



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.910139/2012-89
Recurso Voluntário
Resolução nº **1001-000.704 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 18 de janeiro de 2024
Assunto IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Recorrente GKN DO BRASIL LTDA .
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 à Unidade de Origem, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rafael Zedral, José Roberto Adelino da Silva, Roney Sandro Freire Correa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 110-004.164, da 1ª Turma da DRJ10, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade (MI), apresentada pela ora recorrente, contra o Despacho Decisório (fl. 49), que não homologou a compensação declarada no PER/DCOMP nº 21018.28447.290108.1.3.02-0039, face à não comprovação de retenções na fonte.

O processo foi convertido em diligência à Unidade de Origem que retornou com a conclusão de que as retenções estavam comprovadas, mas, que seria cabível a comprovação da tributação da receita, nos seguintes termos:

A autoridade tributária incumbida da análise da questão concluiu pela existência de retenções do imposto de renda no montante alegado pelo interessado (R\$ 3.312.464,20). Confira-se trecho despacho adotado em 6 de janeiro de 2021 (fl. 173):

"Note-se que a soma do IRRF constante da tabela é R\$ 3.308.651,88, em razão de não constar declarada em Dirf a retenção de R\$ 4.153,65, informada no item 0008 do PER/DCOMP. Não obstante, a soma das retenções será tratada nesta análise como sendo R\$ 3.312.464,20, dado os R\$ 4.153,65 terem sido confirmados pelo SCC"

Entretanto, a mesma autoridade entendeu, em linha com o despacho de diligência das folhas 88 a 90, que seria cabível a comprovação do oferecimento à

Fl. 2 da Resolução n.º 1001-000.704 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.910139/2012-89

tributação dos rendimentos que deram azo às retenções do imposto de renda. A intimação que consta da folha 92 é clara a respeito. Repriso trecho:

"solicitamos a entrega dos seguintes subsídios, no prazo de 20 (vinte) dias, contados da ciência desta intimação:

a) Lançamentos contábeis que demonstrem a inclusão na base de cálculo do Lucro Real da totalidade dos rendimentos recebidos das fontes pagadoras abaixo indicadas, em respeito ao disposto no art. 899 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018:

00.000.000/0001-91 Banco do Brasil SA.

01.701.201/0001-89 HSBC Bank Brasil S.A. - Banco Múltiplo

02.778.274/0001-31 GKNSinter Metals Ltda.

17.298.092/0001-30 Banco Itau BBA S/A

33.042.953/0001-71 Citibank N A

33.479.023/0001-80 Banco Citibank S.A.

59.588.111/0001-03 Banco Votorantim S.A.

60.701.190/0001-04 Itau Unibanco S.A."

O interessado, após requerer e obter a dilação do prazo para a entrega dos subsídios, apresentou planilha contendo relação de lançamentos contábeis efetuados durante o ano-calendário 2007 e a seguinte informação (fl. 160):

"Importante mencionar que os rendimentos apontados na DIRF das fontes pagadoras são apresentados com base no regime de caixa, enquanto os registros contábeis são realizados por regime de competência. Tal afirmação tem o objetivo de justificar aparentes divergências, mas que decorrem de efeito temporal entre a informação fiscal (DIRF das fontes pagadoras ano calendário 2007 no montante de R\$ 24.720.594,79) e a informação contábil (soma dos lançamentos apresentados no Anexo I no valor de R\$ 22.481.756,81.

Tal situação pode ser observada na variação entre os rendimentos informados na DIPJ versus DIRF dos anos de 2003 até 2006, conforme a tabela anexada no Despacho de Diligência apresentada abaixo:"

...

A autoridade tributária ainda efetuou nova intimação ao interessado, nos seguintes termos (fl. 164):

"Tendo em vista que a resposta à intimação nº 0.287/2020/DEVAT/RF10 não foi suficiente para elucidar dúvida quanto à inclusão das receitas financeiras declaradas pelas fontes pagadoras em Dirf, no cálculo do resultado do exercício de 2008 e, consequentemente, na apuração do IRPJ do exercício, fica o contribuinte intimado a apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias contados do recebimento desta intimação:

- os lançamentos contábeis registrados no Livro Razão e na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) - lançamentos e contrapartidas - que comprovem a tributação da totalidade dos R\$ 22.481.756,81 de receitas financeiras constantes do Anexo I à resposta à Intimação nº 0.287/2020/DEVAT/RF10.

2. Os documentos apresentados devem conter as assinaturas do administrador e do contador da pessoa jurídica. (Base Legal: art. 161 da Instrução Normativa RFB nº 1717, de 17/07/2017)."

Fl. 3 da Resolução n.º 1001-000.704 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.910139/2012-89

O interessado, então, apresentou nova planilha, contendo lançamentos em contas de resultado e patrimoniais. Esse levantamento abarcou receitas financeiras no valor de R\$ 22.481.756,81. O somatório dos lançamentos apontados resultou em zero (partidas dobradas).

A autoridade tributária, então, apresentou suas conclusões (fls. 172 a 178). Manifestou seu entendimento quanto à necessidade do oferecimento à tributação da íntegra dos rendimentos que deram ensejo às retenções. Tal oferecimento deveria ocorrer dentro do ano-calendário em que executada a dedução do tributo retido, nos termos do artigo 2º, § 4º, III, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Por essa razão, concluiu (fls. 177 e 178):

"17. Diante do exposto, considerando (1) que os lançamentos apresentados pelo contribuinte não demonstram satisfatoriamente as retenções de IRPJ e suas contrapartidas (receitas financeiras) ocorridas no ano-calendário de 2007, mesmo em relação às receitas de R\$ 22.481.756,81 apontadas nas respostas às intimações, e (2) que o contribuinte informa terem sido computadas na determinação do lucro real do ano-calendário de 2007 apenas R\$ 22.481.756,81 de receitas financeiras, não obstante ter composto o saldo negativo por R\$ 3.312,464,20 de IRRF - correspondente à soma de R\$ 29.266.450,72 de receitas financeiras, concluo que há valores de receitas financeiras indevidamente omitidos na apuração do saldo negativo do ano-calendário de 2007. Apesar de não ter como identificar com exatidão a monta dos rendimentos omitidos com base nas informações disponíveis até o momento, é correto afirmar que tal valor se situa de R\$ 6.784.693,91 (R\$ 29.266.450,72 - R\$ 22.481.756,81) a R\$ 16.340.116,06 (R\$ 29.266.450,72 - R\$ 12.926.344,66). Importa registrar que, se computados os R\$ 6.784.693,91 (menor valor) no cálculo do lucro real, já deixa de existir o saldo negativo pleiteado."

O interessado discordou das conclusões fiscais. Repisou a existência de critérios temporais distintos entre a escrita comercial (formadora da base de cálculo do IRPJ segundo a sistemática do lucro real) e a informação constante da Dirf. Esse seria o motivo da divergência. Citou, a respeito, a regra constante do artigo 70, § 1º - A, da Instrução Normativa RFB nº 1.585, de 31 de agosto de 2015. Repriso a norma:

"Art. 70. O imposto sobre a renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais será:

I - deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;

II - definitivo, no caso de pessoa física e de pessoa jurídica optante pela inscrição no Simples Nacional ou isenta.

§ 1º Os rendimentos e os ganhos líquidos de que trata este artigo integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado.

§ 1º - A No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto sobre a renda retido na fonte referente a rendimentos de aplicações financeiras já computados na apuração do lucro real de períodos de apuração anteriores, em observância ao regime de competência, poderá ser deduzido do imposto devido no encerramento do período de apuração em que tiver ocorrido a retenção, observado o disposto no § 10. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1720, de 20 de julho de 2017)"

Fl. 4 da Resolução n.º 1001-000.704 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.910139/2012-89

Reclamou, também, da falta de clareza das solicitações efetuadas pela autoridade fiscal incumbida dos trabalhos de diligência. Tal fato teria resultado na apresentação de informações que a referida autoridade entendeu por insatisfatórias. O interessado, então, circunscreveu o objetivo da diligência à confirmação de retenções na fonte do imposto de renda. Como tal se verificou, seria cabível a homologação das compensações propostas. Confira-se trecho da manifestação (fls. 190 e 191):

"Pelo relatado, compreende-se que o intento precípua da diligência determinada pela DRJ (verificação da validade do documento de fl. 47 e esclarecimento quanto à divergência representada pela retenção operada pelo Citibank S/A) foi devidamente contemplado.

Ante o exposto, verifica-se com clareza que restaram integralmente comprovadas as duas retenções de IRRF que motivaram a glosa original do saldo negativo em questão, que motivou a apresentação de manifestação de inconformidade e posterior baixa do processo em diligência.

Além disso, ratifica-se que resta absolutamente claro que, eventuais divergências apontadas pelo auditor - as quais, repita-se: não eram objeto da diligência - decorrem exclusivamente da dinâmica de contabilização dos rendimentos de aplicações financeiras (regime de competência) e do IRRF que incide sobre esses rendimentos (regime de caixa). Dito isso, absolutamente inexistente a alegada "omissão" indicada pelo Auditor, uma vez que a alegada parte "omissa" dos rendimentos informados pelas fontes pagadoras na DIRF 2007 já foi tributada em anos-calendários anteriores, sendo correto o procedimento adotado pela contribuinte de tributação das suas receitas financeiras, bem como de dedução do IRRF que incidiu no ano-calendário de 2007 no ajuste final do IRPJ e da CSLL desse ano.

A DRJ concluiu que:

Feito esse histórico do curso do processo, tenho claro que se formou o contraditório em torno da questão fundamental para a identificação da liquidez e certeza do crédito alegado pelo interessado, qual seja o oferecimento à tributação das receitas financeiras que ensejaram as retenções na fonte alegadas. Cabe ao interessado provar o seu direito (arts. 15 e 16, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999). O interessado sempre soube da existência de critérios temporais distintos. Foi intimado inicialmente a comprovar a liquidez e certeza do seu crédito, sem restrições (despacho de diligência das fls. 88 a 90 e intimação da fl. 92). O despacho de diligência das folhas 88 a 90 já referia receitas financeiras auferidas em períodos anteriores. O interessado não apresentou elementos suficientes para a comprovação do alegado direito creditório líquido e certo. Dessa forma, inviável o reconhecimento do direito creditório pretendido, uma vez que, por ora, é ilíquido e incerto.

Assim, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade apresentada, de forma a não reconhecer qualquer crédito em favor do interessado.

Cientificada em 06/04/2022 (fl. 210), a recorrente apresentou o Recurso Voluntário (RV) em 05/05/2022 (fl. 211).

Em seu RV, a recorrente alega, em preliminar, a nulidade da decisão de DRJ, por inovação posto que:

De outra forma, havendo apenas um Único fundamento originário para a não homologação, sendo este superado pela comprovação de retenção de IRRF, deveria o julgamento da manifestação de inconformidade limitar-se aos seus termos.

Fl. 5 da Resolução n.º 1001-000.704 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.910139/2012-89

O entendimento é sedimentado pelo CARF há mais de dez anos, conforme acórdão de julgamento do Recurso Voluntário de nº 1802-00.676, proferido pela 2ª Turma Especial:

...

Assim como nos paradigmas apresentados, tem-se que ao fim, a não homologação do caso concreto foi mantida com base em fundamento diverso do arguido no despacho decisório, o qual seja o não "oferecimento à tributação das receitas financeiras que ensejaram as retenções na fonte alegadas".

Trata-se de inovação em causa de não homologação aludida apenas após o despacho decisório de não homologação, de forma que, embora sejam fatos superados por comprovação, sequer devem compor parte das circunstâncias consideradas para o desfecho da lide.

Quanto ao mérito, entende ter apresentado os devidos esclarecimentos e provas:

A Recorrente, em atendimento aos esclarecimentos complementares solicitados pela Receita Federal apresentou os lançamentos contábeis que demonstram a inclusão na base de cálculo do IRPJ e da CSLL dos rendimentos recebidos das fontes pagadoras. Todos os comprovantes foram apresentados por meio dos registros no anexo Termo de Intimação DEVAT/RF10 no 287/202.

Ainda, tendo em vista a reconhecida diferença que claramente é registrada em decorrência da dinâmica entre os regimes diferentes operados entre as DIRF, regime de caixa, e os registros contábeis, do regime competência, a Recorrente fez necessário esclarecimento.

Não suficiente, a Recorrente apresentou planilha (Termo de Intimação DEVAT/RF10 no 1.783/2020) com lançamento das contas resultado e patrimonial computando receitas no valor de 22.481.756,81.

De outra forma, reconheceu erro no preenchimento da classificação das receitas havendo receitas registradas na Ficha 06A - Linha 22 - "Outras Receitas Financeiras", mas erroneamente também nas Linhas: 18 - "Variações cambiais ativas", 29 - "Outras Receitas Operacionais" e 35 - "Outras Despesas Financeiras". Ressaltando, no entanto, ausência de lesão ao Fisco.

Em relação o erro informado, refere o Auditor fiscal que "impede uma fácil verificação quanto à Inclusão da totalidade das receitas financeiras auferidas no ano-calendário de 2007 no cálculo do resultado e à consequente submissão das mesmas à tributação".

Nesse ponto, necessário destacar que o Fisco considera para fundamento de sua conclusão a impossibilidade de fácil conclusão de certeza de seu arbítrio e o torna como parcela suficiente.

O Acórdão recorrido, por sua vez, entende que a Recorrida não logrou êxito probatório de tributação das receitas financeiras que deram origem às retenções formadoras de crédito. No entanto, ao mesmo tempo concorda com a possível tributação do valor de R\$ 22.481.756,81 nos anos anteriores, mas que as informações prestadas eram precárias para a confirmação.

Pois, diante de tal reflexão, importante destacar a responsabilidade pelo ônus probatório de cada parte.

Uma vez que o Fisco proferiu entendimento de não homologação originariamente motivada pela não comprovação de retenção de imposto de renda na fonte, cumpriu a

Fl. 6 da Resolução n.º 1001-000.704 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.910139/2012-89

Recorrente com a comprovação das retenções e com êxito no ônus probatório comprovou a regularidade do procedimento adotado para compensação.

Resta claro que o Fisco poderia ter optado pela continuidade em sua diligência para concluir juízo, contudo optou com encerrar as diligências sem mesmo possuir juízo certo de suas alegações.

Entende, por fim, que caberia ao fisco o ônus da prova em contrário ao que afirmado pela recorrente. Continua:

O alcance das informações sempre foi possível ao Fisco e com o atendimento das Intimações o acesso aos dados necessários para a confirmação da liquidez e certeza do crédito era possível, mas como bem referiu o fisco, talvez não fosse acessível sem debruçar-se em análise. O Auditor responsável sequer apresentou parâmetro exato de sua alegação, uma vez que situa a alegada omissão entre R\$6.784.693,91 e R\$16.340.116,06, apontando uma diferença de quase R\$ 13 milhões de reais.

Minimamente, deveria o Fisco ter dado continuidade as solicitações para prestação de novas informações. O que não o fez.

Houve pela Recorrente o atendimento de todas as solicitações e prestações de informações nos termos exigidos, assim logrou êxito em comprovar que todas os rendimentos auferidos no ano-calendário de 2007 relativos ao IRRF foram oferecidos à tributação do IRPJ e da CSLL. Nas informações registradas nas planilhas apresentadas ao longo da fiscalização constam as informações necessárias para tanto.

Frisa-se, as divergências suscitadas entre os rendimentos apontados na DIRF e na DIPJ decorrem das diferenças dos regimes de contabilização utilizados em cada uma das apurações. Isso porque os rendimentos e respectivos IRRF sobre os quais incidiu apontados na DIRF das fontes pagadoras são apresentados com base no regime de caixa, modalidade na qual a receita é realizada apenas na data do seu pagamento. Já os registros contábeis e a apuração do IRPJ pelo lucro real se dão mediante o regime de competência, ou seja, na data da situação que geou o evento contábil, independentemente de pagamento.

Ainda que parte desses rendimentos em aplicações financeiras se refiram a rendimentos resgatados em 2007, os rendimentos vinculados perpassam anos-calendários anteriores. Isso porque, conforme Regulamento do Imposto de Renda, em se tratando de empresa submetida à sistemática do lucro real, os rendimentos das aplicações financeiras são tributados pelos períodos que competirem.

Assim, poderá o contribuinte computar na apuração do lucro real os rendimentos de aplicações financeiras com base no regime de competência, podendo deduzir o IRRF incidente na liquidação desses rendimentos (regime de caixa) do imposto devido no encerramento do período de apuração em que houve a sua retenção, justamente como ocorreu no presente caso. De tal modo que uma mesma aplicação financeira informada pela fonte pagadora em DIRF tenha os seus rendimentos computados na apuração do lucro real de vários anos-calendários, o que de fato ocorreu na espécie, todavia parece ter sido desconsiderado pelo auditor fiscal.

...

Finaliza:

IV - DOS PEDIDOS

Ex positis, requer:

(i) Preliminarmente, seja anulada a decisão do no acórdão no 110-004.164 da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DR.310), proferindo-se decisão

Fl. 7 da Resolução n.º 1001-000.704 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.910139/2012-89

por esta C. Turma que reconheça a ocorrência da ausência de causa para não homologação, reconhecendo a integralidade do crédito discutido e restando devida a homologação da DCOMP no 21018.23447.29.0108.1.3.02-0039;

(ii) No mérito, caso não acolhida a preliminar de nulidade, seja reformado o acórdão recorrido, para:

(ii.1) reconhecendo-se a certeza e liquidez integral dos créditos, posto que restou demonstrado documentalmente que (i) todos os créditos possuem retenção de IRRF; (ii) as receitas foram devidamente tributadas e (iii) inexistiu omissão de receitas, importando na devida homologação das compensações em questão.

(iii) Ainda, nesta oportunidade, requer sejam prequestionados expressamente todos os dispositivos legais invocados até então que regulam a matéria, com fins de viabilizar eventual recurso posterior a ser interposto, caso necessário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Roberto Adelino da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, previstos no Decreto 70.235/72, portanto, dele eu conheço.

Inicialmente, cabe analisar a preliminar de nulidade arguida pela recorrente, alegando inovação em relação ao despacho decisório, posto que neste não fora arguida a comprovação da tributação das correspondentes receitas.

Entretanto, a própria recorrente tomara conhecimento do questionamento pela diligência realizada, tanto que respondeu na intimação que (acima transcrito que aqui repito com a devida vênia):

"Importante mencionar que os rendimentos apontados na DIRF das fontes pagadoras são apresentados com base no regime de caixa, enquanto os registros contábeis são realizados por regime de competência. Tal afirmação tem o objetivo de justificar aparentes divergências, mas que decorrem de efeito temporal entre a informação fiscal (DIRF das fontes pagadoras ano calendário 2007 no montante de R\$ 24.720.594,79) e a informação contábil (soma dos lançamentos apresentados no Anexo I no valor de R\$ 22.481.756,81.

A nulidade do ato só cabe nos casos expressamente citados no artigo 59, do Decreto 70.235/72, como segue:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Observa-se que nenhuma das situações acima ocorreu, na verdade, a autoridade apenas cumpriu o seu dever como preconiza o art. 170 do CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Fl. 8 da Resolução n.º 1001-000.704 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11080.910139/2012-89

Além disso, temos a Súmula CARF 80 que dispõe:

Sumula 80 - Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade arguida pelo recorrente.

Verifica-se que, com base nas análises efetuadas, pela autoridade fiscal, basicamente, restou que o registro de receitas financeiras, na DIPJ difere do apresentado na DIRF, ou seja, nem todas as receitas financeiras teriam sido oferecidas à tributação.

Este é o cerne da lide posto que as retenções foram, efetivamente, confirmadas pela autoridade. A recorrente afirma que adota o regime de competência para efetuar o registro de suas receitas financeiras.

Assim, realmente, é bem possível que parte da receita financeira possa ter sido apropriada em períodos anteriores ao ano-calendário, conforme indica a Resposta ao Termo de Intimação DEVAT/RF10 nº 287/2020 (fl. 160), onde a recorrente apresenta as diferenças entre os valores informados nas DIRF e os registrados nas DIPJ.

A autoridade requereu e o contribuinte teria apresentado a demonstração das receitas registradas em conta de resultado, mas, a autoridade entendeu não terem sido suficientes as provas apresentadas.

Entretanto, face ao Princípio da Verdade Material entendo que o julgamento deva ser convertido em diligência à Unidade de Origem para esta intime a recorrente a apresentar as folhas do Livro Razão, da(s) conta(s) de resultado que demonstrem, inequivocamente, a tributação/contabilização dos valores das receitas financeiras geradoras do crédito tributário declarado.

Deverá ser elaborado um relatório conclusivo e que o contribuinte seja intimado, no prazo de 30 dias, a apresentar as considerações, adicionais que entender convenientes, conforme art. 35, § único, do Decreto nº 7.574/2011.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva