



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10650.900801/2010-56
Recurso nº
Resolução nº 1301-000.474 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Data 20 de fevereiro de 2018
Assunto Diligência
Recorrente VALE FERTILIZANTES S/A (sucessora de FERTILIZANTES FOSFATADOS S/A FOSFÉRTIL)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Reproduzo o relatório da Resolução 1402-000.235:

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 09-42.267 da 1ª Turma da DRJ/JFA que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada.

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto o relatório da decisão recorrida:

A requerente transmitiu a Declaração de Compensação - Dcomp de nº 13877.85292.310106.1.3.02-9240 utilizando parte do crédito de saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2005, composto por IRRF no valor de R\$7.200.000,00. Posteriormente apresentou a Dcomp 12711.53465.300606.1.3.02-9120, informando as demais antecipações, representadas por recolhimentos/compensações e retenções, que contribuíram para a formação do saldo negativo do ano calendário de 2005, perfazendo o montante compensado de R\$19.384.740,22.

A requerente, ainda utilizando o crédito acima referido, transmitiu as seguintes declarações de compensação: 13114.75121.220206.1.3.02-6930, 26190.00143.300306.1.3.02-7825, 37079.37262.280406.1.3.02-2707, 24830.98820.300606.1.3.02-7257, 06442.11163.271206.1.3.02-6907, 41967.08034.29010.1.7.02-0807, 23041.51497.290607.1.3.02-7183, 12462.42250.070807.1.7.02-0307, 38722.19923.100907.1.3.02-0950, 22521.22508.140907.1.3.02-3850, 31401.06261.280907.1.3.02-5333 e 40390.10582.240108.1.7.02-7715.

A DRF/UBERABA/MG, em 01/03/2011, emitiu o Despacho Decisório Eletrônico de fl. 4, posteriormente revisto de ofício por intermédio do Despacho Decisório de fls. 248 a 258, que assim concluiu:

Com base nos fatos e fundamentos acima expendidos, decido:

1) Anular a decisão veiculada pelo despacho decisório emitido em 1/3/2011, rastreamento nº 913279257;

2) Reconhecer parcialmente o direito creditório pleiteado pela VALE FERTILIZANTES S/A, CNPJ 19.443.985/0001-58, no valor originário de R\$ 16.753.034,96 (dezesesseis milhões, setecentos e cinquenta e três mil, trinta e quatro reais e noventa e seis centavos), relativo ao saldo negativo do IRPJ apurado no ano-calendário 2005, exercício 2006; e 3) Homologar as compensações realizadas pelo contribuinte com utilização do referido crédito até o limite em que as contas se encontrarem.

A contribuinte teve ciência do acima decidido em 26/12/2012, fl. 312, e apresentou, em 26/07/2012, a manifestação de inconformidade de fls. 314 a 323, na qual:

A despeito de as receitas de aplicações financeiras serem apropriadas segundo o regime de competência, o IRRF é aproveitado segundo o regime de caixa, ou seja, seu aproveitamento só ocorre no momento da disponibilidade econômica, quer dizer, de seu resgate.

Sendo a obrigação fiscal é ex lege, e não decorrente da vontade das partes, não pode o Fisco amparar suas conclusões exclusivamente no cruzamento eletrônico de informações, eivadas de erro ou não, mas na verificação das circunstâncias de fato que a configura (ou que ensejam o crédito fiscal, na hipótese dos autos), sob pena de manifesta ofensa aos artigos 150, I, da CR/88, 3º e 142 do Código Tributário Nacional.

É dizer, o que importa é a materialidade do crédito, e não a sua representação formal (declarações do contribuinte).

Conforme explanado, a turma julgadora *a quo* julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

A interessada foi cientificada da decisão em 31 de janeiro de 2013 (fl. 364), apresentando recurso voluntário de fls. 367-373 em 04 de março de 2013.

Em resumo, aduz que as receitas financeiras que deram origem à retenção de imposto de renda na fonte foram todas oferecidas à tributação. A diferença apontada tanto pela delegacia de origem, quanto pela decisão recorrida, como sendo valores não oferecidos à tributação teria origem na diferença de tratamento contábil entre as receitas financeiras e a retenção de imposto: enquanto as receitas são reconhecidas pelo regime de competências, a retenção do imposto se dá pelo regime de caixa. Conclui, assim, que o montante de receitas financeiras apontada pelas decisões de fato não foi oferecido à tributação no ano-calendário de 2005, mas sim em períodos de apuração anteriores, haja vista tratarem-se de investimentos de longo prazo. Anexou às fl. 376-396 planilha contendo o que seriam os lançamentos realizados nas contas em que foram registrados os valores de impostos retidos e as receitas financeiras em questão.

Na assentada de 11 de fevereiro de 2014, ainda compondo a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, proferi voto no seguinte sentido:

O recurso voluntário é tempestivo e dotado dos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele se conhece.

A controvérsia é relativamente simples: alega a Recorrente que por ter que reconhecer receitas financeiras relativa a aplicações de longo prazo pelo regime de competência (regra geral), os valores registrados de receitas financeiras no ano de resgate das aplicações diverge do valor da receita financeira informado pelas instituições financeiras em DIRF. Aduz ainda que, se fosse analisada a contabilidade dos períodos anteriores teria a autoridade fiscal concluído que toda a receita financeira a que se refere o imposto retido na fonte foi oferecida à tributação, sendo que boa parte dela em períodos anteriores ao do resgate.

A decisão recorrida, por sua vez, concluiu que nem toda receita financeira foi oferecida à tributação.

Em tese, as argumentações da Recorrente soam coerentes e, em princípio, compatíveis com a situação fática apresentada.

Contudo, não é possível concluir com precisão se toda a receita financeira foi, de fato, incluída no resultado de exercício sob exame (2005) e anteriores.

Desse modo, proponho que os autos retornem à unidade de origem a fim de que seja analisado se a diferença entre as receitas financeiras oferecidas à tributação no ano-calendário de 2005 e as constantes em DIRF foram, de fato, oferecidas à tributação em períodos pretéritos em razão de seu reconhecimento pelo regime de competência.

Após elaborar relatório circunstanciado com suas conclusões, a autoridade fiscal deverá cientificar o contribuinte a fim de que, se houver interesse, manifeste-se sobre seu teor no prazo de 30 (trinta) dias. Ao final, retornem-se os autos para julgamento.

Por meio do Termo de Encerramento de Diligência de fls. 848-852, destaco excertos da manifestação da autoridade fiscal responsável pelo procedimento:

O contribuinte juntou ao processo, em 29/04/2016, os elementos listados abaixo para atender parcialmente a intimação e solicitou dilação de prazo de 20 (vinte) dias para atendimento integral (fls. 555-567):

- planilhas contendo justificativas para os lançamentos a débito realizados em 2005 nas contas contábeis: 3503001 – Receitas Financeiras de Aplicações, 3503002 – Receita Financeira – Mútuo e 3503005 – Receitas Financeiras de Outras Aplicações;

- controles internos da empresa que embasam os lançamentos contábeis realizados nas contas 3503001 – Receitas Financeiras de Aplicações e 3503005 – Receitas Financeiras de Outras Aplicações; e

- arquivos digitais de registros contábeis dos anos de 2004 e 2005. Transcorrida a prorrogação de prazo concedida ao interessado e sem apresentação de resposta ou qualquer justificativa, foi lavrado o Termo de Constatação e de Reintimação Fiscal em 12/07/2016, com ciência por via postal em 18/07/2016, contendo solicitação de apresentação dos elementos faltantes (fls. 577-581).

[...]

Da análise, realizada por amostragem, dos registros contábeis e dos documentos apresentados verificou-se que o contribuinte registrou, em observância ao regime de competência, as receitas das aplicações financeiras, pelo valor total, nas contas de resultado 3503001 – Receitas Financeiras de Aplicações e 3503005 – Receitas Financeiras de Outras Aplicações, e realizou, sistematicamente, o estorno dos lançamentos de receitas realizados nessas contas de resultado, no mês subsequente ao do lançamento. Na conta 3503003 – Receita Financeira – Mútuo, foi possível verificar os lançamentos das receitas de juros nas operações de mútuo.

Quando do efetivo resgate das aplicações, registrou na contabilidade os rendimentos e o imposto retido na fonte, de forma individualizada para cada operação, de forma que todos os rendimentos constantes da Dirf/2005 foram registrados na contabilidade.

Verificou-se, também, que parte das aplicações financeiras cujos resgates ocorreram durante o ano de 2005, remontam a outubro/2003.

Em razão da não apresentação dos arquivos de registros contábeis do ano de 2003 não foi possível aferir se foram realizados os lançamentos dos rendimentos de aplicação pelo regime de competência nesse ano.

Em relação ao ano de 2004, foi apresentado apenas os arquivos de registros contábeis desacompanhado da documentação que os respalda. Da análise, realizada por amostragem, exclusivamente dos registros contábeis e das informações constantes da Dirf/2004, conclui-se que o contribuinte utilizou a mesma sistemática de registro e reconhecimento de receitas de aplicação financeira utilizada em 2005.

Intimada a se manifestar, em resumo, assim discorreu a interessada:

[...]

9. Pois bem, a partir da leitura do “Termo de Encerramento de Diligência”, depreende-se que os argumentos explanados pela ora Suplicante em seu Recurso Voluntário estão **inequivocamente** comprovados, o que torna forçoso concluir pela insubsistência do insubsistência do v. acórdão recorrido. Vejamos.

10. O argumento adotado pela RFB para negar, parcialmente, o direito creditório - e confirmado pela r. decisão recorrida - consiste no fato de que a Recorrente, supostamente, não ter oferecido à tributação parte da receita decorrente de aplicações financeiras (que, ao serem posteriormente resgatadas, ensejaram o IRRF que compôs o saldo negativo pleiteado). Esta constatação derivaria da simples constatação, pela auditoria fiscal, de estornos realizados pela Suplicante na conta contábil pertinente às aplicações financeiras em tela, de tal sorte que o saldo respectivo fora reduzido a 33,95% do valor total da receita. Em complemento, a DRJF afirmou, ainda, que, deveria a Recorrente ter comprovado que, de fato, os rendimentos oriundos de aplicação financeira foram oferecidos à tributação.

11. Por seu turno, a síntese dos argumentos de defesa é de que os rendimentos produzidos por aplicações em longo prazo, realizados em determinado ano-calendário e resgatados em anos seguintes, não são reconhecidos integralmente no mesmo período em que ocorre a retenção do imposto de renda na fonte, visto que o reconhecimento da receita se dá em função e à tempo da disponibilidade jurídica da quantia, enquanto o IRRF só é utilizável no momento da disponibilidade financeira da receita, ou seja, quando do resgate da aplicação. Em conclusão, mesmo antes do resgate do montante da aplicação, aquela receita já teria sido oferecida à tributação.

12. Pois bem. No “Termo de Encerramento de Diligência”, a i. Autoridade consignou que, em que pese a “falta de parte dos documentos bancários”, teve em mãos elementos suficientes para confirmar que:

(i) “... o contribuinte registrou, em observância ao regime de competência, as receitas das aplicações financeiras, pelo valor total, nas contas de resultado 3503001 – **Receitas Financeiras de Aplicações** e 3503005 - **Receitas Financeiras de Outras Aplicações**, e realizou, sistematicamente, o estorno dos lançamentos de receitas realizados nessas contas de resultado no mês subsequente ao do lançamento. Na conta 3503003 - **Receita Financeira - Mútuo**, foi possível verificar os lançamentos das receitas de juros nas operações de mútuo.”;

(ii) “Quando do efetivo regime das aplicações, registrou na contabilidade os rendimentos e o imposto retido na fonte, de forma individualizada para cada operação, **de forma que todos os rendimentos constantes da DIRF/2005 foram registrados na contabilidade.**”.

13. Prosseguindo em suas constatações, também em relação ao exercício de 2004, confirmou a i. Autoridade a premissa de que as receitas financeiras da ora Suplicante restaram devidamente submetidas à tributação indicando que “da análise realizada por amostragem, exclusivamente dos registros contábeis e das informações constantes da Dirf/2004, conclui-se que o Contribuinte utilizou a mesma sistemática de **registro e reconhecimento de receitas de aplicação financeira** utilizada em 2005”.

14. É de ver, pois, o Fisco, ao proferir o Despacho Decisório, sequer se ocupou em examinar a contabilidade da ora Suplicante para sustentar sua alegação de que não fora a receita financeira submetida à tributação, razão pela qual é de se reconhecer a patente insubsistência do v. acórdão recorrido.

15. Noutro giro, a par da certificação da i. Autoridade quanto à utilização da “mesma sistemática de registro e reconhecimento de receitas de aplicação financeira” em exercícios distintos, para que seja atendido ao princípio da verdade real, que deve nortear os processos administrativos, bem como para oferecer à Autoridade Julgadora todos os elementos necessários para a apreciação da questão posta nos autos, a Suplicante requer a juntada da anexa documentação de registro contábil de ano de 2003, requerendo, desde já, seja essa, também, objeto de análise pela i. auditoria fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

O recurso voluntário foi alvo de conhecimento quando da conversão do julgamento em diligência (Resolução 1402-000.235).

Conforme descrito no voto condutor da resolução citada, a controvérsia é relativamente simples: alega a recorrente que por ter que reconhecer receitas financeiras relativa a aplicações de longo prazo pelo regime de competência (regra geral), os valores registrados de receitas financeiras no ano de resgate das aplicações diverge do valor da receita financeira informado pelas instituições financeiras em DIRF. Aduz ainda que, se fosse analisada a contabilidade dos períodos anteriores teria a autoridade fiscal concluído que toda a receita financeira a que se refere o imposto retido na fonte foi oferecida à tributação, sendo que boa parte dela em períodos anteriores ao do resgate.

A resolução determinou à unidade de origem que analisasse se a diferença entre as receitas financeiras oferecidas à tributação no ano-calendário de 2005 e as constantes em DIRF teriam sido, de fato, oferecidas à tributação em períodos pretéritos em razão de seu reconhecimento pelo regime de competência. Ao final, requereu-se que fosse elaborado relatório circunstanciado com as conclusões da autoridade fiscal, cientificando-se o contribuinte de seu teor e fosse aberto prazo de 30 dias para que, se houvesse interesse, se manifestasse sobre o seu teor.

Contudo, compulsando o resultado da diligência, com a devida vênia, entendo não ser possível prosseguir com o julgamento de mérito. Vejamos.

Em determinada passagem, em relação às contas de resultado 3503001 - Receitas Financeiras de Aplicações e 3503005 - Receitas Financeiras de Outras Aplicações, a autoridade fiscal responsável pela diligência diz que as receitas financeiras foram registradas contabilmente pelo regime de competência, mas, de forma sistemática, o contribuinte teria realizado “*estorno dos lançamentos de receitas realizados nessas contas de resultado, no mês subsequente ao do lançamento*”. S.m.j., nessa hipótese, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ, não haveria que se falar em oferecimento à tributação das receitas financeiras, pois o valor computado como receita em um mês, teria sido estornado no mês seguinte.

A seguir, conclui que “*quando do efetivo resgate das aplicações, registrou na contabilidade os rendimentos e o imposto retido na fonte, de forma individualizada para cada operação, de forma que todos os rendimentos constantes da Dirf/2005 foram registrados na contabilidade*”.

Pelo que se extrai do Termo de Encerramento de Diligência, o contribuinte teria registrado as receitas pelo regime de competência, depois as estornado, e, por fim, registrado as receitas novamente quando do resgate das aplicações.

Ora, se isso realmente tivesse ocorrido, certamente o litígio não teria chegado a esse ponto, pois foi justamente a divergência entre receitas oferecidas à tributação no ano-

calendário de 2005 e o valor das receitas financeiras informado em DIRF (leia-se: “o valor das receitas financeiras no período de resgate das aplicações”) que redundou no não reconhecimento ao direito de deduzir parte do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRFonte pleiteado pelo contribuinte.

É bom ressaltar que a conclusão da autoridade fiscal, embora aparentemente decida a favor da recorrente, contradiz a própria tese da defesa de que os rendimentos teriam sido oferecidos à tributação com base no regime de competência.

Saliente-se mais uma vez que a conclusão de que todas as receitas foram registradas na contabilidade não esclarece se todas compuseram efetivamente o resultado auferido, até mesmo porque a autoridade fiscal alega que, embora as receitas financeiras tenham registradas com base no regime de competência, posteriormente teriam sido estornadas.

Mais adiante, a autoridade fiscal alega que:

Verificou-se, também, que parte das aplicações financeiras cujos resgates ocorreram durante o ano de 2005, remontam a outubro/2003.

Em razão da não apresentação dos arquivos de registros contábeis do ano de 2003 não foi possível aferir se foram realizados os lançamentos dos rendimentos de aplicação pelo regime de competência nesse ano.

É importante frisar que a própria recorrente já afirmara em seu recurso voluntário que teria reconhecido as receitas financeiras pelo regime de competência, anexando fichas do Livro Razão que entendeu como suficientes para comprovar suas alegações (fls. 376-396).

No dia 11/04/2016 (fls. 575-576) o contribuinte foi intimado a apresentar demonstrativos com indicação individualizada do lançamento contábil para registrar cada uma das receitas de aplicação de renda fixa no momento do reconhecimento pelo regime de competência, anteriores a 2005, bem como os arquivos digitais (referentes a lançamentos contábeis) de todos os anos-calendário anteriores a 2005 (fl. 570).

O contribuinte atendeu à intimação parcialmente, solicitando prorrogação de prazo, prontamente concedida (fls. 555-567).

Somente quatro meses adiante (05/08/2016 – fl. 582), o contribuinte alcançou os documentos solicitados, sem, contudo, anexar as fichas da escrituração contábil que comprovariam o oferecimento à tributação, no ano-calendário de 2003, de parte das receitas financeiras informadas na DIRF de 2005.

Conforme já dito, somente após o encerramento da diligência é que a recorrente anexou aos autos os supostos comprovantes referentes à escrituração do ano-calendário de 2003.

É importante ressaltar que a Resolução que converteu o julgamento em diligência foi proferida na sessão de 11 de fevereiro de 2014, ou seja, dois anos e meio após o contribuinte já saber da conversão em diligência ainda não foi capaz de atender a contento à intimação da unidade de origem para cumprimento do determinado pelo colegiado.

Em que pese a flexibilização que possa se dar ao disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, no que diz respeito ao momento em que se considera precluso o direito do contribuinte a anexar aos autos documentos comprobatórios de seus argumentos, entendo que não se pode mitigar a questão da preclusão a situações como as tratadas nos presentes autos: converteu-se o julgamento em diligência para que a unidade de origem pudesse intimar o contribuinte e analisar a documentação comprobatória apresentada justamente pela impossibilidade de realizar isso a contento, inclusive com direito ao contraditório, diretamente no colegiado, e o contribuinte não aproveitou, mais uma vez, sua oportunidade de fazê-lo tempestivamente.

Por essas razões, entendo que não se deva reconhecer o direito ao IRFonte proporcional às receitas financeiras que o contribuinte deixou de comprovar que foram efetivamente oferecidas à tributação.

Ademais, ainda que se superasse a dúvida sobre a efetiva comprovação de reconhecimento e o oferecimento à tributação das receitas financeiras nos anos-calendário de 2004 e de 2005 (informadas na DIRF de 2005), não foi informado pela autoridade fiscal responsável pela diligência qual o valor das receitas financeiras que não teriam sido oferecidas à tributação (no caso, o montante que o contribuinte alega ter oferecido à tributação no ano-calendário de 2003, mas não apresentou a documentação comprobatória pertinente).

CONCLUSÃO

Desse modo, encaminho meu voto no sentido de converter o julgamento em diligência¹, nos seguintes termos: proponho que os autos retornem à unidade de origem a fim de que:

a) seja esclarecido se as receitas financeiras foram reconhecidas pelo regime de competência e efetivamente oferecidas à tributação do IRPJ;

b) em caso afirmativo, do montante informado em DIRF (2005), quanto foi oferecido à tributação no ano-calendário de 2004 e quanto no ano-calendário de 2005;

c) qual o montante de receita financeira que o contribuinte alega ter oferecido à tributação no ano-calendário de 2003, mas não apresentou a documentação comprobatória quando da realização da primeira diligência.

Ao final da realização da diligência, a autoridade fiscal deverá elaborar relatório circunstanciado com as respostas aos quesitos formulados, cientificando o contribuinte sobre tais conclusões, e informando-o que, se houver interesse, poderá se manifestar sobre o conteúdo do relatório no prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 2011.

Cumprido esse rito, retornem-se os autos ao CARF para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto

¹ Decreto nº 7.574, de 2011:

Art. 36. [...]

§ 3º Determinada, de ofício ou a pedido do impugnante, diligência ou perícia, é vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las.