



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

Processo nº 10650.900801/2010-56
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-003.633 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de dezembro de 2018
Matéria PER/DCOMP
Recorrente MOSAIC FERTILIZANTES (nova denominação de VALE FERTILIZANTES S/A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO. COMPROVAÇÃO PARCIAL DO OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS CORRESPONDENTES. RECONHECIMENTO PARCIAL DO INDÉBITO

Nos termos da Súmula CARF nº 80, na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto. Tendo havido comprovação parcial do oferecimento à tributação das receitas financeiras, reconhece-se o IRFonte atrelado a tais rendimentos na mesma proporção dos rendimentos levados ao crivo da tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em indeferir o pedido de complementação do Termo de Diligência Fiscal e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito de crédito adicional, em valores originais, de R\$ 688.893,25, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Ângelo Abrantes Nunes (suplente convocado), Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, substituída pelo Conselheiro Ângelo Abrantes Nunes.

Relatório

O presente processo foi alvo das Resoluções 1402-000.235 e 1301-000.474.

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 (dezesseis 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 fls. 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.

A autoridade fiscal incumbida dos trabalhos se manifestou por meio do Termo de Encerramento de Diligência de fls. 848-852. Destaco excertos do referido termo:

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.

Na Resolução 1301-000.474, assim encaminhei meu voto:

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:

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.

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.

Os autos retornaram à unidade de origem e a autoridade fiscal incumbida dos trabalhos elaborou o Termo de Diligência Fiscal de fls. 1242-1245, assim concluindo:

Considerando os valores levados à tributação em 2004 e 2005 (no montante de R\$ 9.846.338,39), deduz-se, pela alegação do contribuinte, que em 2003 deve ter sido tributado o valor de R\$ 9.549.849,15, conforme demonstrado no **Quadro 3**.

Quadro 3 – Resumo dos Valores Tributados

Descrição	Valor	%
Receitas de Aplicação Financeiras constantes da Dirf/2005	19.396.187,54	100,00
Parcela das Receitas Tributadas em 2005 (conforme Quadro 2)	6.514.779,49	33,59
Parcela das Receitas Tributadas em 2004 (conforme Quadro 2)	3.331.558,90	17,18
Parcela das Receitas Tributadas Supostamente em 2003	9.549.849,15	49,23

As receitas financeiras, código 3426, informadas na Dirf/2005 totalizaram R\$ 19.396.187,54 e o IRRF, R\$ 3.958.295,15. Em função do exposto e com base nas informações prestadas até o momento, foram demonstrados no **Quadro 4** os valores do IRRF incidentes sobre as receitas financeiras proporcionalmente aos valores tributados em cada ano-calendário.

Quadro 4 – Demonstrativo do IRRF sobre Receitas Tributadas

Ano- Calendário	Valor das Receitas Tributadas	% de Tributação	IRRF Proporcional às Receitas Tributadas
2005	6.514.779,49	33,59	1.329.591,34
2004	3.331.558,90	17,18	680.035,11
Totais	9.846.338,39	50,77	2.009.626,45

Intimado a se manifestar sobre o resultado da diligência, o contribuinte apresentou o expediente de fls. 1251-1255, concluindo e requerendo o que segue:

1. Remontam os autos a diversas Declarações de Compensação, vinculadas ao Processo de Crédito em epígrafe, transmitidas pela ora Suplicante no decorrer dos anos de 2006, 2007 e 2008 visando a compensação de débitos diversos com crédito decorrente de saldo negativo de R\$ 19.385.740,22, declarado na DIPJ do exercício de 2006 (ano calendário 2005).

Tal montante decorre da diferença entre os valores antecipados no decorrer daquele ano calendário de 2005 (R\$ 11.997.519,26 a título de estimativas + R\$ 9.128.210,57 a título de IRRF sobre aplicações financeiras) e o valor do IRPJ efetivamente devido (R\$ 1.740.989,61).

2. A Delegacia da Receita Federal concluiu pelo reconhecimento do direito creditório no valor originário de R\$ 16.753.034,96, conforme quadro demonstrativo a seguir, homologando as compensações realizadas até esse limite:

SALDO NEGATIVO APURADO

No quadro 7 consolidamos o Saldo Negativo do IRPJ apurado no exercício 2006:

Quadro 7 – Saldo Negativo do IRPJ

Discriminação	Valor Declarado - Ficha 12A -DIPJ/2006	Valor Apurado
Estimativas	11.997.519,26	11.274.481,23
IRRF	9.128.210,57	7.219.543,34
Imposto Apurado na DIPJ após deduções	1.740.989,61	1.740.989,61
Saldo Negativo	(19.384.740,22)	(16.753.034,96)

3. Como se nota, a diferença entre o montante declarado/considerado pela contribuinte e a Fiscalização reside em R\$ 2.631.705,26, referente, sobretudo e em suma, ao descredenciamento do total declarado para o IRRF sob o código 3426, acolhendo-se apenas o montante de R\$ 1.329.509,74 (Relatório do Ofício 077/2012):

Quadro 5 – IRRF Apurado Passível de Utilização na DIPJ/2006

Código de Retenção	Denominação	Declarado	Apurado	Utilizado como Dedução na DIPJ/2006	
				ago/05	dez/05
1708	IRRF - Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por PJ	18.927,51	18.927,51	13.751,18	5.176,33
3426	IRRF - Aplicações Financeiras de Renda Fixa - PJ	3.973.482,01	1.329.509,74	1.329.509,74	-
5706	IRRF - Juros sobre o Capital Próprio	7.200.000,00	7.200.000,00	-	7.200.000,00
5273	IRRF - Operações de Swap	-	14.367,01	-	14.367,01
Total		11.194.509,52	8.562.804,26	1.343.260,92	7.219.543,34

4. Assim, foi apresentada Manifestação de Inconformidade relativo à parcela não acolhida, envolvendo o presente feito, portanto, a confirmação da diferença do saldo negativo no montante de R\$ 2.631.705,26.

Julgada improcedente a defesa, foi interposto Recurso Voluntário, culminando em despachos destinados a diligências pela autoridade visando, em última análise, sanar o trabalho fiscal, à míngua de informação concreta do “valor das receitas financeiras que não teriam sido oferecidas à tributação”.

*5. Pois bem, a partir da leitura do último “Termo de Diligência Fiscal”, nota-se que **não foram ratificadas as meras premissas adotadas pelo Despacho Decisório** para se contrapor à totalidade do saldo negativo que a contribuinte considerou como crédito para as compensações transmitidas.*

A Sr^a. Auditora assegurou a adoção, pelo contribuinte, do regime de competência quanto ao registro das receitas financeiras, decorrentes de rendimentos de aplicações financeiras de longo prazo, apropriando-se como receitas, periodicamente, os ganhos verificados em tais aplicações, com registro e aproveitamento do IRRF quando do efetivo resgate, o que corrobora a justificação de períodos anteriores na composição do saldo negativo.

Apresentando no “Quadro 1 – Demonstrativo de Tributação das Receitas Financeiras” o “Total Levado à Tributação no Período” para os anos calendários de 2004 e 2005, bem como a comutatividade entre eles em virtude da natureza das receitas e do regime adotado, restou descartado o menor valor considerado pelo Despacho Decisório questionado de apenas R\$ 1.329.509,74 para a receita de código 3426.

No Quadro 1, demonstramos os valores das receitas financeiras constantes da contabilidade do interessado e efetivamente levadas à tributação nos anos-calendário 2004 e 2005:

Quadro 1 – Demonstrativo de Tributação das Receitas Financeiras

Código	Conta	Saldo Final em 31/12/2004	Saldo Final em 31/12/2005
0003503001	Receitas Financeiras de Aplicações	33.288.279,73	5.402.435,44
0003503002	Receita Financeira - Mútuo	385.556,91	249.107,48
0003503005	Receitas Financeiras de Outras Aplicações	11.594.039,56	863.236,57
Total Levado à Tributação no Período		45.267.876,20	6.514.779,49

Em contraposição aos R\$ 1.329.509,74 para a receita de código 3426 acolhidos pelo Fisco, concluiu que “foi efetivamente levado à tributação em 2004 o valor de R\$ 3.331.558,90 e, em 2005, o valor de R\$ 6.514.779,49, perfazendo o montante de R\$ 9.846.338,39 de receitas tributadas.”

Ratificou, ainda, que “Pela sistemática de contabilização adotada, pode se deduzir que a diferença “a maior” apurada no ano-calendário 2004 pode ser imputada ao montante de receitas constantes da Dirf do ano calendário 2005”. Ou seja, considerando os regimes de apropriação das receitas de aplicações financeiras e do IRRF, constatou que a tributação em tela repercute em anos distintos, não podendo sua aferição ficar restrita ao registro das receitas.

6. Ao responder ao Quesito “c”, contudo, em que pese tenha a Auditora confirmado o adimplemento de IRRF sobre as receitas financeiras sob o código 3426 no valor de R\$ 3.958.295,15 conforme Dirf/2005.

Contudo, esse montante não foi considerado no “Quadro 4 – Demonstrativo do IRRF sobre Receitas Tributadas” logo após elaborado, inferindo-se desse quadro aludido, a princípio, que a conclusão quanto ao “valor das receitas tributadas” e “IRRF Proporcional às Receitas Tributadas” foi adotada a partir da imputação das premissas pré-constituídas dos percentuais de tributação, sem justificá-los ou explicitá-los.

Quadro 3 – Resumo dos Valores Tributados

Descrição	Valor	%
Receitas de Aplicação Financeiras constantes da Dirf/2005	19.396.187,54	100,00
Parcela das Receitas Tributadas em 2005 (conforme Quadro 2)	6.514.779,49	33,59
Parcela das Receitas Tributadas em 2004 (conforme Quadro 2)	3.331.558,90	17,18
Parcela das Receitas Tributadas Supostamente em 2003	9.549.849,15	49,23

As receitas financeiras, código 3426, informadas na Dirf/2005 totalizaram R\$ 19.396.187,54 e o IRRF, R\$ 3.958.295,15. Em função do exposto e com base nas informações prestadas até o momento, foram demonstrados no Quadro 4 os valores do IRRF incidentes sobre as receitas financeiras proporcionalmente aos valores tributados em cada ano-calendário.

Quadro 4 – Demonstrativo do IRRF sobre Receitas Tributadas

Ano- Calendário	Valor das Receitas Tributadas	% de Tributação	IRRF Proporcional às Receitas Tributadas
2005	6.514.779,49	33,59	1.329.591,34
2004	3.331.558,90	17,18	680.035,11
Totais	9.846.338,39	50,77	2.009.626,45

Em outras palavras, a ordem de aferição não foi a definição de percentuais à vista da identificação dos valores tributados, mas a identificação dos valores mediante imputação de percentuais indicados em outras oportunidades, mas sem validação.

Assim, em que pese não se tenha infirmado a efetiva retenção na fonte sobre o montante de R\$ 19.396.187,54, de receitas financeiras, é a presente para requerer sejam esclarecidos os dados considerados para resposta ao quesito “c”, conciliando com as conclusões exaradas na resposta ao quesito “a”, atendendo-se ao fim colimado com a Resolução do CARF e em respeito aos primados da verdade material e contraditório/ampla defesa.

6. Ante o exposto, ratificando, desde já, integralmente, o Recurso Voluntário interposto, diante da materialmente da totalidade do saldo negativo utilizado como crédito, requer-se seja a i. Auditora instada a esclarecer questão acima posta, colocando-se a Recorrente à disposição para apresentação dos documentos e informações que julgar necessários.

Pleiteia, ainda, após a complementação do Termo seja concedida oportunidade para manifestação pela ora Suplicante.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

O recurso já foi conhecido quando das conversões do julgamento em diligência. Ratifico, pois, o seu conhecimento.

Os autos dizem respeito a Declarações de Compensação atreladas ao pedido de reconhecimento de crédito de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2005.

O valor de saldo negativo declarado na DIPJ 2006 foi de R\$ 19.385.740,22, exatamente o valor do crédito requerido.

A composição desse saldo negativo se a partir da comparação entre o valor de IRPJ declarado como devido (R\$ 1.740.989,61) e os valores antecipados ao longo do ano de 2005, a saber, R\$ 11.997.519,26 a título de estimativas e R\$ 9.128.210,57 a título de IRRF sobre aplicações financeiras.

A unidade local da Receita Federal reconheceu o direito creditório no valor originário de R\$ 16.753.034,96.

Em relação ao IRFonte não foram reconhecidas as seguintes parcelas:

- R\$2.919,85, correspondente à diferença apurada no código de retenção 3426 que se refere à fonte pagadora Banco Safra S/A, CNPJ 58.160.789/0001-28, tendo em vista que o contribuinte informou retenção no valor total de R\$ 132.791,70 e o valor informado na Dirf pela fonte pagadora foi de R\$ 129.871,85, e;
- R\$2.628.785,41, relativamente a IRRF sobre aplicações financeiras, código 3426, cujos rendimentos não teriam sido oferecidos à tributação.

Em relação ao valor de R\$ 2.919, 85, o contribuinte não se insurgiu quanto à glosa.

No que atine aos rendimentos não oferecidos à tributação, a autoridade fiscal, a partir da DIRF, concluiu que as receitas financeiras decorrentes de aplicações de renda fixa (código 3426) totalizaram, no ano de 2005, R\$ 19.396.187,54 e o IRRF, R\$ 3.958.295,15. No entanto, em análise da contabilidade do contribuinte constatou que do total dessas receitas financeiras foram efetivamente levados à tributação 33,59%, ou seja, R\$ 6.514.779,49. Em razão disso, considerou confirmado o IRRF correspondente ao citado percentual (R\$ 1.329.509,74).

Apresentada manifestação de inconformidade, a DRJ confirmou a decisão da unidade local.

O contribuinte apresentou recurso voluntário, alegando que os rendimentos haviam sido oferecidos à tributação com base no regime de competência, e, que, portanto,

haveria divergência entre os valores informados em DIRF (com base no resgate ou vencimento dos investimento) e aqueles registrados em sua escrituração contábil.

O limite de crédito ainda requerido pelo contribuinte, em valores originais, é de R\$ 2.628.785,41.

No que atine à incidência do IRRF sobre aplicações financeiras e seu aproveitamento na determinação do saldo do imposto a pagar ou a compensar, o Decreto nº 3.000/1999 – RIR/99, vigente à época dos fatos geradores, assim dispõe:

Art.231.Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, §4º):

I- dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os respectivos limites, bem assim o disposto no art. 543;

II- dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III- do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real; [grifos nossos]

IV- do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230.

Art.770.Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura hedge, realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos (Lei nº 9.779, de 1999, art. 5º).

§1ºA retenção na fonte de que trata este artigo não se aplica no caso de beneficiário referido no inciso I do art. 774 (Lei nº 9.779, de 1999, art. 5º, parágrafo único).

§2ºOs rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, §2º, Lei nº 9.317, de 1996, art. 3º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 51):

I- integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado;

II -serão tributados de forma definitiva no caso de pessoa física e de pessoa jurídica optante pela inscrição no SIMPLES ou isenta.

§3º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado:

I-os ganhos líquidos auferidos no mês de encerramento do período de apuração serão incorporados automaticamente ao lucro presumido ou arbitrado;

II- os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado somente por

ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa);

III- as perdas apuradas nas operações de que tratam os arts. 761, 764, 765 e 766 somente podem ser compensadas com ganhos auferidos nas mesmas operações. [grifos nossos]

Convém relembrar que a matéria é objeto de súmula no âmbito do CARF:

Súmula CARF nº 80: Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Pois bem, após duas resoluções, a autoridade fiscal responsável por seu cumprimento concluiu que os rendimentos informados na DIRF relativa aos anos-calendário de 2004 e 2005, código de receita 3426, respectivamente nos valores de R\$ 41.936.317,30 e R\$ 19.396.187,54, não foram totalmente oferecidos à tributação, pois, no ano-calendário de 2004 foi oferecido à tributação o total de R\$ 41.936.317,30 e, em, 2005 no total de R\$ 6.514.779,49.

Ressalta-se que a verificação da autoridade fiscal não retroagiu ao ano-calendário de 2003 em razão de o contribuinte não ter apresentado a documentação necessária, observação, inclusive, que fiz questão de ressaltar na última resolução proferida².

Os quadros 1 a 4 elaborados pela autoridade fiscal (fl. 1243-1244) deixam muito claro o raciocínio levado a cabo na quantificação do IRFonte que deveria compor o saldo negativo de IRPJ.

² 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.

Para aferir o total de receitas financeiras informadas na DIRF do ano-calendário de 2005 e já oferecidas à tributação no ano-calendário de 2004, a autoridade fiscal comparou as receitas financeiras contidas na DIRF 2004 com o oferecido à tributação naquele ano-calendário, concluindo haver excesso de receitas à tributação, em comparação com a DIRF do mesmo período, no total de R\$ 3.331.558,90. Em relação ao ano-calendário de 2005, corroborando as conclusões anteriores da unidade local, foram tributados R\$ 6.514.779,49, enquanto na DIRF havia informação de receitas de R\$ 19.396.187,54. Veja-se a demonstração realizada no Quadro 2 (fl. 1243):

Quadro 2 - Demonstrativo das Receitas Tributadas e Receitas Informadas nas Dirf

<i>Descrição</i>	<i>2004</i>	<i>2005</i>
<i>Receitas Tributadas</i>	<i>45.267.876,20</i>	<i>6.514.779,49</i>
<i>Receitas Informadas nas Dirf</i>	<i>41.936.317,30</i>	<i>19.396.187,54</i>
<i>Diferenças</i>	<i>3.331.558,90</i>	<i>(12.881.408,05)</i>

Ou seja, no ano de 2004, o excesso de receitas financeiras oferecidas à tributação foi considerado pela autoridade fiscal que se referiam a rendimentos reconhecidos pelo regime de competência e que constavam somente na DIRF de 2005. A seguir, e considerando que não foram apresentados os documentos referentes ao ano-calendário de 2003, a autoridade fiscal distribuiu o percentual de rendimentos informados na DIRF 2005 mas oferecidos à tributação tanto em 2005 quanto em 2004, bem como as receitas *supostamente* tributadas no ano-calendário de 2003. Esse raciocínio é refletido no Quadro 3 (fl. 1244):

Quadro 3 – Resumo dos Valores Tributados

<i>Descrição</i>	<i>Valor</i>	<i>%</i>
<i>Receitas de Aplicação Financeiras constantes da Dirf/2005</i>	<i>19.396.187,54</i>	<i>100,00</i>
<i>Parcela das Receitas Tributadas em 2005 (conforme Quadro 2)</i>	<i>6.514.779,49</i>	<i>33,59</i>
<i>Parcela das Receitas Tributadas em 2004 (conforme Quadro 2)</i>	<i>3.331.558,90</i>	<i>17,18</i>
<i>Parcela das Receitas Tributadas <u>Supostamente</u> em 2003</i>	<i>9.549.849,15</i>	<i>49,23</i>

A seguir, partindo-se do percentual de receitas financeiras constantes na DIRF de 2005 que foram oferecidas à tributação nos anos de 2004 e 2005 (em relação aos quais o contribuinte comprovou seus argumentos mediante apresentação de documentação hábil e idônea), e partindo-se do total de imposto de renda retido na fonte informado na DIRF 2005, utilizou-se esses mesmos percentuais para determinar o IRFonte que deveria compor o saldo negativo pleiteado, conforme demonstrado no Quadro 4 (fl. 1244):

Quadro 4 – Demonstrativo do IRRF sobre Receitas Tributadas

<i>Ano- Calendário</i>	<i>Valor das Receitas Tributadas</i>	<i>% de Tributação</i>	<i>IRRF Proporcional às Receitas Tributadas</i>
<i>2005</i>	<i>6.514.779,49</i>	<i>33,59</i>	<i>1.329.591,34</i>
<i>2004</i>	<i>3.331.558,90</i>	<i>17,18</i>	<i>680.035,11</i>
<i>Totais</i>	<i>9.846.338,39</i>	<i>50,77</i>	<i>2.009.626,45</i>

Como consequência, constatou-se que o contribuinte demonstrou o oferecimento à tributação de 50,77% das receitas financeiras (código 3426) informadas na DIRF 2005 e, por consequência, segundo a autoridade fiscal, faz jus à utilização de R\$ 2.009.626,45 de IRFonte na composição do saldo negativo de IRPJ requerido.

Diante de tal raciocínio, não há como discordar do método utilizado pelo Fisco, com exceção de um pequeno erro na quantificação do IRFonte que deve compor o saldo

negativo: como o total de IRFonte informado na DIRF foi de R\$ 3.975.582,01, aplicando-se o percentual de 50,77%, chega-se a R\$ 2.018.402,99.

Com efeito, considerando-se que no despacho da unidade de origem já se deferiu o total de R\$ 1.329.509,74 de IRFonte referente às receitas financeiras em tela, voto por reconhecer o valor de crédito adicional de R\$ 688.893,25.

No que diz respeito à alegação da Recorrente de que embora a autoridade fiscal tenha reconhecido que o IRFonte informado em DIRF foi de R\$ 3.958.295,15 mas não utilizado esse montante na elaboração do Quadro 4, bem como o questionamento de que não haveria validação nos dados utilizados e que necessitaria de esclarecimentos para compreender as respostas ao quesito “c” da última resolução, em especial conciliando-se com as conclusões referentes ao quesito “a”, não lhe assiste razão.

O fato de a autoridade fiscal não ter utilizado o IRFonte total informado em DIRF decorreu justamente da ausência de comprovação, por parte da própria Recorrente nas inúmeras oportunidades que lhe foram dadas, de que a totalidade das receitas financeiras auferidas foram efetivamente oferecidas à tributação, conforme já explanado alhures.

Portanto, indefere-se o pedido da Recorrente no sentido de que o Termo de Diligência Fiscal de fls. 1242-1244 fosse complementado para que pudesse se manifestar novamente, uma vez que os critérios nele utilizados não só estão claros como também congruentes com toda a discussão trazida pela própria Recorrente de que teria oferecido os rendimentos financeiros à tributação com base no regime de competência, fato somente parcialmente comprovado e que deu ensejo ao deferimento parcial de seu pleito.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por indeferir o pedido de complementação do Termo de Diligência Fiscal e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito de crédito adicional, em valores originais, de R\$ 688.893,25.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto