



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.914290/2006-60
Recurso Voluntário
Resolução nº **1201-000.751 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de novembro de 2021
Assunto CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
Recorrente LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Sergio Magalhaes Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Barbara Santos Guedes (suplente convocado(a)), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário manejado em face do acórdão da DRJ que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade pela qual o contribuinte requereu compensação de débitos próprios com créditos de saldos negativos de IRPJ, apurados nos anos-calendário de 2001 e 2002.

A parte dos créditos glosados pela administração tributária referem-se (1) à divergência do IRRF declarado em DIPJ e as retenções comprovadas nos informes das fontes pagadoras e (2) à não tributação de parte dos rendimentos de prestação de serviços, ganhos em renda variável (operações com *swap*), receitas de juros sobre o capital próprio e outras receitas financeiras.

A DRJ manteve o despacho decisório e suas respectivas glosas, com decisão abaixo ementada e respectiva transcrição dos principais trechos do voto condutor:

Fl. 2 da Resolução n.º 1201-000.751 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.914290/2006-60

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DO IRPJ. DEDUTIBILIDADE DO IRRF. O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos, inclusive, com operações de *swap* e de juros sobre o capital próprio somente poderá ser deduzido na declaração da pessoa jurídica se tais rendimentos integraram o lucro real. A alegação de erro no preenchimento das linhas da DIPJ deverá estar comprovada com a devida escrituração contábil e fiscal da empresa.

COMPROVANTE DE RETENÇÃO. OBRIGATORIEDADE. Para fins de dedução do IRRF, o contribuinte deverá comprovar a retenção sofrida mediante apresentação do devido comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002

PRELIMINAR. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. CABIMENTO. Cabe apreciar a manifestação de inconformidade mesmo quando há restrição em sua apresentação, na Ordem de Intimação, para a compensação sem requerimento efetuada pelo contribuinte, previsto anteriormente à IN SRF nº 210/97, quando o resultado desta compensação afeta o saldo negativo cujo crédito é utilizado para homologação das PER/DCOMPs transmitidas.

(...)

Quanto ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001, formado pela dedução do IRRF, o auditor-fiscal confirmou no sistema SIEF/DIRF (R\$ 2.744.462,55) a quase totalidade dos valores informados na DIPJ 2002, ficha 43 (R\$ 2.745.466,59), conforme demonstrativo constante do Despacho Decisório (fl. 66).

No entanto, verificou que o interessado não ofereceu à tributação os rendimentos com operações de Swap, no valor de R\$ 10.476.181,76 e as receitas com Juros sobre o capital próprio, no montante de R\$ 20,54, glosando a totalidade dos correspondentes IRRF. Constatou, ainda, que as deduções no código 1708 (prestação de serviços) confirmadas no sistema SIEF/DIRF foram de R\$ 1.560,75, contra as informadas na ficha 43, de R\$ 2.564,79.

(...)

No entanto, argumenta o interessado que ofereceu à tributação os rendimentos de Swap e de Juros sobre o capital próprio, não nas linhas 21 e 23 da ficha 06 A, mas sim sob a rubrica "Outras Receitas Financeiras" na linha 24, no valor de R\$ 10.048.563,46.

Esclareça-se que na DIPJ 2002, os rendimentos auferidos em operações de Swap (código 5273) deveriam ser registrados na linha 21 da ficha 6A (Demonstração do Resultado) e as receitas de Juros sobre o capital próprio na linha 23, conforme aduzido no Despacho Decisório e de acordo com as instruções de preenchimento contidas no programa gerador:

(...)

Já a linha 24 — Outras Receitas Financeiras, deverá informar, entre outros, os rendimentos das aplicações financeiras de renda fixa.

Contudo, eventual erro de fato no preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica que não viesse a afetar a apuração do saldo negativo

Fl. 3 da Resolução n.º 1201-000.751 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.914290/2006-60

do IRPJ poderia ser perfeitamente aceito em homenagem ao princípio da verdade material dos fatos.

No entanto, no presente caso, a verdade material dos fatos não se encontra comprovada mediante a apresentação da devida documentação. O contribuinte apenas alega que os rendimentos, cujas retenções na fonte foram glosados, estariam informados na linha 24 — Outras receitas financeiras, onde consta o montante de R\$ 10.048.563,46, porém não apresentou a correspondente escrituração contábil e fiscal demonstrando a composição desta conta com a devida indicação de que os valores de R\$ 10.476.181,76 (rendimento de operações de Swap) e de R\$ 20,54 (receitas de juros sobre o capital próprio) compõem a conta "Outras receitas financeiras".

Por sinal, percebe-se, pelos valores informados, que a alegação não se confirma, pois o valor indicado na linha 24 é ligeiramente inferior à soma das receitas de Swap e Juros sobre o capital próprio. Ademais, no demonstrativo de fl. 67, elaborado no Despacho Decisório, a autoridade fiscal confirmou o montante de R\$ 4.856.178,29, a título de Outras Receitas Financeiras (linha 24) para os códigos de retenção 3426 e 3251, o que leva a concluir que restaria um saldo de apenas R\$ 5.192.385,17.

Os documentos apresentados no doc 04 (fls. 102 a 116) não socorrem o contribuinte, pois são demonstrativos com indicação das receitas e retenções sofridas e Informes de Rendimentos, não se referindo à escrituração do contribuinte.

Destarte, não se pode acatar a argumentação da defesa por falta de comprovação.

Aduz a defesa que quanto às diferenças apuradas em relação às receitas de prestação de serviços e às retenções encontradas relativas a DIPJ 2002, é certo que a recorrente dispõe dos comprovantes de pagamento (doc 5). Porém, o doc 05 (fls. 117 a 138) é composto por cópias de Notas Fiscais Fatura-Duplicata (onde em algumas não se vê a data de emissão) com o valor destacado do IRRF. Tais documentos não se prestam à comprovação da retenção na fonte, ou seja, a empresa deve possuir e apresentar comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras em seu nome.

Quanto a este requisito, a necessidade da sua verificação decorre do disposto no artigo 55 da Lei nº 7.450, de 23.12.1985, *in verbis*:

Assim, fica mantido o valor do IRRF apurado no Despacho Decisório com base nas informações constantes do sistema SicUDirf.

Destarte, mantém-se o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001 apurado pela autoridade fiscal, no valor de R\$ 972.794,38.

Tendo em vista, ainda, que o auditor-fiscal constatou a existência de uma compensação sem processo declarada em DCTF, compensando a totalidade da estimativa do mês de março de 2002 no valor de R\$ 2.011.691,95 com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001 (fl. 28), verifica-se correta a conclusão de que não há saldo remanescente do crédito de 2001 a ser compensado, de acordo com o cálculo realizado no sistema Neosapo (fls. 31 a 33).

Quanto ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, verificou-se ser composto por dedução de IRRF e IRPJ pago por estimativa no mês de março. Novamente a autoridade fiscal constatou que o interessado não ofereceu à tributação os rendimentos com operações de Swap, no valor de R\$ 24.585.701,89 e as receitas com Juros sobre o capital próprio, no montante de R\$ 1.416,39, glosando a totalidade das correspondentes retenções na fonte e corrigindo o valor da estimativa de março, conforme calculado pelo Neosapo.

Fl. 4 da Resolução n.º 1201-000.751 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.914290/2006-60

Alega o manifestante que a RFB verificou que não teriam sido oferecidas à tributação determinadas receitas de prestação de serviços, tampouco rendimentos auferidos em operações com Swap. E que, com relação a este último, novamente o motivo foi o fato de terem sido informados na linha 24, Outras Receitas Financeiras.

No entanto, para o ano-calendário 2002 não houve glosa em relação às receitas com prestação de serviços, tendo sido confirmado o valor de IRRF no código 1708 informado na ficha 43, conforme demonstrativo de fl. 70. Já no que se refere à justificativa de que as receitas com operações de Swap teriam sido informadas na linha 24, não pode ser aceita pelas razões já expostas para o ano-calendário 2001.

Os documentos que comprovariam o alegado, conforme doc 06 (fls. 139 a 158) também dizem respeito a demonstrativos, informes de rendimentos financeiros e páginas da DIPJ 2003, insuficientes para a devida comprovação que deverá estar alicerçada na escrituração contábil do interessado.

Portanto, resta mantido o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002 calculado pela autoridade administrativa.

Do exposto, voto no sentido de INDEFERIR a manifestação de inconformidade mantendo a decisão exarada no Despacho Decisório EQPIR/PJ, de fls. 61 a 74.

Irresignado, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário, em que reitera a liquidez e certeza do direito creditório em análise, sob o color de que:

Em relação à DIPJ 2002 (ano-calendário 2001)

- a) Comprovou a retenção na fonte de pagamentos recebidos por serviços prestados, porquanto as notas fiscais e duplicatas anexadas à impugnação indicam, item por item, a retenção de 1,5% do IRRF e que, independentemente de inexistirem informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, os documentos acostados seriam suficientes à demonstração da liquidez e certeza de tal rubrica;
- b) Ofereceu à tributação os rendimentos auferidos com swap e de juros sobre capital próprio, conforme aponta a demonstração do resultado (ficha 06A) da DIPJ de 2001, consignados sob a rubrica “Outras Receitas Financeiras”, indicada na sua linha 24, no total de R\$ 10.048.563,46;
- c) Reconhece que tais rendimentos não foram lançados nas linhas 21 e 23 da declaração, intituladas “ganhos líquidos em renda variável” e “receitas de juros sobre capital próprio”, porém, reconhece o oferecimento à tributação sob rubrica diversa, “*tendo sido regularmente acrescida à conta de lucro bruto e composição do lucro líquido do período-base*”, havendo apresentado planilha demonstrativa da DIPJ e elencado a composição dos rendimentos totalizados da quantia de R\$ 10.476.181,76;
- d) Juntou os extratos das instituições financeiras nas quais a Recorrente realizou operações de Swap, que comprovariam, item a item, as respectivas retenções, no total de apontado de R\$ 1.771.665,20, as quais não teriam sido consideradas pela administração tributária;

Fl. 5 da Resolução n.º 1201-000.751 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.914290/2006-60

- e) Não ser aceitável que a ausência da escrituração contábil e fiscal torne inservíveis os demais documentos que entende comprovar as retenções informadas, *“até porque a decisão recorrida sequer indicou o fundamento legal segundo o qual tal prova somente poderia ser aceita mediante apresentação da escrituração fiscal e contábil”*;

Em relação à DIPJ 2003 (ano-calendário 2002)

- f) Reitera que ofereceu à tributação os rendimentos auferidos com Swap, pelos mesmos argumentos acima apontados, mas em montante diverso naquele ano, aduzindo que, novamente, teria comprovado as retenções e concluindo que, *“em verdade, a Delegacia Regional de Julgamentos pretende muito mais discutir a forma de comprovação dos créditos compensáveis do que propriamente a existência ou a validade dos mesmos”*.

O recurso veio ao CARF e foi apreciado por Turma Julgadora diversa, que reconheceu inexistir nos autos elementos suficientes à demonstração de liquidez e certeza do direito creditório, conforme apontado na decisão da DRJ, porém, em prestígio ao princípio da verdade material e da verossimilhança dos argumentos trazidos no recurso, decidiu pela conversão do julgamento em diligência, a fim de esclarecer os seguintes pontos controvertidos:

Pelo exposto, constatada a verossimilhança das alegações, em homenagem ao princípio da verdade material que permeia o processo administrativo tributário, VOTO no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil:

- a) **intime** o contribuinte a detalhar, quanto aos anos-calendário 2001 e 2002, os valores informados na Linha 24 da Ficha 06A das DIPJ (*“Outras Receitas Financeiras”*), acompanhados da respectiva escrituração, cuja cópia, no que importar ao deslinde da controvérsia, deverá ser anexada aos autos;
- b) **verifique**, à vista da documentação entregue pelo contribuinte, das DIRF atualizadas, dos informes já disponibilizados e acostados à impugnação, bem como de quaisquer outros documentos requeridos no curso da diligência, se os valores a título de rendimentos auferidos em operações de Swap e de receitas de juros sobre capital próprio foram, como alega a defesa, informados erroneamente na Linha 24 da Ficha 06A das respectivas DIPJ (*“Outras Receitas Financeiras”*);
- c) **elabore** relatório detalhado em que ao final, se for o caso, reste evidenciado os valores dos saldos negativos de IRPJ disponíveis para restituição/compensação;
- d) **cientifique** o contribuinte sobre o resultado da diligência, para, se assim desejar, apresentar contrarrazões ao relatório de diligência no prazo legal de 30 (trinta) dias, nos termos do art.35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/11;
- e) findo o prazo acima, **devolva** os autos ao CARF para julgamento.

Em razão da determinação solicitada pelo CARF, após regular intimação do contribuinte e juntada de documentos, a autoridade diligenciante produziu relatório acerca das controvérsias apontadas, reiterando a inexistência de liquidez e certeza do crédito reclamado, conforme as seguintes conclusões:

Diante do quadro apresentado, conclui-se:

Fl. 6 da Resolução n.º 1201-000.751 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.914290/2006-60

Ano-calendário 2001

É claro o não oferecimento da totalidade de rendimentos financeiros à tributação. Confessa na Ficha 43 receita financeira de R\$ 15.000.000,00 e declara na ficha 06A em torno de R\$ 10.000.000,00, valor menor que a receita com “swap” da ficha 43. O valor de “outras receitas financeiras” declarado (linha 24 da Ficha 06A) é superior ao de receita com operações de renda fixa, abrindo a possibilidade de parte da receita com “swap” ter sido declarada na linha 24.

Mas esta é uma possibilidade. Desconhece-se o saldo de cada conta envolvida, por omissão do interessado, que intimado a apresentar sua contabilidade, entregou extratos, não muito claros, que não possuíam totais e com muitos pontos a serem explicados.

Determinou o CARF que se intimasse o interessado a comprovar seu crédito, detalhando para os anos-calendário 2001 e 2002, os valores declarados na Linha 24 da Ficha 06A das DIPJ (“Outras Receitas Financeiras”), acompanhados da respectiva escrituração, para o deslinde da controvérsia.

Caberia nesta diligência verificar à vista da documentação entregue pelo interessado, das DIRF atualizadas, dos informes já disponibilizados e acostados à impugnação, bem como de quaisquer outros documentos requeridos no curso da diligência, se os valores a título de rendimentos auferidos em operações de Swap e de receitas de juros sobre capital próprio foram, como alega a defesa, informados erroneamente na Linha 24 da Ficha 06A das respectivas DIPJ (“Outras Receitas Financeiras”).

O não atendimento do que foi solicitado, a qualidade do material enviado e a omissão do interessado em fornecer qualquer explicação adicional, leva à conclusão, que apesar da omissão de rendimentos constatada, poderia o interessado ter oferecido parte da receita de “swap” como outras receitas. Entretanto, prevê o artigo 170 do CTN, que o crédito para ser usado na compensação, necessita ter certeza e liquidez, características ausentes. Diante do exposto, e nos limites deste trabalho decidido pela manutenção do despacho decisório da Delegacia jurisdicionante, que aceitou os créditos comprovados.

Ano-calendário 2002

Conforme visto, a primeira impressão dada pelos números apresentados indicava que o valor contido na linha 24 da ficha 06A pudesse abrigar todos os rendimentos financeiros do interessado, inclusive as receitas com “swap”. Esta impressão não resistiu à falta de documentos da contabilidade e às inconsistências apontadas nos extratos enviados e sérios indícios da existência de contas de resultado não apresentadas (45304008), estornos inexplicados e lançamentos com redação incompreensível.

O interessado não apresentou a documentação solicitada e o material entregue exige aceitar sem explicações que milhões em receitas de “swap” fossem recebidos sem retenção na fonte e sem explicações convincentes. Aliás, sem qualquer explicação no e para o material enviado.

Repetindo o que aconteceu com o ano-calendário de 2001, o interessado não cumpriu sua parte, deixando deserta a sua possibilidade de comprovar a certeza e liquidez do crédito usado, que implica em decidir pela manutenção do despacho decisório da Delegacia jurisdicionante, que aceitou os créditos comprovados.

À Equipe de Execução para ciência ao interessado, do resultado da diligência e, para, se assim desejar, apresentar contrarrazões ao relatório de diligência no prazo legal de 30 (trinta) dias, nos termos do art.35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/1. Depois encaminhar ao CARF.

Ao referido relatório de diligência, o contribuinte apresenta arrazoado que impugna suas conclusões, aduzindo que *“a Autoridade Fiscal sequer examinou a documentação apresentada, tendo, no relatório de diligência fiscal, se limitado tão somente a apontar divergências, sem tecer qualquer consideração aos rendimentos devidamente escriturados no livro Razão e levados à tributação consoante Informes de rendimentos constantes dos autos. Aliás, vale ressaltar que, muito embora o relatório tenha suscitado divergências, a Autoridade Fiscal em nenhum momento intimou a Empresa para sanar eventuais dúvidas, contentando-se, porquanto, em suscitar questionamentos em relação aos quais não deu oportunidade de o contribuinte se manifestar”*.

Prossegue sua insurgência com a alegação de que, *“Data venia, por não ter analisado detida, integral e sistematicamente a documentação apresentada pelo contribuinte, o relatório de diligência fiscal partiu de premissa equivocada, tendo, consequentemente, alcançado conclusão igualmente equivocada. De fato, para comprovar a sua tese, bem como para apontar o equívoco constante do relatório fiscal, a Requerente contratou parecer técnico (doc. nº 02, cit.) sobre o caso dos autos, elaborado pelo Sr. Antônio César Valério da Silva, notório especialista em IRPJ, ex-Auditor-Fiscal da Receita Federal e atualmente consultor pela firma GEAM Consultoria Empresarial Ltda”*.

Ao final, requesta: *“Diante de todo o exposto, em especial considerando, data venia, o equívoco metodológico constante do relatório de diligência fiscal, tal como demonstra o parecer técnico em anexo (doc. nº 02, cit.), a Requerente requer: (a) Seja retificado o relatório de diligência fiscal, para que a documentação apresentada pelo contribuinte seja efetivamente analisada, partindo-se, ainda, dos corretos pressupostos de aferição da apuração, tal como consta no parecer técnico (doc. nº 02, cit.). (b) Subsidiariamente, somente caso ultrapassado o pedido supra e remetidos os autos ao c. CARF com a manutenção ipsis literis do relatório de diligência fiscal, seja determinada a realização de nova diligência fiscal, para que a verificação da inclusão dos valores de rendimentos de Swap e de receitas de JCP na Linha 24 da Ficha 06A das DIPJ's seja realizada com base nos pressupostos aqui enunciados, constantes de parecer técnico (doc. nº 02, cit.), em especial a inclusão do valor líquido das operações de Swap na mencionada Linha das DIPJ's. Em todo caso, considerando o exposto, bem como tendo em vista o parecer técnico ora acostado aos autos (doc. nº 02, cit.), a Empresa reitera o pedido de provimento de seu recurso voluntário para que seja reconhecido o direito creditório decorrente do saldo negativo de IRPJ apurado ao final dos anos-calendário 2001 e 2002. Sucessivamente, pede-se o recálculo dos valores apurados, para que o saldo negativo do IRPJ dos anos-calendário 2001 e 2002 seja reapurado conforme o IRRF comprovado, decorrente da tributação dos valores de rendimentos auferidos em operações de Swap e de receitas de juros sobre capital próprio constantes do dossiê apresentado nos autos e do parecer técnico em anexo (doc. nº 02, cit.)”*.

O feito retorna para julgamento, mediante redistribuição desta Relatoria, para reapreciação da matéria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

Fl. 8 da Resolução n.º 1201-000.751 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.914290/2006-60

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

A principal controvérsia indicadas nos autos já fora identificado pelo CARF em julgamento anterior, do qual resultou conversão em diligência, e consiste no não reconhecimento pela administração tributária do IRRF resultante dos ganhos de renda variável com operações de Swap e uma pequena parcela não reconhecida de JCP, que foram desconsiderados na formação dos saldos negativos de IRPJ, nos anos-calendários de 2001 e 2002.

Segundo defende o recorrente, tais rendimentos deixaram equivocadamente de ser lançados nas linhas próprias das DIPJs, mas compõem os informes da Linha 24 da sua Ficha 06A, sob a rubrica de “*Outras Receitas Financeiras*”.

Por isso mesmo, o Colegiado determinara a realização de diligência para intimar o contribuinte a detalhar, quanto aos anos-calendário 2001 e 2002, os valores informados na Linha 24 da Ficha 06A das DIPJ (“*Outras Receitas Financeiras*”), acompanhados da respectiva escrituração, cuja cópia, no que importar ao deslinde da controvérsia, deveria ser anexada aos autos.

O objetivo da providência está claramente demonstrado na determinação do CARF, para que se verificasse, à luz de toda documentação juntada aos autos, “*se os valores a título de rendimentos auferidos em operações de Swap e de receitas de juros sobre capital próprio foram, como alega a defesa, informados erroneamente na Linha 24 da Ficha 06A das respectivas DIPJ (“Outras Receitas Financeiras”)*”, para que se elaborasse “*relatório detalhado em que, ao final, se for o caso, reste evidenciado os valores dos saldos negativos de IRPJ disponíveis para restituição/compensação*”.

É dizer: enquanto o contribuinte alega que as receitas com Swap e JPC compõem erroneamente a rubrica “*Outras Receitas Financeiras*” das DIPJs mas existiram de fato, a administração tributária não conseguiu identificá-las, porquanto não localizar nos autos a escrituração fiscal e contábil do contribuinte, fato esse que já fora alertado pela DRJ quando do julgamento inaugural e expressamente e relativizado pelo CARF ao requisitar o detalhamento de tais valores, acompanhados da respectiva escrituração, cuja cópia, no que importar ao deslinde da controvérsia, poderia ser anexada aos autos.

Eis o que foi apresentado, conforme petição do contribuinte (e.fls. 264/265): “*Em atendimento à intimação, vem a Empresa requerer a juntada do detalhamento dos valores acompanhados da respectiva escrituração e dos comprovantes de retenção, relativos aos anos-calendário de 2001 e 2002 (doc. nº 04). Há ainda uma parcela de documentos pendente de apresentação, conforme detalhamento das planilhas anexas (doc. nº 04, cit.). Diante disso, pede a dilação do prazo por mais 20 (vinte) dias para juntada do restante da documentação*” (grifou-se).

Sobre tais documentos, que compõem as e.fls. 304/572 dos autos, a diligência concluiu serem inservíveis à adequada comprovação da liquidez e certeza do crédito reivindicado, sendo importante transcrever (com grifos desta Relatoria) as principais conclusões da autoridade diligenciante:

Intimou-se o interessado para fazer o detalhamento e apresentar documentação solicitada pelo CARF, manifestar-se sobre os valores pagos e retidos pelas fontes relacionadas nas

Fl. 9 da Resolução n.º 1201-000.751 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.914290/2006-60

duas tabelas que acompanharam o termo de intimação. Foi aberta a possibilidade de acrescentar qualquer outro esclarecimento ou documento.

A resposta apresentada (fls.264/265) não trouxe nenhum esclarecimento sobre as questões levantadas no termo e requereu a juntada do detalhamento dos valores acompanhados da respectiva escrituração, e dos comprovantes de retenção, relativos aos anos-calendário de 2001 e 2002.

Não apresentou todos os recibos. Chama de escrituração as extrações que realizou (fls.311/572). Chama de detalhamento a comparação dos valores declarados na Ficha 43 de cada ano-calendário com os valores de um quadro que chamou de SIEF/DIRF. Agrupou as receitas por origem (fls.312 e 386).

A documentação apresentada não possui valor probante. São extratos de contas, que não conseguem comprovar o que pretendeu. Não encaminhou nada sobre as contas de retenção. Não apresentando as contas ou seus totais contabilizados, é impossível saber, por exemplo, quanto recebeu de receitas com operações com “swap”(a principal operação financeira -por valor- que realizou nestes dois períodos). Não há documentos contábeis que respaldem os números apresentados.

Esta Relatoria teve o cuidado de analisar 100% da farta documentação apresentada e o esforço do contribuinte em demonstrar todos os senões necessários ao reconhecimento do direito creditório que reclama.

Vê-se dos autos partes os livros razão de todas as contas contábeis, acompanhadas de planilhas específicas e diversos informes de retenção de fontes pagadoras, que não estão espalhados à ermo no processo, mas indicam narrativa que pretende justificar contabilmente as retenções havidas no período.

Neste sentido, o contribuinte critica as conclusões apriorísticas do relatório de diligência, sob o argumento do mesmo sequer *“tecer qualquer consideração aos rendimentos devidamente escriturados no livro Razão e levados à tributação consoante Informes de rendimentos constantes dos autos. Aliás, vale ressaltar que, muito embora o relatório tenha suscitado divergências, a Autoridade Fiscal em nenhum momento intimou a Empresa para sanar eventuais dúvidas, contentando-se, porquanto, em suscitar questionamentos em relação aos quais não deu oportunidade de o contribuinte se manifestar. Data venia, por não ter analisado detida, integral e sistematicamente a documentação apresentada pelo contribuinte, o relatório de diligência fiscal partiu de premissa equivocada, tendo, conseqüentemente, alcançado conclusão igualmente equivocada”*.

Penso ter razão o contribuinte neste aspecto, sobretudo porque há evidente esforço para revelar o que está oculto por trás do complexo emaranhado de números que envolvem o caso em análise, a exigir das partes envolvidas e dos julgadores do CARF a busca da verdade material, a qual torna possível consubstanciar certezas e serve de motor da legalidade, filtro da proporcionalidade e instrumento necessário à poda dos excessos e moderação das formas, além de representar conquista social que aperfeiçoa e afia corretamente a relação tributária e assegura tanto a correta constituição do crédito tributário oponível ao fisco quanto a inafastabilidade do direito do contribuinte à repetição do indébito. Por isso mesmo, a confirmação dessa verdade substancial valida os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade do crédito tributário constituído definitivamente, bem como viabiliza a garantia de restituição ou compensação do indébito tributário reconhecidamente demonstrado pelo sujeito passivo, de forma que a verdade materialmente demonstrada evita *“que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é, ou que*

Fl. 10 da Resolução n.º 1201-000.751 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.914290/2006-60

negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte, ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial” (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*, 9ª ed., São Paulo: Malheiros, 1997, p. 322-323).

Salta aos olhos, ainda mais, o fato do contribuinte controverter o resultado do relatório de diligência com apresentação complementar de robusto parecer técnico (e.fls. 638/661), assinado por ex Auditor-Fiscal da Receita Federal (Sr. Antônio César Valério da Silva), que aponta as seguintes conclusões (grifou-se):

Considerando todo o acima exposto, abaixo seguem nossas conclusões:

- a) A empresa, no ano-calendário 2001, ofereceu a tributação, **resultados positivos em operações de Swap no valor de R\$ 9.293.459,02**. Esse valor foi **informado na Ficha 06A, Linha 24 da DIPJ** em conjunto com as demais contas contábeis como detalhado no item 1.3;
- b) Neste mesmo ano-calendário a empresa **ofereceu a tributação R\$ 5.171.987,05** de rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, conforme item 1.2, também informados na Ficha 06A, Linha 24;
- c) No ano-calendário 2002, o total de resultados positivos em operações de Swap, oferecidos a tributação, foi de R\$ 24.481.279,50, conforme item 2.1;
- d) O total de rendimentos de **aplicações financeiras de renda fixa oferecidas a tributação**, no ano-calendário 2002, foi de **R\$ 9.211.352,40**, como detalhado no item 2.2;
- e) Todos esses rendimentos foram informados na Ficha 06A, Linha 24, da DIPJ 2003, em conjunto com as demais contas detalhadas no item 2.3.

Deve-se notar que o laudo é acompanhado de fartíssima escrituração contábil dos períodos (e.fls. 671/769), balanço patrimonial, livros razões, DIPJs, DIRFs e telas da escrituração digital, o que revela não apenas o esforço em demonstrar a verdade dos fatos, não apenas a verossimilhança das alegações, mas fortes sinais da liquidez e certeza do crédito reclamado.

Lembre-se que parte desses documentos foram acostados junto à intimação da diligência, mas somente ao final, quando da apresentação do laudo pericial, todos os demais foram adequadamente juntados ao processo. Talvez seja por isso que a autoridade diligenciante, apesar de seu inegável intuito de solucionar tecnicamente a questão, chegou a resultados inconclusivos, apontando lacunas documentais e deixando de identificar plenamente os créditos formadores do saldo negativo do IRPJ dos períodos.

Penso que, apesar das circunstâncias ora narradas, do bem construído parecer técnico e da fartíssima prova derradeiramente juntada aos autos processuais, ainda não é possível validar as conclusões indicadas tanto no relatório de diligência (que foi inconclusivo por ausência de informações adequadas) quanto no parecer apresentado pela parte (sob o qual não houve qualquer análise técnica da administração tributária).

Investigar a realidade é o pressuposto de todas as certezas! Admitir a verossimilhança de alegações e a evidência de provas derradeiras demanda proporcionalidade do

Fl. 11 da Resolução n.º 1201-000.751 - 1ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.914290/2006-60

julgador, a fim de evitar conclusões apriorísticas que levem ao enriquecimento indevido, seja do fisco, seja do contribuinte.

Assim, há de se reforçar a diligência realizada, para que a administração pública aprecie os documentos anexados junto ao parecer técnico, seja para validar a formação do saldo negativo de IRPJ, seja para confirmar o direito creditório reclamado.

Tal medida atende ao princípio da proporcionalidade, por se tratar de medida necessária à preservação dos direitos constitucionais do contribuinte, adequada ao correto alcance da legalidade e justa para que não se gere benefício sem causa aos cofres públicos. Neste sentido, é importante trazer à colação a análise dos requisitos da proporcionalidade, assim demonstrada no estudo deste julgador sobre “A Proporcionalidade e os Limites ao Poder Sancionador Tributário”, a seguir transcrito (grifou-se):

Deverá o intérprete, assim, verificar se a norma infracional é alcançada pelo elemento da adequação ou idoneidade, que consiste na condição de que o meio utilizado pelo legislador é apropriado e oportuno à finalidade pretendida. Indaga-se a pertinência da norma ao objetivo pleiteado, considerando todos os parâmetros que o ordenamento jurídico determina, devendo ser afastada a norma quando o resultado pretendido pela sua aplicação demonstre inadequação com as garantias constitucionais e com os direitos da parte contra quem a norma infracional é dirigida ou que seja impertinente à obtenção de uma finalidade de interesse público.

Outrossim, além de adequado, o ato normativo deve ser o menos gravoso à obtenção da finalidade lícita a que se destina, devendo-se perquirir se é possível alcançar a pretensão estatal de forma alternativa menos prejudicial, que leve a resultado semelhante, para que se tenha cumprido o segundo requisito: a necessidade ou exigibilidade. **Note-se que caberá ao intérprete analisar a existência de outros meios possíveis para o atendimento da finalidade pública perquirida.**

Por fim, ainda que determinada circunstância passe pelo desafio do crivo da adequação e da necessidade, tem-se que o ato normativo deverá atender à proporcionalidade em sentido estrito, a qual demanda que a medida escolhida entre duas possíveis seja a que menor dano cause àquela que se afaste, servindo à ponderação e ao balanceamento dos preceitos existentes no ordenamento jurídico. (ALBUQUERQUE, Fredy José Gomes de. A Proporcionalidade e os Limites ao Poder Sancionador Tributário. In: Novos Tempos do Direito Tributário, Coord.: VIANA FILHO, Jefferson de Paula; CESTINO JÚNIOR, José Osmar; FILGUEIRAS, Ingrid Baltazar Ribeiro; GOMES, Priscilla Régia de Oliveira. Curitiba: Editora Íthala, 2020, p. 75)

Destaque-se que a verdade material subjaz ao Processo Administrativo Tributário e autoriza a realização de providências semelhantes a que ora se realizou, tanto para esclarecer a controvérsia, quanto para assegurar os direitos reivindicados pelas partes.

Cabe ao julgador privilegiar o esforço em obter a verdade material a aceitar confortavelmente que a forma subjogue direitos, fulmine garantias ou vilipendie a realidade.

No que tange à análise posterior de elementos de prova tardiamente trazidos aos autos, a legislação processual, que versa sobre ônus probatório do interessado em instruir o feito administrativo fiscal com os elementos necessários à comprovação de suas alegações, determina como regra geral que “A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual” (art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72), estabelecendo como exceções as hipóteses de impossibilidade de apresentação

Fl. 12 da Resolução n.º 1201-000.751 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.914290/2006-60

oportuna, a existência de fato ou direito superveniente, ou que a prova destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

De forma complementar, a Lei nº 9.784/99, ao regular o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, disciplina que “*O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo*” (art.38), como forma de assegurar a ampla defesa e, entretanto, referendar a busca de uma verdade materialmente demonstrável, opondo-se a pretextos formalísticos que dificultem ou inviabilizem a realização dessa finalidade. Por isso mesmo, o § 2º do citado dispositivo estatui, categoricamente, que “*Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias*”.

A busca da verdade material não é apenas um direito do contribuinte, mas uma exigência procedimental a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores do processo administrativo tributário, os quais referendam ou não a regularidade da constituição do crédito tributário, como forma de lhe assegurar os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias a ele referíveis, conforme indica o Código Tributário Nacional e legislação esparsa.

A verdade material serve à instrumentalidade e economia processuais, porquanto o processo administrativo não é um fim em si mesmo, e, no lúcido dizer de Hugo de Brito Machado Segundo, “*consagra um valor que deve orientar a interpretação das demais regras processuais, sempre que o intérprete estiver diante de duas interpretações em tese possíveis, deverá adotar aquela que melhor consagre o processo em sua feição instrumental, e não sacramental. Trata-se de decorrência direta do princípio do devido processo legal, sendo certo que devido é aquele processo que se presta da maneira mais efetiva possível à finalidade a que se destina, e não aquele que faz com que as partes se embarquem em um emaranhado de formalismos e terminem vendo naufragar a sua pretensão de ver resolvido o conflito de interesses no qual estão envolvidas*” (MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Processo tributário. 10. ed. rev e atual. São Paulo: Atlas, 2018, p. 54).

Considera-se, pois, que o processo administrativo tributário há de ser pautado pelo formalismo moderado, a fim de assegurar que documentos eventualmente juntados tardiamente, enquanto forem úteis à solução adequada da controvérsia, possam ser analisados pela autoridade julgadora, mesmo em sede de recurso voluntário, especialmente durante diligências. O que importa é que a matéria controvertida documentalmente e relacionada objetivamente às razões igualmente suscitadas nas fases anteriores possam ser consideradas no julgamento do colegiado, permitindo o exercício da ampla defesa e, paralelamente, buscando alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto para converter o julgamento em diligência, a fim de que a administração tributária:

1) analise o parecer técnico de e.fls. 637/661 para validar ou refutar suas conclusões, podendo solicitar outros documentos, apenas se entender necessário;

Fl. 13 da Resolução n.º 1201-000.751 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.914290/2006-60

2) **cientifique** o contribuinte sobre o resultado da diligência, para, se assim desejar, apresentar contrarrazões ao mesmo, no prazo legal de 30 (trinta) dias;

3) **devolva** os autos ao CARF, findo o prazo acima, para que seja realizado julgamento de mérito.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque