



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13811.003740/2007-80
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-010.935 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 12 de novembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SILGAN WHITE CAP DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2005

DCTF MENSAL OU SEMESTRAL. RECEITA BRUTA. MOMENTO DO RECONHECIMENTO.

Para os contribuintes que optaram pelo regime de caixa, causando descasamento entre a escrituração comercial e fiscal, deve-se considerar o momento do recebimento da receita para enquadramento no artigo 2º ou 3º da IN SRF 482/04. (Acórdão nº 9101-003.545. Cons. André Mendes de Moura)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, negar provimento ao Recurso Especial, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire e Rodrigo da Costa Pôssas, que lhe deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-010.935 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 13811.003740/2007-80

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 256/2009, então vigente, buscando a reforma do **Acórdão n.º 1802-001.506**, de 05 de dezembro de 2012, proferido pela 2ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento, que deu provimento ao recurso voluntário. O *decisum* foi ratificado pelo **Acórdão de embargos n.º 1802-001.600**, de 09 de abril de 2013, que rejeitou os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional. Os julgados receberam as seguintes ementas:

Acórdão n.º 1802-001.506

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2005

DCTF MENSAL OU SEMESTRAL. RECEITA BRUTA. MOMENTO DO RECONHECIMENTO.

Para os contribuintes que optaram pelo regime de caixa, causando descasamento entre a escrituração comercial e fiscal, deve-se considerar o momento do recebimento da receita para enquadramento no artigo 2º ou 3º da IN SRF 482/04.

Acórdão de embargos n.º 1802-001.600

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2005

EMBARGOS. DESCABIMENTO

Não cabem embargos quando não for constatada omissão suscitada pela embargante.

DILIGÊNCIA. OBJETIVO. CONVICÇÃO DA AUTORIDADE JULGADORA.

O processo deve seguir o princípio da verdade material, princípio este que determina que a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, e, se necessário for, determinar a realização de diligência para formar a sua convicção. Os quesitos formulados pelas partes para constar na diligência são meras sugestões que podem ou não serem acatadas pelo julgador.

Não resignada com o acórdão, a FAZENDA NACIONAL interpôs recurso especial alegando divergência jurisprudencial com relação às matérias: (i) inclusão das variações cambiais no conceito de receita bruta; (ii) a opção pelo regime de caixa, nos termos da MP n.º 2.158/35, art. 30, vincula a apuração de todas as obrigações fiscais ao mesmo regime; e (iii) feita a opção pelo lucro real, é incabível invocar o art. 2º da IN SRF n.º 104/98 para pleitear o reconhecimento das receitas financeiras pelo regime de caixa. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigmas os acórdãos n.º 204-01.045 e 203-11.754 (i); 204-01.045 e 203-11.754 (ii); e 201-78.683 e 201-78.684 (iii), respectivamente.

Foi dado seguimento parcial ao recurso especial, nos termos do despacho n.º 1200-00.173, de 29 de maio de 2013, proferido pelo Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, por entender como comprovada a divergência jurisprudencial tão somente com relação à matéria (iii), englobando a “discussão da periodicidade de apresentação da DCTF, cuja questão está diretamente ligada à forma de cálculo da receita bruta auferida pelos contribuintes, refletida pela forma de escrituração das receitas (pelo regime de competência ou pelo regime de caixa)”.

O prosseguimento parcial do recurso especial foi confirmado em sede de despacho complementar de exame de admissibilidade, exarado em 01 de novembro de 2019, pelo Presidente da 2ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, que negou seguimento ao apelo com relação às matérias (i) e (ii).

De outro lado, o Contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial, requerendo a sua negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 e junho de 2015 (anterior Portaria MF n.º 256/2009), devendo, portanto, ter prosseguimento.

2 Mérito

No mérito, trata-se de multa por intempestividade na entrega de DCTF. A FAZENDA NACIONAL insurge-se quanto à periodicidade de apresentação da DCTF, mensal ou semestral, de acordo com a opção do regime de caixa ou competência para escrituração de suas receitas de variação cambial.

A matéria já foi objeto de análise pela 1ª Turma da Câmara Superior, no Acórdão n.º 9101-003.545, de relatoria do Ilustre Conselheiro André Mendes de Moura, com ementa nos seguintes termos:

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2005

DCTF MENSAL OU SEMESTRAL. RECEITA BRUTA. MOMENTO DO RECONHECIMENTO.

Para os contribuintes que optaram pelo regime de caixa, causando descasamento entre a escrituração comercial e fiscal, deve-se considerar o momento do recebimento da receita para enquadramento no artigo 2º ou 3º da IN SRF 482/04.

Da fundamentação do julgado, extraem-se os seguintes argumentos, que passam a integrar o presente julgado como razões de decidir, *in verbis*:

[...]

A matéria devolvida consiste em apreciar a seguinte questão:

- **a administração tributária confere a opção pelo regime de caixa para a pessoa jurídica, no caso, receitas previstas no art. 30 da MP nº 2.158, de 2001;**
- **optando pelo regime de caixa, a apuração dos tributos efetuada pela pessoa jurídica pode conduzir a valores diferentes daqueles calculados pelo regime de competência;**
- **diante de tal divergência, poderia a administração tributária exigir a diferença decorrente da diferença no reconhecimento de receitas (caixa X competência) refletida na DCTF?**

Entendo que a administração não pode exigir a diferença decorrente da divergência de regime de reconhecimento das receitas, para o caso em debate.

Vale transcrever o artigo 30 da Medida Provisória nº 2.158, de 2001:

Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação. (Grifei)

A norma foi reproduzida também no art. 13 da IN SRF nº 247 de 2002, em vigência à época dos fatos:

Art. 13. As variações monetárias ativas dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função de taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, são consideradas, para efeitos da incidência destas contribuições, como receitas financeiras.

§ 1º As variações monetárias em função da taxa de câmbio, a que se refere o caput, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições, quando da liquidação da correspondente operação.

§ 2º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias de que trata o § 1º poderão ser consideradas, na determinação da base de cálculo das contribuições, segundo o regime de competência. (Grifei)

Ora, se há permissivo legal expresso, no sentido de que as receitas podem ser reconhecidas no momento de sua percepção, quando da liquidação da correspondente operação, e tendo feito tal opção a pessoa jurídica, incorreria em equívoco a administração tributária exigir que a apuração das receitas na entrega da DCTF não seguisse o momento em que foram reconhecidas.

De fato a regra geral é o regime da competência, mas se o legislador apresentou a opção do regime de caixa para a situação prevista na norma em análise, não há dúvidas de que as receitas deverão integrar a base de cálculo correspondente ao período em que foram efetivamente percebidas.

Se o dispositivo normativo que autoriza o regime de caixa tem como consequência a inclusão na base de cálculo das receitas no período de apuração "X", não há como se exigir que tais receitas, por conta do regime de competência, devessem estar incluídas no período de apuração "X+1".

Vale transcrever excerto do voto proferido no Acórdão nº 1802-001.507 que tratou com precisão a questão:

O ponto nodal da discórdia entre a autoridade fiscal e a Recorrente diz respeito ao momento em que as variações monetárias devem ser consideradas como integrantes da receita bruta para fins eleição do critério de apresentação da DCTF. De acordo com a autoridade fiscal deve-se respeitar o regime de competência, enquanto que na ótica da Recorrente, as pessoas jurídicas que se utilizaram da faculdade da apuração pelo regime de caixa previsto no artigo 30, parágrafo 1º da Medida Provisória nº 2.158/2001 devem seguir o regime de caixa.

(...)

O legislador ao permitir que o contribuinte optasse pelo regime de caixa ou competência para a apuração desses tributos criou um descasamento entre a escrituração contábil e fiscal, o que se estendeu, inclusive, para os contribuintes que se encontrassem na sistemática de apuração do lucro presumido. Para corroborar com esse entendimento, vejamos a citada IN SRF nº 104/98:

Art. 1º A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços com pagamento a prazo ou em parcelas na medida do recebimento e mantiver a escrituração do livro Caixa, deverá:

I - emitir a nota fiscal quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço;

II - indicar, no livro Caixa, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica que mantiver escrituração contábil, na forma da legislação comercial, deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, em cada lançamento, será indicada a nota fiscal a que corresponder o recebimento.

§ 2º Os valores recebidos adiantadamente, por conta de venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços, serão computados como receita do mês em que se der o faturamento, a entrega do bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que primeiro ocorrer.

§ 3º Na hipótese deste artigo, os valores recebidos, a qualquer título, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite.

§ 4º O cômputo da receita em período de apuração posterior ao do recebimento sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento do imposto e das contribuições com o acréscimo de juros de mora e de multa, de mora ou de ofício, conforme o caso, calculados na forma da legislação vigente.

Art. 2º O disposto neste artigo aplica-se, também, à determinação das bases de cálculo da contribuição PIS/PASEP, da contribuição para a seguridade social COFINS, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e para os optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte SIMPLES.”

(Grifos meus).

Em consulta a legislação vigente, inclusive interpretativa, não há em lugar algum esclarecimento quanto a esta matéria, o que pode gerar dupla interpretação por parte do contribuinte.

Frise-se mais uma vez que há clara separação entre as obrigações fiscais e acessórias, especialmente quando da emissão das notas fiscais que se dão em momento diferente daquele em que se registra a receita bruta contábil, por força da IN 104/98, art. 1º, § 1º, acima transcrito.

*Com efeito, nos casos em que o contribuinte elege o reconhecimento do regime de caixa, e não de competência, para a apuração da base de cálculo dos seus tributos, causando assim o descasamento com a legislação comercial, nada mais razoável que o efeito (reconhecimento) da receita bruta para fins de cumprimento das obrigações acessórias também seja considerado no momento do recebimento.
(Grifos originais)*

Assim, há que haver uma convergência entre o regime de apuração previsto no artigo 30 da Medida Provisória nº 2.158, de 2001, e a informação prestada para fins de cumprimento de obrigação acessória, no caso, a entrega de DCTF. Tendo sido concretizada a opção pelo regime de caixa para o reconhecimento das receitas previstas na legislação, tal sistemática deve ser refletida na apuração informada na declaração.

[...]

Portanto, quando o contribuinte elege o reconhecimento do regime de caixa, e não de competência, para a apuração da base de cálculo dos seus tributos, e ensejando o descasamento com a legislação comercial, **deve ser admitido que o efeito (reconhecimento) da receita bruta para fins de cumprimento das obrigações acessórias, no caso a entrega de DCTF, também seja considerado no momento do recebimento.**

Com base no julgamento já proferido pela 1ª Turma da CSRF, cujas razões também integram o presente voto como fundamentos da decisão, e que foi reproduzido em outras decisões de processos administrativos do mesmo contribuinte em que se discutia a mesma matéria em análise (Acórdãos nº 9101-004.418 e outros), deve ser negado provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

3 Dispositivo

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello