



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

Processo nº 13819.001364/2002-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.317 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de fevereiro de 2016
Matéria Compensação
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. AUTUAÇÃO.

Correta a autuação, a título de IRPJ e CSLL, quando não comprovada, por documentos hábeis e idôneos, a contabilização de receitas financeiras informadas pelas fontes pagadoras nos comprovantes de rendimentos, sem prejuízo da recomposição da base de cálculo e dos saldos negativos originalmente apurados pela interessada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

Não configura mudança de critério jurídico despacho que operacionaliza a compensação de direito creditório já reconhecido em decisão anterior, para fins de cobrança dos débitos não compensados.

COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Cabe ao contribuinte efetivamente comprovar, nos termos e prazos da legislação de regência, a liquidez e certeza dos créditos que pretende compensar. A ausência de comprovação afasta o direito creditório pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedido o Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz de Almeida, Gilberto Baptista, João Carlos de Figueiredo Neto e Ester Marques Lins de Sousa.

Relatório

Trata-se de pedido de restituição (fls. 01), protocolizado em 10/04/2002 e relativo ao saldo negativo do IRPJ apurado no ano-calendário de 2001, no valor originário de R\$ 71.151.043,71. Cuida-se, ainda, dos pedidos de compensação de fls. 02, 42 e 54, protocolizados, respectivamente, em 10/04/2002, 14/05/2002 e 13/06/2002, da Declaração de Compensação de 22/01/2003 (fls. 235/236) e dos DCOMP nº 30722.99163.140803.1.3.02-0694 (fls. 256/259) e 10175.86150.081204.1.3.02-7397 (fls. 260/263), transmitidos, respectivamente, em 14/08/2003 e 08/12/2004.

Adotamos, pela clareza das informações, o relatório da decisão de primeira instância, que consignou:

Em 27/11/2006, conforme documento de fls. 170, a contribuinte teria protocolizado retificação do pedido de restituição para aumento do valor originário do direito creditório para R\$ 71.379.573,55.

Na decisão, o órgão local refere-se expressamente à apreciação do pedido de restituição devidamente retificado e aos pedidos de compensação formalizados às fls. 02, 42, 54 e 221, este último não localizado nos autos. Nos fundamentos, consta que, após o procedimento fiscal, para a verificação da regularidade de determinação da base de cálculo do IRPJ e, conseqüentemente, do saldo negativo apurado pelo contribuinte no ano-calendário de 2001, teria sido lavrado auto de infração para redução do saldo negativo de IRPJ de R\$ 71.379.573,55 para R\$ 37.098.972,61. Entretanto, em consulta às Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais — DCTF, verificou-se que o contribuinte já teria utilizado parte de tal direito creditório para pagar as estimativas devidas nos meses de janeiro, março, abril, maio e junho de 2002. Diante de tais fatos, assim se pronunciou o órgão local:

"Considerando que o processo em tela foi protocolado em 10/04/2002 (fl. 01) e que no Pedido de Restituição, posteriormente retificado (fl. 170), foi solicitado o valor total apurado de imposto de renda negativo a pagar, conforme depreende-se da DIPJ 2002 nos autos juntada (fl. 108), deve-se abater do saldo até aqui apurado o valor de janeiro de 2002, pois utilizado para compensação antes da data do protocolo acima digitada, o que resulta no desconto da quantia de R\$ 919.313,26.

Em relação aos valores do IRPJ mensal de março, abril, maio e junho de 2002, o sujeito passivo não poderia ter utilizado parte do saldo negativo de IRPJ a pagar do ano-calendário de 2001, pois já havia protocolado, em 10/04/2002, pedido de restituição em que solicitava a totalidade do saldo referido e do qual não apresentara desistência". (...)

Conclui, assim, o órgão local pelo reconhecimento do direito creditório relativo ao saldo negativo do IRPJ de 2001 no valor de R\$ 36.179.659,35 (R\$ 37.098.972,61 - R\$ 919.313,26), e pela homologação das compensações até o limite do crédito reconhecido.

Após a decisão foram juntados aos autos a declaração de compensação, protocolizada em 22/01/2003 (fls. 235/236) e os PER/DCOMP nº 30722.99163.140803.1.3.02- 0694 (fls. 256/259) e 10175.86150.081204.1.3.02-7397 (fls. 260/263), transmitidos, respectivamente, em 14/08/2003 e 08/12/2004. Constam também os demonstrativos de operacionalização da compensação às fls. 303/305, tendo sido formalizado despacho específico, às fls. 313, pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária - SEORT, para a homologação em parte das compensações integrantes dos autos e a determinação de cobrança dos débitos remanescentes.

Cientificado, por via postal, em 27/03/2007 (conforme Aviso de Recebimento de fls. 317), do reconhecimento em parte do direito creditório e da homologação parcial das compensações, em 23/04/2007, foi protocolizada a manifestação de inconformidade de fls. 318/324, na qual se destacam as seguintes razões de defesa.

Assinala que o indeferimento do direito creditório relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 seria decorrência: (i) do auto de infração lavrado no âmbito do processo administrativo nº 10932.000368/2006-12, tendo em conta a apuração de omissão de receitas financeiras da ordem de R\$ 201.005.838,16; e (ii) da utilização de parte do direito creditório na compensação das estimativas devidas no ano-calendário de 2002.

Requer, assim, que os argumentos aduzidos na impugnação aos lançamentos efetuados no âmbito do processo administrativo nº 10932.000368/2006-12 integrem a presente manifestação de inconformidade (cópia da impugnação juntada às fls. 353/375).

Por outro lado, consigna que, como os valores atinentes ao pagamento por estimativa dos meses de março, abril, maio e junho de 2002 referir-se-iam à apuração do Lucro Real de Sociedade em Conta de Participação (SCP) existente na fábrica da empresa no Paraná, não teriam relação com o direito creditório relativo ao saldo negativo de IRPJ de 2001.

Acrescenta que tais compensações teriam sido efetuadas sem processo, e informadas nas DCTF conforme legislação vigente à época. Requer que também integrem a presente manifestação de inconformidade os argumentos apresentados na petição de fls. 377/378. Aduz que como os créditos utilizados na compensação das estimativas seriam de outra pessoa jurídica (a SCP), impor-se-ia a homologação integral das compensações efetuadas nos presentes autos.

Requer o sobrestamento da cobrança das compensações não homologadas até a decisão definitiva do processo nº 10932.000368/2006-12.

Em 21 de maio de 2007, esta Turma de Julgamento converteu em diligência o julgamento do processo, conforme Resolução nº 1.315 de fls. 389/390, para que a DRF São Bernardo do Campo/SP editasse ato específico de não homologação expressa dos PER/DCOMP de fls. 256/259 e 260/263.

Às fls. 391, foi providenciada a ratificação, pelo DRF São Bernardo do Campo/SP, do despacho proferido pelo Seort de fls. 313, cientificada, por via postal, ao interessado em 15/06/2007 (cf. AR de fls. 393).

Em 13/07/2007, foi protocolizado aditamento à manifestação de inconformidade, na qual vem a contribuinte alegar mudança de critério jurídico ou infringência ao disposto no art. 146 do CTN. Nas palavras da defesa, o primeiro despacho decisório teria "homologado tacitamente" as compensações; o segundo despacho, afirmando não terem sido expressamente apreciadas as compensações, procedeu à sua não-homologação. Diz que o tratamento adotado no segundo despacho seria discrepante e contraditório com o anterior. Em suas palavras:

*"Com efeito, a Administração Fiscal, por intermédio do despacho decisório SEORT nº 024/07, ao analisar o pleito de restituição concernente aos créditos de IR de 2001, deferiu parcialmente o pedido de restituição formulado pela ora Requerente, no valor de R\$ 36.179.659,35, com a consequente homologação dos pedidos de compensação apresentados até o limite do direito de crédito reconhecido e a cobrança dos débitos supostamente compensados de forma indevida. **Essa análise, por óbvio, abrangeu as declarações de compensação ora não-homologadas.** No presente momento, porém, por intermédio do despacho decisório ora impugnado, a DRF/SBC não homologa compensações eletrônicas apresentadas que utilizaram os mesmos créditos de 2001 (aqueles sobre os quais já havia manifestação definitiva), o que significa uma alteração de critério jurídico quanto a fato gerador ocorrido anteriormente à*

sua introdução, em desobediência ao artigo 146 do CTN: ..."
[destaques do original]

Afirma que o art. 146 do CTN consagraria uma regra de irretroatividade de nova interpretação da Administração, decorrente de modificação dos critérios jurídicos, em relação a um mesmo sujeito passivo. E continua:

*"Cuida-se, portanto, de modificação de critério jurídico introduzida pela autoridade administrativa na apreciação das declarações de compensação ora não-homologadas: o despacho inicial, ao analisar os créditos de IR de 2001, indeferiu certas declarações de compensação, conforme se comprova da sua íntegra, exigindo o tributo compensado de forma supostamente indevida; agora exige-se tributo **que não havia sido exigido até então**, face o indeferimento de outras compensações decorrentes do mesmo fato. Tal alteração de critério jurídico só poderia alcançar fatos geradores futuros, em face do que dispõe o artigo 146 do Código Tributário Nacional".* *[destaques do original]*

Reforça que, por ter o Despacho Decisório SEORT nº 24, de 2007, analisado as compensações ora não-homologadas, poder-se-ia falar em mudança de critério jurídico no novo despacho de fls. 391. Defende que o primeiro despacho, ao analisar o pedido de restituição atinente aos créditos de IR de 2001, teria se manifestado acerca de todas as declarações de compensação que teriam utilizado tal crédito, o que incluiria as compensações ora não homologadas.

Em 07 de abril de 2008, a 2ª Turma da Delegacia de Julgamento de Campinas decidiu, por unanimidade, NÃO RECONHECER o direito creditório em litígio e NÃO HOMOLOGAR as compensações a ele vinculadas.

Com a ciência da decisão, a interessada interpôs Recurso Voluntário, no qual, em síntese, repisou os argumentos da manifestação de inconformidade.

Posteriormente, a empresa atravessou a petição de fls. 549 e seguintes, na qual alega que não houve a suposta omissão de receitas auçada pela Receita Federal, além do fato de que as receitas financeiras contabilizadas seriam em montante superior ao *quantum* reconhecido pela fiscalização e compensado, o que ensejaria a homologação integral das declarações entregues.

Os termos empregados pela Recorrente foram:

Ocorre, porém, que a referida omissão não ocorreu de fato, sendo fruto de equívocos da Fiscalização e falhas no trabalho de verificação dos documentos que comprovam adequadamente a correção nos procedimentos da ora Requerente.

Conforme já explicado na impugnação e no recurso apresentados, os valores atinentes às receitas financeiras envolvendo aplicações financeiras auferidas pela ora Requerente foram todos escriturados em sua contabilidade.

Nesse sentido, foi juntada toda a documentação competente, demonstrando os valores advindos das operações financeiras que suportam e justificam as retenções de IRRF e que foram escriturados em contas contábeis, que afetaram o resultado do exercício (ano-calendário de 2001) e conseqüentemente compõem o lucro contábil utilizado para a determinação do Lucro Real.

Ocorre que a Fiscalização não entendeu a forma de contabilização da empresa, que utilizava algumas contas contábeis transitórias, repassando para as contas contábeis definitivas apenas o resultado final (receitas diminuídas das despesas relativas a essas contas transitórias). A Fiscalização limitou-se a verificar as contas definitivas e, não tendo nelas localizado os valores que procurava, apressadamente concluiu tratar-se de caso de omissão de receita, sem se atentar que tais receitas foram registradas em contas transitórias, afetando o resultado.

Era necessário, então, um exame cuidadoso de toda a contabilidade da empresa, o que a Fiscalização deixou de fazer. Foi requerido que tal trabalho fosse realizado por empresa de auditoria externa (Ernest & Young), independente e de reconhecida competência técnica (doc. j.).

O escopo dos trabalhos realizados foi verificar "a existência dos lançamentos contábeis efetuados no razão analítico, relacionados a receitas financeiras sujeitas a retenção de IRRF auferidas durante o ano de 2001 da Volkswagen" (pág. 07).

Ademais, nos termos do quanto exposto na página 08, verifica-se a abrangência da análise efetuada, na medida em que a "seleção utilizada para a execução dos nossos trabalhos correspondeu a 100% dos valores constantes nos Informes de Rendimentos".

É possível verificar-se no referido laudo todas as operações que deram ensejo ao recolhimento do IRRF no valor de R\$ 71.151.043,71, cuja restituição foi requerida.

As operações foram divididas em grandes grupos (em função da instituição financeira e nome da aplicação financeira), conforme se verifica da página 09 do laudo contábil. As operações estão detalhadas entre as páginas 11 e 40 do laudo, havendo uma conclusão para cada grupo (modalidade) de operação. Essa conclusão demonstra o valor registrado a título de receitas financeiras atinentes a aplicações financeiras sujeitas ao IRRF.

Necessário ressaltar, outrossim, os termos da conclusão geral sobre os trabalhos realizados, segundo o qual foi de R\$ 359.911.505 o valor das receitas financeiras registradas na contabilidade referentes a aplicações financeiras sujeitas ao imposto de renda na fonte no ano de 2001 (pág. 41). Esse montante é superior ao informado pelas instituições financeiras (valor de R\$ 350.782.127,20) e tido pela Fiscalização como correto. Ou seja, todas as receitas financeiras foram contabilizadas e afetaram o resultado.

Em decorrência da petição e do laudo contábil mencionado pela interessada, manifestou-se a Fazenda Nacional (fls. 559 e ss.) pela intempestividade dos documentos, que não poderiam ser apresentados sete meses depois da interposição do Recurso Voluntário.

Alternativamente, pugna a Fazenda Nacional, ao menos, pela conversão do julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Que os sejam autos baixados em diligência, a fim de que a Fiscalização possa se manifestar acerca do relatório contábil da Ernst Young, tecendo as considerações que ache pertinente para a elucidação da controvérsia, sendo que tal diligência será fundamental para uma melhor formação do convencimento deste Egrégio Colegiado. Ademais, a Fiscalização deverá se manifestar no sentido de esclarecer se tal relatório contábil acostado guarda pertinência com os presentes autos e se mostra apto a justificar qualquer modificação nas rr. Decisões proferidas pela Colenda 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas-SP e pela DRF de São Bernardo do Campo-SP.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

A partir das informações trazidas aos autos, que buscam demonstrar a pertinência e a validade dos créditos pleiteados pela Recorrente, assim como a correta contabilização das suas receitas financeiras, circunstância que teria o condão de afastar a exigência formulada nos Autos de Infração controlados no processo administrativo nº 10932.000368/2006-12, que foram distribuídos, por conexão, a este Relator, entendo que os argumentos e documentos apresentados pela interessada, ainda que posteriormente ao prazo legal para interposição do Recurso Voluntário, devam ser apreciados pela Delegacia de São Bernardo do Campo.

O histórico de decisões desta Turma, na esteira do entendimento majoritário do CARF, tende a admitir, em homenagem ao princípio da verdade material, tão caro ao processo administrativo, a apresentação de provas após o prazo legal, mormente quando aptas a elucidar situações de fato que poderão contribuir o deslinde das questões debatidas.

Ocorre que os documentos informados encontram-se acostados aos autos do processo administrativo nº 10932.000368/2006-12, que discute os Autos de Infração lavrados contra a Volkswagen a partir dos mesmos fatos discutidos neste processo.

Ao analisarmos o andamento processual daquele feito, que nos foi distribuído por conexão, podemos perceber que já houve a baixa em diligência (com efeito, foram

realizadas duas diligências, uma a pedido da Delegacia de Julgamento de Campinas e outra mediante Resolução deste Conselho) para que a repartição de origem apreciasse os argumentos e documentos trazidos pela empresa, com destaque para o laudo elaborado pela Consultoria Ernst & Young.

Assim, pela absoluta identidade dos fatos, tomaremos como referência a manifestação produzida naquele processo, que julgaremos em conjunto com os presentes autos, sem prejuízo de solicitarmos à Secretaria desta Câmara a anexação de cópias digitais de todos os documentos ali consignados, que serão utilizados como fundamento para a nossa decisão (fls. 864 a 1.681 do processo administrativo nº 10932.000368/2006-12).

Passemos, pois, à análise da matéria e das considerações a ela pertinentes.

Em caráter preliminar, entende a Recorrente que houve nulidade no procedimento, ante a suposta mudança no critério jurídico adotado no Despacho Decisório (que teria homologado as compensações até o limite do direito de crédito reconhecido e o Despacho de fls. 391, que expressamente:

(i) homologou o pedido de compensação de fls. 02;

(ii) homologou em parte o pedido de compensação de fls. 42; e

(iii) não homologou o pedido de compensação de fls. 54, a declaração de compensação de fls. 235/236, e os PER/DCOMP nº 30722.99163.140803.1.3.02-0694 (fls. 256/259) e 10175.86150.081204.1.3.02-7397 (fls. 260/263).

O fundamento para a nulidade seria a ofensa ao teor do artigo 146 do CTN:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Neste passo, entendo que não assiste razão à Recorrente, pois o segundo Despacho, solicitado pela Delegacia de Julgamento para saneamento do processo, não alterou a decisão anterior de homologação das compensações até o limite do crédito reconhecido, mas apenas procedeu à sua liquidação, providência necessária porque o direito creditório, reconhecido apenas em parte, restou insuficiente para a compensação de todas as declarações apresentadas.

Essa circunstância, bem como os fundamentos da medida, foram assim justificados na decisão ora recorrida:

Esta Turma de Julgamento, ao determinar o retorno dos autos para que fosse providenciado o ato de não-homologação específico dos PER/DCOMP de fls. 256/259 e 260/263 (Resolução nº 1.315 de 21/05/2007 — fls. 389/390), atuou de forma preventiva, para evitar quaisquer futuras alegações de homologação tácita das compensações formalizadas nos

PER/DCOMP em questão, diante da ausência de ato de não homologação expresso no despacho decisório original.

Importante consignar que as PER/DCOMP de fls. 256/259 e 260/263 somente teriam sido juntadas ao processo, após o despacho decisório original, no qual não há referência expressa a tais documentos. De outro lado, a legislação em vigor consagra que a declaração de compensação extingue o débito compensado, sob condição resolutória de posterior não homologação, e prevê a possibilidade de homologação tácita das compensações, na ausência de ato de não-homologação.

Ressalte-se que apesar de ser bastante convincente a tese da defesa de ser exauriente o ato de apreciação do direito creditório e de homologação da compensação até o limite do crédito reconhecido, sendo desnecessária a emissão de ato de não-homologação específico para todas as compensações vinculadas ao direito creditório apreciado, por prudência, para garantir a efetividade da decisão da DRF São Bernardo do Campo/SP, este órgão julgador devolveu o processo para que fosse praticado o ato específico de não homologação das compensações, que não integravam o processo na data da decisão original.

Relevante assinalar, ainda, que, antes da ciência da contribuinte ao despacho decisório original de fls. 227/232, o SEORT da DRF São Bernardo do Campo/SP já havia providenciado a operacionalização da compensação do direito creditório reconhecido, com os débitos compensados nos pedidos e nas declarações de compensação, inclusive nos PER/DCOMP em questão, procedendo à homologação em parte das compensações e à determinação da cobrança dos débitos remanescentes (fls. 313). Desta forma, equivocou-se a contribuinte quando disse que os débitos relativos aos PER/DCOMP de fls. fls. 256/259 e 260/263 somente teriam sido cobrados após o segundo despacho. Compulsando os documentos de fls. 313/316, verifica-se que os débitos compensados nos PER/DCOMP em questão já haviam sido cobrados, quando da ciência do despacho decisório original. Por ocasião do despacho de não-homologação dos PER/DCOMP, não foram acrescidos quaisquer débitos à cobrança já formalizada nos presentes autos.

Ademais, o saneamento do processo foi necessário, porque, no Despacho SEORT de fls. 313, não teria sido mencionada a existência de Portaria de Delegação de Competência para o ato de não-homologação ali praticado, o que foi devidamente saneado com o Despacho de fls. 391, subscrito pelo próprio Delegado da Receita Federal do Brasil em São Bernardo do Campo/SP.

Entendo correto o procedimento determinado pela Delegacia de Julgamento, necessário para a operacionalização das decisões prolatadas e, nesse contexto, penso que não houve ofensa aos preceitos legais, consubstanciada na hipotética alteração de critério, razão pela qual indefiro o argumento preliminar trazido à baila pela Recorrente.

Quanto ao mérito, que se subsume à comprovação ou não da escrituração integral das receitas financeiras e da correspondente oferta à tributação, tomamos, de empréstimo, as razões de decidir empregadas no processo administrativo nº 10932.000368/2006-12, ante a absoluta conexão entre os feitos.

Ressalte-se que a segunda diligência naqueles autos, realizada mediante provocação do contribuinte e alternativamente reclamada pela Fazenda Nacional, na hipótese de aceitação dos documentos colacionados depois de vencido o prazo para o Recurso Voluntário, assim se manifestou:

*De plano, notamos que a devolução à Unidade de origem do presente, já exaustivamente analisado, versa sobre o relatório juntado pela recorrente ao processo. Tais documentos, no entender do Conselho, estariam trazendo **prova da contabilização das receitas financeiras que geraram as retenções do IRRF**, este é o cerne da lide processual.*

De início, cumpre frisar que o relatório, elaborado pela empresa de auditoria e consultoria independente "Ernest & Young a partir de Julho/2008, mediante encomenda da recorrente e denominado "Relatório de Especialista", constitui-se em mais uma tentativa de fazer prova do oferecimento, à tributação, das receitas auferidas pela última durante o ano de 2001. Não é, nem poderia ser, prova absoluta do que alega, tampouco anula as conclusões a que chegaram as autoridades administrativas que examinaram o tema neste processo, sob pena de afronta à atribuição privativa legalmente atribuída à autoridade administrativa (art. 142, CTN), já que se está diante da apuração da base tributável.

(...)

O início do Relatório é uma carta endereçada à recorrente, remetida pela "Ernest & Young", cujo conteúdo é a apresentação dos resultados dos trabalhos contratados e princípios que os nortearam, realizando, aqui e ali, ressalvas a determinados temas que considerou pertinentes à correta interpretação dos desfechos alcançados.

Impossível desconsiderar as seguintes:

- 1."a informação utilizada como base para a realização dos nossos trabalhos nos foi fornecida pela administração da WB";*
- 2."não emitimos e não emitiremos nenhum parecer ou qualquer outra forma de garantia sobre as demonstrações financeiras da WB tomadas como um todo";*
- 3."as afirmações e opiniões expressadas no decorrer deste relatório são baseadas em documentos recebidos, na experiência, treinamento e especialidade dos profissionais da EY envolvidos nas análises e desenvolvimento dos trabalhos".*

Ora, façamos uma análise das ponderações, porque relevantes.

Primeiro: *a empresa contratada afirma que teve como suporte para seus trabalhos as informações fornecidas pela recorrente,*

ou seja, ao fazer a ressalva, quis salvaguardar sua credibilidade como Auditoria Independente, já que se tivesse acesso a todos os registros, dados e informações existentes em posse da recorrente, necessários e bastantes às conclusões encomendadas, não o faria - nem poderia. Isto colocado, fácil concluir ter a recorrente fornecido os documentos, registros e informações de seu estrito interesse. A conduta, em si, não é questionável - afinal, ninguém pode ser compelido a produzir prova contra si. Questionável é, todavia, a fidelidade aos fatos de parecer elaborado com esta ressalva, com aparente neutralidade - como deseja fazer crer a recorrente - e endereçado a desfazer as incertezas atribuídas ao crédito pelas autoridades que decidiram o pleito nas instâncias administrativas precedentes.

Segundo: *a contratada, expressamente, abstém-se de pronunciar veredicto acerca das demonstrações financeiras da recorrente, tomadas como um todo. De se perquirir, confessando a curiosidade, qual o motivo que a levou a assim excetuar: se por ter enfrentado obstáculo à auditoria que pretendia realizar, ou se por inacessíveis documentos que fariam pronunciar-se com eloquência! Mais uma vez: se a própria Auditoria contratada não é segura ao firmar conclusões sobre as demonstrações financeiras da recorrente, "tomadas como um todo", tranquilo constatar a parcialidade das informações, registros e documentos a que teve acesso.*

Terceiro: *a contratada reafirma a base sobre a qual elaborou suas conclusões em ressonância à primeira das ressalvas, e admite serem aquelas o produto da experiência, treinamento e especialidade de seus colaboradores. Em suma: os pareceres e conclusões a que chegaram os profissionais contratados pela recorrente são, nas palavras da própria empresa de Auditoria, sujeitos a correções, ou emendas, ou alterações se confrontados a experiências, treinamentos e especialidades diversas. Ou é outra a conclusão a que se poderia chegar?*

Compreendidas as escusas vazadas pela empresa de Auditoria contratada, norteadoras de todo o trabalho com o qual pretende a recorrente desconstituir as conclusões proferidas pelas autoridades fiscais que o precederam, é altamente arriscado emprestar fé aos pareceres trazidos no Relatório, ainda mais quando se está diante de atividade administrativa plenamente vinculada (art. 3º, CTN). Ou, ainda, quando o interesse público e o erário estão sob risco.

Note-se, por oportuno, a necessidade de certeza e liquidez do crédito trazido à compensação (art. 170, CTN), do que resulta a não admissão, no procedimento, de provas parciais, revestidas de exceções. Afinal, se todo o trabalho da empresa de Auditoria se apóia em terreno movediço, como acreditá-lo?

Por tudo isso, já se poderia devolver o processo à autoridade julgadora que determinou a diligência. Entretanto, em reverência aos princípios do contraditório e ampla defesa - que

também norteiam os processos administrativos fiscais e em honra à Resolução e entendimentos proferidos pelo ilustre Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, fiz a análise dos documentos que fazem parte do Relatório. (grifamos)

Importante destacar que a matéria em litígio naquele processo diz respeito à teoria das provas, mais especificamente sobre a suficiência dos documentos apresentados, no sentido de permitir, tanto para a fiscalização como para os julgadores, a formação do convencimento acerca da efetiva escrituração das receitas auatadas neste processo, bem como a higidez dos procedimentos adotados.

A despeito do princípio da unicidade, que rege todas as manifestações exaradas por órgãos públicos, a exemplo da Receita Federal do Brasil, não podemos olvidar que a documentação apresentada pela empresa foi analisada, em diversos momentos, por três autoridades diferentes, sendo certo que, em todas as ocasiões, **houve manifestação pela insuficiência de provas e pela não comprovação** do quanto alegado pela empresa.

A análise probatória é, certamente, decorrência de um juízo de valor sobre a capacidade de se comprovar direitos ou benefícios conferidos pela lei tributária.

No caso de compensações, o direito pleiteado deve ser líquido (passível de utilização para os fins almejados) e certo (no sentido de segurança jurídica, inclusive), nos exatos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional:

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.

Parece-me razoável intuir que, no caso de compensações, o dever de comprovação dos atributos de liquidez e certeza recai sobre o contribuinte, que deve demonstrar, para além de qualquer dúvida, a validade dos montantes pleiteados, assim como incumbe à administração tributária o dever de perquirir sobre a existência e a pertinência desses valores, bem como a análise dos fatos jurídicos que lhe deram causa.

Conquanto possa o contribuinte adotar critérios variados na escrituração de suas contas, desde que respeitados os princípios previstos nas legislações societária e tributária, isso não afasta - pelo contrário, exige - a efetiva demonstração, sempre que necessário, dos valores oferecidos à tributação.

E, sobre este ponto crucial para o deslinde daquele processo, não podemos olvidar que autoridades tributárias distintas, em momentos processuais diferentes, **não reconheceram** como aptos os documentos e argumentos trazidos pela interessada, conforme se depreende do relatório final de diligência (fls. 1.674 e ss.):

Da análise pude constar o seguinte:

1. A empresa de Auditoria contratada ratificou a retenção de R\$ 71.151.044,00 do imposto sobre as rendas auferidas pela recorrente em aplicações de seu capital;

2. A empresa de Auditoria contratada apurou um total de R\$ 350.782.127,00 em rendimentos de aplicações financeiras auferidos no ano de 2001;

3. A empresa de auditoria contratada concluiu que a recorrente contabilizou, do total de rendimentos de aplicações financeiras auferidos no ano de 2001, o valor de R\$ 359.911.505,00;

4. Os trabalhos executados pela empresa de Auditoria contratada não incidem sobre a questão discutida - o oferecimento - à tributação dos rendimentos de aplicações financeiras auferidos pela recorrente no ano de 2001 - tampouco - concluem positiva ou negativamente sobre ela;

5. A recorrente usava contas transitórias auxiliares para a contabilização das receitas financeiras auferidas no decorrer do ano de 2001, havendo nelas registrado o valor apurado pela empresa de auditoria "Ernest & Young", ou seja, R\$ 359.911.505,00.

Oportuno, ainda, trazer algumas conclusões a que cheguei ao comparar o Relatório juntado pela Recorrente com os trabalhos de diligência fiscal levados a cabo, consubstanciados nos mencionados Termos de Conclusão de Diligência (fls.366 a 369), bem como com os demais documentos e informações disponíveis.

Primeira: a fiscalização concluiu pelo auferimento das receitas financeiras, no ano de 2001, na monta de R\$ 350.782.127,00, valor que difere dos R\$ 359.911.505,00, apurados pela "Ernest & Young" em exatos R\$ 9.129.378,00. Estes não são, novamente, os valores demonstrados formalmente pela recorrente no curso das varias diligências e intimações que sofreu.

Segunda: na DIPJ/2002, a qual a recorrente defendeu conter todas as informações referentes aos rendimentos de aplicações financeiras que percebeu no ano de 2001 (fl.192) consta sob a rubrica "outras receitas financeiras" (ficha 06A, linha 24, fl.124) a soma de R\$ 149.776.289,04. Este não é o valor que a própria recorrente - e, agora, sua contratada "Ernest & Young" - apuraram auferido no período.

Terceira: também na DIPJ/2002, ficha 06A, linha 21, deveriam estar presentes os rendimentos do capital da recorrente em operações "swap", já que parte dos R\$ 350.782.127,00, defendidos no relatório como Recebidos no ano de 2001 referem-se a tais operações (fls184 a 206). É o que determina a legislação do Imposto de Renda. Contudo, curiosamente, o valor referente a tais operações aparece ZERO nessa Declaração (fl. 124).

Desnecessário outras palavras, face à cristalina incongruência entre documentos trazidos pela recorrente, pelo desinteresse na correta instrução processual - mesmo na presente fase, pela parcialidade explícita do Relatório com o qual pretende abalar as conclusões a que chegaram as autoridades fiscais que, repita-

se, exaustivamente analisaram as provas do suposto crédito trazido à compensação.

Finalmente, apresento a conclusão da diligencia para responder ao Conselho que:

1. A recorrente usava contas transitórias auxiliares para a contabilização das receitas financeiras no decorrer do ano de 2001, havendo nelas registrado o valor apurado pela empresa de auditoria "Ernest & Young", ou seja, R\$ 359.911.505,00. Contudo, não foi possível aferir ser esta toda a soma de fato auferida pela recorrente, face a recusa em fornecer outras informações a época solicitadas (fl. 368), considerando, ainda o opus probandi.

2. Não restou confirmado o oferecimento à tributação das receitas financeiras percebidas pela recorrente no ano-calendário 2001, sejam oriundas da aplicação em fundos de renda fixa, sejam elas oriundas de operações ditas "swap", tampouco ficou demonstrada a presença da totalidade desses rendimentos na DIPJ/2002, não havendo juntada de qualquer documento, registro ou informação, pela recorrente, de que ofereceu parte desses rendimentos à tributação em outro exercício.

3. O laudo acolhido pelo ilustre Conselho, ora denominado Relatório, ficou comprovadamente reprimido aos registros, documentos e informações de interesse da recorrente, conforme as próprias palavras da empresa "Ernest & Young" na carta de apresentação dos resultados por elas solicitados, tornado-o auto-declaração daquela.

Acolho, pois, o entendimento exarado pelas autoridades fiscais no processo administrativo nº 10932.000368/2006-12.

Diante dos fatos e argumentos expostos votamos, naquele feito, pela manutenção dos lançamentos a título de IRPJ e CSLL, que possuem correlação direta com a não homologação de parte das compensações aqui pleiteadas, de sorte que a decisão de primeira instância, nos exatos termos em que prolatada pela Delegacia de Julgamento de Campinas, não merece reparos e deve ser integralmente mantida.

Por oportuno, solicito, para a correta instrução dos autos, que **a Secretaria desta Câmara extraia e anexe a este processo as folhas digitais de número 864 a 1.681 do processo nº 10932.000368/2006-12.**

Ante o exposto CONHEÇO do Recurso e, no mérito, voto por NEGAR-LHE provimento.

É como voto.

Processo nº 13819.001364/2002-12
Acórdão n.º **1201-001.317**

S1-C2T1
Fl. 16

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator

CÓPIA