



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

Processo nº 19515.720531/2014-54
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.298 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2017
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS. RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS
Recorrente TREND BANK S.A. BANCO DE FOMENTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. RENDIMENTOS DE QUOTAS DE FUNDOS DE INVESTIMENTOS DE DIREITOS CREDITÓRIOS - FIDC. REGIME FECHADO E ABERTO. LUCRO REAL. REGIME DE COMPETÊNCIA. INCIDÊNCIA DE IRPJ E CSLL. EXCLUSÃO INDEVIDA.

A IN SRF nº 25/2001 não autorizava a incidência do IRPJ e da CSLL somente no ano-calendário do resgate das quotas do FIDC, fechado ou aberto.

É correto o procedimento da fiscalização em recompor o lucro real e a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, indevidamente excluídos na apuração do lucro real, em regime de competência, em relação aos rendimentos mensais de quotas de FIDC.

O art. 14 da IN SRF nº 25/2001, vigente à época, mas revogada em 2009, assegurava a incidência do imposto de renda, na forma do art. 23 da mesma IN. Todavia, o art. 23, previa que o IR deveria ser tratado na forma daquela Seção da IN que, por sua vez, previa a incidência mensal do IR e o recolhimento no mês subsequente (art. 23, § 4º, IN SRF nº 25/2001).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos César Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Guimarães da Fonseca, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto face ao Acórdão nº 12-69.128 de 9 de outubro de 2014, da 6ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro RJ que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação da recorrente, registrando-se a seguinte ementa:

RENDIMENTOS DECORRENTES DE APLICAÇÕES EM FUNDOS DE INVESTIMENTO. REGIME DE RECONHECIMENTO.

As pessoas que apuram lucro real devem reconhecer as receitas decorrentes da valorização das cotas dos Fundos de Investimentos em Direitos Creditórios segundo o regime de competência.

CSLL. LANÇAMENTOS CONEXOS.

Na ausência de especificidades, aos lançamentos formalizados a partir da mesma base fática aplica-se o mesmo julgado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A **autuação** fundamentou-se nos seguintes termos, resumidos:

A atividade operacional preponderante da interessada é a de "comércio de direitos creditórios. No ano de 2009 apurou lucro real anual e excluiu do lucro real e da base de cálculo da CSLL a quantia de R\$ 22.765.024,62, referente a valorização de cotas de Fundos (abertos e fechados) de Investimentos em Direitos Creditórios (FIDCs). Tal valor foi registrado na contabilidade em conta de receita (cta 01.02.01.005.00001 - cotas FIDC), havendo sido devidamente incluído no lucro líquido do período.

FIDCs constituem modalidade de fundo de investimento da categoria de renda fixa, cuja carteira é integrada, predominantemente, por direitos creditórios. Podem ser constituídos sob a forma de condomínio aberto ou fechado. A principal diferença entre ambas é que os fundos abertos podem, a qualquer momento, emitir novas cotas e resgatar cotas anteriormente emitidas. Em outras palavras, pode-se entrar e sair de um fundo aberto a qualquer momento. Nos fundos fechados, entretanto, os cotistas só podem resgatar suas cotas ao término da existência do fundo, de sorte que a negociação das referidas cotas ocorre no mercado secundário (bolsa de valores).

Diferentemente dos fundos abertos, submetidos à tributação na Fonte sob o denominado sistema de "come cotas" os fundos de investimentos constituídos sob a forma de condomínio fechado são tributados pelo imposto de renda na fonte apenas por ocasião da alienação, amortização ou resgate de cotas (IN SRF 25/2001, art. 14).

Apesar da distinção entre os regimes de retenção, tanto no caso dos fundos abertos quanto no dos fundos fechados, os rendimentos auferidos (valorização de cotas) estão submetidos, como regra geral, ao regime de competência.

A legislação do imposto de renda só autoriza a adoção do regime de caixa, na tributação dos fundos de investimentos, para os investidores residentes ou domiciliados no exterior (IN RFB 25/2001, art. 32) e para as pessoas jurídicas que adotem o lucro presumido ou arbitrado (art. 770, § 3º, II do RIR/1999). Apenas estes podem tributar seus rendimentos (valorização das cotas) por ocasião da alienação ou resgate.

A adoção do regime de competência é regra para as pessoas jurídicas que adotem o lucro real, só podendo ser afastada nas hipóteses expressamente previstas.

Por todo o exposto conclui-se que a conduta adotada pela interessada, de reconhecer contabilmente os rendimentos com a valorização das cotas dos FIDCs e posteriormente excluí-los, para efeitos de apuração do lucro real, não possui previsão legal, fato este que autoriza a exclusão no valor de R\$ 22.765.024,62, feita na apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL.

Da compensação de bases tributáveis

Considerando que as bases de dados da RFB indicavam saldos acumulados de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL, a base de cálculo apurada por meio da auditoria foi compensada, de ofício, dentro dos limites autorizados por lei, para abatimento do crédito tributário lançado. Os valores compensados constam de demonstrativos juntados aos autos.

Do Recurso Voluntário

A recorrente foi intimada do Acórdão recorrido, em 27/01/2015 (fl. 911), via AR. Interpôs recurso voluntário, em 26/02/2015 (fl. 912). Está devidamente representada (fl. 881).

Em meio a duras críticas ao relator do acórdão recorrido, a Recorrente ressaltou que repetiu integralmente no Recurso Voluntário, as mesmas razões que apresentou na Impugnação, de 24/06/2014 (fls. 839/860).

O Recurso frisa que a autuação seria nula, por não ter observado disposições específicas, como as dos arts. 14 e 23 da IN SRF nº 25/2001 que, em seu entendimento, assegurariam à recorrente o direito de não computar na apuração do lucro real, em regime de competência, os rendimentos mensais das quotas que detinha em Fundos de Investimentos de Direitos Creditórios (FIDCs), alguns abertos e outros fechados.

Também contrapôs-se à incidência da Taxa Selic sobre valores autuados; sustentou que a multa de ofício de 75% atentaria contra o princípio referente aos efeitos não confiscatórios; asseverou que seria ilegal incidir juros de mora sobre multa de ofício; arguiu sobre a necessidade de realização de recálculos para que sejam considerados os valores relativos ao diferimento de tributos; alegou-se, ainda, a necessidade de se considerar o imposto de renda retido na fonte (IRRF). Pediu o provimento do Recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rogério Aparecido Gil - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e os recorrentes estão regularmente representados. Conheço do recurso.

Da Glosa de Exclusão na Apuração do Lucro Real

Na forma apresentada pela Recorrente, os Fundos de Investimento em Direitos Creditórios (FIDC) tem a natureza de aplicação financeira de renda fixa e podem ser constituídos sob a forma de condomínio aberto ou fechado. A principal diferença entre eles é que os fundos abertos podem, a qualquer momento, emitir novas cotas e resgatar cotas anteriormente emitidas. Em outras palavras, pode-se entrar e sair de um fundo aberto, a qualquer momento. Nos fundos fechados, entretanto, os cotistas só podem resgatar as suas cotas ao término da existência do fundo, de sorte que a negociação de cotas de um fundo fechado se dá no âmbito do mercado secundário, isto é, em bolsa de valores ou mercado de balcão.

Os FIDCs estão previstos nas Instruções CVM nº 356/01 e 393/03. Seu funcionamento depende de prévio registro naquele órgão.

A Recorrente detinha quotas dos seguintes FIDCs:

Trendbank Multicredit - Fundo de Investimento em Direitos Creditórios, CNPJ 10.362.512/0001-51, foi constituído sob a forma de condomínio **aberto** e com prazo de duração indeterminado;

Trendbank Fomento Fundo de Investimento em Direitos Creditórios - CREDITMDC- CNPJ 09.072.384/0001-22, foi constituído sob a forma de condomínio **fechado** e com prazo de duração indeterminado;

Fundo de Investimento em Direitos Creditórios Trendbank Banco de Fomento - Multisetorial, CNPJ: 08.927.488/0001-09, foi constituído sob a forma de condomínio **fechado** e com prazo de duração indeterminado;

O acórdão recorrido consignou a seguinte interpretação sobre as disposições normativas legais e regulamentares sustentadas pela Recorrente:

Diferentemente dos fundos abertos, submetidos à tributação na fonte sob o denominado sistema de "come-cotas", os fundos de investimento constituídos sob a forma de condomínio fechado são tributados pelo Imposto de Renda na fonte apenas por ocasião da alienação, amortização ou resgate de cotas (IN SRF nº 25, de 06 de março de 2001, artigo 14).

A retenção do Imposto de Renda na fonte tem natureza de antecipação do valor do tributo devido no período de apuração dos rendimentos. O fato de ele incidir apenas na ocasião da alienação, amortização ou resgate de cotas não significa que os rendimentos auferidos (valorização das cotas) possam ser excluídos da apuração do lucro real.

A legislação do Imposto de Renda não faz distinção entre fundos de investimento constituídos sob a forma de condomínio aberto ou fechado, exceto em relação à tributação do Imposto de Renda na fonte.

Como visto nas disposições normativas mencionadas acima, a legislação tributária estabelece como definitiva a incidência do Imposto de Renda na fonte apenas para os investidores pessoas físicas e para as pessoas jurídicas optantes pela inscrição no SIMPLES ou isentas; e autoriza o diferimento na tributação do Imposto de Renda dos rendimentos auferidos por investidores residentes ou domiciliados no exterior e para Pessoas Jurídicas tributadas sob a forma do lucro presumido ou arbitrado.

Desse modo, em relação às pessoas jurídicas tributadas sob a forma do lucro real, no qual a regra geral é a adoção do regime de competência, não há dispositivo legal que autorize o diferimento da tributação do imposto de renda incidente sob os rendimentos auferidos por aplicações com a natureza de renda fixa como é o caso dos FIDC's.

A valorização das cotas dos Fundos de Investimento em Direitos Creditórios, de titularidade do contribuinte fiscalizado, é fato inconteste, registrado em sua escrita contábil (conta nº 01.02.01.005.00001 - QUOTAS FIDC), demonstrando a aquisição de disponibilidade jurídica de proventos e a ocorrência de acréscimo patrimonial.

A conduta do contribuinte em excluir os rendimentos dos FIDCs na apuração do lucro real do período, resultou diferimento da tributação do IRPJ e da CSLL sem que exista previsão legal para tal.

De seu lado, a Recorrente sustenta que o art. 14 da citada IN SRF nº 25/2001, legitimaria a exclusão do lucro líquido apurado no balanço encerrado em 31/12/2009, da avaliação de seus investimentos FIDCs no valor de R\$22.765.024,62:

Art. 14. Os ganhos auferidos na alienação de quotas de fundos de investimento constituídos sob a forma de condomínio fechado, que não admitem resgate de quotas durante o prazo de duração do fundo, são tributados:

I- de acordo com as disposições previstas no art. 23, quando auferidos:

b) por pessoa jurídica em operações realizadas dentro ou fora de bolsa;

*Art. 23. Os ganhos líquidos auferidos por quaisquer beneficiários, inclusive pessoa jurídica isenta, em operações realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhados, existentes no País, **sujeitando-se à incidência do imposto de renda de acordo com as disposições previstas nesta seção;** (destaquei)*

§ 1º São consideradas assemelhadas às bolsas de que trata este artigo, as entidades cujo objeto social seja análogo ao das referidas bolsas e que funcionem sob a supervisão e fiscalização da Comissão de Valores Mobiliários.

Verifica-se, conforme destaque acima (*sujeitando-se à incidência do imposto de renda de acordo com as disposições previstas nesta seção*) que a Recorrente equivocou-se em afirmar que, a IN SRF nº 25/2001 teria autorizado a exclusão dos rendimentos mensais das quotas de FIDC, **fechado**. Senão vejamos.

O § 4º do transcrito art. 23 da IN SRF nº 25/2001 - **daquela Seção III** - Aplicação em Valores Mobiliários de Renda Variável - Disposições Gerais é taxativo em prever a incidência mensal do imposto de renda e a data limite para pagamento do tributo, *verbis*:

IN SRF nº 25/2001, art. 23, § 4o. O imposto de que trata este artigo será apurado por períodos mensais e pago até o último dia útil do mês subsequente ao da apuração.

Assim, não obstante as extensas exposições da Recorrente, não é correto afirmar que, somente no ano-calendário do resgate das quotas do FIDC-Fechado, deverá haver a incidência do imposto de renda na fonte, bem como a inclusão desse rendimento na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. A IN SRF nº 25/2001, não confere essa prerrogativa.

Dessa forma, foi correto o procedimento da fiscalização em recompor o lucro real e a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por falta de amparo legal para a sua sustentação. Não há fundamento, portanto, para atendimento ao pedido da Recorrente, quanto ao cancelamento dos créditos tributários constituídos do IRPJ - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e da CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 811 a 833).

Em sequência, a Recorrente alega que o cálculo realizado pela fiscalização, ao não admitir a exclusão em questão, também teria que desconsiderar a adição promovida no Lalur, relativamente ao **provisionamento** do IR diferido e adicionado ao lucro líquido de 2009/2010, no valor de R\$5.243.390,95, sob a denominação de IR diferido - FIDC (esse valor estaria contido nos R\$9.424.479,37 que foi adicionado ao lucro líquido na Ficha 09A, linha 5 da Demonstração do Lucro Real e da Ficha 17, linha 05 do Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da DIPJ de 2010/2009 acostada aos autos.

A recorrente, assim, requereu o cancelamento de parte do crédito tributário constituído de IRPJ no valor de R\$ 917.593,44 (3.437.653,80 - 2.520.060,36), da multa de ofício no valor de R\$688.195,08 (917.593,44 x 75%) e dos juros de mora no valor de R\$367.679,69 (917.593,44 x 40,07%).

Do mesmo modo, requereu o cancelamento de parte do crédito tributário constituído da CSLL no valor de R\$330.333,63 (1.246.195,37 - 915.861,74), da multa de ofício no valor de R\$247.750,22 (330.333,63 x 75%) e dos juros de mora no valor de R\$132.364,69 (330.333,63 x 40,07%).

Em que pese os argumentos da Recorrente, verifica-se que não houve equívoco no procedimento fiscal. Senão vejamos.

A Recorrente, na apuração do lucro real, promovia a exclusão dos rendimentos decorrentes da valorização das cotas, com o objetivo de neutralizar a receita reconhecida contabilmente pelo regime de competência, e posteriormente, quando do efetivo resgate das referidas cotas, efetuava a adição, para que, só então, os rendimentos fossem tributados (regime de caixa).

Sendo assim, os referidos R\$5.243.390,95 que a Recorrente sustenta que deveriam ser excluídos de base tributável (e que foram objeto de lançamento) referem-se, na verdade, a outras receitas financeiras, decorrentes de valorização de cotas de fundos que, se considerados pelo regime de competência, deveriam já ter sido tributados em anos anteriores e não foram. Note-se que, o valor em questão não se relaciona com a quantia de R\$22.765.024,62, que indica e remete, especificamente, à valorização que ocorreu, ao longo do ano de 2009, no preço de resgate das cotas.

Dessa forma, não há como acolher o pedido de recálculo de tais valores lançados.

Ainda sobre supostos valores não considerados pela fiscalização, a Recorrente adverte que deveriam ter sido considerados no cálculo do IRPJ devido (R\$3.437.653,80), o IR-Fonte (R\$102.909,48) e no cálculo da CSLL (R\$1.246.195,37) o valor retido na fonte (R\$65.703,26).

Ressaltou que teria havido erro manifesto e requereu o cancelamento de parte dos créditos tributários constituídos de IRPJ, no valor de R\$ 102.909,48, de multa de ofício no valor de R\$ 77.182,11 (102.909,48 x 75%), dos juros de mora no valor de R\$ 41.235,83 (102.909,48 x 40,07%) e da CSLL no valor R\$ 65.703,26, de multa de ofício no valor de R\$ 49.277,45 (65.703,26 x 75%), dos juros de mora no valor de R\$ 26.327,30 (65.703,26x40,07%).

Sobre esses apontamentos, o Acórdão recorrido apresentou os seguintes fundamentos:

As retenções acima referidas incidiram sobre receitas diversas das que são objeto destes autos e, conforme afirma a própria interessada, já foram aproveitadas, sendo portanto incabível que sejam novamente utilizadas para abater tributos apurados a partir de receitas não incorporadas naquela DIPJ.

Faço ainda registro de que as retenções nos valores pleiteados pela interessada integraram o saldo negativo de IRPJ e de CSLL apurados para o ano de 2009 e o crédito correspondente foi objeto dos Per Dcomps 04384.49457.120413.1.3.02-0492 e 13617.95569.120413.1.3.03-8536, sendo que o primeiro deles já foi integralmente deferido.

Assim evidenciado e em conformidade com a conclusão da DRJ, concluo que é de se manter o indeferimento do pedido de que sejam aproveitadas as retenções nos valores de R\$ R\$ 102.909,48 e R\$ 65.703,26.

Das Alegações sobre a Inaplicabilidade da Taxa Selic e Caráter Confiscatório da Multa de Ofício

A Recorrente apresenta tese de que, sobre os valores tributários pagos em atraso, não poderiam incidir juros de mora superior a 1% ao mês. Considera inconstitucional e ilegal a utilização da Taxa Referencial do SELIC, nesses casos.

Também requereu o cancelamento da multa de ofício de 75%, por considerá-la ilegal e confiscatória.

Não há como analisar tais fundamentos da Recorrente, face à Súmula Carf nº 2, *verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Finalização

Na forma demonstrada pela Fiscalização e mantida pela DRJ, não há autorização legal para a Recorrente excluir da base de cálculo do lucro real, em regime de competência, os rendimentos mensais das quotas de Fundos de Investimento de Direitos Creditórios - FIDCs, sejam no regime aberto, seja fechado.

É correta a conclusão de que é devida a adição dos referidos rendimentos, em conformidade com as disposições legais e normativas reto citadas, colacionadas pela própria Recorrente.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil