



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

Processo n° 13433.000076/2002-67
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.347 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de janeiro de 2019
Matéria OMISSÃO DE RECEITA. APLICAÇÃO FINANCEIRA. RETENÇÃO NA FONTE. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO
Recorrente DIRETIVAS AGRÍCOLAS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

OMISSÃO DE RECEITAS. APLICAÇÃO FINANCEIRA. RECEITAS FINANCEIRAS - LUCRO REAL

Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos produzidos a partir de 1º de janeiro de 1995 integrarão o lucro real.

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Não há cerceamento do direito de defesa, quando a recorrente é cientificada dos fatos que lhe são imputados e, no exercício pleno de sua defesa, manifesta contestação de forma ampla e irrestrita, em consonância com o rito do processo administrativo-fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos de relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Carmen Ferreira Saraiva (Suplente Convocada), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto face ao Acórdão nº 02-16,530, de 11/12/2007, da 2ª Turma da DRJ de Belo Horizonte que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, registrando-se a seguinte ementa:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Fica afastada a hipótese de cerceamento do direito de defesa, quando o acusado é cientificado dos fatos que lhe são imputados e, no exercício pleno de sua defesa, manifesta contestação de forma ampla e irrestrita, em consonância com o rito do processo administrativo-fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1997

RECEITAS FINANCEIRAS - LUCRO REAL

Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos produzidos a partir de 1º de janeiro de 1995 integrarão o lucro real.

OMISSÃO DE RECEITAS

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

Lançamento Procedente

A autuação refere-se a IRPJ, multa de ofício e juros de mora calculados até 30/11/2001, no valor de R\$72.118,83, abrangendo fatos geradores ocorridos no ano calendário 1996.

O acórdão recorrido registrou os seguintes fatos e fundamentos, os quais adoto como relatório:

A fiscalização constatou omissão de receitas relativas a não declaração na DIPJ de receitas financeiras auferidas naquele ano, conforme quadro Receita Financeira Ano Calendário 1996, por instituição financeira (fl. 07), cópia de informe de rendimentos financeiros e DIRF (fls. 09/18). A diferença de imposto lançada encontra-se calculada no quadro Recomposição do Lucro Relat (fls. 19 e 20).

Os valores do IRRF, conforme quadro Imposto de Renda Retido na Fonte - Ano Calendário 1996 (fl. 08), foram considerados na linha IRRF do quadro Recomposição do Lucro Real, sendo os valores apurados a maior apropriados no mês seguinte.

O IRRF informado na DIPJ pelo contribuinte (fls. 33/35) não foi considerado, uma vez que os valores corretos são o do quadro Imposto de Renda Retido na Fonte - Ano Calendário 1996.

Os demais documentos que fundamentam a exigência constam das fls. 05/35.

Cientificado do lançamento em 17/12/2001, conforme Aviso de Recebimento - AR de fl. 36, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 37/64, em 16/01/2002,

a) Preliminarmente. Cerceamento do direito de defesa.

(...) as supostas omissões de receita não foram discriminadas de forma minuciosa e circunstanciada, de modo a propiciar que o impugnante verificasse a sua verdadeira existência e ocorrência.

(...) não pode a fiscalização limitar-se a alegar supostas omissões de receitas, trazendo à baila valores apenas aleatórios, sem comprovar o seu efetivo resgate, data da efetiva percepção, nome da Instituição Financeira, dentre outros elementos.

(...) a apuração fiscal decorreu de análise dentro da própria Receita Federal da Declaração de Imposto de Renda, em conjunto com a averiguação de informações prestadas por terceiros. Não houve, portanto, uma inspeção, *in loco*, no estabelecimento do impugnante, verificação de sua escrita contábil, nem tampouco uma diligência complementar para apurar a verdade dos fatos (...)

b) Ainda preliminarmente. Inexistência de débito.

Na situação ocorrida, em que o investidor entrega sua disponibilidade financeira a um terceiro [*administrador de fundo de investimento financeiro*], a fim de que este, por sua conta e ordem, aplique no mercado mobiliário, não é possível falar-se em omissão de receita, em virtude de que o recolhimento de qualquer tributo incidente sob esta operação fica a cargo do terceiro administrador da aplicação.

Em conclusão, não configura omissão de receita o resultado dos valores entregues pelo impugnante a terceiros administradores de fundo de investimentos, uma vez que são eles os verdadeiros contribuintes dos tributos incidentes sobre tais operações.

c) Do mérito. Tributação na fonte. Responsabilidade da Instituição Financeira

Com o advento da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, a tributação das operações financeiras passaram a sujeitar-se ao regime de recolhimento na fonte (art. 65).

Logo, por ocasião da percepção dos rendimentos da aplicação financeira, já foram devidamente recolhidos os impostos incidentes sobre a operação, nada podendo ser cobrado do impugnante, sob pena de se incorrer em odioso bis in idem, cobrança em dobro.

Ademais, se o imposto não foi recolhido a tempo e modo, tal cobrança não pode ser levada a cabo contra o impugnante, já que este entregou sua provisão pecuniária à

Instituição Financeira, a qual, por lei, é a responsável tributária pelo recolhimento (§ 8o, do art. 65, da Lei n. 8.931, de 1995).

d) Despesas financeiras

Sustenta o impugnante que, com a apuração das supostas receitas financeiras, omitiu-se a fiscalização em apurar as ocorrentes despesas financeiras. Isto porque tais despesas são dedutíveis para fins de apuração da tributação que incide sobre as receitas financeiras na forma do art. 318 do RIR de 1994, aplicável à espécie.

Desta forma, a planilha em anexo demonstra as despesas financeiras suportadas pelo defendente, dedutíveis, portanto, das supostas receitas, de maneira que do resultado destas deduções nada resta para ser apropriado para tributação do IRPJ.

e) Diferença entre receita e renda.

O imposto ora exigido tem como hipótese de incidência a renda, conceito no qual não se enquadram as receitas.

Logo, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em jurisprudência unânime, entende que em casos de omissão de receitas, para fins de tributação a título de Imposto de Renda, somente devem ser tributados 50% da receita omitida.

Em conseqüência, na pior das hipóteses, acaso seja mantido o Auto de Infração, deve a suposta receita omitida ser reduzida pela metade.

Nos termos da ementa retro transcrita, a DRJ indeferiu o pedido de diligência; rejeitou as preliminares de nulidade; e manteve a exigência de IRPJ ratificando o auto de infração (fls. 01/04), acrescida de multa e juros.

A recorrente foi intimada do Acórdão da DRJ (19/05/2009, fl. 95) e interpôs recurso voluntário, em 05/06/2009 (fl. 97).

Diferentemente das referidas razões sustentadas na Impugnação, a recorrente apresentou no recurso voluntário novos fatos e fundamentos, com o intuito de afastar a exigência relativa à omissão de receita decorrente de aplicação financeira. Destacam-se os seguintes argumentos apresentados, portanto, somente no recurso voluntário:

(...) a recorrente, desde sua constituição até o mês de julho de 1996 estava em fase pré-operacional, arcando com juros de um financiamento obtido para implementação de sua atividade, tendo iniciado suas operações em caráter ainda experimental apenas no mês de agosto de 1996, motivo pelo qual as supostas receitas omitidas foram no período de janeiro a julho, por devido, **registradas no ativo diferido**. (citou doutrina)

(...) o valor total financiado não foi imediatamente aplicado no implemento da atividade, sendo gradualmente utilizado, pelo que o montante inicialmente não investido na empresa foi posto no mercado financeiro, gerando rendimentos que, contudo, não ultrapassaram em momento algum as despesas com os juros remuneratórios do mesmo financiamento, ficando sempre muito aquém destes, inexistindo, desta forma, qualquer lucro a ser tributado.

(...) descabido o procedimento adotado pela Receita Federal no sentido de considerar como receitas operacionais os rendimentos das aplicações financeiras do valor financiado, sem, de outro giro, observar as respectivas despesas oriundas do custeio

dos juros remuneratórios do financiamento, impondo-se a reforma da decisão vergastada. (citou ementa de acordo do Conselho de Contribuintes)

(...) os valores retidos na fonte pelas instituições financeiras (...) caracterizam-se como créditos fiscais da ora Recorrente, tendo em vista que as despesas financeiras daquele período, como acima exposto e corroborado pela documentação anexa, superaram em muito as receitas. Assim, o montante de R\$ 22.962,00, total da tributação retida na fonte, tornou-se crédito da ora Recorrente em desfavor do Fisco.

Quanto ao período de início das atividades operacionais experimentais, agosto à dezembro de 1996, observa-se que ora Recorrente utilizou-se de pequena parcela do crédito referente aos prejuízos fiscais do exercício de 1995 e do período pré-operacional do próprio exercício de 1996, tendo terminado o exercício de 1996 ainda com créditos, pois obteve receita operacional de apenas R\$13.357,95 (treze mil, trezentos e cinquenta e sete reais e noventa e cinco centavos), quando gozava de crédito acumulado no valor de R\$ 65.881,81 (sessenta e cinco mil, oitocentos e oitenta e um reais e oitenta e um centavos), considerando-se o crédito do exercício anterior, no valor de R\$ 42.919,81 (quarenta e dois mil, novecentos e dezenove reais e oitenta e um centavos) e o crédito do próprio exercício, no valor referido no parágrafo anterior, merecendo, portanto, inteira reforma a decisão guerreada.

Observa-se claramente tudo o que ora se sustenta na documentação acostada, consistente em quadro demonstrativo das despesas e receitas financeiras mês a mês, de janeiro a dezembro de 1996, sendo certo que no período pré-operacional de janeiro a julho de 1996, as receitas financeiras foram registradas no ativo diferido, sendo as despesas financeiras desse período também devidamente lançadas, não sendo apurado nenhum lucro, uma vez que a Recorrente não auferiu no período receita operacional e as despesas financeiras foram em muito superior às receitas financeiras, sendo certo ainda que no período operacional de agosto a dezembro de 1996, o imposto de renda apurado foi devidamente pago mediante compensação com os créditos da Recorrente do exercício de 1995, tudo consoante se comprova com as respectivas folhas anexas do Livro Razão Analítico, onde tudo foi contábil e devidamente registrado, impondo-se a inteira reforma da decisão combatida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rogério Aparecido Gil - Relator

Conheço do recurso voluntário, à vista de sua interposição tempestiva e do atendimento aos demais requisitos de admissibilidade.

A recorrente foi autuada por não oferecer à tributação receitas de aplicações financeiras.

A fiscalização baseou-se em informações prestadas por instituições financeiras (DIRF), comparadas com as informações da DIPJ 1996/1997 da recorrente.

Preliminar

Nulidade do Auto de Infração e Cerceamento do Direito de Defesa

No entanto, a recorrente alegou, em preliminar, que o auto de infração seria nulo pelo fato de ter havido cerceamento do direito de defesa. Baseou-se nas seguintes razões:

Da leitura do auto de infração em debate observa-se claramente a ausência de especificação das supostas omissões de receita em que teria incorrido a recorrente, impedindo-se a verificação da verdadeira existência do débito e da ocorrência das supostas irregularidades, obstando o exercício da ampla defesa, em afronta ao artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal (citou ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes)

(...) não poderia a fiscalização limitar-se a alegar supostas omissões de receitas, trazendo à baila valores apenas aleatórios, sem comprovar o seu efetivo resgate, data da efetiva percepção, nome da instituição financeira, dentre outros elementos indispensáveis à composição do Auto de Infração, tendo em vista a garantia da ampla defesa preconizada constitucionalmente.

(...) autuação baseada exclusivamente em seus dados internos, quais sejam a Declaração de Imposto de Renda da Recorrente e informações de terceiros, não procedendo, desta forma, com uma inspeção para verificação da escrita contábil ou diligência complementar para apuração da verdade dos fatos, atos que são exigidos por esse colegiado, que na ausência destes vem anulando as autuações (citou ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes)

O Acórdão recorrido registrou o seguinte entendimento, a respeito dessa preliminar de cerceamento de defesa:

Tendo por base o Auto de Infração, os demonstrativos fiscais e os demais documentos que fundamentam o lançamento, pode-se afirmar que foram observados todos os quesitos atinentes à formalização da exigência fiscal previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, notadamente quanto à descrição dos fatos, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, além da demonstração do cálculo do imposto e da apuração da multa, não tendo sido apontada objetivamente nenhuma falha quanto a estes aspectos.

Ademais, a situação aventada pelo defendente não se assenta nos casos de nulidade definidos no art. 59 do citado decreto, segundo o qual são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Diferentemente da alegação do impugnante, a autoridade fiscal comprovou efetivamente a omissão de receitas, tendo indicado no demonstrativo "Receita Financeira Ano Calendário 1996 por instituição financeira" (fl. 07) os valores de receitas auferidas pelo autuado relativamente a cada uma das instituições financeiras com as quais transacionou. Por sua vez, no quadro "Imposto de Renda Retido na Fonte - Ano Calendário 1996 por instituição financeira" (fl. 08), a fiscalização identifica os valores retidos também relativamente a cada uma das instituições bancárias.

Os documentos nos quais a fiscalização se baseou para o lançamento foram constituídos dos informes de rendimentos emitidos pelas instituições financeiras e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf) disponíveis nos sistemas controlados pela Secretaria da Receita Federal (atual Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB), conforme documentação de fls. 09/18.

Quanto ao uso de informações de terceiros, cumpre salientar que, de acordo com o art. 223 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de

11 de janeiro de 1994 - RIR/1994, a determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

Considerando que todas as parcelas que compõem o lançamento estão perfeitamente identificadas e documentadas, tendo sido confrontadas com os dados disponíveis na DIRPJ, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, nem há necessidade de verificações no estabelecimento do impugnante, uma vez que o contribuinte, em momento algum, trouxe aos autos elementos tendentes a desqualificar os dados que serviram de base para a exigência fiscal.

À vista das razões da recorrente e da DRJ, analisamos o auto de infração e os documentos que o embasaram e concluímos que a exigência fiscal foi regularmente formalizada, com base em demonstrativos fiscais e documentos que fundamentam o lançamento. Não há dúvida quanto aos fatos, disposição legal infringida e penalidade aplicável. O cálculo do imposto e da multa foram devidamente demonstrados. Assegurou-se à recorrente o direito à defesa e ao contraditório. Suas razões não afastam as constatações da fiscalização, quanto à omissão de receitas. Sendo assim, não encontramos fundamento para acolher as preliminares de nulidade do auto de infração e de cerceamento de defesa.

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares.

Do Mérito

No mérito a recorrente sustenta que devem ser considerados os referidos lançamentos contábeis e compensações tributárias explicitadas na Declaração de Imposto de Renda fornecida à fiscalização, tanto no que concerne às despesas financeiras, quanto aos créditos acumulados.

Ressalta que no período autuado estaria em caráter experimental (janeiro a julho de 1996) e que por esse motivo seria correto o diferimento das receitas de aplicações financeiras efetuadas com recursos de financiamento obtido para a implantação do negócio.

Alega que a fiscalização deveria ter considerado as despesas de juros de tal financiamento que, por sua vez, seriam muito superiores aos rendimentos de aplicação financeira em questão.

Conforme mencionamos no relatório retro, a recorrente trouxe tais fatos e argumentos somente em sede de recurso voluntário. Não há nos autos documentos que possam comprovar o citado financiamento. Em momento algum a recorrente citou a origem dos valores destinados às aplicações financeiras verificadas pela fiscalização.

De qualquer forma, caso a recorrente houvesse indicado em suas escritas contábeis e fiscais as referidas despesas financeiras decorrentes de financiamento obtido para a implantação de seu negócio, os respectivos valores teriam sensibilizado as bases tributárias. Não vemos, portanto, como acolher a alegação de que o débito exigido seria inexistente, pelo fato de as despesas financeiras serem superiores aos rendimentos de aplicações financeiras.

No mesmo sentido, não encontramos respaldo para o referido diferimento de receitas de aplicações financeiras, sob a alegação de que estaria em caráter experimental

(também sem qualquer prova a esse respeito e sem nunca haver mencionado esse ponto). Em realidade, a empresa estava sob a égide do regime de competência. Sendo assim, estava obrigada a oferecer à tributação os rendimentos financeiros auferidos em tais competências (janeiro a julho de 1996).

Em relação às alegações apresentadas pela recorrente em sua Impugnação, no tocante a tal alegação de inexistência de débitos por não haver omissão de receitas, a DRJ apresentou as seguintes razões:

Conforme consta especificado no auto de infração, a pessoa jurídica omitiu da apuração do lucro real as receitas financeiras por ela auferidas no período considerado. Nos demonstrativos fiscais de fls. 07/08, foram identificados, por instituição financeira, os valores das receitas auferidas mensalmente, bem como o imposto de renda retido na fonte correspondente.

Nestas circunstâncias, não há que se falar em cobrança indevida, uma vez que nos quadros "Recomposição do Lucro Real" de fls. 19/20, a autoridade fiscal, mês a mês, fez a apuração do lucro real, considerando os valores das receitas financeiras, finalizando com a indicação da "diferença de imposto apurado", já decotados os valores retidos pela instituição financeira - "IRRF".

O impugnante alegou também que a fiscalização não apurou as despesas financeiras, dedutíveis consoante disposto no art. 318 do RIR/1994, tendo feito referência à planilha anexa que demonstraria as despesas financeiras suportadas pela empresa.

As planilhas juntadas à impugnação correspondem àquelas integrantes do processo. Os quadros "Recomposição do Lucro Real" (fls. 19/20) atestam o aproveitamento das despesas financeiras assinaladas, notadamente nos meses de outubro, novembro e dezembro de 1996.

Assim, verifica-se que a autoridade fiscal levou em consideração as despesas financeiras quando da apuração do lucro real, não tendo o impugnante apresentado nenhum documento que contrarie os dados do lançamento.

À vista de tais razões da DRJ, observa-se que mesmo se considerássemos as razões apresentadas pela recorrente em sua Impugnação, não haveria como acolher sua pretensão de afastar a exigência por omissão de receita. Não encontro fundamento para reformar o Acórdão recorrido, também nesse ponto.

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e de cerceamento de defesa e no mérito negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil

Processo nº 13433.000076/2002-67
Acórdão n.º **1302-003.347**

S1-C3T2
Fl. 10
