sua atividade vinculada e obrigatória, como prescreve o artigo 142 do CTN. Apenas o fisco se desvencilhou da solicitação final dos julgadores singulares ao não elaborar um relatório conclusivo, entendendo que foram anexados todos os elementos necessários à elucidação dos fatos.

Ressalte-se que não houve nenhuma retificação dos dados contidos nas DIRPJ dos Exercícios 1998 e 1997, e não houve notificação fiscal em relação aos registros contábeis dos anos-calendário 1996 e 1997 da contribuinte, tendo, portanto, sido homologadas tacitamente, tornando-se imutáveis os valores de saldo negativo de IRPJ ali declarados.

Havendo a contribuinte comprovado pelas Declarações de Imposto de Renda, diga-se de passagem, auditadas pelo fisco, bem como pelos DARF's e demais documentos acostados aos autos, que possuía saldo negativo de IRPJ suficiente para quitar o débito de R\$99.040,92 da contribuinte Wilson Sons Agência Marítima Ltda., no meu entendimento, nada há a obstar a compensação requerida.

Desta forma, reconheço o direito creditório da contribuinte, bem como, homologo a compensação requerida nos termos da inicial.

Como dito, não houve registro inicial de objeções específicas à formação do crédito destinado à liquidação de débitos de terceiros. Assim é que a autoridade julgadora de 1ª instância demanda, em diligência, a verificação dos saldos negativos anteriores que justificariam o valor cedido a terceiro. Neste proceder, o agente encarregado da diligência se limita a juntar as intimações e as respostas obtidas, as quais, possivelmente, foram analisadas pela autoridade julgadora de 1ª instância que conclui pela insuficiência probatória do crédito, por motivos também não expressos no paradigma mas contestados no recurso voluntário.

O reconhecimento do direito creditório no paradigma, assim, se dá frente à conduta específica do *auditor fiscal* que, **em diligência determinada pela Delegacia de Julgamento** *teve acesso a toda escrituração da pessoa jurídica, trouxe todos os documentos que compõe o saldo de fls. 88, e em nada se contrapôs ou glosou, como seria seu dever de ofício, caso se apurasse alguma irregularidade, por sua atividade vinculada e obrigatória, como prescreve o artigo 142 do CTN.* Em momento algum se discutiu a omissão do Fisco no transcurso do prazo decadencial contado a partir da apuração dos saldos negativos de 1996 e 1997. A decisão do acórdão paradigma está pautada no fato de que até o julgamento do recurso voluntário *não houve nenhuma retificação dos dados contidos nas DIRPJ dos Exercícios 1998 e 1997, e não houve notificação fiscal em relação aos registros contábeis dos anos-calendário 1996 e 1997 da contribuinte.*

Assim, não é possível inferir que o outro Colegiado do Primeiro Conselho de Contribuinte também afirmaria que estariam *homologadas tacitamente, tornando-se imutáveis os valores de saldo negativo de IRPJ ali declarados*, se estivesse frente a procedimento, como o presente, que desde a análise inicial do direito creditório destinado a compensação, promoveu *retificação dos dados contidos nas DIRPJ dos Exercícios 1998 e 1997*, bem como dos exercícios 2000 e 1999, cientificando a Contribuinte de *notificação fiscal*, mediante despacho decisório, *em relação aos registros contábeis dos anos-calendário 1996 e 1997*, bem como 1998 e 1999, *da contribuinte.*

Veja-se que o paradigma sequer se estende na definição do veículo de ciência da referida *notificação fiscal em relação aos registros contábeis*, e apenas invoca o art. 142 do CTN, sem exigir lançamento mediante auto de infração – do que se poderia deduzir alguma objeção à formalização via despacho decisório -, mas sim para afirmar o *dever de ofício* do *auditor fiscal em diligência determinada pela Delegacia de Julgamento* de se contrapor e glosar *caso se apurasse alguma irregularidade, por sua atividade vinculada e obrigatória.*

Em suma, os acórdãos comparados se distinguem em ponto determinante para a afirmação da homologação tácita do *crédito declarado aos anos 1996 e 1997*: no paradigma o *auditor fiscal em diligência determinada pela Delegacia de Julgamento* não editou qualquer ato

contrário à existência do direito creditório, e no recorrido esta objeção foi formalizada desde a análise inicial do direito creditório pela autoridade fiscal. Ainda, por estar a crítica centrada na insuficiência do procedimento fiscal realizado em sede de diligência determinada pela autoridade julgadora de 1ª instância, é de se inferir que atos semelhantes aos existentes nestes autos deixaram de ser praticados, inclusive, antes da manifestação de inconformidade do sujeito passivo.

Em tais circunstâncias, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

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 n.º 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF n.º 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 da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.