



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

**Processo nº** 16327.000242/2003-10  
**Recurso nº** 174.677  
**Resolução nº** **1401-00.039 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 08 de julho de 2010  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** NEW ENGLAND CIA. SECURITIZADORA DE CRÉDITOS  
FINANCEIROS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator que integra o presente julgado.

  
Viviane Vidal Wagner - Presidente

  
Antonio Bezerra Neto - Relator

EDITADO EM: 06 AGO 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Viviane Vidal Wagner, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 12-19.614, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Rio de Janeiro I-RJ.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

*“Versa este processo sobre as Declarações de Compensação referidas no Quadro de fl. 162.*

*A autoridade lançadora, através do Despacho Decisório – Parecer nº 028/08 (fls. 162/165), com ciência ao interessado em 29/01/2008 (fl. 169), não reconheceu o direito creditório e, em consequência, não homologou as compensações com ele efetuadas.*

*O interessado apresentou, em 28/02/2008, a manifestação de inconformidade de fls. 176/188. Nesta peça, alega, em síntese, que:*

*- o Despacho Decisório é nulo por inobservância do Princípio da Verdade Material - exibiu documentação apta a comprovar seu direito creditório, que não foi considerada;*

*- em complementação aos documentos já apresentados (fls. 116/153), junta algumas páginas do Livro Diário/Razão – considerando o grande volume, a integralidade dos documentos se encontra à disposição para nova diligência;*

*- encerrado o período de apuração anual do imposto, não pode mais ser exigido pagamento por estimativa.*

*É o relatório.”*

abaixo: A DRJ, por unanimidade de votos, manteve o lançamento, nos termos da ementa

*“ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Ano-calendário: 2000*

*DIREITO CREDITÓRIO - COMPROVAÇÃO.*

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e da existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional, para que seja aferida sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.”*

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Conselho, repisando os tópicos trazidos na impugnação e manifestando sua irresignação quanto ao não acolhimento das provas trazidas aos autos, nos seguintes termos:

*“Em 17/07/2007, a Requerente apresentou resposta em atendimento ao referido Termo de Diligência (fls. 113/114), anexando todas as informações e documentos aptos a comprovar a composição dos valores constantes na DIPJ referente ao ano-calendário de 2000 e que*

*1/2*

*foram objeto da requisição feita pelas autoridades fazendárias (fls. 116//153), a saber:*

*(i) informes de rendimentos, no valor de R\$ 828.933,66, referentes às deduções constantes na Linha 13 da ficha 12 A da DIPJ (IRFF);*

*(ii) razões contábeis com a composição do valor de R\$ 267.793,56, declarados como despesas operacionais, constante na linha 31 da ficha 6 A da DIPJ;*

*(iii) razões contábeis com a composição do valor de R\$ 9.701.036,49, declarados como despesas financeiras, constante na linha 36 da ficha 6 A da DIPJ;*

*Ocorre que, apesar da Requerente haver exibido a documentação supra referida apta à comprovação de seu direito creditório, o Parecer Conclusivo nº 28 deixa claro que a motivação da não-homologação das compensações decorreu da ausência de provas quanto à legitimidade do crédito”.*

- é nesse contexto que a recorrente se insurge contra a anulação da decisão de piso que, segundo ela, não analisou as provas trazidas aos autos;

- ainda, preliminarmente, pede a anulação da decisão de piso por outro motivo. É que fora mantido o lançamento por maioria de votos e o julgador que ficou vencido não fez “o voto vencido” (sic). Nesse caso estaria cerceado o seu direito de defesa;

- por fim, reforça o argumento de que uma vez encerrado o período de apuração anual do imposto, não pode mais ser exigido pagamento por estimativa.

É o relatório.



## VOTO

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O Recurso Voluntário reúne os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a DRF através do Parecer nº 028/08 (fls. 162/165), não reconheceu o direito creditório e, em consequência, não homologou as compensações com ele efetuadas.

No referido Parecer aponta-se a não apresentação da documentação solicitada em sede de diligência, a partir da informação fiscal de fl. 110, elaborado pelo fiscal encarregado de fazer a diligência, que possui o seguinte teor:

*“Em cumprimento ao despacho de fls. 106 e 107, efetuei diligência da pessoa jurídica em questão. Através do Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos (anexado ao processo), intimei o referido contribuinte a apresentar a documentação comprobatória dos elementos citados às fls. 106/107. Informo que a empresa não atendeu às exigências solicitadas, limitando-se à apresentação de relatórios (anexados ao processo)”*

Nesse ponto se faz mister um relato mais detalhado do que o feito pela DRJ, em relação a fatos que reputo relevantes para que fique mais claro o contexto no qual culminou com a referida resposta do fiscal executor da diligência e o porquê de se acatar no presente voto a decisão por baixar o processo em diligência.

Houve primeiro um análise preliminar da Eqpej da DRF em que redundou em 21/06/2007 na solicitação de diligência fiscal na forma do art. 4º da IN SRF nº 600 e formalizado no despacho de fls. 106 e 107. Tal despacho consignou expressamente o prazo de homologação previsto no art. 74 da Lei nº 9.430/96, bem como data-limite para retorno dos autos para elaboração do Parecer de decisão a respeito do referido crédito e declarações de compensação.

O Art. 4º da IN SRF nº 600/2005, assim dispõe:

*“Art 4º A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.”*

No caso foram solicitada da fiscalização as seguintes providências:

*“Tendo em vista o valor do crédito alegado, e ainda as informações consignadas na DIPJ/2001, relativa ao ano-calendário de 2000, proponho eja o processo encaminhado à DIPAC/DEFIC/RJO para que seja efetuada diligência, nos termo do art 4º da IN SRF nº 600/2005, a fim de verificar, com base na escrituração contábil e fiscal da contribuinte, e demais documentos hábeis e idôneos se*

*“a) foram oferecidos à tributação os rendimentos auferidos, correspondente ao valor de R\$ 828 933,66, deduzindo na linha 13 da*



*ficha 12 A da DIPJ/2001, a título de Imposto de Renda Retido na Fonte;*

*b) montam ao valor de R\$ 267.793,56 as despesas operacionais passíveis de dedução na linha 32 da ficha 06 A da DIPJ/2001;*

*c) montam ao valor de R\$ 443.949,24 as perdas incorridas no mercado de renda variável, exceto Day-Trade passíveis de dedução na linha 33 da ficha 06<sup>A</sup> da DIPJ/2001;*

*d) montam a R\$ 9.071.036,49 as despesas financeiras passíveis de dedução na linha 36 da Ficha 06 A.*

*(.)”*

Em 29/06/07, pronunciou-se a Fiscalização através da Dipac/Difis/Defic (fl. 108) pela realização de diligência fiscal para verificação tão-somente do item “a”, do despacho de fls. 106 e 107, determinando ainda fossem prestadas as informações solicitadas em nos itens “e” e “f”, alegando que as demais informações solicitadas, nos itens “b”, “c” e “d”, demandariam *“(…) uma programação de fiscalização do interessado, estando em desacordo com o previsto na IN-SRF nº 460/2004 que determina para o caso em questão a realização de diligência.” (grifei)*

É nesse contexto que o fiscal solicita não apenas o item “a”, a fim de verificar se a receita vinculada ao IR Fonte teria sido toda mesmo oferecida à tributação, mas todos os outros itens, inclusive os que redundariam normalmente em uma diligência *in locu* na empresa (“b”, “c” e “d”), dado o volume de informações.

Vejamos as palavras do próprio fiscal:

*“PRAZO: 20 (VINTE) DIAS*

*1 – Documentação comprobatória dos rendimentos auferidos no valor de R\$828.933,66, oferecidos à tributação, referentes à dedução na linha 13 da ficha 12<sup>A</sup> da DIPJ/2001, a título de imposto de renda*

*(...)”*

Porém, aqui nota-se um claro equívoco do Fiscal em relação ao que foi pedido (item “a”). Vai além do pedido e causa, como se demonstrará mais adiante, prejuízos a própria defesa, pois a leitura que a recorrente faz é a convencional, ou seja entender que a comprovação que o fiscal se refere seria em relação ao IR Fonte e não documentos que comprovassem o auferimento da receita ou mesmo do oferecimento dessa à tributação.

Nesse passo, em sede recursal, assim se pronuncia a recorrente a respeito do pronto atendimento à diligência:

*“Em 17/07/2007, a Requerente apresentou resposta em atendimento ao referido Termo de Diligência (fls. 113/114), anexando todas as informações e documentos aptos a comprovar a composição dos valores constantes na DIPJ referente ao ano-calendário de 2000 e que foram objeto da requisição feita pelas autoridades fazendárias (fls. 116//153), a saber:*

*(i) informes de rendimentos, no valor de R\$ 828.933,66, referentes às deduções constantes na Linha 13 da ficha 12 A da DIPJ (IRFF);*



(ii) razões contábeis com a composição do valor de R\$ 267.793,56, declarados como despesas operacionais, constante na linha 31 da ficha 6A da DIPJ;

(iii) razões contábeis com a composição do valor de R\$ 9.701.036,49, declarados como despesas financeiras, constante na linha 36 da ficha 6A da DIPJ;

Ocorre que, apesar da Requerente haver exibido a documentação supra referida apta à comprovação de seu direito creditório, o Parecer Conclusivo nº 28 deixa claro que a motivação da não-homologação das compensações decorreu da ausência de provas quanto à legitimidade do crédito”.

É nesse contexto que o fiscal diligenciante, sem dar nenhuma outra oportunidade à interessada inclusive no sentido de esclarecer melhor o porquê da não aceitação simplesmente conclui sua diligência informando que “(...) a empresa não atendeu às exigências solicitadas, limitando-se à apresentação de relatórios (anexados ao processo.)”

A DRF, por seu turno, estava mais preocupada em demonstrar que não erraria ao pedir uma diligência mais aprofundada em termos inclusive de demonstração de comprovação de despesas diversas, do que levantar qualquer problema na forma açodada com foi executada tal diligência. Fiou-se nas palavras do Fiscal e reservou apenas dois parágrafos para negar o pleito:

*“Por sua vez, a informação fiscal de fls. 110, encaminhado em 06/12/2007 9 (fl. 154), dá conta de que a contribuinte não apresentou a documentação solicitada no procedimento de diligência fiscal, com vistas à verificação da certeza e liquidez dos créditos tributários versados nas declarações de compensação relacionadas no quadro demonstrativo de fl. 106.*

*Tal omissão comprometeu a comprovação do direito creditório alegado nos presentes autos, restando desatendidos os pressupostos de certeza e liquidez previstos, no art. 170 da Lei nº 5.172, de 25/10/1996 (CTN).”*

A DRJ esclarece melhor o motivo da negativa. Não é que a diligência foi totalmente desatendida. Segundo a DRJ, não foram trazidos aos autos os documentos que lastreariam as provas contábeis trazidas, por outras palavras, faltou prova mais relevante. Como a interessada pautava sua defesa no sentido de afirmar que trouxera, sim, os elementos solicitados na diligência, não se preocupou em trazer prova complementar.

Como o interessado, mesmo em sede de manifestação de inconformidade, deixou de apresentar a documentação esperada pela DRJ tratou de indeferir também o pedido de diligência com base no art. 16, § 4º do Decreto-lei nº 70.235/72.

Nesse passo, cumpre analisar, assim, o disposto no artigo 16, § 4º do Decreto-lei nº 70.235/72, em face do princípio da verdade material e do direito de defesa. O referido artigo dispõe que:

Art. 16 (...)

§ 4º *A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

§ 5º *A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

§ 6º *Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Embora a referida norma estabeleça que o momento correto para apresentação de documentos seja a impugnação, é certo que parte da documentação foi apresentada. Outrossim, não existe nenhuma regra absoluta *prima facie*.

Apesar de as regras comportarem um núcleo duro do qual o julgador não pode se afastar, o seu âmbito de atuação se modifica quando em confronto com os fatos. Os fatos também são relevantes para moldar a aplicação da norma. Principalmente quando determinado regra que tem por traz de si geralmente um princípio ou propósito se confronta com outro princípio de mesma envergadura. São os chamados casos trágicos em que o intérprete tem a obrigação de coordenar e combinar os bens jurídicos em conflito, de forma que a aplicação de um não implique o sacrifício total de outro, devendo ser utilizado a técnica procedimental da ponderação ou proporcionalidade. Dessa forma, não é o caso de dizer que *a priori*, independente do caso concreto, uma hierarquia entre a segurança jurídica e a verdade material ou por outras palavras, não se pode afirmar que no procedimento administrativo, o princípio da verdade material se superpõe à formalidade.

É a análise dos fatos que indicará um deslocamento em maior ou menor grau para um desses âmbitos, inclusive verificando se não existe uma outra alternativa mais adequada e menos gravosa, em que nenhum dos dois princípios sejam totalmente prejudicados.

No caso estamos diante de uma regra que tem por traz de si o princípio da segurança jurídica e contra ela se volta o princípio informador do processo administrativo fiscal, que é o princípio da verdade material. Como harmonizar tais princípios diante do caso concreto? Ora, utilizando-se da técnica das máximas parciais estabelecidas por Robert Alexy: adequação, necessidade e proporcionalidade estrita.

Na adequação verifica-se se a decisão adotada (não mais converter o julgamento em diligência em função da regra do 16, § 4º e negar todo o crédito) é condizente com o fim

pretendido pela referida norma de dar segurança jurídica. De fato, ela satisfaz esse fim, mas será que não existe uma outra alternativa que seja mais adequada e menos onerosa possível que satisfação aos dois princípios?

Tenho para mim que a conversão do Julgamento em Diligência seria a solução mais adequada para não vilipendiar completamente o princípio da verdade material. E isso se faz em função do contexto dos fatos já descritos, e que abaixo resumo:

- Apesar de ser certo que a interessada não atendeu completamente a diligência, o fez em parte trazendo elementos contábeis que são indícios em relação à demonstração de despesas e que podem ser até serem considerados provas em relação a demonstração de que as receitas ligadas ao IRF (provado) foram submetidas à tributação ou seja, se foram contabilizadas;

- Pelo item anterior verifica-se que a solicitação de comprovação documental das receitas, a meu ver, é desnecessária, pois para o item "a", a prova contábil, se feita de forma adequada, já seria suficiente para atendimento desse item;

- O Fiscal tendo recebido documentos que ele entendesse totalmente insuficientes ou incompletos deveria ter pelo menos intimado mais uma vez para cumprir o que faltava e deixar claro a interessada o motivo da desconsideração daquela documentação;

- Há indícios de que a diligência não foi efetuada como manda a boa e devida forma, o que se depreende pelo prazo exíguo que restava à fiscalização; os percalços e desentendimentos a respeito do aprofundamento *in locu* ou não da investigação das despesas. A solução mais prática naquele momento, pelo que se depreende dos fatos, foi então transferir todo o ônus para o contribuinte, quando os fatos demonstram que aquele tipo de diligência era razoável mesmo se esperar a presença do fiscal na empresa, utilizando-se, quem sabe, até do método de auditoria por amostragem a depender do volume a ser checado;

Será que, nesse contexto, seria razoável em tendo sido comprovado totalmente a retenção de R\$ 828.933,65 (Dirf, fls. 96), ter considerado excluído totalmente da tributação o valor de R\$ 4.144.669,08, quando a própria declaração acusa no campo outras despesas financeiras um montante bem superior, no valor de R\$ 8.086.324,41?

Sendo assim, diante de todo o exposto, torna-se indispensável a conversão do julgamento em diligência, para que seja adotada as seguintes providências pela Fiscalização, dessa feita que a fiscalização seja feita *in locu*:

- a) verificar se o montante de R\$ 4.144.669,08 foi oferecido à tributação, isto é, se está contabilizado em contas de receita. Para tanto, a apresentação de documentação que lastreie a contabilidade só faz necessária se não for possível a identificação a nível contábil;
- b) verificar junto aos assentamentos contábeis da empresa por meio de documentação hábil e idônea, inclusive, a depender do volume encontrado de informações, se valendo do método de auditoria por amostragem;


b1) a comprovação das despesas no valor de R\$ 267.793, 56 (linha 32 da ficha 06A da DIPJ/2001;

b2) se as perdas incorridas no mercado de renda variável montam a R\$ 267.793,56, conforme indicado na linha 31 da ficha 06 A da DIPJ/2001;

b3) Se as despesas financeiras passíveis de dedução na linha 36 da Ficha 06 montam a R\$ 9.071.036,49.

A autoridade fiscal deverá elaborar relatório conclusivo das verificações efetuadas nos itens anteriores, inclusive, se for o caso, recalculando o saldo negativo a restituir, abatendo-se tudo aquilo que não for comprovado.

Ao final entregar cópia do relatório à interessada e conceder prazo de 30 (trinta) dias para que ela se pronuncie sobre as suas conclusões, após o que, o processo deverá retornar a este CARF para prosseguimento do julgamento.

  
Antonio Bezerra Neto



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF

Processo nº : 16327.000242/2003-10

Interessado(a) : NEW ENGLAND CIA. SECURITIZADORA DE CRÉDITOS FINANCEIROS

**TERMO DE JUNTADA**

1ª Seção

Declaro que juntei aos autos original da Resolução nº 1401-00.039 (fls. \_\_\_\_/\_\_\_\_), e certifico que a mesma confere com a cópia arquivada neste Conselho.

Encaminhem-se os presentes autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil .....

Em \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
ASSINATURA