



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11831.006418/2002-34
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.246 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 12 de novembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ACCOR PARTICIPACOES LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso especial interposto para a Câmara Superior de Recursos Fiscais, para ser conhecido, deve demonstrar a divergência de interpretação da legislação tributária entre a decisão recorrida e o(s) paradigma(s).

Uma vez verificada a ausência de similitude fática entre eles, de forma a afastar a convicção de que o racional empregado no paradigma teria o potencial de reformar o acórdão recorrido, não se caracteriza o dissídio jurisprudencial exigido pelo artigo 67 do Anexo II do RICARF/2015, razão pela qual o recurso especial não deve ser conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões as Conselheiras Edeli Pereira Bessa e Livia De Carli Germano. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator.

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.246 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 11831.006418/2002-34

Relatório

Trata-se de *recurso especial de divergência* interposto pela *Procuradoria Geral da Fazenda Nacional* ("PGFN") em face do **Acórdão nº 1101-00.572** (fls. 341/359), que deu provimento ao recurso voluntário, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Período de Apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DEDUÇÃO DE IRRF. RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA E DE OPERAÇÕES DE SWAP. Frente a parecer fiscal que, examinando a escrituração contábil do sujeito passivo, conclui pela regularidade do oferecimento, à tributação, das receitas financeiras auferidas, não prevalecem as inferências feitas pela autoridade administrativa a partir das informações prestadas em DIPJ e, pelas fontes pagadoras, em DIRF.

O processo trata de *Pedido de Restituição* (fls. 2/3) de Saldo Negativo relativo ao ano base de 2001, seguido de compensações, mas que foi indeferido.

Quando da análise do alegado direito creditório (fls. 131/134), a autoridade fiscal entendeu que:

(...)

Na verificação do saldo negativo apurado, deve restar demonstrado, também, que as **receitas financeiras, sobre as quais incidiu o respectivo IRRF, foram efetivamente oferecidas à tributação** quando da apuração definitiva do imposto, condição indispensável para que este possa ser aproveitado na declaração.

Nesses termos, **no que se refere à apuração de eventual saldo negativo** (saldo credor) **de IRPJ no 3º trimestre de 2001, constata-se que o mesmo resultou, exclusivamente, da dedução de IRRF, a título de antecipação do devido no ajuste trimestral, no montante de R\$ 5.755.185,98** (vide cópia da Ficha 12 A, linha 13, A. fl. 49).

Observa-se, com base nos Informes de Rendimentos Financeiros apresentados as fls. 83 a 104 e nas DIRF's fornecidas pelas fontes pagadoras em que conste a requerente como beneficiária (estas "baixadas" a partir de consulta ao Sistema SIEF, conforme docs. de fls. 107 a 125), **que o imposto de renda retido na fonte (IRRF) incidiu basicamente sobre aplicações financeiras, e em particular sobre ganhos auferidos no mercado de renda variável** (operações de SWAP, código de retenção: 5273).

O Quadro abaixo retrata os valores consolidados para o período compreendido entre julho e setembro de 2001 (3º trimestre/2001) no que tange As aplicações financeiras, observadas as informações constantes nas DIRF's de fls. 107 a 125. Vejamos:

CÓDIGO	RENDIMENTOS	IRRF	FLS.
5273	22.574.847,08	4.514.969,34	107 a 111
3426	4.521.914,45	904.382,85	112 a 121
6800	30.051,48	6.010,28	125
TOTAL	27.126.813,01	5.425.362,47	

Entretanto, conforme já anteriormente consignado, **para que o imposto de renda retido na fonte (IRRF) seja passivo de dedução do imposto devido no ajuste trimestral, a receita que lhe deu origem deve obrigatoriamente ter sido oferecida à tributação.**

Todavia, **o contribuinte declarou como receita financeira apenas o montante de R\$ 5.296.427,71** (vide linha 24 da Ficha 06A — Demonstração do Resultado, à fl. 42).

Assim sendo, o IRRF dedutível está na razão direta da receita declarada, ou seja, da receita oferecida à tributação. Vejamos:

CÓDIGO	(*) 3426/5273/6800
RECEITA FINANCEIRA DECLARADA	5.296.427,71
ALÍQUOTA APLICÁVEL	20%
IRRF DEDUTÍVEL	1.059.285,54
(*) Rendimentos financeiros sujeitos ao IRRF na alíquota de 20%	

Procedendo-se aos ajustes necessários, apura-se imposto de renda a pagar ao invés de saldo negativo relativamente ao 3º trimestre de 2001:

Com a ciência do indeferimento do pleito, a contribuinte apresentou *manifestação de inconformidade* (fls. 151/160), alegando, em resumo, que “*a simples verificação da linha 20, da mesma Ficha 06 A — Demonstração do Resultado, indica que a Manifestante apurou, declarou e ofereceu á tributação, além dos R\$ 5.296.427,71 lançado na linha 24, o valor de R\$ 18.271.032,44 (doc. 03), referente às receitas de variações cambiais ativas auferidas naquele período e que, embora tenham a natureza de receitas financeiras devem ser objeto de declaração em item específico, como exige o formulário da mencionada DIPJ*”.

A manifestação foi considerada intempestiva (fls. 235), o que ensejou a apresentação de pedido de reconsideração pela empresa (fls. 244/251).

Ato contínuo, e tendo a tempestividade sido confirmada, lavrou-se MPF (fls. 271) para analisar o oferecimento ou não da tributação das receitas financeiras, trabalho este que resultou no Relatório Fiscal (fls. 275/277) que assim concluiu:

Os valores inseridos na DIPJ/02 como acima demonstrado, estão superiores aos valores apontados nas respectivas DIRF's das fontes pagadora; em virtude da empresa apropriar suas receitas pelo regime competência, uma vez que não poderia ser de outra forma, visto que a empresa apresenta sua declaração de rendimentos, pela forma de tributação pelo lucro real.

Assim, a vista das informações expostas, nosso entendimento é que o pleito do contribuinte, poderia ser apreciado, levando-se em consideração os três primeiros trimestres do ano calendário de 2001.

A Turma de Julgamento da DRJ, porém, manteve o indeferimento com base na decisão de fls. 296/305, que restou assim ementada:

INDÉBITO TRIBUTÁRIO SALDO NEGATIVO , DE IRPJ. DEDUÇÃO DE IRRF INCIDENTE SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO.

A restituição do saldo negativo de IRPJ condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito, sendo necessária a comprovação dos itens que compõem a respectiva apuração. Não comprovado o oferecimento das receitas financeiras à tributação, não se admite a dedução do IRRF correspondente no cálculo do IRPJ a pagar.

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO.

Não comprovado o saldo negativo de IRPJ, não se homologam as compensações constantes das Declarações de Compensação vinculadas ao Pedido de Restituição objeto dos autos.

A contribuinte, então, apresentou *recurso voluntário* (fls. 312/332), o qual foi julgado procedente pelo referido **Acórdão nº 1101.00.572**.

Diante dessa decisão, a PGFN interpôs recurso especial (fls. 362/373), por meio da qual suscita a existência de divergência jurisprudencial em relação à matéria “ônus da prova de indébito tributário”, trazendo à colação o Acórdão *paradigma* nº 1102-00.438 (fls. 374/383), cuja ementa transcrevo a seguir:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

(...)

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO / DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

(...)

Registra-se, aqui, que o Acórdão *paradigma* nº 1102-00.438 foi objeto de recurso especial pelo contribuinte, nos autos do PAF nº 11831.006416/2002-45, recurso este que, para demonstrar a divergência jurisprudencial necessária, indicou como *paradigma* o Acórdão ora recorrido (nº 1101-00.572) e encontra-se sob minha relatoria para julgamento nesta mesma Sessão.

Tramitado o feito, despacho de admissibilidade (fls. 390/392) deu seguimento ao *apelo especial* nos seguintes termos:

Destaca-se, de início, que o Recurso Especial tem por escopo uniformizar o entendimento da legislação tributária entre as câmaras e turmas que compõem o CARF,

não se prestando como terceira instância recursal no reexame de material probatório. Deve, pois, o alegado dissenso jurisprudencial se dar em relação a questões de direito, tratando, todos, da mesma situação fática (Acórdão CSRF nº 9101-001.548, de 2013) e da mesma legislação aplicável (Acórdão CSRF nº 9101-00.213, de 2009).

Assim, a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, e sim na interpretação das normas (Acórdão CSRF/01-04.592, de 2003). Acrescente-se, também, que, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há falar-se em divergência de julgados, uma vez que a discrepância a ser configurada diz respeito à interpretação da mesma norma jurídica (Acórdão CSRF/01-02.638, de 1999).

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, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a decisão recorrida entendeu por dar provimento ao recurso voluntário da empresa, o acórdão paradigma apontado decidiu, de modo diametralmente oposto, por negar-lhe provimento, tratando-se da mesma situação fática (falta de comprovação do registro contábil de rendimentos auferidos em operações de *swap*) e envolvendo a mesma empresa.

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

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

Cientificada do recurso especial, a contribuinte ofereceu *contrarrazões* (fls. 402/424) em que sustenta a intempestividade do recurso, o não conhecimento do apelo em razão da ausência de similitude fática necessária a demonstrar o alegado dissídio jurisprudencial e, no mérito, pede seja o mesmo improvido, não merecendo reparos a r. decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator

Conhecimento

O recurso especial, ao contrário do que quer fazer crer a contribuinte, é tempestivo, afinal foi dada ciência do Acórdão em 25/05/2012 (fls. 360) e o protocolo do recurso ocorreu em 01/06/2012, dentro do prazo legal, portanto.

Passo a análise dos demais pressupostos para seu conhecimento.

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (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, nos termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015).

Em seu recurso especial, pretende a PGFN reformar a decisão que considerou que o oferecimento à tributação das receitas financeiras que deram origem ao IR-Fonte formador do Saldo Negativo restou comprovado em face da escrituração da contribuinte, escrituração esta que inclusive foi objeto de auditoria que a validou no curso do processo.

No paradigma, porém, não houve auditoria e/ou “entrega tempestiva” da contabilidade do contribuinte, o que prejudicou a demonstração da liquidez e certeza do alegado indébito.

Mais precisamente, naquele caso o Colegiado entendeu que caberia ao sujeito passivo comprovar que as receitas foram oferecidas à tributação através da sua escrituração contábil, todavia a empresa limitou-se a entregar planilhas. Veja, a propósito, o seguinte trecho do Acórdão *paradigma*:

(...) A este respeito, desde que devidamente demonstrado que as receitas foram oferecidas à tributação em outros períodos de apuração, plenamente aceitável a dedução do imposto de renda retido no período de apuração em que ocorreu a retenção.

Entretanto, tal prova há de ser feita pela parte interessada, i.e., aquela que alega o crédito. E esta prova há de ser feita pela apresentação dos lançamentos contábeis efetuados e elementos indicadores dos resultados contábil e fiscal (balanço patrimonial, demonstrativo de resultado do exercício - DRE e o Livro de Apuração do Lucro Real - Lalur), de sorte a aferir a plena identidade entre estes e o teor informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais — DIPJ.

No presente caso, verifica-se que foram acostados pela recorrente tão somente planilhas de controle interno, por meio das quais busca comprovar que receitas financeiras no valor de R\$ 7.566.617,34, correspondentes aos comprovantes de retenção anexos aos autos, já haviam sido tributadas anteriormente ao ano-calendário de 1999. (grifamos).

Já no acórdão recorrido a confirmação do oferecimento das receitas financeiras à tributação – condição necessária e suficiente para o reconhecimento do indébito - partiu da análise pelo fisco da própria contabilidade da empresa, que foi entregue pelo contribuinte antes da decisão de piso em atendimento à intimação.

Isso fica claro na própria ementa do julgado, que novamente trago à baila:

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DEDUÇÃO DE IRRF. RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA E DE OPERAÇÕES DE SWAP. Frente a parecer fiscal que, examinando a escrituração contábil do sujeito passivo, conclui pela regularidade do oferecimento, à tributação, das receitas financeiras auferidas, não prevalecem as inferências feitas

pela autoridade administrativa a partir das informações prestadas em DIPJ e, pelas fontes pagadoras, em DIRF. *(grifamos).*

Ambas as decisões (*acórdão recorrido e paradigma*), na verdade, adotaram uma mesma premissa, qual seja, a de que a contabilidade é essencial para comprovar o oferecimento das receitas financeiras que deram origem ao IRRF que compõe o Saldo Negativo à tributação.

Como na presente situação fática a contabilidade constava dos autos e suportava os valores declarados em DIPJ, o crédito restou reconhecido. Por sua vez, tendo em vista que na situação fática analisada pelo *paradigma* não houve apresentação da contabilidade, o Colegiado entendeu pela não comprovação do direito creditório lá postulado.

Nota-se, assim, que foi justamente essa dessemelhança fática o motivo pelo qual as conclusões dos acórdãos se manifestaram em sentidos opostos.

Tanto é assim que a própria PGFN, em suas contrarrazões oferecidas no outro caso citado (PAF 11831.006416/2002-45 – fls. 1.860/1.868), reconhece categoricamente não existir similitude fática entre as decisões em questão. Nas suas palavras:

II – PRELIMINAR: NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

É preciso observar, inicialmente, que o recurso especial interposto não deve ser conhecido, haja vista que os acórdãos invocados como paradigma (acórdão 106-11.691 e acórdão 1101-00.572) não remontam a substrato fático semelhante ao que se discute no presente processo. Senão vejamos.

(...)

Quanto ao segundo acórdão invocado (1101-00.572), observa-se que, diferentemente do caso em apreço, ali houve análise da escrita fiscal do contribuinte, dos livros Diário e Razão.

Finalmente, há que se considerar que, segundo as regras vigentes no atual regimento interno, é imperioso que o interessado aponte o dispositivo legal sobre o qual as Turmas do CARF apresentam interpretação divergente, tarefa da qual não se desincumbiu o recorrente.

Diante dessas considerações, tem-se que o recurso especial não deve ser conhecido.

Diante, então, de situações fáticas que não se assemelham, entendo que não restou demonstrado o necessário dissídio jurisprudencial.

Dessa forma, não conheço do Recurso Especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Acompanhei o I. Relator em suas conclusões para negar conhecimento ao recurso especial interposto pela PGFN nestes autos e pela Contribuinte nos autos do processo administrativo nº 11831.006416/2002-45.

A Contribuinte se valeu do acórdão nº 1101-00.572 proferido nestes autos para suscitar divergência jurisprudencial em face da decisão exarada no processo administrativo nº 11831.006416/2002-45 (Acórdão nº 1102-00.438), assim como a PGFN se valeu do acórdão proferido no processo administrativo nº 11831.006416/2002-45 para suscitar divergência jurisprudencial em face da decisão exarada nestes autos. Apesar de outras matérias terem sido suscitadas pela Contribuinte no processo administrativo nº 11831.006416/2002-45, apenas a discussão acerca do ônus probatório do sujeito passivo em face da acusação fiscal produzida em ambos processos teve seguimento, sendo que tal se deu em sede de agravo e por propositura desta Conselheira, à época Colaboradora/Especialista na assessoria da Presidência do CARF. Já nestes autos, a PGFN discordou da decisão conduzida por voto desta Conselheira, à época integrante da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, no qual foi dado provimento ao recurso voluntário para validar o direito creditório utilizado em compensação pela Contribuinte.

Enquanto nestes autos foi analisado saldo negativo de IRPJ apurado no 3º trimestre de 2001, formado, dentre outras deduções, por retenções na fonte sofridas em razão de rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa e em operações de *swap*, nos autos do processo administrativo nº 11831.006416/2002-45 teve-se em conta saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 1999, formado por retenções de mesma natureza. Em ambos os casos, a autoridade fiscal identificou que as retenções deduzidas superavam os valores correspondentes às receitas oferecidas à tributação, tomando por referência os valores informados nas linhas correspondentes da DIPJ, e assim não admitiu a integralidade das retenções na formação do saldo negativo.

Sob esta ótica, a similitude fática dos casos seria incontestável. Contudo, há nestes autos uma dessemelhança relevante, porque determinante para a decisão aqui proferida em favor do sujeito passivo: nestes autos fora juntado, antes da decisão de 1ª instância, provas reunidas em procedimento fiscal desenvolvido junto à Contribuinte e que teve por objeto, também, as retenções correspondentes aos rendimentos auferidos nos três primeiros trimestres de 2001, as quais foram tomadas como elementos em favor do sujeito passivo para validação das retenções que compunham o direito creditório em litígio.

Neste sentido, o voto condutor proferido por esta Conselheira no Acórdão n.º 1101-00.572 analisa o procedimento de verificação do saldo negativo do 3º trimestre de 2001, semelhante àquele realizado em face do saldo negativo de 1999, e inicialmente observa:

Ou seja, a interessada não faz prova em sua manifestação de inconformidade, ou em seu recurso voluntário, da forma de contabilização dos rendimentos auferidos nas operações de *swap*, nem esclarece porque teria computado os questionados rendimentos na linha destinada a variações cambiais ativas. Todavia, o procedimento adotado pela autoridade administrativa e os demais elementos presentes nos autos não permitem que seja imputado à interessada o ônus desta prova.

De fato, como relatado, a contribuinte juntou aos autos os comprovantes de retenção de imposto de renda na fonte e, destes, extrai-se praticamente os mesmos valores apurados pela autoridade preparadora no exame das DIRF:

[...]

De outro lado, a autoridade administrativa, para glosar a dedução de boa parte destas retenções, limitou-se a inferir o imposto que teria sido retido sobre as receitas financeiras informadas na linha 24 da Ficha 06A, sem exigir esclarecimentos da contribuinte, ou mesmo cogitar que rendimentos das operações de *swap* poderiam ter natureza assemelhada a variação cambial ativa e, assim, terem sido informados em outra linha da DIPJ.

Contudo, a decisão exarada no Acórdão n.º 1101-00.572 não foi tomada apenas com estas referências, porque esta Conselheira prosseguiu na análise dos demais elementos juntados aos autos, e assim consignou:

Para além disso, antes do julgamento de 1ª instância, a DEFIS/SP desenvolveu procedimento fiscal em face da contribuinte e, examinando sua escrituração, bem como analisando os rendimentos auferidos no conjunto dos três primeiros trimestres de 2001, concluiu pela compatibilidade entre as informações das DIRF, a escrituração e a informação dos valores correspondentes em DIPJ.

[...]

Diante deste contexto, não é possível desqualificar a prova coletada durante o procedimento fiscal, e que instruiu o processo administrativo nº 13807.004807/2004-10, tão só em razão da insuficiência de elementos ali presentes. A autoridade fiscal intimou a interessada a apresentar elementos de sua escrituração e, examinando-os, concluiu por sua regularidade. Se não juntou àqueles autos todas as informações que teve em conta, sua apreciação somente poderia ser desconstituída, em desfavor da interessada, com a prestação de novos esclarecimentos exigidos pela autoridade julgadora.

De outro lado, frente à possibilidade de erro no preenchimento da DIPJ, como antes explicitado, não se vislumbra, aqui, a necessidade de qualquer outro esclarecimento a ser prestado pela autoridade fiscal que desenvolveu o procedimento demonstrado as fls. 252/261. As conclusões ali firmadas são coerentes com a alegação da recorrente de que informou os rendimentos questionados na linha 20 da Ficha 06A da DIPJ, e também não destoam das informações prestadas pelas fontes pagadoras nos comprovantes de retenção e na DIRF, quando considerada a possibilidade de os rendimentos terem sido apropriados em período de apuração diferente daquele no qual se verificou a retenção.

Ao final, o voto condutor do Acórdão n.º 1101-00.572 reúne as duas conclusões acima para reconhecer à Contribuinte o saldo negativo em litígio nestes autos:

Diante, portanto, do parecer da autoridade fiscal que concluiu pela regularidade da apuração do IRPJ do 3º trimestre/2001, e ante a insuficiência dos elementos reunidos pela autoridade administrativa que examinou o pedido de restituição e as correlatas compensações, o saldo negativo de IRPJ informado na DIPJ, no valor original de R\$ 4.147.045,98, deve ser reconhecido à interessada.

Esclareça-se, apenas, que esta Relatora não tem competência para apreciar o litígio presente nos autos do processo administrativo 19515.008440/2008-07 — formalizado para exigência de ofício de débito compensado com o crédito aqui tratado, mas não declarado — pois este não lhe foi distribuído.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para reconhecer o direito creditório pleiteado e determinar sua imputação aos débitos compensados, com eventual restituição do saldo remanescente à contribuinte.

Tivesse esta Conselheira interrompido o voto na análise do procedimento fiscal que resultou no não-reconhecimento do direito creditório em litígio nestes autos e a divergência jurisprudencial possivelmente estaria presente em face do Acórdão nº 1102-00.438, cujo voto condutor conclui, nos termos seguintes, ser da Contribuinte o ônus da prova de demonstrar o oferecimento das receitas à tributação, sem perquirir como se desenvolveu, originalmente, a análise destes fatos pela autoridade fiscal:

Por certo que, em razão da adoção do regime de competência para o reconhecimento das receitas financeiras, pode haver descompasso temporal entre a tributação das mesmas pelo imposto de renda ao final do respectivo período de apuração, e a efetiva retenção do imposto na fonte. A este respeito, desde que devidamente demonstrado que as receitas foram oferecidas à tributação em outros períodos de apuração, plenamente aceitável a dedução do imposto de renda retido no período de apuração em que ocorreu a retenção.

Entretanto, tal prova há de ser feita pela parte interessada, i.e., aquela que alega o crédito. E esta prova há de ser feita pela apresentação dos lançamentos contábeis efetuados e elementos indicadores dos resultados contábil e fiscal (balanço patrimonial, demonstrativo de resultado do exercício - DRE e o Livro de Apuração do Lucro Real - Lalur), de sorte a aferir a plena identidade entre estes e o teor informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais — DIPJ.

No presente caso, verifica-se que foram acostados pela recorrente tão somente planilhas de controle interno, por meio das quais busca comprovar que receitas financeiras no valor de R\$ 7.566.617,34, correspondentes aos comprovantes de retenção anexos aos autos, já haviam sido tributadas anteriormente ao ano-calendário de 1999.

Noutro giro, alega também a recorrente erro no preenchimento de sua DIPJ, no tocante As receitas financeiras oferecidas à tributação, desdobrando o valor informado na linha 24 da Ficha 07-A em três, de sorte a fazer aflorar a existência de ganhos e de perdas auferidas no mercado de renda variável.

Por certo que de meros erros de fato não se originam direitos, e neste sentido é sólida e farta a jurisprudência do CAREF, como bem observou a recorrente. Entretanto, a comprovação de que se trata de simples engano ou falha humana deve ser feita de forma absolutamente convincente, com base em prova segura, ou pelo menos indícios veementes de sua ocorrência.

Tal prova, neste caso, mais uma vez, poderia ser feita mediante a apresentação das respectivas páginas da sua escrituração comercial (Diário, Razão) em que ficasse demonstrada a existência do registro contábil dos referidos ganhos e perdas no mercado

de renda variável, de sorte a comprovar que a sorna algébrica dos resultados alegados pela recorrente efetivamente resultasse no montante de receitas financeiras que foi informado na linha 24 da Ficha 07-A da DIPJ.

Sem tal demonstração, impossível reconhecer-se a ocorrência de erro de fato, posto que calcado em mera alegação da parte interessada a quem incumbe a prova.

Inclusive foi sob esta visão míope que esta Conselheira, à época na assistência da Presidência do CAREF, propôs o acolhimento do agravo apresentado nos autos do processo administrativo nº 11831.006416/2002-45 para dar seguimento ao recurso especial da Contribuinte neste ponto.

Contudo, melhor analisando a questão nesta ocasião, constata-se que o Colegiado que proferiu o Acórdão nº 1101-00.572 adotou a decisão proposta em seu voto condutor sem ressalva de conclusões, e assim adotou como fundamento, também, a repercussão da prova coletada em procedimento de fiscalização e juntada nestes autos antes da decisão de 1ª instância. A confirmar esta conclusão, veja-se ser esta a circunstância que, destacada em ementa, espelha a motivação do provimento dado ao recurso voluntário nestes autos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO.

DEDUÇÃO DE IRRF. RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA E DE OPERAÇÕES DE SWAP. Frente a parecer fiscal que, examinando a escrituração contábil do sujeito passivo, conclui pela regularidade do oferecimento, à tributação, das receitas financeiras auferidas, não prevalecem as inferências feitas pela autoridade administrativa a partir das informações prestadas em DIPJ e, pelas fontes pagadoras, em DIRF.

Assim, demonstrada a dessemelhança entre os casos comparados, dessemelhança esta que reside precisamente em ponto determinante para a solução distinta adotada no Acórdão nº 1101-00.572 quando comparado com o Acórdão nº 1102-00.438, 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 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 nevralgico 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.

Estas as razões, portanto, para NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa