



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10930.904006/2011-71
ACÓRDÃO	1402-006.999 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de junho de 2024
RECURSO	EMBARGOS
RECORRENTE	VIVO S/A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006

DIREITO CREDITÓRIO. RECONHECIMENTO.

Não tendo sido constatada a omissão proclamada pela embargante, cabe tão somente conhecer dos embargos de declaração interpostos e a eles negar provimento, mantendo incólume a decisão embargada que reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado e homologou as compensações até o limite reconhecido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer dos Embargos de Declaração opostos ao Acórdão nº 1402-006.043, de 20/09/2022, da 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária e a eles negar provimento, mantendo incólume a decisão embargada, por seus próprios fundamentos.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macêdo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de análise dos embargos de declaração interpostos pela contribuinte acima identificada (fls. 158/1593) em face do Acórdão nº 1402-006.043, de 20/09/2022, da 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária (fls. 1534/1576), cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**Ano-calendário: 2006****DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN.

Desincumbindo-se a recorrente, ainda que parcialmente, mediante provas robustas, do ônus de comprovar o direito creditório alegado e confirmadas suas alegações pela diligência realizada, cabe o provimento parcial do recurso voluntário.

SALDO NEGATIVO. TERMO INICIAL DE INCIDÊNCIA DOS JUROS.

Reconhecido parte do direito creditório, para fins de compensação ou restituição, o termo inicial de incidência, no cálculo dos juros equivalentes à taxa Selic, no caso de saldo negativo, é o mês subsequente ao de encerramento do período de apuração.

Com o seguinte dispositivo de acórdão:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo o direito creditório de R\$ 15.943.654,20, homologando as compensações até o limite ora reconhecido.

Analizados previamente pelo Despacho de Admissibilidade (fls. 1729/1738), os ED foram parcialmente admitidos para apreciação pelo Colegiado.

Para fins de relato do que consta dos ED, adoto o preciso relatório constante do Despacho de Admissibilidade, que bem resume as intenções da embargante, naquilo que aceitos os aclaratórios:

a) Omissão quanto à nota técnica complementar da KPMG, que analisa o controle de aplicações financeiras resgatadas no AC 2006 – afastando a crítica fiscal que embasou o provimento apenas parcial do recurso

A embargante narra que a autoridade tributária responsável pela realização da diligência fiscal (determinada por este Colegiado por ocasião do primeiro exame do recurso voluntário) concluiu que não teriam sido apresentados documentos aptos a comprovar que toda a receita alegadamente relativa ao IRRF aproveitado no ano-calendário 2006 referir-se-ia a resgates

efetivamente realizados neste ano, e não em anos anteriores. Por conta disso, a autoridade diligenciante teria se posicionado pelo reconhecimento do oferecimento à tributação de apenas R\$ 85.750.473,85 (do total de R\$ 128.546.249,47 alegado pela defesa).

Em resposta às conclusões expostas no termo de encerramento de diligência, a contribuinte afirma ter apresentado manifestação escrita, em 11/02/2021, bem com nota técnica complementar produzida pela KPMG ASSESSORES LTDA, em 09/03/2022 (a mesma empresa já havia elaborado laudo técnico contábil juntado ao processo durante a realização da diligência fiscal).

A embargante afirma que o Acórdão nº 1402-006.043 acolheu as conclusões da autoridade diligenciante, acatando “*como receita possivelmente oferecida à tributação o montante de R\$ 85.750.473,85*”, sem se manifestar a respeito da nota técnica complementar da KPMG, que alegadamente teria o condão de aplacar a crítica fiscal e elidir suas conclusões por trazer “*controle de aplicações financeiras da empresa, demonstrando detidamente que as receitas analisadas no laudo dizem respeito a aplicações resgatadas no AC 2006*”.

Defende a embargante que, ao sequer mencionar a nota técnica complementar ou o controle financeiro a ela anexado, o acórdão embargado teria incorrido em omissão que demanda saneamento, ao menos para que se esclareçam as razões pelas quais os documentos “*devem ou não ser acolhidos para fins de reconhecimento da integralidade do direito creditório*”.

Com o seguinte despacho de admissão do pedido:

“Entendo como procedente a alegação da embargante.

De fato, após apresentar, em 11/02/2021, manifestação relativa ao termo de encerramento de diligência fiscal, a contribuinte trouxe aos autos, em 09/03/2022, nova petição presente às fls. 1427 a 1430, por meio da qual apresentou “*NOTA TÉCNICA ELABORADA POR KPMG ASSESSORES LTDA. (doc. nº 01), EM COMPLEMENTO AO LAUDO ANTERIORMENTE APRESENTADO*”, instruída com “*Controle de aplicações financeiras resgatadas no AC 2006*”, com a finalidade específica de refutar o entendimento da autoridade diligenciante de que inexistiria comprovação de que o valor das receitas financeiras tributadas entre 2004 e 2006 seria integralmente vinculado às aplicações resgatadas em 2006 (base do IRRF cuja utilização se pleiteou na apuração do saldo negativo de IRPJ debatido no presente contencioso).

Como o teor dos documentos trazidos ao processo em 09/03/2022 poderia, pelo menos em tese, infirmar as conclusões expostas pela autoridade diligenciante, acatadas pelo Colegiado no acórdão embargado (o valor considerado como oferecido à tributação, de R\$ 85.750.473,85, adveio da diferença entre as receitas que a contribuinte alega terem vínculo com os resgates feitos em 2006 e aquelas

tributadas em 2004 e 2005 proporcionalmente aos resgates realizados nestes anos), conclui-se que o julgado deveria ter se manifestado a seu respeito, ainda que fosse para justificar a eventual impossibilidade de sua aceitação para fins de complementação da manifestação a respeito da diligência, cujo prazo fixado era de 30 (trinta) dias contados da ciência do termo de encerramento do procedimento fiscal (conforme intimação à fl. 1832).

Assim, concluo que a decisão embargada efetivamente se omitiu a respeito da petição protocolada em 09/03/2022, fazendo-se necessário o saneamento do acórdão nos termos do art. 65 do Anexo II do RICARF/2015”.

Já o outro pedido formulado “*Omissão quanto à demonstração alternativa de oferecimento da integralidade das receitas à tributação, em conformidade com a metodologia eleita por esta c. Turma em caso idêntico ao dos autos*” foi inadmitido.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

VOTO

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone – Relator

Já foi atestada a tempestividade dos presentes Embargos de Declaração quando da análise prévia acerca de sua admissibilidade.

Para melhor compreensão do Colegiado, considerando que os atuais componentes, exceto este Relator, não compunham a Turma;

Considerando a verdadeira miscelânea de valores que permeiam os autos;

Considerando a dissintonia dos cálculos apresentados por todas as partes que se manifestaram nos autos;

Considerando que se está diante de discussão que envolve valores a serem contrapostos à Fazenda Pública, por isso, de obrigatória consistência;

Considerando, por fim, a necessidade de se buscar a verdade material, fundamento de todo processo administrativo-fiscal, entendo primordial seja reproduzido, na íntegra o mérito do voto que proferi na sessão de 20/09/2022, acolhido por unanimidade pela banca de julgadores e que deu nascimento ao Acórdão nº 1402/006.043, ora combatido em sede de embargos:

MÉRITO

Superada a preliminar, já se pode debruçar sobre o mérito, os argumentos da recorrente, a decisão *a quo*, o relatório da diligência e o contraponto da interessada.

Relembrando, não há controvérsias sobre o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2006 (R\$ 20.480.086,62) e nem à maior rubrica que o compõe, no caso, as retenções de fonte no importe de R\$ 23.892.328,57 (“22. *Conforme extratos da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – Dirf (fls. 177/192), as retenções confirmadas de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRF, no total de 23.892.326,57*” – Parecer SAORT/DRF/Londrina/PR – fls. 201).

Confirmado pela “Análise das Parcelas de Crédito” (fls. 16/17):

Análise das Parcelas de Crédito		
Imposto de Renda Retido na Fonte		
Parcelas Confirmadas		
CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
00.360.305/0001-04	3426	186.626,64
01.701.201/0001-89	3426	590.818,68
17.298.092/0001-30	3426	235.666,38
28.195.667/0001-06	3426	16.671,79
30.306.294/0001-45	3426	1.468.281,66
33.066.408/0001-15	3426	677.716,71
33.700.394/0001-40	3426	643.383,68
33.700.394/0001-40	5273	6.718,83
34.111.187/0001-12	3426	364.273,69
49.336.860/0001-90	3426	93.683,85
58.160.789/0001-28	3426	42.691,07
59.588.111/0001-03	3426	3.097.539,34
60.746.948/0001-12	3426	10.606.016,84
60.770.336/0001-65	3426	4.632.727,84
60.942.638/0001-73	3426	577.642,51
61.472.676/0001-72	3426	651.869,06
Total		23.892.328,57

O embate se forma a partir da exigência da Administração, fundada no artigo 231, III³, do RIR/1999, então vigente, e que impõe que os valores das receitas sobre os quais incidiram o IRRF tenham sido corretamente oferecidos à tributação.

E é nesse perímetro que começam a surgir as mais desencontradas informações de valores das receitas e sua tributação.

Principiemos pela DIRF do período (fls. 81/102 e 177/192), cujos valores de IRRF e respectivas receitas atingiram **R\$ 23.892.326,57** e **R\$ 128.579.066,93**, respectivamente.

Com esses números (comprovados em DIRF), as alegações e o pedido da recorrente se robusteceriam.

Todavia, conforme expresso na decisão recorrida (fls. 610), “a Telegoiás Celular S/A contabilizou rendimentos no montante de **R\$ 24.039.802,96** na conta 41911111 – Juros de Aplicações Financeiras (fls. 103/110)”.

Com isso, ainda segundo a decisão *a quo*, “a autoridade fiscal considerou R\$ 4.469.740,96 de IRRF proporcional aos rendimentos oferecidos à tributação; desse valor abateu o montante de R\$ 3.412.191,48 deduzido das antecipações mensais devidas por estimativa e apurou R\$ 1.057.549,48 de saldo negativo no ajuste do período de apuração encerrado em 31/10/2006” (Ac. DRJ - *ibidem*):

Cenário resumido na planilha elaborada pelo voto condutor (fls. 610):

FONTE PAGADORA	IRRF Jan-Out/2006 (R\$)		
	DIRF		Rend. escritur. Cta. 41911111
	Rendimento	Imposto Retido	
. CNPJ nº 00.360.305/0001-04 – cód.rec.3426	1.066.437,95	186.626,64	310.869,00
. CNPJ nº 01.701.201/0001-89 – cód.rec.3426	3.265.253,30	590.818,68	815.021,85
. CNPJ nº 17.298.092/0001-30 – cód.rec.3426	1.221.649,78	235.666,38	1.196,23
. CNPJ nº 28.195.667/0001-06 – cód.rec.3426	74.096,85	16.671,79	74.096,83
. CNPJ nº 30.306.294/0001-45 – cód.rec.3426	7.909.650,84	1.468.281,66	1.201.208,57
. CNPJ nº 33.066.408/0001-15 – cód.rec.3426	3.599.077,96	677.716,71	1.217.674,69
. CNPJ nº 33.700.394/0001-40 – cód.rec.3426	3.652.591,02	643.383,68	992.765,96
. CNPJ nº 33.700.394/0001-40 – cód.rec.5273	29.852,56	6.716,83	0,00
. CNPJ nº 34.111.187/0001-12 – cód.rec.3426	2.070.639,78	364.273,69	542.815,92
. CNPJ nº 49.336.860/0001-90 – cód.rec.3426	468.419,25	93.683,85	280.223,98
. CNPJ nº 58.160.789/0001-28 – cód.rec.3426	189.738,16	42.691,07	189.738,18
. CNPJ nº 59.588.111/0001-03 – cód.rec.3426	16.816.061,52	3.097.539,34	2.996.508,80
. CNPJ nº 60.746.948/0001-12 – cód.rec.3426	56.702.583,30	10.606.016,84	10.042.077,26
. CNPJ nº 60.770.336/0001-65 – cód.rec.3426	24.929.303,88	4.632.727,84	4.472.858,51
. CNPJ nº 60.942.638/0001-73 – cód.rec.3426	3.079.407,33	577.642,51	99.290,32
. CNPJ nº 61.472.676/0001-72 – cód.rec.3426	3.504.303,45	651.869,06	803.456,86
Total	128.579.066,93	23.892.326,57	24.039.802,96

³ 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](#)):

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

Valores confirmados pela planilha juntada pelo Fisco (fls. 193):

Demonstrativo Retenção Proporcional				
CNPJ	02.341.506/0001-90	AC 2006		
Juros aplicações financeiras – Conta Razão – 41911111				
CNPJ Declarante	Rendimento correspondente Dirf (R\$)	Vlr retenção DCOMP (R\$)	Rendimento conta Razão (R\$)	Retenção proporcional (R\$)
00.360.305/0001-04	1.066.437,95	186.626,64	310.869,00	54.402,07
01.701.201/0001-89	3.265.253,30	590.818,68	815.021,85	147.470,99
17.298.092/0001-30	1.221.649,78	235.666,38	1.196,23	230,76
28.195.667/0001-06	74.096,85	16.671,79	74.096,83	16.671,79
30.306.294/0001-45	7.909.650,84	1.468.281,66	1.201.208,57	222.982,35
33.066.408/0001-15	3.599.077,96	677.716,71	1.217.674,69	229.291,64
33.700.394/0001-40	3.652.591,02	643.383,68	992.765,96	174.870,23
33.700.394/0001-40	29.852,56	6.716,83	,00	,00
34.111.187/0001-12	2.070.639,78	364.273,69	542.815,92	95.493,94
49.336.860/0001-90	468.419,25	93.683,85	280.223,98	56.044,80
58.160.789/0001-28	189.738,16	42.691,07	189.738,18	42.691,07
59.588.111/0001-03	16.816.061,52	3.097.539,34	2.996.508,80	551.960,63
60.746.948/0001-12	56.702.583,30	10.606.016,84	10.042.077,26	1.878.334,89
60.770.336/0001-65	24.929.303,88	4.632.727,84	4.472.858,51	831.211,98
60.942.638/0001-73	3.079.407,33	577.642,51	99.290,32	18.625,11
61.472.676/0001-72	3.504.303,45	651.869,06	803.456,86	149.458,71
TOTAL	128.579.066,93	23.892.326,57	24.039.802,96	4.469.740,96

De outro lado, a recorrente informou como “receitas financeiras” em sua DIPJ do período analisado, o valor de **R\$ 30.103.711,66** (Ficha 06A – linha 24 – fls. 167):

CNPJ 02.341.506/0001-90		INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL	Fl. 107
Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral		DIPJ 2006	Pag. 1
62284029025082011142009MP220		Ano Calendário 2006 ND 1368418	CNPJ 02.341.506/0001-90
Discriminação	Valor		
24.Outras Receitas Financeiras	30.103.711,66		

Ou seja, nem o que consta em DIRF (R\$ 128,5 milhões), nem o que a auditoria apurou no Livro Razão da contribuinte (R\$ 24,0 milhões), nem o que a DIPJ retratou (R\$ 30,1 milhões).

A respeito, sustenta a recorrente, é que “as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem registrar suas receitas decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa com base no regime de competência. Isso é o que determina o artigo 17 do Decreto Lei nº 1.598/77 e artigo nº 373 do RIR/99 - Decreto nº 3.000/995. Mesmo entendimento é aquele exarado pela Receita Federal em diversas decisões e soluções de consulta da Receita Federal do Brasil” e que, “como detalhadamente explanado no item 3, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real devem registrar suas receitas decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa com base no regime de competência. Isso é o que determina o artigo 17 do Decreto Lei nº 1.598/77 e artigo nº 373 do RIR/99. Já o IRRF é devido no momento da alienação, que compreende a liquidação ou o resgate, conforme dispõem os artigos 65 § 3º da Lei nº 8.981/1995, corroborada pela IN nº 1.022/2010”, e “pelo descasamento definido pela própria legislação, os rendimentos no valor de R\$ 128.579.066,93, originários de aplicações financeiras de médio e longo prazo em CDB e swap, cujo oferecimento à tributação ocorreu paulatinamente ao longo dos anos em que as receitas foram percebidas, em obediência ao princípio contábil da competência. Por tal razão, apenas o valor R\$ 24.039.802,93, referente às receitas de aplicações

financeiras foi registrado na DIPJ/2006 e os demais valores foram registrados nos livros razão e oferecidos à tributação em períodos anteriores”. (MI – fls. 431, 441 e 442).

Ou seja, o clássico e recorrente argumento da disfunção entre os regimes de competência e de caixa.

A partir desse raciocínio, elaborou planilha analítica reproduzindo o que seriam suas contas de receitas a partir da segregação de períodos em razão do citado regime de competência (fls. 586):

CNPJ	BANCO	Receitas DCOMP/DIRF	Receitas Livro Razão 2006	Receitas Livro Razão 2005	Receitas Livro Razão 2004	Receitas Totais	Receitas Comprovadas	Receitas registradas em períodos anteriores
00.360.305/0001-04	CEF	R\$ 1.066.437,95	R\$ 310.869,00	R\$ 671.447,14	R\$ -	R\$ 982.316,14	R\$ 982.316,14	R\$ 84.121,81
01.701.201/0001-89	HSBC	R\$ 3.265.253,30	R\$ 815.021,85	R\$ 4.399.162,67	R\$ 4.307.343,19	R\$ 9.521.527,71	R\$ 3.265.253,30	R\$ -
17.298.092/0001-30	ITAÚ	R\$ 1.221.649,78	R\$ 1.196,23	R\$ 145.814,77	R\$ -	R\$ 147.011,00	R\$ 147.011,00	R\$ 1.074.638,78
28.195.667/0001-06	ABC	R\$ 74.096,85	R\$ 74.096,83	R\$ -	R\$ -	R\$ 74.096,83	R\$ 74.096,85	R\$ -
30.306.294/0001-45	PACTUAL	R\$ 7.909.650,84	R\$ 1.201.208,57	R\$ 3.494.626,98	R\$ 2.744.023,34	R\$ 7.439.858,89	R\$ 7.439.858,89	R\$ 469.791,95
33.066.408/0001-15	REAL ABN	R\$ 3.599.077,96	R\$ 1.217.674,69	R\$ 1.613.818,56	R\$ 899.961,13	R\$ 3.731.454,38	R\$ 3.599.077,96	R\$ -
33.700.394/0001-40	UNIBANCO	R\$ 3.652.591,02	R\$ 992.765,96	R\$ 2.538.401,38	R\$ 3.406.107,44	R\$ 6.937.274,78	R\$ 3.652.591,02	R\$ -
33.700.394/0001-40	UNIBANCO	R\$ 29.852,56	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 29.852,56
34.111.187/0001-12	BES	R\$ 2.070.639,78	R\$ 542.815,92	R\$ 1.549.960,85	R\$ 73.013,90	R\$ 2.165.790,67	R\$ 2.070.639,78	R\$ -
49.336.860/0001-90	ING	R\$ 468.419,25	R\$ 280.223,98	R\$ 112.363,49	R\$ -	R\$ 392.587,47	R\$ 392.587,47	R\$ 75.831,78
58.160.789/0001-28	SAFRA	R\$ 189.738,16	R\$ 189.738,18	R\$ 61.347,80	R\$ 3.261.391,20	R\$ 3.512.477,18	R\$ 189.738,16	R\$ -
59.588.111/0001-03	VOTORANTIM	R\$ 16.816.061,52	R\$ 2.996.508,80	R\$ 7.728.069,70	R\$ 4.731.756,61	R\$ 15.456.335,11	R\$ 15.456.335,11	R\$ 1.359.726,41
60.746.948/0001-12	BRADESCO	R\$ 56.702.583,30	R\$ 10.042.077,26	R\$ 33.744.710,24	R\$ 29.322.707,97	R\$ 73.109.495,47	R\$ 56.702.583,30	R\$ -
60.770.336/0001-65	ALFA	R\$ 24.929.303,88	R\$ 4.472.858,51	R\$ 10.844.394,80	R\$ 6.298.328,08	R\$ 21.615.581,39	R\$ 21.615.581,39	R\$ 3.313.722,49
60.942.638/0001-73	SUDAMERIS	R\$ 3.079.407,33	R\$ 99.290,32	R\$ 1.325.547,94	R\$ 1.065.322,84	R\$ 2.490.161,10	R\$ 2.490.161,10	R\$ 589.246,23
61.472.676/0001-72	SANTANDER	R\$ 3.504.303,45	R\$ 803.456,86	R\$ 2.261.161,34	R\$ 4.381.084,04	R\$ 7.445.702,24	R\$ 3.504.303,45	R\$ -
Outras Instituições Bancárias		R\$ -	R\$ -	R\$ 6.820.943,16	R\$ 938.966,23	R\$ 7.759.909,39	R\$ -	R\$ -
TOTAL		R\$ 128.579.066,93	R\$ 24.039.802,96	R\$ 77.311.770,82	R\$ 61.430.005,97	R\$ 162.781.579,75	R\$ 121.582.134,92	R\$ 6.996.932,01

Nesse instante tem-se então um novo valor (o quarto), **R\$ 121.582.134,92**, que vem juntar-se aos outros três, polemizando e dificultando ainda mais os argumentos e provas e a confirmação daquele que seria o efetivamente correto.

Foi nesse tumultuoso contexto que o processo veio a julgamento pela primeira vez em 16/05/2018 e o então Relator entendeu pela necessidade de sua conversão em diligência para suprir informações essenciais ao deslinde dos fatos, proposta acatada de forma unânime pelo Colegiado, consoante Resolução nº 1402-000.655 (fls. 836/846), cujo teor se reproduz abaixo:

“Em síntese, o contribuinte ingressou com pedido de compensação de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2006, DIPJ 2007. A DRF de Londrina, responsável pela análise do PER/DCOMP, emitiu um primeiro despacho decisório de p. 15, em 02 de agosto de 2011, no qual confirmou todas as retenções na fonte que formaram o crédito e, consequentemente, reconheceu o direito creditório, homologando parcialmente a compensação pleiteada em razão de ter corrigido o referido crédito a partir de dezembro/2006, quando, em verdade, a DIPJ de origem do crédito foi transmitida em outubro/06.

Aberto o prazo para a manifestação de inconformidade, antes que o contribuinte a apresentasse, a DRF Londrina, através do despacho de p. 205 cancelou o primeiro despacho decisório, reconhecendo créditos em favor do contribuinte em montante bem menor, uma

vez que o contribuinte não comprovou que a receita financeira que ensejou as retenções de IRRF tinha sido oferecida à tributação.

O contribuinte protocolou manifestação de inconformidade referente ao primeiro despacho e antes que o contribuinte pudesse apresentar manifestação em face do segundo despacho, que cancelou o primeiro, o processo foi encaminhado para julgamento pela DRJ, que exarou acórdão de p. 371 a 376, reconhecendo o termo inicial para a correção dos créditos da contribuinte e, desta forma, dando provimento à primeira manifestação de inconformidade.

Posteriormente, tendo em vista que o contribuinte apresentou a segunda manifestação de inconformidade, referente ao segundo despacho decisório, o processo voltou para apreciação pela DRJ, a qual exarou um segundo acórdão de p. 57 a 615, no qual ratifica o termo inicial para a correção monetária dos créditos reconhecidos pela DRF em favor do contribuinte, mas mantém a redução do crédito de saldo negativo de IRPJ.

O contribuinte, inconformado, além de questionar a nulidade da revisão de ofício realizada pela DRF, em ser recurso voluntário de p. 708 a 723, sob o argumento de mudança de critério jurídico por parte da fiscalização, no mérito, ressalta que as receitas financeiras que ensejaram a retenção de IR na Fonte, utilizado para a composição do saldo negativo de IRPJ foram oferecidas à tributação em mais de um ano-calendário, e que, em razão disso, foram declaradas com base no regime de competência.

O IRRF foi retido todo de uma vez, em 2006, em razão da liquidação e resgate dos investimentos em aplicações financeiras terem ocorrido no referido ano, assim como as operações de Swap. Apresenta quadro, na p. 722, com um resumo das receitas reconhecidas durante os anos de 2004 a 2006, ressaltando que os valores referentes ao ano-calendário 2006 foram integralmente confirmados.

O primeiro ponto que se deve ter, como incontroverso, é a efetividade da retenção de R\$ 23.892.326,57 de IRRF no ano-calendário 2006, confirmada em DIRF pelas fontes pagadoras (p. 177 a 192), conforme se verifica no item 46 do v. acórdão recorrido, p. 612. O questionamento fica pelo oferecimento à tributação da receita financeira respectiva, no importe de R\$ 128.579.066,93. O contribuinte anexou aos autos, às p. 166 a 176 a DIPJ 2006, referente ao ano-calendário 2006, encerrado, por incorporação, em 31.10.2006, na qual está apontado “Outras Receitas Financeiras” oferecidas à tributação no importe de R\$ 30.103.711,66, a qual, de fato, é bem menor do que os R\$ 128.579.066,93 que o contribuinte precisa comprovar. Contudo, nas p. 588 a 590 foi anexada a Ficha 6A da DIPJ 2006, referente ao ano-calendário 2005, na qual está apontado “Outras Receitas Financeiras” oferecidas à tributação no importe de R\$ 148.858.717,68; e, nas p. 592 a 594 foi anexada a Ficha 6A da DIPJ 2005, referente ao ano-calendário 2004, na qual está apontado “Outras Receitas Financeiras” oferecidas à tributação no importe de R\$ 64.244.810,11.

Ou seja, se considerarmos as aplicações financeiras num período que excede o ano-calendário de 2006, o contribuinte demonstrou que, de fato, ofereceu à tributação receitas financeiras em montante compatível com o que se precisa comprovar no presente feito para fins de se admitir os créditos trazidos à compensação.

Contudo, intimado a prestar esclarecimentos conforme Intimação 893/2010, de 01 de abril de 2010 (p. 36), apresentou cópia dos comprovantes de rendimentos pagos e do IRRF referentes ao ano 2006, bem como esclareceu a composição dos rendimentos declarados no importe de R\$ 30.103.711,66, conforme documentos de p. 80 e seguintes.

Reintimado através da Intimação 916/2011, de 06 de junho de 2011, para esclarecer como teria contabilizado e tributado os rendimentos de aplicação financeira de longo prazo, conforme informado na resposta à intimação anterior, que totalizavam R\$ 98.475.355,27, o contribuinte solicitou dilação de prazo para prestar os esclarecimentos, mas acabou não fazendo essa comprovação, ensejando o parecer de p. 198 a 204 e o despacho decisório de p. 205, que reconheceu apenas parte do direito creditório pleiteado em PER/DCOMP pelo contribuinte (apuração p. 202).

Por fim, a própria DRJ, no v. acórdão recorrido, p. 613, reconhece que o contribuinte apresentou planilha de p. 586, a qual resume os esclarecimentos para a composição da receita financeira total de R\$ 128.579.066,93, chegando ao montante de R\$ 121.582.134,92, à vista de extratos do Livro Razão, referente a conta 419111111 – Juros Aplicações Financeiras para os anos de 2004, 2005 e 2006 que, se não demonstra todo o valor, chega a um percentual considerável do montante total a ser comprovado, não sendo aceito pela DRJ exclusivamente pela não demonstração analítica da contabilização dos rendimentos produzidos, nos períodos de apuração compreendidos entre a data da aplicação e do resgate das aplicações, referentes aos títulos alienados no ano-calendário de 2006.

Desta forma, em respeito ao princípio da Verdade Material, proponho converter o presente julgamento em diligência para que os autos baixem à unidade de origem e seja oportunizado ao contribuinte apresentar, devidamente documentadas:

- (i) as demonstrações analíticas da contabilização;
- (ii) o oferecimento à tributação das receitas financeiras decorrentes de aplicações financeiras vinculadas à conta 419111111 – Juros Aplicações Financeiras para os anos de 2004, 2005 e 2006, uma vez que há oferecimento de receitas financeiras à tributação nos referidos anos-calendário a sustentar, ainda que parcialmente, a receita financeira total de R\$ 128.579.066,93 necessária para o reconhecimento dos créditos trazidos à compensação através deste processo administrativo; e,
- (iii) ao final do procedimento, deverá a autoridade fiscalizadora elaborar relatório circunstanciado, cientificando o sujeito passivo do resultado da diligência para que, querendo, se manifeste em 30 (trinta) dias, com fundamento no artigo 35, parágrafo único, do Decreto 7.574/2011”. (negrito acrescido)

Faço questão de reproduzir, em destaque, os seguintes excertos do voto condutor da Resolução que ratificam o que atrás escrevi acerca da pluralidade, diversidade e incongruência dos valores relativos às receitas que deram origem ao IRRF que a contribuinte utilizou na formação de seu SN IRPJ AC/2006:

O primeiro ponto que se deve ter, como incontroverso, é a efetividade da retenção de R\$ 23.892.326,57 de IRRF no ano-calendário 2006, confirmada em DIRF pelas fontes pagadoras (p. 177 a 192), conforme se verifica no item 46 do v. acórdão recorrido, p. 612. O questionamento fica pelo oferecimento à tributação da receita financeira respectiva, no importe de R\$ 128.579.066,93. O contribuinte anexou aos autos, às p. 166 a 176 a DIPJ 2006, referente ao ano-calendário 2006, encerrado, por incorporação, em 31.10.2006, na qual está apontado “Outras Receitas Financeiras” oferecidas à tributação no importe de R\$ 30.103.711,66, a qual, de fato, é bem menor do que os R\$ 128.579.066,93 que o contribuinte precisa comprovar. Contudo, nas p. 588 a 590 foi anexada a Ficha 6A da DIPJ 2006, referente ao ano-calendário 2005, na qual está apontado “Outras Receitas Financeiras” oferecidas à tributação no importe de R\$ 148.858.717,68; e, nas p. 592 a 594 foi anexada a Ficha 6A da DIPJ 2005, referente ao ano-calendário 2004, na qual está apontado “Outras Receitas Financeiras” oferecidas à tributação no importe de R\$ 64.244.810,11.

(...)

Por fim, a própria DRJ, no v. acórdão recorrido, p. 613, reconhece que o contribuinte apresentou planilha de p. 586, a qual resume os esclarecimentos para a composição da receita financeira total de R\$ 128.579.066,93, chegando ao montante de R\$ 121.582.134,92, à vista de extratos do Livro Razão, referente a conta 419111111 – Juros Aplicações Financeiras para os anos de 2004, 2005 e 2006 que, se não demonstra todo o valor, chega a um percentual considerável do montante total a ser comprovado, não sendo aceito pela DRJ exclusivamente pela não demonstração analítica da contabilização dos rendimentos produzidos, nos períodos de apuração compreendidos entre a data da aplicação e do resgate das aplicações, referentes aos títulos alienados no ano-calendário de 2006.

Portanto, aos quatro valores dissonantes já mostrados neste voto (R\$ 23.892.326,57, R\$ 128.579.066,93, R\$ 24.039.802,96 e R\$ 30.103.711,66), vêm se juntar mais três: R\$ 148.858.717,68, R\$ 64.244.810,11 e R\$ 121.582.134,92.

Para cumprimento do determinado pela Resolução desta Turma, a Equipe Regional de Reconhecimento de Direito Creditório IRPJ/CSLL da Derat/SPO expediu o

“Termo de Ciência e Intimação Fiscal – EQ1-DAT-IRPJCSLL de 29 de julho de 2020” cientificando a contribuinte do referido procedimento (fls. 849/850).

Sequencialmente há nos autos manifestação da diligenciada (fls. 857/863), juntada de documentos e laudo de empresa de auditoria (fls. 890/1370), arquivos não pagináveis (termo às fls. 1371), Informação Fiscal da Diligência (fls. 1372/1381), nova intervenção da contribuinte, desta feita contrapondo-se às conclusões do procedimento naquilo que lhe foi desfavorável (fls. 1388/1397) e entrega de mais documentos (fls. 1398/1420).

Reproduzo, pela pertinência, excertos da Informação Fiscal que finalizou a diligência (fls. 1372/1381), ressaltando que os destaques não são do original:

“O direito creditório objeto do processo em análise é o saldo negativo de IRPJ apurado no período de 01/01/2006 a 31/10/2006, composto basicamente de IRRF, decorrente de aplicações financeiras.

3. Cabe esclarecer que a questão em exame objeto da diligência é a comprovação da efetiva contabilização, de forma analítica, da receita de aplicações financeiras de R\$ 128.579.066,93, com base no regime de competência, nos períodos de apuração compreendidos entre a data de aplicação dos títulos financeiros que a geraram até a respectiva data de alienação dos mesmos. Registre-se que foi o retromencionado montante de receita financeira que gerou a retenção na fonte de IRRF no importe de R\$ 23.892.326,57, que, por sua vez, compõe o crédito pleiteado pelo contribuinte a título de saldo negativo de IRPJ no montante de R\$ 20.480.086,62.

4. Em apertada síntese, como a unidade de origem (DRF) reconheceu ter sido oferecido à tributação apenas R\$ 24.039.802,96 dos R\$ 128.579.066,93, fora validado o montante proporcional de R\$ 4.469.740,96 dos R\$ 23.892.326,57 de IRRF para compor o crédito de saldo negativo de IRPJ, resultando num crédito favorável ao contribuinte de R\$ 1.057.549,48, em vez dos R\$ 20.480.086,62 pretendidos pelo interessado.

(...)

7. Direcionado o processo a esta DERAT/SP, intimou-se o contribuinte a apresentar os itens “i” e “ii”, acima mencionados, conforme determinação do CARF. Cientificado, apresentou resposta, conforme folhas 854 a 1370.

8. Observa-se que o contribuinte apresentou sua manifestação lastreada em Laudo Técnico elaborado pela KPMG ASSESSORES LTDA (doc. nº 4 – Termo de Constatação e documentos anexos). Nela, esclarece que o Laudo baseia-se no Termo de Constatação e os 25 documentos anexos nele examinados e referenciados: DIRF, DIPJs, informes de rendimentos, Razões, Balancetes, entre outros a amparar suas conclusões.

9. Quanto ao quesito “i” - apresentação das demonstrações analíticas da contabilização (quanto aos rendimentos produzidos nos períodos de apuração compreendidos entre a data de aplicação e do resgate das aplicações, referentes aos títulos alienados no ano-calendário 2006) – o contribuinte afirma ter sido analiticamente demonstrada no item IV do Laudo (doc. nº 04, cit – fls. 09-16 do Termo de Constatação). Entende que, após as análises pertinentes, especialmente no que se refere aos Balancetes e Razões dos anos-calendário 2002 a 2006, conforme o aludido Laudo, dos R\$ 128.546.249,47, R\$ 121.921.120,68 encontram-se devidamente contabilizados nos anos-calendário 2004, 2005, 2006, através da conta contábil

41911111 – Juros Aplicações Financeiras; e R\$ 6.625.128,79 encontram-se provavelmente contabilizados nos anos-calendário 2002 e 2003, em atendimento ao princípio da competência, na conta contábil 4192111900 – Juros Aplicação Financeira de Instituições Financeiras.

10. Em relação ao item “ii” - oferecimento à tributação das receitas financeiras decorrentes de aplicações financeiras vinculadas à conta 419111111 – Juros Aplicações Financeiras para os anos 2004, 2005, 2006 - afirma o contribuinte que o oferecimento à tributação das receitas foi objeto do item V do Laudo (doc. nº 04, cit. - fls. 17 – 19 do Termo de Constatação), que examinou não apenas os anos 2004 a 2006, mas também os anos 2002 e 2003, seguindo o rastro das constatações do item “i”. Que com o exame, que culminou na decomposição analítica da linha 24 da ficha 6A das DIPJs envolvidas, a Assessoria independente concluiu o seguinte:

Mediante os acurados exames realizados acima, restou comprovado que as contas contábeis #41911111 - Juros Aplicação Financeiras (para os anos-calendário 2006, 2005 e 2004) e #4192111900 - Juros Aplicação Financeira Instituição Financeira (para os anos-calendário 2003 e 2002), que registraram os rendimentos financeiros sobre os quais incidiram o IRRF que compôs o Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 2006, de fato, compuseram o resultado líquido da Telegoiás nos anos-calendário de 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006 e, por sua vez, foram oferecidos à tributação do IRPJ nos respectivos períodos de competência, uma vez que compuseram os resultados apresentados na Ficha 06A (“Demonstração do Resultado”) das DIPJs, ponto de partida para o cálculo do Lucro Real apurado nos períodos em referência.

11. Portanto, afirma estar comprovado que as receitas em exame deveras foram oferecidas à tributação nos anos 2002 a 2006, em obediência ao regime de competência.

12. Esclarece ainda que nos anos anteriores a 2006 o contribuinte ofereceu à tributação, nas suas DIPJs, montantes de receitas financeiras proporcionalmente muito superiores ao IRRF que aproveitou nos mesmos exercícios.

13. Pois bem.

14. Em análise dos documentos apresentados pelo contribuinte, entendemos que não foi apresentada uma demonstração analítica da contabilização dos rendimentos produzidos nos períodos de apuração compreendidos entre a data da aplicação dos títulos financeiros e os respectivos resgates em 2006, uma vez que não se tem conhecimento da data de aplicação dos títulos financeiros resgatados em 2006. Entendemos que para uma demonstração analítica o contribuinte precisaria:

- 1) demonstrar e comprovar quais foram os títulos financeiros resgatados em 2006, bem como a respectiva data de aplicação dos mesmos;
- 2) indicar de forma analítica (minuciosa), como se deu a contabilização, com base no regime de competência, dos rendimentos produzidos nos períodos de apuração compreendidos entre a data da aplicação e o resgate dos títulos financeiros alienados em 2006;

15. Dos documentos apresentados pelo interessado após a intimação para atendimento da Resolução nº 1402-000.655 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do CARF, verifica-se que

quanto aos registros contábeis nos livros comerciais obrigatórios, Diário e Razão (obrigatório para os optantes do Lucro Real, conforme artigos 258 e 259 do RIR), não houve a apresentação de novos registros, pois todos os apresentados, conforme Resolução do CARF, já constavam do processo (fls. 561 – 581, 1179 – 1199; fls. 541 – 544, 1212 – 1215; fls. 545 – 556, 1216 – 1227).

16. Por oportuno, entendemos que as cópias do Razão apresentadas no presente processo deveriam estar acompanhadas do termo de abertura e de encerramento, bem como declaração assinada do contabilista e do responsável pela empresa atestando que representam fielmente os registros efetuados no Diário.

17. Ainda quanto aos registros no livro Razão apresentados, em relação ao ano-calendário 2005, fls. 545-556 e 1216-1227, encontram-se registros da conta 41911111 apenas dos meses de janeiro a junho. Quanto ao ano-calendário de 2006, não foram apresentados os registros da conta 41911111 no Razão conforme o fora para o ano-calendário 2004 (fls. 561-581 e 1179-1199). É de se ressaltar que o contribuinte apresentou extratos da conta 41911111 dos anos-calendário 2005 (folhas 541 a 544 e 1212 a 1215) e 2006 (fls. 109 a 110 e 1228 a 1236), mas sem o requisito da ordem cronológica das operações (artigo 259, § 1º, do RIR, Decreto nº 3000/1999).

18. Verifica-se que o contribuinte realizou e apresentou balancetes dos anos 2002 a 2006, porém entendemos que os mesmos deveriam estar acompanhados dos registros do Livro Razão que os embasaram, motivo pelo qual entendemos prejudicados os balancetes dos anos-calendário 2002 e 2003. Quanto ao ano-calendário 2006, através do Laudo apresentado (fls. 915 a 917), o contribuinte afirma detalhar a linha 24 (“outras receitas financeiras”) da ficha 6A. Assim assevera que o montante de Juros Aplicações Financeiras é de R\$ 26.277.399,84 em 2006 (conta 41911111) porém não foram apresentados os registros do Razão, apontando o referido valor.

19. O contribuinte apresenta os demonstrativos da folha 586 bem como o da folha 913, abaixo retratados, de onde entende comprovar o oferecimento à tributação do montante de R\$ 121.582.134,92 (demonstrativo de folha 586) ou R\$ 121.921.120,68 (demonstrativo de folha 913). Antes de fazermos os comentários sobre o mesmo, cabe registrar que observam-se algumas divergências entre os valores contidos nos dois demonstrativos apresentados pelo interessado, não devidamente esclarecidas.

20. Analisando os demonstrativos, pode-se inferir que o contribuinte entende estar comprovado o oferecimento à tributação dos rendimentos (relativos aos títulos financeiros resgatados em 2006), quando o valor desses (individualizados por fonte pagadora) estivesse suportado pela soma dos rendimentos de aplicações financeiras, da mesma fonte pagadora, segundo registrados no Livro Razão dos anos de 2004, 2005 e 2006. Nesse raciocínio, quando essa soma não suportasse o valor do rendimento do título financeiro resgatado em 2006, presume, a empresa, que a diferença não suportada teria sido oferecida em períodos anteriores. Seguem os demonstrativos da folha 586 e em seguida o da folha 913:

(...)

21. Ocorre que nos demonstrativos de folha 586 e 913, entendemos que, embora o contribuinte some os valores indicados como tendo sido oferecidos à tributação em 2004, 2005, 2006 a título de rendimentos de aplicações financeiras, esquece-se o mesmo de informar nos referidos demonstrativos os valores que teriam sido resgatados nos anos-calendário 2004 e 2005 (portanto relativos a títulos financeiros distintos dos alienados em 2006) – apenas informa os indicados por DIRF em 2006 –, distorcendo, assim, o resultado

que conduziria aos supostos valores comprovados a título de oferecimento à tributação dos títulos financeiros resgatados em 2006. Vejamos. Se a interessada soma o oferecimento à tributação de rendimentos de receita de aplicações financeiras (de determinadas fontes pagadoras) do período de três anos, teria de somar também o montante dos rendimentos das aplicações financeiras resgatadas nos respectivos três anos, de forma a haver congruência.

22. Assim, tivesse o interessado considerado os rendimentos das aplicações financeiras resgatadas em 2004 e 2005, conforme pode-se comprovar com os dados extraídos das DIRF 2004 e 2005, alterar-se-ia o resultado que, aparentemente, comprovaria, na visão do contribuinte, o oferecimento à tributação do valor de R\$ 121.921.120,68 (folha 913), ou R\$ 121.582.134,92 (fl. 586). **Tomando como base o demonstrativo de folha 913, fizemos a inserção dos valores de rendimentos de aplicações financeiras de rendimentos resgatados em 2004 e 2005, chegando-se ao resultado de uma suposta comprovação de R\$ 85.750.473,85, não R\$ 121.921.120,68, como entende o contribuinte. Vide quadro abaixo:**

(...)

23. De qualquer forma, nem é possível afirmar-se que os R\$ 85.750.473,85 (obtido no cálculo do demonstrativo acima) de rendimentos de aplicações financeiras serviriam de base para comprovar proporcionalmente o montante de IRRF em 2006. O motivo é que os valores de rendimentos das aplicações financeiras indicados no Razão em 2004, 2005 e 2006 não necessariamente são referentes aos títulos financeiros resgatados em 2004, 2005 e 2006, ou seja, podem ser relativos a rendimentos de aplicações financeiras resgatadas em 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 etc., a depender do prazo estabelecido em cada título de aplicação financeira de cada uma das fontes pagadoras informadas em DIRF.

24. De qualquer forma, não se pode negar, que há indício, ainda que parcial, de que tenha havido o oferecimento à tributação dos rendimentos das aplicações financeiras resgatadas em 2006. Porém, a certeza e a liquidez, requisitos previstos no artigo 170 do Código Tributário Nacional, não foram comprovadas, uma vez que não houve a demonstração analítica do oferecimento à tributação por título financeiro resgatado em 2006, ou seja, não houve a apresentação analítica/detalhada (data da aplicação, prazo da aplicação, detalhamento do oferecimento à tributação no prazo da aplicação etc.) dos títulos financeiros, cujos resgates ocorreram em 2006.

25. Por oportuno, cabível registrar que, para comprovar o direito pleiteado em compensação, o contribuinte deve fazê-lo documentalmente, por meio dos elementos que constituem tal direito. Não o fazendo, ou não apresentando em tempo hábil, a administração fica impedida de analisar, com exatidão, a liquidez e certeza do crédito pretendido.

26. Os atributos de liquidez e certeza do pretenso crédito não se realizam pela juntada de demonstrativos, extratos, registros contábeis e documentos nos quais a falta de vinculação entre eles e a imprecisa identificação dos registros referentes às aplicações financeiras resgatadas em 2006 impossibilita a perfeita e minudente cognição do conteúdo das operações negociais instrumentadas por aqueles registros, demonstrativos e documentos. Desse modo, quando o sujeito passivo limita-se a fornecer um demonstrativo de crédito em que não aparecem individualmente associados registros contábeis e documentos comprobatórios das operações, não cabe à autoridade tributária deter-se sobre a massa de documentos e buscar, ela própria, fazer aquilo que o contribuinte deveria ter feito.

(...)

27. Diante de todo o exposto, entende-se que as provas trazidas junto ao Recurso Voluntário não se mostram suficientes a garantir liquidez e certeza ao crédito pleiteado exigidos pelo Art. 170 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66)”.

Da mesma forma que em relação à Resolução que converteu o julgamento em diligência, destaco os seguintes pontos na Informação Fiscal:

- i) que um dos motivos principais da negativa em acolher os argumentos da recorrente seria o fato de que os documentos apresentados pelo contribuinte não demonstraram a contabilização dos rendimentos produzidos nos períodos de apuração compreendidos entre a data da aplicação dos títulos financeiros e os respectivos resgates em 2006;
- ii) que as cópias do Razão apresentadas no presente processo deveriam estar acompanhadas do termo de abertura e de encerramento, bem como declaração assinada do contabilista e do responsável pela empresa atestando que representam fielmente os registros efetuados no Diário;
- iii) que a argumentação da contribuinte de que os valores dos rendimentos compreenderiam receitas de períodos anteriores esbarra no fato de que, na mesma linha, deveriam ser subtraídos os rendimentos relativos a resgates havidos destes mesmos períodos em 2006;
- iv) que, todavia, foi possível chegar-se, ainda que sem confirmação total, ao montante de **R\$ 85.750.473,85**;
- v) que, “24. De qualquer forma, não se pode negar, que há indício, ainda que parcial, de que tenha havido o oferecimento à tributação dos rendimentos das aplicações financeiras resgatadas em 2006”, embora com a ressalva de que não foi possível confirmar a liquidez e certeza em razão da “não apresentação analítica/detalhada (data da aplicação, prazo da aplicação, detalhamento do oferecimento à tributação no prazo da aplicação etc.) dos títulos financeiros, cujos resgates ocorreram em 2006”.

A essa conclusão, veementemente contrapôs-se a recorrente (fls. 1388/1397), com os seguintes pontos em destaque (todos os negritos constam do original):

“...conforme detalhadamente aduzido nas defesas da contribuinte, os rendimentos no valor de R\$ 128.579.066,93 são originários de **aplicações financeiras de médio e longo prazo, cujo oferecimento à tributação ocorreu paulatinamente ao longo dos anos em que**

perduraram as aplicações, em obediência ao princípio contábil da competência. Por isso, apenas o importe de R\$ 24.039.802,96 foi registrado no Livro Razão e incluso na DIPJ do AC 2006, enquanto os demais valores foram registrados nos livros razão e oferecidos à tributação em períodos anteriores (ACs 2002 a 2005), como determina a legislação de regência. De outro modo, as fontes pagadoras informaram as receitas e efetuaram a retenção de todo o correspondente IRRF somente em 2006, **quando do resgate das aplicações**, seguindo o art. 65, § 3º, da Lei nº 8.981/1995.

Eis aí a legítima – e corriqueira – razão para o descasamento entre o momento em que os rendimentos foram reconhecidos como receitas e tributados pelo IRPJ e aquele em que ocorreu a retenção do IRRF (resgate).

(...)

Em resposta, o contribuinte apresentou **laudo técnico contábil** elaborado pela KPMG Assessores Ltda., que se debruçou sobre as duas questões postas, sendo composto por Termo de Constatação e 25 documentos anexos, de naturezas contábil, fiscal e bancária (fls. 854/1.370).

(...)

Portanto, restou constatado no laudo que as receitas relativas ao IRRF aproveitado no AC 2006 foram paulatinamente **(i)** contabilizadas e **(ii)** oferecidas à tributação, tudo entre os ACs 2002 a 2006, atendendo-se ao regime de competência; o que legitima o aproveitamento do respectivo IRRF para composição do saldo negativo declarado para o AC 2006, contrariando a glosa fiscal.

(...)

Inobstante as sólidas demonstrações consubstanciadas no laudo-contábil, no termo de informação em referência (fls. 1.372/1.381), que encerrou a diligência, o i. Agente fiscal responsável concluiu que *“as provas trazidas junto ao Recurso Voluntário não se mostram suficientes a garantir liquidez e certeza ao crédito pleiteado”*.

Diante disso, listam-se a seguir os supostos problemas apontados pela i. Autoridade fiscal quanto à demonstração materializada naquele parecer técnico, seguidos dos pertinentes contra-argumentos, a evidenciar que tais óbices não se sustentam, com todas as vênias:

- Não teria havido a comprovação documental dos títulos financeiros alienados no AC 2006, com datas de aplicação e resgate; e a demonstração minuciosa de sua contabilização.

De fato, a **demonstração da contabilização das receitas em lume foi realizada por instituição financeira**, e não por título individualmente identificado.

No entanto, a exigência de localização de inúmeros extratos bancários individuais, contendo datas de aplicação, relativos às diversas aplicações efetuadas por empresa **incorporada de segundo grau, há quase duas décadas** (época em que tais documentos eram emitidos **em papel**), constitui verdadeira imposição de **prova diabólica**, de obtenção absolutamente inviável para o contribuinte, apesar de todos os esforços envidados neste sentido.

Por outro lado, não há dúvidas que as datas dos respectivos **resgates** estão contempladas no AC 2006, haja vista que, conforme referenciado no laudo, todos os rendimentos dos títulos em questão constam na Dirf referente a esse ano-calendário. Ora, é consabido que tal

declaração enumera apenas as verbas oriundas das aplicações resgatadas no respectivo período.

Outrossim, faz-se claro que *in casu* a demonstração da contabilização individualizada “por instituição financeira” é **perfeitamente cabível e legítima**, seguindo justamente o critério informacional eleito na DIPJ relativamente aos rendimentos de aplicações objetos da presente investigação. Aliás, no ponto em que, na DIPJ, houve repartição de rendimentos oriundos de uma única instituição financeira em duas rubricas (como foi o caso para o Unibanco), o mesmo procedimento foi seguido no laudo, para aferição da escrituração.

Superados esses pontos, a análise do parecer contábil, acompanhado de seus anexos, revela que a demonstração realizada foi deveras minuciosa, efetuada mediante análise dos Balancetes e Razões, culminando na decomposição da escrituração, ao longo dos anos, de cada rendimento de aplicação referenciado na DIPJ (por instituição). Improcedentes, portanto, os apontamentos fiscais.

- Os Razões apresentados seriam inaptos, pois, em determinados pontos, incompletos ou desacompanhados de algumas formalidades escriturais.

Os trechos dos Razões apresentados como anexos ao Laudo refletem apenas as parcelas relevantes para a demonstração pretendida, contendo a escrituração dos rendimentos em foco. Inobstante, as cópias integrais dos lançamentos dos Razões já foram juntadas aos autos, no CD de fls. 582/583.

Ademais, cumpre ressaltar que, ainda que ausente alguma formalidade (considerando a antiguidade dos documentos), os lançamentos dos Razões são suportados pelos demais documentos anexados ao laudo, como os Balancetes de Verificação e Informes de Rendimentos. Improcedentes, assim, os apontamentos fiscais.

- Os Balancetes dos ACs 2002 e 2003 seriam inaptos, pois desacompanhados dos respectivos Razões.

Conforme constatado no laudo, apenas 4% dos rendimentos investigados foram contabilizados nos ACs 2002 e 2003, mas, relativamente a esses períodos, a Recorrente não logrou a recuperação dos respectivos Razões, devido à antiguidade de tais documentos, que ainda eram produzidos em papel. Inobstante, não merece guarida a pretensão fiscal de desconsiderar os registros dos Balancetes de tais ACs, acostados ao parecer. Afinal, eles são reflexos mais consolidados dos lançamentos dos Razões³, constituindo meios de prova idôneos.

- Na demonstração da contabilização e oferecimento à tributação gradual de 96% dos rendimentos (ACs 2004, 2005 e 2006), atrelados aos resgates efetuados no AC 2006, o laudo não teria levado em consideração os resgates efetuados nos ACs 2004 e 2005.

Nesse ponto, o i. Agente fiscal pretendeu demonstrar que os R\$ 121.921.120,68 de rendimentos constatados no laudo como atrelados às aplicações financeiras resgatadas no AC 2006, contabilizados e oferecidos à tributação entre 2004 a 2006, em verdade, também seriam parcialmente atrelados às aplicações liquidadas nos ACs 2004 e 2005.

Em síntese, a partir das respectivas Dirfs, o i. Agente fiscal verificou o total de rendimentos atrelados às aplicações financeiras resgatadas nos ACs 2004 e 2005, que atingem a soma de R\$ 70.468.364,86, e subtraiu tal montante do total de rendimentos de aplicações financeiras

contabilizadas nos Razões entre os ACs 2004 e 2006, no importe de R\$ 156.218.838,71 (cf. constatação do laudo).

Com isso, atingiu a monta remanescente de **R\$ 85.750.473,85 como valor de rendimentos atrelados às aplicações resgatadas no AC 2006 cuja contabilização e oferecimento à tributação seriam prováveis, ou, ao menos, indiciários** (em detrimento dos R\$ 121.921.120,68 constatados no laudo).

No entanto, renovando-se as vênias, **verifica-se que tal procedimento não foi o mais adequado para a análise em questão.** Isso porque, sendo os investimentos financeiros contratados pela empresa a médio/longo prazo, é bastante improvável que as receitas das aplicações resgatadas em 2004 tenham sido integralmente percebidas e contabilizadas no AC 2004, e que as receitas das aplicações resgatadas em 2005 tenham sido integralmente percebidas e contabilizadas nos ACs 2004 e 2005, conforme pressupôs a demonstração fiscal. É provável, por exemplo, que a maior parte dos rendimentos oriundos de aplicações resgatadas em 2004 tenha sido contabilizada nos ACs 2002 e 2003.

Nesse contexto, verifica-se que, adicionalmente às constatações do laudo, há procedimento mais razoável do que o proposto pelo i. Agente fiscal para equacionamento da controvérsia relativa à coexistência de aplicações financeiras resgatadas nos ACs 2004, 2005 e 2006, visando verificar, proporcionalmente, o oferecimento à tributação dos rendimentos oriundos dos títulos liquidados neste último ano (atrelados ao IRRF nele aproveitado).

Tal procedimento será demonstrado no tópico seguinte. De toda forma, resta evidente que, subsidiariamente, **acaso não acolhidas integralmente as razões da Recorrente, ao menos o montante de R\$ 85.750.473,85, a título de receitas financeiras, apontado na diligência fiscal, deve ser acatado por este eg. Conselho como oferecido à tributação**, determinando-se que a correspondente parcela do IRRF componha o saldo negativo do AC 2006”.

Igualmente adotando o procedimento de destacar o que entendo de mais relevante na manifestação oferecida pela recorrente, pontuo os seguintes tópicos:

- a) a ratificação de que a divergência tem origem nos regimes adotados (competência e caixa), comuns em processos sob análise no CARF e objeto de decisão desta Turma em Acórdão cuja ementa e voto condutor reproduziu;
- b) eventual não assinatura (formalismo) em alguma peça contábil juntada não pode ser motivo de sua desclassificação ou descaracterização em vista dos sólidos documentos que comprovam os registros;
- c) de outro lado, a exigência fiscal de alinhar registros e informações bancárias e contábeis individualmente, contendo datas de aplicação, relativos às diversas aplicações efetuadas por empresa **incorporada de segundo grau, há quase duas décadas** (época em que tais documentos eram emitidos **em papel**), constitui verdadeira imposição de **prova diabólica**, de obtenção absolutamente inviável para o contribuinte, apesar de todos os esforços envidados neste sentido;

- d) ter juntado laudo detalhado da KPMG com todos os esclarecimentos exigidos e que, “a partir das respectivas Dirfs, o i. Agente fiscal verificou o total de rendimentos atrelados às aplicações financeiras resgatadas nos ACs 2004 e 2005, que atingem a soma de R\$ 70.468.364,86, e subtraiu tal montante do total de rendimentos de aplicações financeiras contabilizadas nos Razões entre os ACs 2004 e 2006, no importe de R\$ 156.218.838,71 (cf. constatação do laudo)”.
- e) que, assim, “De toda forma, resta evidente que, subsidiariamente, **acaso não acolhidas integralmente as razões da Recorrente, ao menos o montante de R\$ 85.750.473,85, a título de receitas financeiras, apontado na diligência fiscal, deve ser acatado por este eg. Conselho como oferecido à tributação, determinando-se que a correspondente parcela do IRRF componha o saldo negativo do AC 2006**”.

Pois bem, antes de analisar detalhadamente as duas argumentações (Fisco e contribuinte) e alinhavá-las com os demais argumentos, decisões e provas que compõem o presente processo, entendo relevante trazer MAIS UM valor (o OITAVO!!) que “PODERIA” ser o efetivo montante de “receita” que deu origem às retenções de fonte que a recorrente pretende aproveitar na formação do seu Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2006, ou seja, **R\$ 85.750.473,85**, importe esse trazido pela Informação Fiscal e que a interessada manifestou a possibilidade de aceitar, embora, ressalte-se, não seja um consenso.

De todo modo, **é o oitavo valor** que, somado aos demais, levam ao seguinte rol: **R\$ 23.892.326,57, R\$ 128.579.066,93, R\$ 24.039.802,96, R\$ 30.103.711,66, R\$ 148.858.717,68, R\$ 64.244.810,11, R\$ 121.582.134,92 e R\$ 85.750.473,85.**

Convenhamos, um quadro de absurda e total dissintonia, dificultando a análise e, via de consequência, chegar-se à tão decantada e necessária “verdade material” e assim atender a um dos primados do processo administrativo-fiscal e com isso resolver a questão fundamental que se apresenta nos autos: **tem ou não a contribuinte o direito creditório que alega possuir? E se tem, qual o efetivo montante?**

A resposta a esse questionamento duplo é o que este Relator passa a buscar.

Antes de passar ao encaminhamento do meu voto, peço vênias aos meus pares, aos patronos, às partes e a todos que tiverem acesso a esta minha manifestação, para fazer um breve devaneio filosófico que entendo deveras pertinente perante aquilo que se estampa neste processo, **especialmente a dificuldade em se encontrar o efetivo valor dos rendimentos que deu origem às retenções de fonte**, (como visto atrás, há – no mínimo – OITO variáveis).

Reporto-me a um conto que – creio – pertence ao folclore italiano, posto que o ouvia atentamente pela palavra de meu pai, que certamente o ouvira de seu pai (meu avô) e que passou – e ainda certamente deve passar – de geração em geração por tradição oral. Como minha

ascendência paterna é totalmente italiana, presumo, repito, pertença às manifestações populares daquela nação.

Diz assim:

Três pequenas borboletas (Nininha, Didinha e Belinha) voavam em círculo ao redor de uma vela acesa sobre uma mesa, observando, por lógica, uma distância segura.

Eram amigas, Nininha a mais extrovertida, uma espécie de “sabe-tudo”, que palpitava acerca de todos os assuntos, buscando mostrar conhecimentos profundos.

Belinha, por sua vez, mais recatada, mas nem por isso menos ativa, sempre se contrapunha às conclusões (nem sempre seguras) de Nininha.

Por fim, a terceira, Didinha, cética, arisca, um verdadeiro São Tomé de asas que só acreditava naquilo que visse e com provas contundentes.

Voavam então as três ao redor da vela incandescente comentando e questionando sobre “*o que seria aquilo*” (a vela acesa, irradiando calor).

Nininha, sabichona, foi a primeira a mostrar que sabia o que era “aquilo” e, sempre voando, virou-se para as duas amigas e deu seu veredito: “- *é uma luz*”!

Discussões, contraposições, debates intensos, Belinha rebatendo a amiga e Didinha, cética como sempre não perdendo a chance de dizer “- *prove*”!

Antes que Nininha respondesse, Belinha, ativa, afirmou com ares de quem quer mostrar que sabe a verdade: “- *fogo, minhas amigas, aquilo é o que os humanos chamam de fogo*”!.

Seguiu-se um *zum zum zum*, burburinho, todas falando ao mesmo tempo, Nininha inconformada em ter sido contraditada por Belinha, enquanto Didinha, mais uma vez mostrando sua descrença em tudo, punha dúvidas na posição assumida pela segunda amiga.

“*É uma luz*”, “*é fogo*”, os debates caminhavam para desfecho algum, nenhuma conclusão, nenhum conhecimento da **verdade** que elas queriam tanto conhecer.

Foi nesse momento que Didinha, fustigada por suas amigas que diziam que ela era sempre incrédula, mas que nunca mostrava qual seria a posição ou versão correta, que estava sempre lançando dúvidas, sem

trazer verdades, decidiu que iria calar suas companheiras e descobrir a verdade que se escondia naquele objeto tão hipnotizador para as borboletas, com suas chamas feéricas sendo tortuosamente sacudidas pela brisa repleta do oxigênio que as alimentava.

Aproximando-se, Didinha pensou: *“hoje descubro a verdade, seja luz, seja fogo seja lá o que for”!!*

Desgarrando-se das duas amigas, voou em direção à vela acesa, dela aproximando-se tanto e de forma tão perigosa que acabou sendo totalmente consumida pelas chamas e feneceu.

Apavoradas, as duas amigas restantes, Nininha e Belinha afastaram-se rapidamente daquele objeto luminoso e quente que havia devorado Didinha e estando a uma distância segura, depois de lamentarem a perda da amiga, continuaram a se manifestar, Nininha em primeiro lugar: *“- agora nunca saberemos se é aquilo é uma luz ou um calor, mas pra mim é LUZ”*, ao que Belinha de pronto assacou: *“Nada disso, é fogo”*.

“É luz”, “é fogo”, “é luz”, “é fogo”, “é luz”, “é fogo”, lá se foram em direção ao horizonte com suas convicções próprias, imutáveis sem nunca terem conseguido descobrir aquilo que tanto almejavam: QUAL ERA A VERDADE QUE IRRADIAVA DAQUELA VELA?

Fecho parênteses, saio do momento de devaneio e volto ao voto, a ele agregando o ensinamento popular que se pode extrair deste conto folclórico.

E começo assumindo a posição de Didinha e questiono: qual a verdade que se apresenta pela leitura dos autos? Qual o valor correto, verdadeiro ou o mais próximo disso, que se pode extrair dos oito listados no curso do procedimento? R\$ 23.892.326,57 - R\$ 128.579.066,93 - R\$ 24.039.802,96 - R\$ 30.103.711,66 - R\$ 148.858.717,68 - R\$ 64.244.810,11 - R\$ 121.582.134,92 ou R\$ 85.750.473,85??

Ou nenhum destes valores?

A resposta efetiva, definitiva, indiscutível, a verdade absoluta provavelmente não será conhecida, mesmo que se mergulhe (como este Relator fez) em todos os documentos e manifestações do processo, até porque, nem a recorrente, nem a DRJ, nem o DD, nem a diligência trouxeram esta certeza.

MUITO AO CONTRÁRIO, como repetidamente dito, ao longo de todo o procedimento as dissonâncias se exteriorizaram a cada passo, a cada manifestação.

Nessa linha, vejo que a proposta alternativa trazida pela recorrente (“*subsidiariamente, caso entenda-se necessário, pugna-se por nova conversão em diligência para que a unidade fiscal de origem se manifeste sobre tais apontamentos*”) teria resultado zero ou próximo disso, posto que isso já foi feito, tendo a Autoridade Tributária, depois de realizar as pesquisas entendidas necessárias e requisitado as informações pertinentes via intimações, concluiu pela negativa ao pedido da contribuinte (nem discuto nesse momento se esta posição foi a mais correta ou não, mas apenas procuro mostrar sobre a ineficácia de outra diligência).

De outro canto, a recorrente (bom lembrar, autora nestes autos, por isso a prova do que alega é dela – artigo 373, I, do CPC) já mostrou que tudo o que tinha para juntar ou argumentar foi feito, tanto que incisivamente contrapôs, à manifestação do Fisco na Informação Fiscal, petição da qual extraio (fls. 1391/1392):

“No entanto, a exigência de localização de inúmeros extratos bancários individuais, contendo datas de aplicação, relativos às diversas aplicações efetuadas por empresa **incorporada de segundo grau, há quase duas décadas** (época em que tais documentos eram emitidos **em papel**), constitui verdadeira imposição de **prova diabólica**, de obtenção absolutamente inviável para o contribuinte, apesar de todos os esforços envidados neste sentido”.

Assim, na posição deste Relator uma nova diligência seria pura perda de tempo, atrasando ainda mais a resposta que se exige em procedimentos administrativos e judiciais, a teor da Carta Maior, artigo 5º, LXXVIII (“*a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação*”), consagração em cláusula pétrea, do **princípio da celeridade processual**, mesmo trilhar do artigo 2º, da Lei nº 9.784/1999.

Na outra ponta, sempre ressalvando que as provas devem ser coligidas pela autora (contribuinte), vejo que a Administração Tributária, na Informação Fiscal referente à diligência, mesmo não chancelando o pedido da recorrente, **NÃO DEIXOU DE CONCORDAR EXPLICITAMENTE** que há indícios de veracidade nas alegações, mais não fosse até porque os valores retidos foram integralmente confirmados em DIRF.

Nesse sentido o relato do condutor da diligência (fls.1379):

21. Ocorre que nos demonstrativos de folha 586 e 913, entendemos que, embora o contribuinte some os valores indicados como tendo sido oferecidos à tributação em 2004, 2005, 2006 a título de rendimentos de aplicações financeiras, esquece-se o mesmo de informar nos referidos demonstrativos os valores que teriam sido resgatados nos anos-calendário 2004 e 2005 (portanto relativos a títulos financeiros distintos dos alienados em 2006) – apenas informa os indicados por DIRF em 2006 –, distorcendo, assim, o resultado que conduziria aos supostos valores comprovados a título de oferecimento à tributação dos títulos financeiros resgatados em 2006. Vejamos. Se a interessada soma o oferecimento à tributação de rendimentos de receita de aplicações financeiras (de determinadas fontes pagadoras) do período de três

anos, teria de somar também o montante dos rendimentos das aplicações financeiras resgatadas nos respectivos três anos, de forma a haver congruência.

22. Assim, tivesse o interessado considerado os rendimentos das aplicações financeiras resgatadas em 2004 e 2005, conforme pode-se comprovar com os dados extraídos das DIRF 2004 e 2005, alterar-se-ia o resultado que, aparentemente, comprovaria, na visão do contribuinte, o oferecimento à tributação do valor de R\$ 121.921.120,68 (folha 913), ou R\$ 121.582.134,92 (fl. 586).

Atente-se ainda para o fragmento do voto do Relator original destes autos quando de sua proposta para a conversão do julgamento em diligência, ocasião em que, reportando-se à decisão de 1º Grau, já fazia referência a tal montante de R\$ 121,5 milhões. (Resolução – fls. 845/846):

Por fim, a própria DRJ, no v. acórdão recorrido, p. 613, reconhece que o contribuinte apresentou planilha de p. 586, a qual resume os esclarecimentos para a composição da receita financeira total de R\$ 128.579.066,93, chegando ao montante de R\$ 121.582.134,92, à vista de extratos do Livro Razão, referente a conta 419111111 – Juros Aplicações Financeiras para os anos de 2004, 2005 e 2006 que, se não demonstra todo o valor, chega a um percentual considerável do montante total a ser comprovado, não sendo aceito pela DRJ exclusivamente pela não demonstração analítica da contabilização dos rendimentos produzidos, nos períodos de apuração compreendidos entre a data da aplicação e do resgate das aplicações, referentes aos títulos alienados no ano-calendário de 2006.

Mas, voltando à Informação Fiscal (fls. 1379) e completando o inteiro teor do “item 22”, parcialmente transcrito acima, tem-se:

Tomando como base o demonstrativo de folha 913, fizemos a inserção dos valores de rendimentos de aplicações financeiras de rendimentos resgatados em 2004 e 2005, chegando-se ao resultado de uma suposta comprovação de R\$ 85.750.473,85, não R\$ 121.921.120,68, como entende o contribuinte. Vide quadro abaixo:

A	B	C	D	E	F	G	H = E + F + G	I = B + C + D	J = H - C - D
CNPJ	FONTE	Rendimentos de aplicações financeiras	Rendimentos de aplicações financeiras resgatadas em 2004, 2005, conforme DIRF	Rendimentos de aplicações financeiras resgatadas em 2004, 2005, conforme DIRF	Receitas Verificadas no Livro Razão 2006	Receitas Verificadas no Livro Razão 2005	Receitas Verificadas no Livro Razão 2004	Total de Receitas Verificadas no Livro Razão Contábil subtraído dos valores referentes aos resgates de aplicações em 2004, 2005, 2006, conforme DIRF	Total de Receitas Verificadas no Livro Razão Contábil subtraído dos valores referentes aos resgates de aplicações em 2004 e 2005, conforme DIRF
00.360.305/0001-04	PAGADORA SOB ANÁLISE	R\$ 1.066.437,95	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 310.869,00	R\$ 671.447,14	R\$ 0,00	R\$ 982.316,14	R\$ 982.316,14
01.701.201/0001-89		R\$ 3.266.333,14	R\$ 7.933.695,72	R\$ 0,00	R\$ 816.021,85	R\$ 4.399.162,67	R\$ 4.364.587,66	R\$ 9.578.772,08	R\$ 11.198.928,86
17.298.092/0001-30		R\$ 1.221.649,78	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 1.196,23	R\$ 301.496,67	R\$ 242.871,51	R\$ 546.564,41	R\$ 546.564,41
28.195.667/0001-06		R\$ 74.096,85	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 74.096,83	R\$ 0,00	R\$ 74.096,83	R\$ 74.096,85	R\$ 74.096,83
30.306.294/0001-45		R\$ 7.909.650,84	R\$ 644.929,48	R\$ 0,00	R\$ 1.201.208,57	R\$ 3.494.626,98	R\$ 2.744.023,34	R\$ 7.439.858,89	R\$ 8.554.590,32
33.066.408/0001-15		R\$ 3.599.077,95	R\$ 262.894,66	R\$ 212.813,93	R\$ 1.217.674,69	R\$ 1.613.818,56	R\$ 873.305,49	R\$ 3.704.798,74	R\$ 4.074.786,55
33.700.394/0001-40		R\$ 3.652.591,06	R\$ 4.245.377,63	R\$ 7.082.557,14	R\$ 992.765,96	R\$ 2.538.401,38	R\$ 3.406.107,44	R\$ 6.937.274,78	R\$ 14.980.525,83
33.700.394/0001-40		R\$ 29.852,58	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 29.852,58	R\$ 0,00
34.111.187/0001-12		R\$ 2.070.639,78	R\$ 517.420,18	R\$ 0,00	R\$ 542.815,92	R\$ 1.844.480,90	R\$ 73.013,90	R\$ 2.460.310,72	R\$ 2.588.059,96
49.336.860/0001-90		R\$ 468.419,25	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 280.223,98	R\$ 112.363,49	R\$ 0,00	R\$ 392.587,47	R\$ 468.419,25
58.160.789/0001-28		R\$ 189.738,16	R\$ 512.570,42	R\$ 3.352.422,26	R\$ 189.738,18	R\$ 61.347,80	R\$ 3.653.592,77	R\$ 3.904.678,75	R\$ 4.054.730,84
59.588.111/0001-03		R\$ 16.816.061,52	R\$ 92.762,37	R\$ 0,00	R\$ 2.996.508,80	R\$ 7.728.069,70	R\$ 4.705.006,46	R\$ 15.429.584,96	R\$ 16.908.823,89
60.746.948/0001-12		R\$ 56.669.685,94	R\$ 34.554.307,61	R\$ 412.886,99	R\$ 10.042.077,26	R\$ 33.744.710,24	R\$ 29.322.707,97	R\$ 73.109.495,47	R\$ 91.636.880,54
60.770.336/0001-65		R\$ 24.929.303,88	R\$ 310.806,29	R\$ 0,00	R\$ 4.472.858,51	R\$ 10.844.394,80	R\$ 6.298.328,08	R\$ 21.615.581,39	R\$ 25.240.110,17
60.942.638/0001-73		R\$ 3.079.407,33	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 99.290,32	R\$ 1.325.547,94	R\$ 1.065.322,84	R\$ 2.490.161,10	R\$ 3.079.407,33
61.472.676/0001-72		R\$ 3.504.303,45	R\$ 1.340.446,61	R\$ 8.992.673,67	R\$ 803.466,86	R\$ 2.261.161,34	R\$ 4.489.138,78	R\$ 7.563.766,98	R\$ 13.837.323,63
		R\$ 128.546.249,47	R\$ 50.415.110,97	R\$ 20.053.253,89	R\$ 24.039.802,96	R\$ 70.941.029,61	R\$ 61.238.006,14	R\$ 156.218.838,71	R\$ 199.014.614,33

No detalhe:

C
Rendimentos de aplicações financeiras

D
Rendimentos de aplicações financeiras

H = E + F + G
Total de Receitas Verificadas no Livro Razão Contábil

J = H - C - D
Total de Receitas Verificadas no Livro Razão Contábil subtraído dos valores referentes aos resgates de aplicações em 2004 e 2005, conforme DIRF

Assim, embora a diligência faça restrições à documentação probatória entregue pela recorrente (e foram centenas de documentos) sob argumento de que “26. *Os atributos de liquidez e certeza do pretensão crédito não se realizam pela juntada de demonstrativos, extratos, registros contábeis e documentos nos quais a falta de vinculação entre eles e a imprecisa identificação dos registros referentes às aplicações financeiras resgatadas em 2006 impossibilita a perfeita e minudente cognição do conteúdo das operações negociais instrumentadas por aqueles registros, demonstrativos e documentos*”, e que “*não cabe à autoridade tributária deter-se sobre a massa de documentos e buscar, ela própria, fazer aquilo que o contribuinte deveria ter feito*”, penso que, sim, o rol documental é **robusto** e serviu, no mínimo para questionar a decisão da unidade de origem em não reconhecer o direito creditório buscado em sua totalidade (R\$ 23.892.328,57) mas apenas pequena parcela dele (R\$ 1.057.549,48), confirmado pela DRJ.

Em outro dizer, ainda que os documentos juntados possam não ter uma perfeita sintonia ou equalização (na visão da Informação Fiscal), entendo que não podem ser ignorados e, mais, sua análise me mostrou ser possível reconhecer como receita oferecida à tributação o valor de R\$ 85.750.473,85, importe apontado na própria diligência e com o qual a recorrente alternativamente concordou em sua manifestação acostada (fls. 1397):

Por fim, em último caso, e ainda subsidiariamente, pugna-se pelo provimento parcial do recurso, acatando-se, ao menos, o oferecimento à tributação do montante de R\$ 85.750.473,85 a título de receitas financeiras, bem como a composição do saldo negativo de IRPJ do AC 2006 pela correspondente parcela de IRRF, seguindo os indícios apontados no relatório de conclusão da diligência fiscal.

Ou seja, **pela primeira vez nos autos**, assoma um número que se repete várias vezes e é comum às partes.

Em outro ponto, consigno meu entendimento de que os registros contábeis, balancetes, balanços, demonstrações, lançamentos trazidos pela recorrente não podem ser desconsiderados como propôs a diligência (fls. 1376) sob alegação de que “*as cópias do Razão apresentadas no presente processo deveriam estar acompanhadas do termo de abertura e de encerramento, bem como declaração assinada do contabilista e do responsável pela empresa atestando que representam fielmente os registros efetuados no Diário*” porque, embora formalmente obrigatórias tais exigências, há nos autos outros meio de comprovação que suprem estas falhas, inclusive os livros comerciais obrigatórios, Diário e Razão (fls. 561 – 581, 1179 – 1199; fls. 541 – 544, 1212 – 1215; fls. 545 – 556, 1216 – 1227).

Demais disso, há ainda laudo elaborado pela KPMG e respectivos anexos (fls. 899/1370) que partem dos registros contábeis e a eles dão suportes.

Claro que não desconheço a posição deste Tribunal Administrativo Tributário Federal e desta Turma em particular na linha de que, como já dito antes, laudos elaborados unilateralmente tendem a ter aceitação relativa. Porém, até pelo princípio da boa fé que deve

nortear as relações Fisco e contribuinte e que se estampa no artigo 5º do NCPC “*Aquele que de qualquer forma participa do processo deve comportar-se de acordo com a boa-fé*”, o que, no dizer de Humberto Theodoro Júnior significa, a “*adoção de comportamentos que não quebrem a proteção da confiança e que obstem o recorrente comportamento não cooperativo de todos os sujeitos processuais*” (in Novo CPC Fundamentos e Sistematização – Forense – 2ª Ed. pg. 201) e que na lição de Daniel Amorim Assumpção Neves, implica na “*colaboração das partes (...) levando aos autos alegações e provas que auxiliarão o juiz na formação de seu convencimento*” (Novo Código de Processo Civil Comentado artigo por artigo – Ed. JuzPodium – Salvador – BA - 2016 – pg.15), não vejo como não acolher os dizeres do referido laudo e analisá-los, não olvidando que a sua emitente é empresa reconhecida no mercado e tida como umas das nominadas “Big Four” (as quatro maiores empresas de auditoria do mundo) cerrando fileiras nesse grupo com a Ernst & Young, Deloitte e PricewaterhouseCoopers (PwC).

Com isso, por óbvio, não quero dizer que concordo com o teor dos laudos, mas apenas que empresa deste porte dificilmente se prestaria a validar informações falsas ou que não fossem fidedignas e não constassem dos registros contábeis da contratante. Em outras palavras, a KPMG, no caso, até poderia dar aos dados interpretação com a qual este Relator viesse a concordar ou não, mas certamente a origem estrutural destas informações é lícita e verdadeira, até porque, a sanção por um possível desvio doloso seria inevitável e pesada.

De outro giro, também relevante observar que a banca de advogados que patrocina a recorrente é uma das mais conceituadas do país.

Lembrando Cândido Rangel e seu alerta: “*dentre os deveres dos sujeitos processuais em geral, o de lealdade ocupa posição de destacada grandeza. A realidade do processo é a de um combate para o qual a lei as municia de certas armas legítimas e de uso legítimo, mas com a advertência de que será reprimido o uso abusivo dessas armas ou o emprego de outras menos legítimas*”.

No mesmo tom, Fábio Campelo Conrado de Holanda, para quem “*os deveres de lealdade e probidade no processo são manifestações do princípio da boa-fé, constituindo-se como expressões da conduta que se dão no campo dos fatos, sendo, por isso, aferições objetivas*” (in “*O acesso à justiça e a lealdade das partes*”. Fortaleza: RDS, 2011 – pg. 102).

Então, do mesmo modo que em relação à empresa de auditoria, não posso crer que um escritório do porte do que representa a recorrente se prestaria a juntar documentos desprovidos de validade e sem garantia de sua fidelidade e falsear informações. A pena perante um tribunal de ética seria terrível.

Em resumo e já concluindo dentro dessa linha ética referida e por tudo o que mais consta nos autos, não posso aceitar que o fato de algumas cópias do Razão, Balancete ou Livros não possuírem Termos de Abertura e de Encerramento possam ter o condão de invalidar tais documentos. Mais ainda, que a falta de uma “*declaração assinada do contabilista e do responsável pela empresa atestando que representam fielmente os registros efetuados no Diário*” (fls.

1376) permita desconsiderar integralmente o rol documental, quando há outras formas de comprovação.

Desse modo, pelo que foi extensamente relatado, encaminho meu voto no sentido de validar R\$ 85.750.473,85 como receita, cuja tributação restou comprovada, atraindo igualmente a validação do IRRF proporcional na forma abaixo demonstrada.

Para tanto e utilizando a mesma metodologia assumida pelo Despacho Decisório e ratificada pela decisão *a quo* ao dar provimento parcial ao pedido, pode-se elaborar a seguinte tabela demonstrativa:

a) receita sobre a qual incidiu o IRRF utilizado no SN/IRPJ/2006	128.579.066,93
b) IRRF total (confirmado em DIRF) utilizado no SN/IRPJ/2006	23.892.326,57
c) IRRF confirmado pelo DD e decisão DRJ	4.469.740,96
d) receita proporcional reconhecida como oferecida à tributação	24.039.802,96
e) proporção (%) pela aplicação da fórmula (c/d*100)	18,59308%
f) direito creditório (SN IRPJ 2006) reconhecido DD/DRJ	1.057.549,48
g) rendimentos oferecidos à tributação reconhecidos neste voto	85.750.473,85
h) IRRF proporcional confirmado (g*e)	15.943.654,20

Obs. – Os valores acima reproduzidos, exceto os relativos aos itens “g” e “h”, encontram-se detalhadamente descritos no Despacho Decisório (fls. 198/205) e na decisão da DRJ (fls. 599/600).

Assim, há que se reconhecer o valor de R\$ 15.943.654,20, referente ao IRRF utilizado na composição do SN IRPJ AC/2006.

Finalizada a reprodução do voto que, **acolhido de forma unânime pelo Colegiado** à época, deu vida ao aresto ora combatido pelos ED manejados pela contribuinte, passo a deles tratar, abaixo.

DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Pois bem, trazido todo o cenário que envolveu estes autos e seu julgamento, já se pode voltar aos Embargos de Declaração interpostos pela recorrente.

Basicamente seu reclamo – embora titulado e aceito com “embargos” por possível omissão ou obscuridade no aresto – na verdade intenta rediscutir a decisão, dela discordando na parte em que não provido seu recurso voluntário.

Entretanto, como alegou a interessada que o acórdão não teria enfrentado a posição trazida no laudo de empresa independente de auditoria, o pedido foi admitido.

Em outro dizer, foi nessa linha que houve a admissão prévia dos ED nesta parte, posto que a alegação de fundo da interessada foi de haver prova inequívoca de que os valores questionados, melhor exprimindo, não aceitos pela diligência, com cancelamento do voto deste Relator, restariam plenamente demonstrados nos anexos ao laudo da KPMG.

Data vênia, ainda que no voto condutor do acórdão não tenha este Relator expressado literalmente manifestação acerca de todos os detalhes do Laudo – até porque isso não é obrigatório, desde que o Julgador se convença dos atos e fatos presentes nos autos em razão de tudo o que mais neles conste -, e, com esse entendimento, tenha avalizado a conclusão do Fisco na Informação de Diligência, não significa omissão pela possível não análise dos dados e números.

Claro que eles foram analisados, tanto que, expressamente este Relator se insurgiu contra a posição do Fisco de não pretender aceitar Livros contábeis desprovidos de formalidades extrínsecas.

Veja-se:

Em outro ponto, consigno meu entendimento de que os registros contábeis, balancetes, balanços, demonstrações, lançamentos trazidos pela recorrente não podem ser desconsiderados como propôs a diligência (fls. 1376) sob alegação de que “as cópias do Razão apresentadas no presente processo deveriam estar acompanhadas do termo de abertura e de encerramento, bem como declaração assinada do contabilista e do responsável pela empresa atestando que representam fielmente os registros efetuados no Diário” porque, embora formalmente obrigatórias tais exigências, há nos autos outros meio de comprovação que suprem estas falhas, inclusive os livros comerciais obrigatórios, Diário e Razão (fls. 561 – 581, 1179 – 1199; fls. 541 – 544, 1212 – 1215; fls. 545 – 556, 1216 – 1227).

Mais ainda, textualmente consignei menção de louvor à empresa de auditoria (uma das Big Four) e à renomada banca de advocacia, dizendo que, com muita certeza, não se prestariam a utilizar documentos inconsistentes.

Todavia, este fato não permite concluir, apesar da eloquência verbal e insistência incisiva neste sentido, de que os relatórios e planilhas juntados com o referido laudo, contenham EFETIVA, SEPARADA, DETALHADA e INDIVIDUALIZADAMENTE, os valores de receitas/rendimentos dos anos de 2004, 2004, 2005 e seguintes, devidamente distribuídos e conciliados entre regime de competência e regime de caixa.

Ao contrário, são planilhas que apontam para uma conta do Livro Razão, mas, francamente, não existe prova concreta de que seja este livro ou tão somente uma planilha, ainda que possa dele ter sido extraída.

Neste instante, bom não esquecer dois pontos essenciais:

- a) A Autoridade Fiscal debruçou-se sobre os autos e sobre o laudo e fez extensa análise de tudo o que lá havia, depurando, naquilo que foi possível confirmar, os valores aceitos e comprovados. E, diga-se, confirmou a maior parte.
- b) Está-se diante de uma discussão que intenta obter o reconhecimento de um direito creditório em desfavor do Tesouro Nacional, em síntese, da própria sociedade brasileira politicamente constituída. Claro que isso é possível e louvável, porque a ninguém é lícito enriquecer-se ilicitamente, mesmo – e principalmente – o Poder Público. Mas, para tanto, a teor do artigo 170, do CTN, só se admite a “*compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública*”.

Na linha oposta, valores incomprovados ou “com indícios de serem comprovados” não permitem carimbar esse direito buscado em face da Fazenda Pública.

Mais a mais, diga-se, a bem da verdade, que não só este Relator vislumbrou a possibilidade de que os valores reclamados tivessem substância, mas, inclusive, o condutor da diligência expressamente a esse ponto se referiu.

Confira-se:

24. De qualquer forma, não se pode negar, que há indício, ainda que parcial, de que tenha havido o oferecimento à tributação dos rendimentos das aplicações financeiras resgatadas em 2006. Porém, a certeza e a liquidez, requisitos previstos no artigo 170 do Código Tributário Nacional, não foram comprovadas, uma vez que não houve a demonstração analítica do oferecimento à tributação por título financeiro resgatado em 2006, ou seja, não houve a apresentação analítica/detalhada (data da aplicação, prazo da aplicação, detalhamento do oferecimento à tributação no prazo da aplicação etc.) dos títulos financeiros, cujos resgates ocorreram em 2006.

Todavia, indício é indício. Não é prova. É circunstância indicativa de que um fato existe, existiu, ou existirá. Mas terá que ser mostrado, exteriorizado. Assim como nuvens escuras e carregadas são indícios de chuva. Mas pode não chover.

São, em suma, fatos e conhecimentos que surgem esporadicamente, se juntam e podem levar a uma convicção de que existe algo concreto no fundo e que ainda não abrochou. Mas, repita-se, tem que ser estampado, exteriorizado, caso contrário será e continuará sendo apenas e tão somente um indício.

Em suma, valores contrapostos à Fazenda Pública exigem certeza e liquidez. E, valores incomprovados ou meros indícios **não possuem** tais requisitos.

Entendimento perfilado e consolidado com o do STJ:

RECURSO ESPECIAL Nº 924.550 - SC (2007/0027655-4)

RELATOR : MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : BERENICE FERREIRA LAMB E OUTROS
RECORRIDO : ELECTRO AÇO ALTONA S/A
ADVOGADA : DANIELLE PELICOLI SARTORI E OUTROS

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC. NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. AUSÊNCIA DE PROVA DOS RECOLHIMENTOS. INVIABILIDADE.

1. Não viola o art. 535 do CPC, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta.

2. O pressuposto fático do direito de compensar é a existência do indébito. Sem prova desse pressuposto, a sentença teria caráter apenas normativo, condicionada à futura comprovação de um fato.

3. Recurso especial a que se dá provimento.

VOTO**O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI (Relator):**

1. Não viola o art. 535 do CPC, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta (RESP 172.329/SP, 1ª S., Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 09/12/2003; AGA 512.437/RJ, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 15/12/2003; AGA 476.561/RJ, 2ª T., Min. João Otávio de Noronha, DJ de 17/11/2003; RESP 250.748/RJ; 6ª T., Min. Fernando Gonçalves, DJ de 23/04/2001). No caso dos autos, o acórdão recorrido emitiu juízo acerca das questões que eram necessárias para o deslinde da controvérsia, de modo que a alegação de omissão do acórdão reflete mero inconformismo com os termos da decisão, não restando caracterizado o vício apontado.

2. O pressuposto fático do direito de compensar é a existência do indébito. Sem indébito (que é o crédito do contribuinte contra o Fisco) não há restituição possível e nem, conseqüentemente, qualquer direito a compensar. A ação judicial, sem essa prova, versaria sobre um direito em tese e redundaria em sentença de caráter normativo ou com natureza de sentença condicional (subordinaria a existência do direito à futura prova da ocorrência de um fato).

No caso dos autos, a demandante não logrou êxito em comprovar o recolhimento efetivo do tributo que pretende compensar. Ausente portanto tal prova, não há como se reconhecer tal direito.

Sumarizando e concluindo, indícios isoladamente não são provas. Para que possam nelas se converter, precisam se apoiar em outros e outros indícios, formando um conjunto que se transmuda em convicção e depois em prova.

Assim, como já igualmente consolidado no CARF

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. (Acórdão nº 103-23579, sessão de 18/09/2008)

Por fim, mas não menos importante, vale uma singela observação acerca do alegado pela recorrente (ora embargante) quando da petição em que se contrapôs à posição da Autoridade Fiscal que presidiu a diligência (fls. 1391/1392):

No entanto, a exigência de localização de inúmeros extratos bancários individuais, contendo datas de aplicação, relativos às diversas aplicações efetuadas por empresa **incorporada de segundo grau, há quase duas décadas** (época em que tais documentos eram emitidos **em papel**), **constitui verdadeira imposição de prova diabólica, de obtenção absolutamente inviável para o contribuinte**, apesar de todos os esforços envidados neste sentido.

Ora, se a recorrente sabia que estava em demanda contra o Poder Público, não deveria olvidar a norma imperativa registrada no § 7º, do artigo 890, do RIR/1999, então vigente:

CAPÍTULO III - DA COMPENSAÇÃO

Seção I - Compensação Espontânea pelo Contribuinte

Art. 890. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de imposto de renda, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 7º O contribuinte deverá manter em seu poder, para eventual exibição à Secretaria da Receita Federal, enquanto não estiverem prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes, documentação comprobatória da compensação efetuada.

Compulsando os autos, vê-se com todas as tintas que os pedidos de restituição/compensação são pertinentes ao ano-calendário de 2006, e foram formalizados em 2007, a saber:

PER/DCOMP	nº	36606.40764.110107.1.3.022090	-	PER/DCOMP	nº
11288.80015.200907.1.7.025334,	retificador do PER/DCOMP nº	24849.62200.150207.1.3.027296:			

Ou seja, todos protocolizados em **2007**.

E este PA (nº 10930.904006/2011-71) é de **2011!**

Então, todos eventos dentro do intervalo temporal de cinco anos.

Ora, tendo pleno conhecimento do dispositivo acima reproduzido, deveria ter preservado, em condições íntegras de análise, todos os livros, documentos e arquivos relativos ao procedimento de compensação que intentou, mesmo – e principalmente – por envolver empresa incorporada pela recorrente.

Ou seja, um cuidado que deveria ter tido, inclusive fazendo parte do protocolo e justificativa do evento incorporativo por ela realizado coma Telegoiás.

Com isso, a alegação de prova “impossível” ou, no vernáculo, “diabólica”, data máxima vênia, não se sustenta em face da mais singela das análises.

CONCLUSÃO

Pelo exposto e o que mais consta destes autos, conheço dos Embargos de Declaração opostos ao Acórdão nº 1402-006.043, de 20/09/2022, da 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária (fls. 1534/1576) e a eles NEGO PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão embargada, por seus próprios fundamentos.

É como voto

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone