



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	13819.002573/20
Recurso nº	134.738 Voluntário
Matéria	IRPJ-Ano-calendário 1996
Acórdão nº	101-96.748
Sessão de	29 de maio de 2008
Recorrente	Volkswagen do Brasil Ltda
Recorrida	3ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: NULIDADE- SEGUNDO EXAME- AUTORIZAÇÃO
– A norma que exigia autorização expressa para o segundo exame em relação ao mesmo exercício está superada pelas normas que instituíram o MPF, eis que a autorização passou a ser exigida até para o primeiro exame. Por outro lado, mesmo antes da instituição do MPF, a autorização só era exigível para fiscalização direta no domicílio do contribuinte, não para procedimento interno de revisão de declaração.

CERCEAMENTO DE DEFESA- Não se vislumbra o vício alegado, uma vez que o auto de infração registra claramente que a exigência resultou de glosa do montante de imposto compensado na declaração em valor superior aos valores declarados pelas fontes retentoras na DIRF e ao montante constante dos informes de retenção apresentados ao fisco.

GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO RETIDO NA FONTE- Comprovado que parte do valor glosado se explica pela correção monetária do imposto retido, é de ser cancelada a parcela da glosa correspondente.

Recurso parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a

[Assinaturas manuscritas]

exigência em R\$ 158.148,64, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 04 JUL 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR, CAIO MARCOS CÂNDIDO, JOSÉ RICARDO DA SILVA, ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto pela empresa Volkswagen do Brasil Ltda. contra decisão da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas, que julgou inteiramente procedente o lançamento consubstanciado em auto de infração lavrado em 28/11/2001, para formalizar exigência de IRPJ relativa ao ano-calendário de 1996.

O auto de infração decorreu de revisão sumária da declaração, sem procedimento de fiscalização direta.

No trabalho de malha foi identificada inconsistência no imposto de renda retido na fonte. A contribuinte foi intimada a apresentar os informes de rendimentos, fornecidos pelas fontes retentoras, utilizados na compensação com o imposto de renda apurado na declaração. Não houve intimação específica ao contribuinte para esclarecer a inconsistência identificada na revisão

Do confronto entre os informes apresentados pela contribuinte, fls. 27/215, e os dados constantes dos sistemas eletrônicos da SRF, fls. 216/277, a auditora fiscal detectou divergências nas DIRF apresentadas pelas fontes retentoras, formalizando representações fiscais à Delegacia de Instituições Financeiras – DEINF para adoção de medidas junto aos bancos: BankBoston Banco Múltiplo S. A.; Banco Sudameris Brasil e Banco Safra S. A.. No mais, verificou que a contribuinte apresentou apenas parte dos comprovantes de retenção solicitados, no montante de R\$10.898.891,98, e compensado um total no valor de R\$11.786.852,58 entre as retenções constantes nas fichas 08 (apuração anual) e 09 (estimativas) da DIRPJ/1997, foi exigida de ofício a diferença de R\$ 887.960,60.

O termo de Verificação e Constatação Fiscal traz a seguinte apuração:

Total IRRF declarado em DIRF	10.565.645,19
Total IRRF com informe de rendimento sem DIRF ou com divergência	333.246,79
IRRF autorizado a compensar	10.989.891,98
IRRF compensado na DIRPJ/97 (ficha 09 + ficha 08)	11.786.852,58
Compensação indevida de IRRF	867.960,60

Na impugnação, a empresa alegou que a diferença apurada na revisão decorria da correção monetária do imposto retido.

Incluído em pauta em 16 de setembro de 2004, pela Resolução nº 101-2.435, o julgamento foi convertido em diligência, tendo sido determinado que a fiscalização para que a fiscalização "intime o contribuinte a demonstrar e comprovar que a diferença apontada pela fiscalização corresponde à correção monetária do imposto retido (inclusive elaborando planilha com a composição do valor do imposto compensado, explicitando os valores originais, as datas de retenção, os índices de correção utilizados e como foram obtidos). A seguir, deve a fiscalização se manifestar sobre a informação prestada pela Recorrente."



Na execução da diligência a fiscalização intimou a empresa a:

"Demonstrar, através de planilha e documentos contábeis que corroboram os respectivos valores, os valores compensados a título de Imposto de Renda retido na Fonte, na DIRPJ/97, no valor de R\$ 11.786.852,58, contendo o demonstrativo os seguintes elementos:

Instituição de Retenção;

Data da retenção;

Valor da retenção

Índice de correção;

Valor corrigido."

Em atendimento, a empresa apresentou o documento de fl.401, onde indica o valor retido, relacionando o total por instituição, totalizando R\$10.792.710,99, e como variação monetária o valor de R\$ 1.124.253,85 (que é a diferença entre o retido e o compensado). Os comprovantes das retenções estão juntados sob a forma de Anexo A, e no intento de comprovar a variação monetária, junta o Anexo B, composto publicação do IOB sobre a atualização monetária do IRF (fls 445 e 446), demonstração da variação monetária contabilizada (fl. 447), razão da conta Antecipação do Imposto de Renda –Exercício Corrente (fl 448, 449 e 450), Demonstração da Ficha 9 da DIRPJ (fl. 451), quadro com o valor da UFIR (fl. 452) e IN 43 (fl453).

O executor da diligência informou que os documentos apresentados não atendem ao que foi solicitado.

Observou, também, (a) que foram entregues cópias dos comprovantes de rendimentos que já fazem parte do processo, e que em parte não foram considerados , reportando-se às representações de fls. 278 a 280; (b) que o demonstrativo de variação monetária de fls 447 apresenta valores que não comprovam a veracidade do cálculo da variação monetária, não tendo, inclusive, sido observados os índices; (c) os valores e a demonstração de fls. 449, a escrituração no livro razão (fl 450) e o demonstrativo de fl. 451 nada esclarecem.

Disse ser evidente que o contribuinte tem obrigação de apresentar demonstrativos e esclarecimentos comprobatórios a respeito dos valores pleiteados, e essa oportunidade lhe foi dada por mais de uma vez, não logrando fazê-lo. Afinal, opinou pela desconsideração do pleito.

É o relatório.

Handwritten signature and initials in black ink, appearing to be 'VF' followed by a stylized signature.

Voto

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora.

Em seu recurso, a Recorrente suscitou nulidade do auto de infração por falta de autorização para o segundo exame e por cerceamento de defesa por vício no enquadramento legal. Embora analisadas na sessão de setembro de 2004, as preliminares não foram votadas, em razão da diligência. Por isso, reproduzo a análise então feita.

Preliminarmente, alega a Recorrente nulidade do procedimento, pela não observância do art. 906 do RIR/99, segundo o qual “ Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal.” (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, § 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34).

A matriz legal do artigo regulamentar invocado é a seguinte:

Lei 2.354, de 1954

Art. 7º Suprimam-se na Seção I, do Capítulo II, do Título II, os artigos 124, 136 [...VETADO...] do Decreto nº 24.239, de 22 de dezembro de 1947, e acrescentem-se os seguintes:

“Art. A fiscalização do imposto de renda compete às repartições encarregadas do lançamento desse tributo e, especialmente aos agentes fiscais do imposto de renda, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes”

“Art. A ação fiscal direta, externa e permanente consiste no comparecimento do agente fiscal do imposto de renda ao domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento dos seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando quando for o caso, o competente termo”.

“Art. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos agentes fiscais do imposto de renda no exercício das suas funções, sendo tais declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante.”

“Art. Os agentes fiscais do imposto de renda procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações.”

“§ 1º Iniciada a perícia contábil, nos termos deste artigo, os agentes fiscais do imposto de renda ficam obrigados a fazer a necessária comunicação à repartição a que estiverem jurisdictionados dentro do prazo de 10 (dez) dias.”

"§ 2º Em relação ao mesmo exercício só é possível um segundo exame da escrita mediante ordem escrita dos delegados seccional ou regional ou do diretor da Divisão do Imposto de Renda."

Lei 3.470/58

Art. 34. Os inspetores chefes das Inspetorias do Imposto de Renda poderão:

I - designar os agentes fiscais do Imposto de Renda para procederem ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes;

II - aplicar as multas previstas na legislação do imposto de renda; e

III - determinar o lançamento "ex officio".

Os dispositivos negritados foram consolidados em regulamento pela primeira vez no art. 136 e parágrafos 2º e 3º do Decreto 40.702/56 (Regulamento do Imposto de Renda):

Art. 136. Os agentes fiscais do Imposto de Renda procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas, e verificar o cumprimento das obrigações fiscais. (Lei nº 2.354, art. 7º, 4º).

§ 1º As funções de agentes fiscais do Imposto de Renda serão exercidas pelos funcionários das carreiras de contador e oficial administrativo ..(omissis)

§ 2º Em relação ao mesmo, exercício só é possível um segundo exame da escrita mediante ordem escrita do Diretor ou do Delegado Regional ou Seccional do Imposto de Renda. (Lei nº 2.354, art. 7º, 4º, § 2º).

§ 3º Iniciada a perícia contábil, nos termos deste artigo, os agentes fiscais do Imposto de Renda ficam obrigados a fazer, dentro do prazo de 10 (dez) dias, a necessária comunicação à repartição a que estiverem jurisdicionados (Lei nº 2.354, artigo 4º, § 1º).

()

A partir de então, encontram-se consolidados nos diversos regulamentos posteriores, com as adequações feitas em razão das mudanças ocorridas na Administração Pública, em relação à administração tributária (a fiscalização e cobrança do imposto de renda não mais compete à Diretoria de Imposto de Renda, com Delegacias Regionais e Seccionais e Inspetorias, mas à Secretaria da Receita Federal do Brasil).

A norma legal trata da fiscalização direta no domicílio do contribuinte. Representa um meio de controle, por parte da administração, sobre a ação de seus agentes, objetivando não só a organização da fiscalização, como também o resguardo do cidadão, e sua razão de ser residia no fato de que o agente fiscal tinha autonomia para, dentro de sua jurisdição, proceder à fiscalização de qualquer contribuinte, independentemente de prévia autorização superior. Atualmente não há mais que falar em condicionar o segundo exame em relação ao mesmo exercício a ordem escrita de autoridade superior, eis que **mesmo o primeiro**

105

exame em procedimento de fiscalização externa está condicionado a prévia ordem de autoridades competentes, traduzida no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Conforme brilhante lição do Professor José Antônio Minatel (Processo Administrativo Fiscal- Vol. VI- Dialética), *mandado* traduz uma determinação de fazer, uma *ordem* exteriorizada por autoridade hierarquicamente superior a um subordinado. O Mandado de Procedimento Fiscal tem como missão transmitir uma ordem do mandante ao mandatário para execução de atividade determinada, identificada pela locução *procedimento fiscal*, assim entendida a prática de atos administrativos voltados para a finalidade específica de cumprimento das obrigações tributárias. Sua expedição tem como objetivo precípuo ordenar o exercício das atividades da fiscalização na busca dos resultados programados pela administração tributária, de tal sorte que a iniciativa, a liberalidade, a conveniência e outros critérios pessoais dos agentes do Fisco sejam substituídos por critério objetivos e atos regrados dos gestores da administração tributária, medida essa de cunho organizacional imprescindível para que sejam observados os demais princípios e diretrizes que norteiam a gestão da coisa pública.

Nem quando de sua origem, nos idos de 1954, nem atualmente, sob a disciplina do Mandado de Procedimento Fiscal, a fiscalização interna, mediante análise de declarações, documentos, cadastros, etc., detidos pela Administração Tributária, depende de ordem de autoridade superior.

Uma vez que o auto de infração em questão decorre de auditoria interna resultante de revisão de declaração, rejeito a preliminar suscitada.

Ainda como preliminar, suscita a Recorrente cerceamento de defesa alegando, em síntese, que o auto de infração carece de enquadramento legal pertinente e compatível com os fatos descritos a com a pretensão fiscal. Diz que os dispositivos que constam como infringidos são os que contêm a norma acerca da possibilidade de compensação, pela beneficiária dos rendimentos, do imposto de renda sobre eles retido, e que o relatório fiscal diz que o auto de infração foi *motivado pela compensação indevida do imposto retido na fonte*. Conclui que o enquadramento legal capitulado é incoerente e imprestável, pois se a acusação é de compensação indevida, indaga por quê razão o enquadramento legal é exatamente o dispositivo que assegura o direito à compensação.

Também nesse caso não tem razão a Recorrente. A tipicidade da infração é encontrada por contraste. Assim, a norma a ser indicada como enquadramento legal é a norma infringida, ou seja, a norma que prevê um procedimento lícito e que não foi cumprida. Razoável, pois, que o dispositivo legal indicado no auto de infração seja o que dispõe sobre o direito de compensação do imposto retido na fonte sobre os rendimentos que integram a declaração, quando a acusação é a de que a compensação feita não se restringiu ao valor do imposto retido, sendo superior ao que consta dos documentos apresentados e também ao informado nas DIRFs pelas fontes retentoras.

Não restou caracterizado o cerceamento de defesa, eis que o auto de infração registra claramente que a exigência resultou de glosa do montante de imposto compensado na DIRPJ/1997 superior aos valores declarados pelas fontes retentoras na DIRF e ao montante constante dos informes de retenção apresentados ao fisco.

Rejeito as preliminares.



Quanto ao mérito, a questão se cinge em verificar se a diferença entre o valor de IRRF compensado na declaração e o valor aceito pela fiscalização, por estar acobertado por documentos emitidos pelas instituições financeiras, se explica pela correção monetária do imposto retido.

Uma primeira observação a fazer quanto à informação do fiscal diligenciante é que os informes correspondentes às representações de fls. 278 a 280 não foram desconsiderados pela fiscalização, mas foram aceitos, tendo sido acionada a DEINF para verificar irregularidade das fontes retentoras.

Os comprovantes apresentados e acolhidos no procedimento de revisão totalizaram de R\$ 10.989.891, 98, e não houve rejeição expressa a nenhum deles. A diferença entre esse valor e o valor compensado (R\$11.786.852.58), correspondente ao valor de R\$867.960,60 glosado pela fiscalização, seria, segundo a Recorrente, decorrente da correção monetária do imposto retido.

A correção monetária do imposto retido na fonte tem fundamento no art. 37, 4º, da Lei 8.981/95. A Lei 9.249/95 revogou a correção monetária das demonstrações financeiras, que compreende as contas de ativo permanente e de patrimônio líquido, não atingindo, assim, a conta representativa de imposto de renda a compensar. A Lei 9.430/96, que revogou a correção monetária do imposto retido na fonte, só alcança os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97.

O § 4º do art. 37 da Lei nº 8.981/95 dispõe que:

§ 4º O Imposto de Renda retido na fonte, ou pago pelo contribuinte, relativo a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, correspondente às receitas computadas na base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica, poderá, para efeito de compensação com o imposto apurado no encerramento do ano-calendário, ser atualizado monetariamente com base na variação da Ufir verificada entre o trimestre subsequente ao da retenção ou pagamento e o trimestre seguinte ao da compensação.

Cabe ao contribuinte demonstrar a origem dos valores compensados (no caso, a correção do imposto retido), mas cabe à fiscalização glosar apenas o que está em desacordo com a lei, demonstrando como apurou o valor da glosa. Descabida a glosa integral da correção ao argumento de que não foi provada a correção do cálculo.

Os informes trazidos pela Recorrente indicam o mês em que foi feita a retenção. Sabendo-se que os valores da UFIR no 2º, 3º e 4º trimestres de 1996 e no 1º trimestre de 1997 foram, respectivamente, 0,8287, 0,8847, 0,8847 e 0,9108, e considerado que pelas fichas 8 e 9 da DIRPJ conhecem-se as datas em que ocorreram compensações, é possível apurar a legitimidade do cálculo.

Não têm relevância os valores retidos no 4º trimestre, porque não são objeto de correção para a compensação em dezembro.

A partir dos documentos juntados com a diligência, identificam-se os seguintes valores de retenção:

15-

1º Trimestre:

janeiro	Fevereiro	março
4,85	2,73	107,47
920,70	84,90	362.316,52
513,70	13.976,53	15.494,48
152.982,37	79.961,53	6.373,01
12.086,28	5.310,48	34,29
240,03	40,60	22.936,10
26.230,21	18,12	219,94
14.326,13	3,83	36,11
191,74	32,44	34,77
13,03	824,62	188,68
2,08	89,15	27.943,31
625,27	1.082,96	245,83
4.400,09	14.882,72	741,58
66,25	78,27	3.051,34
1.493,84	585,69	37,85
287,00	32.589,00	9.100,18
92,11	837,25	34,73
1.030,08	384,47	587,91
13.977,88	<u>5.720,16</u>	19.436,22
9.759,48	156.505,45	978,07
2.853,05		378,77
1.164,89		<u>3.255,67</u>
336,94		473.535,83
<u>16.196,45</u>		
259.794,47		
Total no 1º trimestre		889.835,75

2º trimestre:

Abril	Maio	junho
69,63	1.394,52	48,57
487.913,45	65.282,29	293.170,43
23.966,65	604,19	19.847,89
16.512,35	51,86	31.615,56
16.651,95	239.614,62	160.556,11
168.881,31	11.664,73	78,64
12.005,39	13.311,46	52,34
41.089,96	84,33	167,20
180,85	36,49	5,80
131,50	27,09	1.610,34
28,05	1.056,39	542,53
597,70	453,31	110.969,12
19.384,05	32.303,32	17,61
1.073,50	137.413,00	2.938,31
573,00	12,53	13,17
1.532,55	54.899,46	323,21
125,72	259,79	6.144,67
41,84	8.830,77	32.000,21
22.638,76	62,81	2.009,58

621,99	7.713,02	240,14
124.418,88	4,27	191,93
1.173,49	1.208,00	662.540,36
<u>124,49</u>	311,66	
939.741,06	<u>159,64</u>	
	576.183,55	
Total no 2º trimestre		RS2.178.464,97

3º trimestre:

Julho	Agosto	setembro
1.326,60	1.014,36	72,05
49.115,49	20.787,92	2,34
387,50	480,17	23,87
4,22	137,36	86.825,86
567.714,73	503.089,78	9.758,08
56.960,33	587,55	47.817,81
193,99	53.276,25	47,87
57,47	52,49	2.074,83
208.302,20	270,48	120,45
221,94	410.909,79	471.178,75
4,18	531.518,56	436.718,74
1.458,97	139,99	10,68
16.682,95	19,02	30,97
1.222,59	772,62	619,45
436,42	6.640,43	332,62
9,89	98,27	2.626,34
444,79	459,17	141,62
24.299,38	19,95	281,96
52.087,00	367,15	131.947,66
14,17	8.264,43	12.057,72
2.804,92	58,22	141,06
357,85	10.113,68	25.763,58
28.211,70	12,14	27.596,66
<u>75,52</u>	312,01	6,84
1.012.394,80	461.712,02	366,69
	<u>35,53</u>	13.942,44
	2.011.149,33	89,05
		1.267.595,99
Total no 3º trimestre		RS 4.291.140,12

Compensações efetuadas, conforme fichas 8 e 9 da DIRPJ:

Trimestre	Valor compensado por mês	Total compensado até o 3º trimestre
1º Ficha 08	Janeiro 7.958,63	755.789,61
	Fevereiro 329.042,71	
	Março 418.788,27	
2º Ficha 08	Abril 909.774,84	1.549.672,57
	Maior 632.729,41	
	Junho 7.168,32	

3º Ficha 08	Julho Agosto Setembro	3.975,01 4.950,03 2.204,41	9.129,45
4º Ficha 09	Outubro Ajuste	6.454.376,47 3.015.884,51	

A apuração de quanto do valor glosado pode estar abrigado pela correção pode ser feita deduzindo do valor retido em cada trimestre o valor compensado nesse mesmo trimestre e corrigindo os saldos até o 4º trimestre. Os índices a serem utilizados para encontrar o valor da correção são os seguintes:

$$1^\circ \text{ trimestre : } 0,9108/0,8287 - 1 = 0,09907$$

$$2^\circ \text{ trimestre: } 0,9108/0,8847 - 1 = 0,02950$$

$$3^\circ \text{ trimestre: } 0,9108/0,8847 - 1 = 0,02950$$

Utilizando esse método tem-se o seguinte valor de correção disponível para compensação:

	1º trimestre	2º trimestre	3º trimestre
Valor retido	889.835,75	2.178.464,97	4.291.140,12
Valor compensado	755.789,61	1.549.672,57	9.129,45
Saldo	134.046,14	628.792,40	4.282.010,67
Fator de correção	0,09907	0,02950	0,02950
Valor da correção	13.279,95	18.549,38	126.319,31

Total da correção disponível: R\$158.148,64

Entendo demonstrado nos autos que do valor glosado como compensação indevida, a parcela de R\$158.148,64 corresponde a correção monetária de imposto retido na fonte. Por essa razão, dou provimento parcial ao recurso para reduzir a exigência em R\$158.148,64.

Sala das Sessões, DF, em 29 de maio de 2008



SANDRA MARIA FARONI

