



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10880.906301/2008-08
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-005.305 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 12 de janeiro de 2021
Recorrente ENGEMIX S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2003

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

DESTINAÇÃO DE CRÉDITO DE SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. 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 utilização de saldo negativo apurado por sociedade em conta de participação para compensação de débitos de sócio ostensivo, e não para utilização de estimativas pagas pela sociedade em conta de participação para composição de saldo negativo de sócio ostensivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto (relatora), que votou pelo conhecimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Andréa Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo julgado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção deste Conselho, quando foi negado provimento ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, em acórdão assim ementado (**acórdão n.º 1402-003.987**):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. APURAÇÃO DE SALDO NEGATIVOS.

As apurações dos tributos das operações próprias do sócio ostensivo e aquelas relativas à SCP devem ser feitas de forma apartada, ainda que os documentos fiscais sejam todos emitidos pelo sócio ostensivo.

Há vedação para a formação do saldo negativo na Engemix (sócia ostensiva) utilizando de recolhimentos de CSLL por uma das SCP da qual participou.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Recurso Especial da Contribuinte

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Especial, às fls. 231 e ss, com fulcro no art. 67, inciso II (Anexo II), do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), alegando divergências jurisprudenciais com relação à possibilidade de formação do saldo negativo utilizando-se de recolhimentos de CSLL por uma das SCP da qual participou.

Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial da Contribuinte

Em despacho de admissibilidade, fls. 256 e ss, Recurso da Contribuinte teve seu seguimento admitido, conforme se verifica do trecho abaixo colacionado:

5. Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente **logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado (destaques do original transcrito):

“Sociedade em conta de participação – comunicabilidade de resultados com o sócio ostensivo”

Decisão recorrida:

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. APURAÇÃO DE SALDO NEGATIVO.

As apurações dos tributos das operações próprias do sócio ostensivo e aquelas relativas à SCP devem ser feitas de forma apartada, ainda que os documentos fiscais sejam todos emitidos pelo sócio ostensivo.

Há vedação para a formação do saldo negativo na Engemix (sócia ostensiva) utilizando de recolhimentos de CSLL por uma das SCP da qual participou.

[...].

Traçado esse panorama legislativo, verifica-se que as apurações dos tributos das operações próprias do sócio ostensivo e aquelas relativas à SCP devem ser feitas de forma apartada, ainda que os documentos fiscais sejam todos emitidos pelo sócio ostensivo.

Do exposto, conclui-se que há vedação para a formação do saldo negativo na Engemix (sócia ostensiva) utilizando de recolhimentos de CSLL por uma das SCP da qual participou.

Portanto, rejeitam-se todos os argumentos trazidos pela recorrente quanto à formação do saldo na sócia ostensiva utilizando de recolhimentos de umas das SCP da qual participou.

Acórdão paradigma nº 1301-002.593, de 2017:**SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. INCORPORAÇÃO DO SÓCIO PARTICIPANTE PELO SÓCIO OSTENSIVO. DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO.**

O saldo negativo de IRPJ de sociedade em conta de participação passa a ser do sócio ostensivo, quando este, tendo incorporado o sócio participante, o sucede em direitos e obrigações.

[...].

Entretanto, os motivos declinados para não homologar as compensações não se coadunam com a natureza e com as características da SCP, que, não tendo personalidade jurídica, não tem patrimônio, nem pode figurar como sujeito (ativo ou passivo) de relação jurídica obrigacional.

[...].

No caso em exame, a recorrente é sócia ostensiva na SCP. O Fisco é terceiro. Nessa condição, e na perspectiva do Fisco, o crédito de saldo negativo informado na *dcomp* pertence à recorrente. O direito não é da SCP, pois, não tendo personalidade jurídica, não poderia ser titular de direito creditório. Não é também do sócio oculto, porquanto não existe entre ele e o Fisco qualquer relação jurídica. A Fazenda não poderia ser devedora de pessoas a quem não estivesse vinculada por uma relação de direito.

[...].

Essas razões levam à conclusão de que a autoridade administrativa não poderia, com os fundamentos que adotou, se recusar a homologar as compensações.

Ressalte-se que a certeza e a liquidez do crédito já haviam sido reconhecidas, de onde se infere que, se a recorrente pedisse a devolução em dinheiro do valor do saldo negativo, a quantia lhe seria devolvida. Todavia a compensação (mais benéfica para a própria Fazenda) a autoridade administrativa se recusou a homologar.

[...].

Necessário dizer, por fim, que as restrições à compensação de prejuízos fiscais das SCP não têm qualquer relação com saldo negativo de IRPJ ou de CSLL. As restrições à compensação de prejuízos algumas vezes alcançam lucros e prejuízos apurados pela mesma pessoa jurídica, como ocorre, por exemplo, com os prejuízos não operacionais, que só podem ser compensados com lucros da mesma natureza. As restrições à

compensação de prejuízos, na maioria dos casos, buscam evitar planejamento tributário, não comportando analogia com a compensação de saldo negativo.

Essas razões, por si mesmas, já seriam bastantes para respaldar o provimento ao recurso. [...].

6. Com relação a essa matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

7. Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que *as apurações dos tributos das operações próprias do sócio ostensivo e aquelas relativas à SCP devem ser feitas de forma apartada, ainda que os documentos fiscais sejam todos emitidos pelo sócio ostensivo*, o **acórdão paradigma apontado** (Acórdão n.º 1301-002.593, de 2017) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que *os motivos declinados para não homologar as compensações não se coadunam com a natureza e com as características da SCP, que, não tendo personalidade jurídica, não tem patrimônio, nem pode figurar como sujeito (ativo ou passivo) de relação jurídica obrigacional*.

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

9. Pelo exposto, do exame dos pressupostos de admissibilidade, PROPONHO seja **ADMITIDO** o Recurso Especial interposto.

Contrarrazões ao Recurso Especial da Contribuinte

A PGFN apresentou contrarrazões ao Recurso Especial da Contribuinte às fls. 260 e ss, pugnando, em síntese, pela manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Relatora

Breve Síntese

Trata-se DCOMP não homologada, fl. 2, já que foi constatado que não houve apuração de crédito na DIPJ correspondente ao período de apuração do saldo negativo informado no PerdComp. O crédito alegado seria de CSLL referente ao ano-calendário de 2002, no valor de R\$263.628,74, composto por pagamentos de estimativas.

A recorrente alegou em manifestação de inconformidade que as divergências ocorreram em virtude do saldo negativo ser de SCP – Sociedade em Conta de Participação, e que nesse caso, por orientação do Manual de Preenchimento da DIPJ tal saldo deveria ser controlado na escrituração comercial e não deve ser informada em DIPJ (Linha 17/47).

A DRJ manteve a não homologação. Entendeu que a argumentação do contribuinte estaria correta, nos termos da IN 179/87, porém, o PerdComp foi apresentado pela GERAL DE CONCRETO S.A (posteriormente denominada ENGEMIX S.A, e incorporado ao interessado, sócia ostensiva, e não pela SCP. E assim, o saldo negativo seria deste sócio, e que a GERAL DE CONCRETO apurou em sua DIPJ uma CSLL a pagar igual a zero, sem outros elementos que permitam contrapor tal informação.

Em Recurso Voluntário, o contribuinte apresentou livros e outros documentos, explicando que a sócia ostensiva, ora recorrente, apresentou prejuízos em todos os meses do ano de 2002. E a soma de todos estes prejuízos resultou na apuração de uma base de cálculo negativa da ordem de R\$ (9.305.565,01). Ocorre que nos meses de julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2002, a SCP denominada Geral de Concreto S/A – SCP/CRB gerou resultados positivos, razão pela qual a sócia ostensiva realizou recolhimentos de CSLL no total de R\$ 1.260.526,56.

O acórdão recorrido por sua vez, também não homologou as compensações, realizando um histórico legislativo, entendeu que o prejuízo fiscal apurado por SCP somente poderá ser compensado com o lucro real decorrente da mesma SCP, sendo vedada a compensação de prejuízos fiscais e lucros entre duas ou mais SCP ou entre elas e o sócio ostensivo, conforme art. 515 do RIR/99.

Ainda:

Traçado esse panorama legislativo, verifica-se que as apurações dos tributos das operações próprias do sócio ostensivo e aquelas relativas à SCP devem ser feitas de forma apartada, ainda que os documentos fiscais sejam todos emitidos pelo sócio ostensivo.

Do exposto conclui-se que há vedação para a formação do saldo negativo na Engemix (sócia ostensiva) utilizando de recolhimentos de CSLL por uma das SCP da qual participou.

Portanto rejeita-se todos os argumentos trazidos pela recorrente quanto à formação do saldo no sócia ostensiva utilizando de recolhimentos de umas das SCP da qual participou.

Conhecimento

Não houve nenhuma objeção por parte da PGFN com relação ao conhecimento. Ademais, a divergência entre o acórdão recorrido e o paradigma apresentado é clara, pois enquanto o primeiro entende que o saldo negativo da sócia ostensiva não pode ser composto por recolhimentos a maior realizados por SCP, diversamente o segundo mostra ser um direito da sócia ostensiva compensar os seus débitos com a utilização do saldo negativo da SCP.

Assim, adoto as razões do Despacho de Admissibilidade, nos termos do art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999.

Dessa forma, conheço do Recurso Especial da Contribuinte.

Conclusão

Diante do exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto

Fl. 6 do Acórdão n.º 9101-005.305 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10880.906301/2008-08

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A maioria do Colegiado divergiu do entendimento da I. Relatora e decidiu negar conhecimento ao recurso especial da Contribuinte.

O litígio destes autos tem origem na não-homologação de compensações declaradas para utilização de saldo negativo de CSLL que teria sido apurado no ano-calendário 2002, mas não informado na DIPJ correspondente. Desde a manifestação de inconformidade a Contribuinte aponta que o saldo negativo foi apurado pela sociedade em conta de participação SCP CRB, mas não constou da DIPJ em conformidade com as instruções de preenchimento da época. Estes são os sumários termos da primeira defesa apresentada:

Em relação ao DESPACHO DECISÓRIO abaixo relacionado da empresa Engemix S/A CNPJ 60.405.446/0001-28 informamos que as divergências ocorreram em virtude da SCP CRB - Sociedades em Conta de Participação conforme abaixo:

Número de Rastreamento: 781237499

Não foi apurado Saldo Negativo de CSLL Exercício 2003.

Conforme instruções da DIPJ :

Linha 17/43 — CSLL A PAGAR DE SCP Atenção:

1) O saldo negativo, se houver, de CSLL da SCP deve ser controlado na escrituração comercial e não deve ser informado na DIPJ.

Sem mais para o momento.

A autoridade julgadora de 1ª instância manteve a não-homologação das compensações porque, em seu entendimento, a pretensão da Contribuinte seria compensar saldo negativo do sócio ostensivo (Geral de Concreto S/A posteriormente denominada Engemix S/A), sem que o correspondente crédito constasse da DIPJ. Em recurso voluntário, a Contribuinte afirmou seu direito à utilização do saldo negativo formado por recolhimentos promovidos em razão dos resultados positivos auferidos pela sociedade em conta de participação, correspondente a R\$ 1.033.038,65 do total indicado na DCOMP (R\$ 1.177.417,94), e devidamente controlado e escriturado no LALUR da sócia ostensiva.

O acórdão recorrido está pautado no entendimento de as sociedades em conta de participação, embora não possuindo personalidade jurídica, equipararem-se a pessoas jurídicas na legislação do imposto de renda, devendo, assim, apurar seus resultados tributáveis destacadamente, bem como destinar os prejuízos fiscais apurados apenas à compensação de lucro próprio. Diante de tal contexto, o voto condutor do acórdão recorrido expressa a seguinte conclusão:

Traçado esse panorama legislativo, verifica-se que as apurações dos tributos das operações próprias do sócio ostensivo e aquelas relativas à SCP devem ser feitas de forma apartada, ainda que os documentos fiscais sejam todos emitidos pelo sócio ostensivo.

Do exposto conclui-se que há vedação para a formação do saldo negativo na Engemix (sócia ostensiva) utilizando de recolhimentos de CSLL por uma das SCP da qual participou.

Portanto rejeita-se todos os argumentos trazidos pela recorrente quanto à formação do saldo no sócia ostensiva utilizando de recolhimentos de umas das SCP da qual participou.

Como se vê, a conclusão adotada tem como premissa que o sócio ostensivo constituiu saldo negativo próprio utilizando recolhimentos promovidos em nome da sociedade em conta de participação. E isto porque a argumentação da Contribuinte foi exatamente esta, nos termos a seguir transcritos, a partir de seu recurso voluntário:

7. É equivocada a decisão recorrida por partir do errônea premissa de que teria o contribuinte utilizado saldo negativo de SCP não evidenciado na DIPJ. Trata-se na verdade de saldo negativo gerado e apurado na própria Engemix, sócia ostensiva, e a formação do saldo negativo deu-se justamente pelo fato de que os recolhimentos de CSLL do ano calendário foram feitos por uma das SCP da qual participou.

8. Não é necessário muito discorrer a respeito. Pelo que se constata da DIPJ da Engemix (antiga Geral de Concretos) - doc. 02 anexo, a empresa apresentou resultados prejuízos em todos os meses do ano de 2002, como se verifica da ficha 16 da DIPJ. E a soma de todos estes prejuízos resultou na apuração de uma base de cálculo negativa da ordem de R\$ (9.305.565,01).

9. Ocorre que no tocante aos meses de julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2002, a SCP denominada Geral de Concreto S/A - SCP/CRB gerou resultados positivos, razão pela qual a sócia ostensiva realizou recolhimentos de CSLL no total de R\$ 1.260.526,56, conforme se comprova pelos DARF anexos (docs. 03 a 12).

10. Referidos recolhimentos foram devidamente informados na DIPJ da sócia ostensiva (vide págs. 14 e 15, linha 09 da ficha 16 da DIPJ - doe. 02) e compuseram o saldo negativo do ano. Vale dizer, para uma base de cálculo negativa anual da ordem de R\$ (9.305.565,56) a empresa recolheu CSLL no montante de R\$ 1.177.417,94 a título de estimativa, resultando, portanto, em pagamento a maior passível de aproveitamento por meio de compensação.

[...]

11. Ocorre que, por engano, a Recorrente informou na DIPJ um montante de R\$ 1.260.526,56, quando deveria ter informado R\$ 1.177.417,94 a título de pagamento a maior e indevido de CSLL. A diferença, como bem evidencia o quadro acima, no montante de R\$ 83.108,62 diz respeito a pagamento a título de IRPJ, erroneamente informado - na linha 09 da ficha 16 da DIPJ - como sendo pagamento de CSLL de SCP.

12. De todo o modo, não se há como negar que sendo o pagamento a maior no montante de R\$ 1.177.417,94, não é cabível a assertiva constante da decisão recorrida no sentido de que não haveria crédito. O crédito é superior e suficiente para suportar as compensações que totalizam R\$ 313.352,81

13. Cumpre adicionalmente acrescentar que os resultados positivos da SCP foram controlados e escriturados no LALUR da sócia Geral de Concreto SCP/CRB, como se pode constar da inclusa cópia do referido livro (doe. 13). Referidos resultados resultaram num recolhimento indevido da ordem de R\$ 1.033.038,65 relativamente ao resultado da SCP, valor que muito se aproxima do montante de R\$ 1.177.417,94. A diferença justifica-se em razão da apuração de resultado positivo em outra SCP, não tendo, no entanto, a Recorrente como realizar esta prova em razão do tempo decorrido e pelo fato de não mais dispor dos documentos correspondentes. De tal sorte, ainda que fosse o caso de provar a origem do saldo total, o que não é caso, caberia reconhecer, quando menos, que a Recorrente teria direito ao aproveitamento de R\$ 1.033.038,65, com o que seria, de qualquer forma, descabida a glosa em questão.

14. E em face de tudo o que foi exposto e ponderado, demonstrada a total impossibilidade de prosperar a cobrança veiculada por meio dos processos administrativos 10880-906.678/2008-59 e 10880-906.821/2008-11, só resta à Recorrente respeitosamente requerer seja conhecido e provido o presente Recurso

Voluntário para, reformando a decisão da DRJ, se reconheça (i) o saldo negativo de CSLL da Recorrente do ano-calendário de 2003 no montante de R\$ 1.177.417,94, e por via de consequência (ii) sejam homologados os procedimentos de compensação realizados através das DCOMPs n.ºs 21289.87774.051203.1.3.03-1753 e 22479.39358.171103.1.3.03-1424, com a consequente extinção do crédito tributário nos termos do disposto no artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional, e o decorrente cancelamento da exigência de que trata o Acórdão combatido e o arquivamento do processo administrativo 10880.906301/2008-08, de análise do crédito, e dos processos de cobrança 10880-906.678/2008-59 e 10880-906.821/2008-11.

Confirmando ter sido esta a conduta da Contribuinte, constata-se que seu recurso voluntário foi instruído com: 1) LALUR da sociedade em conta de participação, no qual estão demonstrados os resultados apurados mensalmente e os correspondentes tributos estimados (e-fls. 51/89); 2) comprovantes de recolhimento dos tributos estimados da sociedade em conta de participação pagos sob CNPJ da sócia ostensiva (e-fls. 90/99); e 3) DIPJ da sócia ostensiva com apuração de base de cálculo negativa anual de CSLL no valor de R\$ 9.305.565,01 e informação da CSLL de SCP paga mensalmente, distinta da CSLL a pagar da sócia ostensiva (e-fl. 100/150).

Ou seja, a Contribuinte defendeu ter direito a saldo negativo de CSLL apurado a partir de recolhimentos promovidos pela sociedade em conta de participação porque esta Contribuinte, na condição de sócia ostensiva, teria apurado base de cálculo negativa da CSLL no mesmo ano-calendário. Em momento algum suscitou que a sociedade em conta de participação também teria apurado base de cálculo negativa de CSLL ao final do ano-calendário para converter os recolhimentos estimados em saldo negativo. E, a infirmar esta ocorrência, vê-se que a parte reproduzida do LALUR da SCP às e-fls. 51/89 indica apuração de estimativas com base na receita bruta e acréscimos e, no que tange à apuração do resultado, informa em dezembro de 2002 a existência de lucro líquido de R\$ 7.509.141,44 e de lucro real de R\$ 8.615.024,89.

Diante deste cenário, a Contribuinte ingressa com recurso especial afirmando dissídio jurisprudencial nos seguintes termos:

10. Em síntese, concluiu o relator que o prejuízo fiscal apurado por uma SCP somente poderá ser compensado com o lucro real da mesma SCP, e não poderá compor o saldo negativo da sócia ostensiva, e consequentemente ser utilizado para compensar débitos desta última.

11. Esse posicionamento se mostra equivocado, e é contrário ao que entendeu a 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da Primeira Seção de Julgamento do CARF, no Acórdão 1301-002.593 (cópia anexa), **PARADIGMA** que com clareza entendeu ser possível a compensação de débitos da sócia ostensiva com saldo negativo da SCP:

[...]

12. A divergência entra a r. decisão recorrida e o paradigma acima é clara, pois enquanto o primeiro entende que o saldo negativo da sócia ostensiva não pode ser composto por recolhimentos a maior realizados por SCP, em sentido contrário o segundo revela ser um direito da sócia ostensiva compensar os seus débitos com a utilização do saldo negativo da SCP, como se vê textualmente do voto do Relator:

[...]

A análise do referido paradigma permite confirmar que lá estava em debate, sim, a utilização de saldo negativo de IRPJ apurado por sociedade em conta de participação para liquidação de débitos da sócia ostensiva. A objeção fiscal firmada no despacho decisório que resultou na não homologação das compensações era expressa neste sentido:

Desta forma, não se deve confundir a figura da SCP com a pessoa jurídica da sócia ostensiva. Esta é a responsável pela informação e tributação dos resultados da SCP, mas não é a titular dos seus créditos, apenas sua representante. Sendo assim, em se apurando

créditos na atividade da SCP, a sócia ostensiva pode solicitar a restituição dos créditos provenientes de eventuais saldos negativos de períodos anteriores, em nome da SCP, mas jamais poderá aproveitá-los em compensação de seus próprios débitos, ou seja, aqueles gerados em atividades exclusivas do sócio-ostensivo, ou realizadas a partir do objeto social do sócio-ostensivo.

É neste contexto que a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara endossa o seguinte entendimento:

O sócio ostensivo é o sujeito das obrigações surgidas dos atos jurídicos por ele praticados na condição de sócio ostensivo da SCP, ficando o seu patrimônio, e não o dos sócios ocultos, passível de constrição para garantir o pagamento de eventuais dívidas. Perante terceiros, repita-se, o devedor ou o credor é sócio ostensivo, e não a SCP ou os sócios ocultos.

No caso em exame, a recorrente é sócia ostensiva na SCP. O Fisco é terceiro.

Nessa condição, e na perspectiva do Fisco, o crédito de saldo negativo informado na *dcomp* pertence à recorrente. O direito não é da SCP, pois, não tendo personalidade jurídica, não poderia ser titular de direito creditório. Não é também do sócio oculto, porquanto não existe entre ele e o Fisco qualquer relação jurídica. A Fazenda não poderia ser devedora de pessoas a quem não estivesse vinculada por uma relação de direito.

Nessa perspectiva, é irrelevante indagar se a recorrente, como sócia ostensiva, tinha o dever de repassar parte ou a totalidade do valor do saldo negativo ao sócio participante. Essa é uma questão interna à SCP. Se o valor pertence integralmente ao sócio oculto; se houve cessão gratuita ou onerosa do direito em favor do sócio ostensivo; se este agiu com excesso de poderes ao utilizar o crédito para compensar débitos próprios, nada disso importa para a Fazenda. Todas essas questões, enfim, como ensina a Professora Maria Helena Diniz, são *interna corporis*, não cabendo ao Fisco penetrar nesse campo. Tais questões estão restritas ao âmbito da SCP, tendo de ser resolvidas pelos sócios ostensivo e oculto.

Essas razões levam à conclusão de que a autoridade administrativa não poderia, com os fundamentos que adotou, se recusar a homologar as compensações.

Nestes termos, não se vislumbra dissídio jurisprudencial entre o acórdão recorrido que, nas palavras da própria Contribuinte em seu recurso especial, conclui que *o prejuízo fiscal apurado por uma SCP somente poderá ser compensado com o lucro real da mesma SCP, e não poderá compor o saldo negativo da sócia ostensiva, e conseqüentemente ser utilizado para compensar débitos desta última*, e o paradigma que *entendeu ser possível a compensação de débitos da sócia ostensiva com saldo negativo da SCP*. No paradigma não há dúvida que o saldo negativo foi apurado pela sociedade em conta de participação, nem mesmo qualquer objeção à sua forma de constituição, ao passo que o acórdão recorrido, em um passo anterior, nega a existência de saldo negativo se formado mediante confronto de inexistência de CSLL devida pela sócia ostensiva com as estimativas pagas em razão de resultados da sociedade em conta de participação.

As situações fáticas analisadas nos acórdãos comparados são substancialmente distintas, e não há qualquer manifestação, no acórdão recorrido, quanto à impossibilidade de utilização de saldo negativo apurado por sociedade em conta de participação para liquidação, por compensação, de débitos da sócia ostensiva. O Colegiado *a quo* apenas concluiu que não se forma saldo negativo mediante confronto das estimativas devidas pela sociedade em conta de participação, ainda que pagas pela sócia ostensiva, com a inexistência de resultado tributável apurado, no mesmo período, pela sócia ostensiva.

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, o presente voto é no sentido de **NEGAR CONHECIMENTO** ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada