



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.000260/2004-97
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.886 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 12 de novembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BALL EMBALAGENS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

Se a divergência suscitada decorre unicamente do distinto exame dos autos por cada um dos colegiados, circunstância que foi determinante para o colegiado que proferiu o paradigma em seu convencimento e que sequer foi analisada pelo colegiado recorrido impunha-se à recorrente ter suscitado a omissão do acórdão recorrido quanto ao ponto, não analisado pelo colegiado, com vistas a viabilizar a caracterização da divergência.

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)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial por Divergência (fls. 116 a 124), interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, em face do o Acórdão nº 1201-003.037 (fls. 110 a 114), mediante o qual o colegiado da 1ª Turma da 2ª Câmara, decidiu, por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que a DRF analise a liquidez do indébito, considerando a tributação das variações cambiais por regime de caixa e, em seguida, prolate novo despacho decisório, devendo o rito processual ser retomado desde seu início.

O acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2003

DCOMP. NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CRÉDITO PELA AUTORIDADE DE ORIGEM.

Como a existência e quantificação dos alegados créditos de IRPJ decorrentes de equívoco quanto à aplicação do regime de competência, e não caixa, na tributação de receitas de variação cambial não foram objeto de análise, cabe à unidade de origem proceder tal verificação com a prolação de novo despacho decisório, devendo o rito processual ser retomado desde seu início.

A admissibilidade do recurso foi examinada, inicialmente, por meio do despacho do presidente da 2ª Câmara (fls. 128/136), que assim identificou a divergência suscitada pela PFN:

I – Identificação da matéria de divergência suscitada no Recurso Especial

Trata-se da comprovação de suposto indébito de estimativas, que o contribuinte pretende utilizar como crédito em compensação. O contribuinte alegou erro na apuração (e pagamento) de estimativas – variações cambiais teriam sido tributadas pelo regime de competência, quando deveria ser adotado o regime de caixa, no exercício de opção facultada pelo art. 30 da MP nº 2.158-35/01.

Analisado o recurso, verifica-se que a divergência refere-se *ao momento* em que se consolida a opção pelo regime de tributação de variações cambiais (competência ou caixa) – quando do pagamento da estimativa ou apenas na entrega da DIPJ.

No tocante à admissibilidade o referido despacho concluiu pela não caracterização da divergência entendendo que as decisões proferidas examinaram as circunstâncias processuais de cada caso e dos respectivos autos, daí derivando as conclusões distintas, conforme se colhe das conclusões, *verbis*:

[...]

Tanto o acórdão recorrido como o paradigma entendem que o exercício da opção prevista no art. 30 da MP nº 2.158-31/2001 se formaliza na entrega da DIPJ (e não no

pagamento da estimativa). Resta determinar se as conclusões conflitantes – provimento parcial no presente processo, improvimento no paradigma – resultam de divergência de ordem jurisprudencial.

A Recorrente afirma que o paradigma negou provimento ao recurso da contribuinte porque não caberia discussão em torno do momento do direito de opção, já que a pessoa jurídica sequer apresentara a DIPJ nos autos.

Ainda segundo a Recorrente, a DIPJ também não foi juntada ao presente processo e, sendo assim, caso aplicado o entendimento do paradigma, o recurso voluntário seria improvido.

Com a devida vênia, discordamos da afirmativa de que o paradigma não entrou no mérito do momento do exercício da opção – o tema foi expressamente abordado e o paradigma manifestou-se claramente a respeito, adotando o mesmo entendimento do acórdão recorrido.

Analisado este ponto, cada decisão dedicou-se à análise das circunstâncias processuais de cada caso e dos respectivos autos.

Neste processo, o julgador examinou o contencioso desde a origem, constatando que ainda não haviam sido analisados aspectos relevantes do crédito alegado (supostos pagamentos a maior): cálculos de variação monetária, oferecimento à tributação, efetivo recolhimento das estimativas, disponibilidade do valor recolhido, e assim por diante. Em outras palavras, o colegiado a quo atentou para o fato de que o contencioso se limitara, até aquele ponto, a teses quanto ao “momento do exercício da opção entre os regimes de competência ou de caixa”, sem nenhuma análise da liquidez e certeza do crédito, propriamente dito. Diante desta constatação, deu-se provimento parcial ao recurso voluntário – apenas quanto à tese do momento da opção – e determinou-se o retorno dos autos à origem, para análise da liquidez e certeza do crédito.

O acórdão recorrido não menciona, em nenhum momento, se DIPJ consta ou não dos autos. Conste ou não, é certo que esta circunstância não foi considerada relevante pelo colegiado a quo, para o que afinal restou decidido: que a opção (caixa ou competência) é exercida na entrega da declaração. Não entendemos que isto configure divergência jurisprudencial frente ao paradigma que, afinal, interpretou a legislação da mesma forma.

Quando muito, pode-se dizer que as decisões diferem quanto à valoração da prova, o que não justifica o reexame da matéria em sede de recurso especial.

[...]

Cientificada da inadmissão do seu recurso em 09/12/2019 (fl. 137), a PFN apresentou agravo ao despacho em 11/12/2019 (fls. 138/140) que foi analisado no Despacho de Agravo (fls. 143/149), por meio do qual a presidente da CSRF houve por bem acolher o agravo e dar seguimento ao recurso, *verbis*:

A Fazenda Nacional insurge-se contra a decisão, alegando, em síntese, o que segue:

Agravo (destaques originais)

A situação fática encontrada nos acórdãos, recorrido e paradigma, é exatamente a mesma.

O suposto indébito da Contribuinte, que dá ensejo ao seu crédito pretendido, surgiria em face dos recolhimentos que contemplou em sua base de cálculo variações cambiais de direitos e obrigações calculadas com base no regime de competência, quando teria, então, optado naquele ano-calendário, pela sua

apuração pelo regime de caixa, como facultaria o art. 30 da MP nº 2.158-35/01 – ocasionando o recolhimento excessivo.

Nos Despachos Decisórios se entendeu que a contribuinte, quando efetuou o recolhimento de estimativa mensal dos tributos, apurada pelo regime de competência, teria exercido a opção de sua adoção, vinculante para todo o ano-calendário. Insurge-se a Contribuinte alegando que tal opção é feita apenas com a entrega da DIPJ do período, na qual teria escolhido por apurar a tributação de tais eventos de variação monetária por meio do regime de caixa, evidenciando recolhimentos a maior nos primeiros meses de 2003.

O acórdão recorrido acatou a tese da contribuinte, de que o momento derradeiro para exercer o direito de opção de regime seria quando da entrega da DIPJ.

Por outro lado, o paradigma de nº 1402-003.952 negou provimento ao recurso da contribuinte, sustentando que não caberia essa discussão em torno do momento do direito de opção, vez que a pessoa jurídica sequer apresentou a DIPJ nos autos. Vejamos:

(...)

No presente processo, não houve a juntada de DIPJ. Assim, seguindo o entendimento do paradigma, o Recurso Voluntário desses autos também deveria ser improvido.

A similitude fática existe, da mesma forma que a divergência de interpretação da mesma tese jurídica, pelo que cabe a esta e. Câmara Superior de Recursos Fiscais julgar, então, qual a posição correta.

O confronto dos acórdãos recorrido e paradigma indica que em ambos os julgados se manifesta entendimento no sentido de que o exercício da opção prevista no art. 30 da MP nº 2.158-31/2001 (tributação das variações monetárias em função da taxa de câmbio pelo regime de caixa ou pelo regime de competência) se formaliza na entrega da DIPJ (e não no pagamento da estimativa). Nesse ponto não há reparos ao Despacho agravado.

Ocorre, no entanto, que o dissídio jurisprudencial suscitado não se situa exatamente na questão do momento em que se consolida a opção pelo regime de tributação de variações cambiais (competência ou caixa), mas no fato de que a Turma julgadora do paradigma entendeu que a discussão acerca do momento do direito de opção se mostrava descabida ante o fato de a Contribuinte não ter juntado a DIPJ indicando a opção nos autos.

E sobre esse ponto é inegável que as decisões foram divergentes: enquanto no paradigma se manteve a não homologação da DComp, no recorrido se encaminhou o processo para a DRF a fim de que *“analise a liquidez do indébito, considerando a tributação das variações cambiais por regime de caixa e, em seguida, prolate novo despacho decisório, devendo o rito processual ser retomado desde seu início”*.

Resta perquirir se as diferentes soluções podem caracterizar dissídio jurisprudencial a ser solvido pela CSRF.

O Despacho agravado sustenta que não, assinalando que *“o acórdão recorrido não menciona, em nenhum momento, se DIPJ consta ou não dos autos” e que, constando ou não DIPJ nos presentes autos, “é certo que esta circunstância não foi considerada relevante pelo colegiado a quo, para o que afinal restou decidido: que a opção (caixa ou competência) é exercida na entrega da declaração”, acrescentando que “quando muito, pode-se dizer que as decisões diferem quanto à valoração da prova, o que não justifica o reexame da matéria em sede de recurso especial”*.

Pois bem, se os termos do acórdão recorrido não deixam claro se consta ou não DIPJ nos autos, a lógica aponta no sentido de não constar DIPJ nos autos, uma vez que ali se registra justamente a necessidade de *“a opção pelo regime de caixa em DIPJ, assim como o montante exato do indébito, serem analisados e confirmados”*, decidindo-se pelo encaminhamento do processo para que *“a DRF analise a liquidez do indébito, considerando a tributação das variações cambiais por regime de caixa e, em seguida, prolate novo despacho decisório, devendo o rito processual ser retomado desde seu início”*. Vale também observar que o paradigma, aparte de trazer situação de todo semelhante à do caso presente, traz, como registra o Despacho agravado, *“decisão proferida no âmbito de processo de interesse do mesmo sujeito passivo”*, cumprindo acrescentar que os processos são sequenciais em numeração.

Dessa forma, insta reconhecer que o acórdão recorrido, para além de manifestar o entendimento de que a opção (caixa ou competência) é exercida na entrega da declaração, admitiu que essa prova, que considera necessária, seja feita após a defesa (impugnação/recurso voluntário), de tal sorte que o paradigma dele discrepa ao consignar que *“nas duas oportunidades processuais de defesa, a ora Recorrente não promoveu a juntada de sua DIPJ, de modo a permitir o cotejo de seu teor com a postura que teria ensejado o seu crédito”*. Compare-se os excertos dos julgados:

[...]

Não é de se considerar que a divergência resida na apreciação de prova, uma vez que os dois julgados manifestam a necessidade de se examinar a efetiva opção pelo regime de caixa em DIPJ. Tão somente o acórdão paradigma não homologou a compensação pela falta da DIPJ na defesa, referindo que o “erro” tem que ser provado (recolhimento equivocado da estimativa considerando as receitas das variações pelo regime de competência quando a opção era pelo regime de caixa). Já o acórdão recorrido, em última análise, considerou que o efetivo erro poderia ser confirmado a posteriori, em exame pela DRF de origem. 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.

[...]

De acordo. ACOLHO o agravo e DOU seguimento ao recurso especial.

No mérito a recorrente defende a aplicação do entendimento trazido no acórdão de primeiro grau que, em síntese, considerou que o momento da opção do reconhecimento das variações cambiais do direitos de crédito se dá na data do recolhimento dos tributos e contribuições, de sorte que não se configurou o indébito no presente caso. Aduz que no presente caso não foi apresentada a DIPJ, de modo que, seguindo o entendimento do acórdão paradigma, a pretensão não deveria ser acolhida, pois não foi efetivamente demonstrado o indébito.

A contribuinte foi cientificada do recurso especial e de sua admissibilidade em 11/12/2020 (Termo, fl. 156), tendo apresentado suas contrarrazões (fls. 159/171) em 23/12/2020 (Termo, fl. 157), refutando, preliminarmente, o conhecimento do recurso, por entender não estarem presentes os requisitos regimentais e, no mérito, defendendo o acerto da decisão recorrida e sua manutenção pelos seus próprios fundamentos, aduzindo que a questão encontra-se solucionada pela própria Receita Federal do Brasil, por meio da SCI Cosit nº 15/2011.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido.

Conhecimento

A contribuinte se insurge contra o conhecimento do recurso, alegando que não foram preenchidos os requisitos regimentais previstos nos arts. 67 e 68 do Anexo II do Ricarf, *verbis*:

II – PRELIMINARMENTE - Do não conhecimento do Recurso Especial. Ausência de comprovação da interpretação divergente do artigo 30 da MP 2-158-31/2001.

Conforme exposto na parte fática, o Recurso Especial interposto pela União trouxe como acórdão paradigma o Acórdão nº 1402-003.952.

Ocorre que, embora referido acórdão trate de matéria semelhante à dos presentes autos, o acórdão apontado como paradigma pela d. PGFN **não versa sobre o mesmo ponto controverso do acórdão recorrido**. E disso decorre sua inadmissibilidade eis que (i) nos termos do art. 67, caput, do CARF1, o recurso especial é cabível “...*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*”, e se a controvérsia dos dois acórdãos não é a mesma, então eles não divergem quanto à interpretação da legislação tributária; e (ii) a PGFN não demonstrou a divergência “...*analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido*”, nos termos do art. 67, § 8º, do RICARF, até mesmo porque os pontos específicos não são os mesmos.

Com efeito, consta expressamente na ementa do acórdão apontado pela d. Procuradoria como paradigma (Acórdão nº 1402-003.952) que “...*se dentro da própria tese arguida pelo contribuinte, a opção que trata o § 1º do art. 30 da MP nº 2.158-35/01 é apenas exercida ao final do período, com a entrega da DIPJ, a apresentação do teor de tal Declaração revela-se elemento sine qua non para a comprovação da existência de indébito de estimativa, supostamente apurada e recolhida por regime diverso daquele efetivamente optado. Uma vez ausente tal elemento, é inócua qualquer debate sobre a procedência de sua alegação*”.

Vê-se, portanto, que o acórdão paradigma tem como controvérsia se a entrega ou não da DIPJ é essencial para a demonstração do indébito diante da tese arguida pelo contribuinte de que a opção de que trata o § 1º do art. 30 da MP nº 2.158-35/01 é apenas exercida justamente com a entrega da DIPJ, de tal forma que nem mesmo se adentrou à análise da procedência da alegação do contribuinte.

A controvérsia do acórdão recorrido, por sua vez, se refere a qual o momento em que o contribuinte exerce a opção de que trata o § 1º do art. 30 da MP nº 2.158-35/01: se no momento do recolhimento das antecipações mensais ou apenas ao final do período, com a entrega da correspondente DIPJ do exercício. Não há, portanto, nos presentes autos, discussão acerca da entrega ou não da DIPJ, mas sim em relação ao momento do exercício do contribuinte da opção de que trata o § 1º do art. 30 da MP nº 2.158-35/01.

E se o acórdão apontado como paradigma pela d. Procuradoria não versa sobre a mesma controvérsia que o acórdão recorrido, de tal forma que não está formado o paradigma, então o recurso interposto pela d. Procuradoria **não preenche os requisitos de admissibilidade previstos nos artigos 67 e 68 deste Regimento Interno do Conselho**

Administrativo de Recursos Fiscais, razão pela qual o recurso especial ora contrarrazoado não merece sequer ser conhecido

Sendo assim, tendo em vista a inobservância dos requisitos de admissibilidade dispostos no §§ 1º e 8º do artigo 67 do Regimento Interno do CARF, a Recorrida pugna pelo não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Recorrente.

Entendo que assiste razão à contribuinte.

De fato, em que pesem os fatos discutidos nos acórdãos recorrido e paradigma serem idênticos e as conclusões distintas, não existe divergência entre eles quanto à questão de fundo, qual seja o momento em que se caracteriza a opção do contribuinte quanto ao regime de reconhecimento das receitas de variações cambiais, convergindo ambas no sentido de que este seria o da entrega da DIPJ.

A divergência se estabeleceu nas conclusões de cada decisão.

Enquanto o colegiado que proferiu o paradigma identificou na ausência de DIPJ nos autos motivo suficiente para negar provimento ao recurso, por falta de prova do indébito, o colegiado recorrido limitou-se a examinar a matéria de direito posta nos autos e, reconhecendo o acerto da tese da contribuinte, determinou o retorno dos autos à unidade de origem para o exame do direito creditório.

Como bem observado no despacho do presidente da 2ª Câmara, não consta do recorrido qualquer discussão acerca da apresentação ou não da DIPJ; ou seja, tal circunstância foi considerada irrelevante para o deslinde da questão de direito pelo colegiado *a quo*.

E a única divergência entre ambos reside especificamente neste ponto, conduzindo a conclusões distintas.

Entendo que, neste caso, caberia à recorrente, PFN, ter suscitado a omissão do acórdão recorrido quanto a este ponto, não analisado pelo colegiado, com vistas a viabilizar a caracterização da divergência.

Isto porque a divergência acabou decorrendo unicamente do distinto exame dos autos por cada um dos colegiados, circunstância que foi determinante para o colegiado que proferiu o paradigma em seu convencimento e que sequer foi analisada pelo colegiado recorrido.

Por outro lado, se, por hipótese, a divergência for admitida, a despeito do quanto afirmado, entendo que ela repousaria unicamente sobre a existência ou não da comprovação da opção feita na DIPJ, nestes autos, o que, além de direcionar a discussão do colegiado exclusivamente ao conteúdo fático probatório, esbarraria em outro óbice, no sentido de alterar o fundamento utilizado no despacho decisório (fls. 51/53) para o indeferimento do pedido de compensação, que repousou exclusivamente na impossibilidade de mudança da opção pelo regime de tributação, nos termos do art. 30, § 1º da MP. Nº 2158-35/01, que seria irretratável no mesmo ano-calendário.

Ante ao exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da PFN.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado