



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

Processo n° 19740.000072/2008-87
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-002.053 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de junho de 2016
Matéria IRPJ/RESTITUIÇÃO. RENDA VARIÁVEL
Recorrente CAIXA DE PREVIDÊNCIA DOS FUNCIONÁRIOS DO SISTEMA BANERJ - PREVI-BANERJ (EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

PERDAS LÍQUIDAS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. ALEGAÇÃO INCOMPROVADA. ERROS NA PLANILHA DE CÁLCULO.

A ocorrência de perdas líquidas no mercado de renda variável há de ser demonstrada através de planilha de cálculo, elaborada de acordo com a legislação aplicável à espécie e acompanhada de documentos capazes de comprovar os preços de venda dos ativos e os seus respectivos custos de aquisição.

A autoridade administrativa deixará de reconhecer as alegadas perdas, quando as planilhas apresentadas pelo sujeito passivo revelarem inconsistências em tal proporção que prejudiquem a apuração da base tributável.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao autor, no processo de restituição/compensação tributária, a demonstração, acompanhada das provas hábeis e idôneas, da composição e da existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros deste colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Flávio Franco Correa, Hélio Eduardo de Paiva Araújo, José Eduardo Dornelas Souza e Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro.

Relatório

Em 25/05/2006, a Interessada apresentou 03 (três) PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO (PER/DCOMP N° 17146.88049.250506.1.2.04-0472, FLS. 06/08; PER/DCOMP N° 42127.27645.250506.1.2.04-1100 FLS. 09/11 e PER/DCOMP N° 07161.97136.250506.1.2.04-3947 FLS. 12/14), todos fundamentados em PAGAMENTOS INDEVIDOS E/OU A MAIOR efetuados com código de receita 8998 - Imposto de Renda recolhido pelas entidades de previdência complementar optantes pelo Regime Especial de Tributação instituído pela Medida Provisória n° 2.222, de 04/09/2001.

Na busca de mais subsídios para analisar o pedido, a Divisão de Orientação e Análise Tributária da Delegacia Especial de Instituições Financeiras no Rio de Janeiro - DEINF/RJO, intimou a Interessada a esclarecer a origem de seu crédito, apresentando a respectiva documentação comprobatória, inclusive planilhas com a apuração das bases de cálculo — cf. Termo de Intimação n° 160, de 12/03/2008 (fl. 15).

Em atendimento à referida intimação, a Interessada esclareceu (fls. 26/29):

QUE, na condição de entidade de previdência complementar fechada, aderiu ao Regime Especial de Tributação criado pela Medida Provisória n° 2.222, de 04/09/2001; QUE, na oportunidade, recolheu imposto de renda, retroativamente, sobre rendimentos de aplicações financeiras auferidos entre janeiro de 1997 e agosto de 2001; QUE, mais tarde, procedendo à revisão dos cálculos, verificou que havia recolhido imposto de renda, indevidamente, sobre supostos ganhos líquidos no mercado de renda variável, sendo que, na verdade, apurou perdas líquidas em todos os meses do período em questão. Para comprovar suas alegações, apresentou planilha com demonstrativo de apuração das referidas perdas (fls. 33/112), além das demonstrações financeiras relativas aos anos de 1997 a 2001 (fls. 113/287).

Entendendo que os elementos apresentados ainda não eram suficientes para a emissão de um parecer conclusivo, a Divisão de Orientação e Análise Tributária da DEINF/RJO determinou a realização de diligência, a fim de que fosse verificada a correta tributação dos rendimentos auferidos pela Interessada, especialmente no que diz respeito aos ganhos auferidos no mercado de renda variável (cf. informação fiscal, fls. 288/292).

Em atendimento ao solicitado, a Divisão de Fiscalização da DEINF/RJO procedeu às verificações propostas, apresentando suas conclusões conforme segue (Relatório Fiscal, fls. 453/454):

"O objetivo do presente procedimento de diligência é comprovar os ganhos líquidos em operações de renda variável informados nas planilhas às fls. 34 a 112, que são a origem do pedido de restituição do presente processo.

Em 06/05/2009, foi dada ciência ao contribuinte do Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 307 a 309).

No item 1 do termo são solicitados documentos referentes às planilhas de apuração de renda fixa, dos períodos de apuração de janeiro de 1997 a agosto de 2001, anexadas pelo contribuinte às fls. 33 a 102 do processo administrativo 19740.000481/2006-11, referente ao RET, no qual se verificou que a entidade **cumpria os requisitos necessários à fruição do benefício fiscal de que trata o art. 5° da Medida Provisória n° 2.222/2001.**

Como amostragem, foram selecionadas operações de renda fixa com prejuízo, ainda que parcial, superior a R\$ 100.000,00. Mais especificamente, foram solicitados documentos contábeis que comprovem o valor aplicado e o valor de resgate de OFND resgatados em agosto de 1997 e de debêntures conversíveis resgatadas em janeiro de 1998.

No item 2 do termo são solicitados documentos referentes às planilhas de apuração de renda variável, dos mesmos períodos, anexadas pelo contribuinte às fls. 33 a 112 do presente processo.

Como amostragem, foram selecionadas operações de renda variável com prejuízo superior a R\$ 3.000.000,00. Foram solicitados documentos contábeis que comprovassem o valor do custo (Valor Presente) e o valor de venda dos papéis ali listados: ações da Petrobrás, da Siderúrgica Tubarão, das Lojas Americanas, da Telebrás, da White Martins e da Gerasul.

Em resposta ao item 1, referente à renda fixa, a empresa apresentou:

1 - Em relação às OFND, a documentação às fls. 322 a 362. Os documentos comprovam a aplicação, em 31/08/1987, em 14.008.591 OFND, por Cr\$ 420.000.000,00, com vencimento em 01/08/1997. Comprovam o resgate, na data do vencimento, de 12.606.164 OFND. Mostram a atualização do valor de compra, ao longo dos anos. E, ao final, a legislação que rege essa atualização. Os ganhos parciais assinalados, em 31/12/1994 e 31/12/1995, são apenas para cálculo do IRRF (cálculo fls. 323 e 324).

2 - Em relação às debêntures conversíveis, a documentação às fls. 363 a 389. Os documentos comprovam a aplicação, em 31/08/1987, em 1.703 debêntures conversíveis da Cia Enersul S.A., por Cr\$ 273.854.303,97. Comprovam o resgate, em 23 de janeiro de 1998, das mesmas debêntures, por R\$ 2.866.073,32. E mostram a atualização do valor da aplicação.

Os ganhos parciais assinalados, em 31/12/1994 e 31/12/1995, são apenas para cálculo do IRRF (cálculo fls. 323 e 324).

Em resposta ao item 2, referente à renda variável, a empresa apresentou, primeiramente, os documentos que comprovam o valor de venda dos papéis, os quais juntei no Anexo I do presente processo. São as notas de corretagem referentes às vendas, acompanhadas do respectivo extrato da conta corrente bancária onde entra o valor da venda.

Quanto ao custo dos papéis vendidos, na planilha chamado de Valor Presente, origem dos prejuízos que dão origem ao pedido de restituição objeto do presente processo, prestou os seguintes esclarecimentos:

A época, não procederam à correta atualização do valor das ações, e por isso não apuraram os prejuízos posteriormente constatados. Sua contabilidade reflete esse cálculo equivocado. Posteriormente, uma empresa contratada efetuou os cálculos corretos, apurando-se os prejuízos que deram origem ao pedido de restituição.

A apuração do custo se dá conforme planilhas a mim apresentadas em meio magnético, denominadas Previbanerj Ações Individualizadas (meio magnético anexado à fl. 406). Imprimi e anexei às fls. 390 a 405 as que apuram o ganho líquido das ações que selecionei no item 2 do Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 307 e 308).

Nas planilhas verifica-se:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/06/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 29/

06/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 05/07/2016 por WILSON FERNANDES GU

IMARAES

Impresso em 05/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O valor presente indicado, custo da ação, é zero, e não o indicado na planilha do contribuinte.

Assim, não resta comprovado prejuízo na venda dessas ações.

Ações das Lojas Americanas ON (fl. 391)

O valor presente indicado corresponde ao informado na planilha do pedido de restituição.

Em cada venda, obtém-se o valor presente, custo das ações vendidas, multiplicando-se a quantidade vendida pelo custo unitário.

O primeiro custo, da primeira linha da planilha, é apurado com base no Ato Declaratório 17/92, cuja cópia anexei às fls. 408 a 422. Este traz uma cotação unitária, em CR\$ e em UFIR, para cada ação, em 30/12/1991. Multiplicando-se a quantidade de ações pelo custo indicado no Ato Declaratório, encontra-se o custo das ações nesta data. Depois esse valor deveria ser atualizado, com base na variação da UFIR, em 31/12/1994.

Exemplificando, na 1ª linha da planilha à fl. 391, referente às ações das Lojas Americanas, tem-se a quantidade de 117.614.700 ações. Multiplicando essa quantidade pelo valor unitário da ação de 0,5391 UFIR, a empresa obteve o valor total de 63.406.084,77 UFIR

A empresa deveria então ter apurado o valor total, em Reais, em 31/12/1994, multiplicando o valor em UFIR pelo valor da UFIR naquela data:

$63.406.084,77 \text{ UFIR} \times \text{R\$ } 0,6767 \text{ (valor da UFIR em 31/12/94)} = \text{RS } 42.906.897,56$

O custo unitário em reais seria:

$\text{R\$ } 42.906.897,56 / 117.614.700 = \text{RS } 0,3648$

Ou, calculando de outra forma:

$0,5391 \text{ UFIR (valor unitário da ação em UFIR)} \times \text{R\$ } 0,6767 \text{ (valor da UFIR em 31/12/94)} = \text{RS } 0,3648$

Essa apuração do valor unitário em reais é necessária porque a partir da segunda linha da planilha, na venda, o valor de venda informado em reais (RS 103.036,94) será comparado com o custo, calculado em reais. Na planilha do contribuinte, ele compara o valor de venda em reais com o custo unitário da ação calculado em UFIR.

Planilhas subsequentes (fls. 392 a 405).

Em todas as outras planilhas ocorre o mesmo erro. O custo unitário, na primeira linha das planilhas é calculado em UFIR. A partir dele são calculados todos os custos subsequentes.

Mas os valores de venda das planilhas são em reais. E os prejuízos são calculados através dessa comparação equivocada. Do mesmo modo, nas planilhas em que há compras registradas a partir de 1995, os valores das compras que constam nas planilhas são em reais.

Ainda, para comprovar os valores de compra registrados nas planilhas, o contribuinte foi intimado, através de Termo de Intimação do qual foi cientificado em 16/07/2009 (fls. 423 e 424), a apresentar documentos contábeis que comprovassem os valores de compra dos papéis ali listados, selecionados por amostragem.

Em resposta, apresentou as notas de corretagem cujas cópias anexei às fls. 425 a 452, que comprovam os valores informados nas planilhas.

Conclusão

Não restaram comprovados os prejuízos informados pela empresa às fls. 34 a 112.

Na amostragem analisada através da resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal, (fls. 307 e 308), confirmaram-se os valores de venda das ações (notas de corretagem no Anexo 1).

O custo, denominado pela empresa Valor Presente, foi calculado de forma equivocada. A apuração deste custo deu-se conforme planilhas às fls. 390 a 405. A totalidade das planilhas encontra-se em arquivo magnético anexado à fl. 406 (Previbanerj ações individualizadas.xls).

Verifica-se, na amostragem analisada (fls. 390 a 405), que o custo inicial calculado em UFIR com base no Ato Declaratório 17/92 (fls. 408 a 422), é carregado até o final. Das planilhas, sendo comparado com valores de compra e de venda em moeda. O equívoco compromete todo o resultado apurado.

Deste modo, sugiro o encaminhamento do presente processo de volta à Diort desta Deinf para a devida apreciação.

Por fim, informo que procedi à abertura do Anexo I do presente processo, com 137 folhas, que recebeu identificação com o nº do processo, o nome do interessado e o nº seqüencial do anexo, e que contém os documentos que comprovam o valor de venda dos papéis relacionados no item 2 do Termo de Início de Ação Fiscal, às fls. 307 e 308 do presente processo."

Com base nos resultados da referida diligência, o Chefe da Divisão de Orientação e Análise Tributária da DEINF/RJO indeferiu o pedido de restituição — cfr. Despacho Decisório (fl. 458). As razões que motivaram a denegação do pleito encontram-se expostas no Parecer DIORT/DEINF-RJO nº 060/2008 (fls. 455/457), abaixo transcrito:

"01. Com o encerramento do procedimento fiscal de diligência realizado pela Deinf-RJO/Difis, conforme registra o despacho exarado às fls. 453/454, o pedido de restituição transmitido pelo Contribuinte passa a ter condições de análise e de manifestação conclusiva pela Diort.

02. Os principais dados inerentes ao pedido propriamente foram especificados em três PER acima citadas, com valor total do crédito de pagamento a maior solicitado de R\$ 6.762.437,37.

03. De acordo com as informações prestadas pelo interessado, observados os registros contemplados no despacho exarado às fls. 288/292, a importância tipificada como pagamento indevido ou a maior tem sua origem vinculada ao imposto de renda retido na fonte, incidente sobre operações financeiras realizadas entre 1997 e agosto de 2001, cujo recolhimento na sua totalidade foi efetuado sob o código 8998, abrangendo, ao mesmo tempo, renda fixa e variável, tudo por conta da adesão ao regime de anistia regulado pela Medida Provisória nº 2.222/2001.

04. Os dados extraídos do processo 19740.000481/2006-11 e mencionados no despacho às fls. 288/292 (parágrafos 09 e 10) confirmam o recolhimento de importância suficiente para fazer face ao quantum informado pelo Contribuinte como imposto de renda retido na fonte, sob o código 8998, atribuído às operações de **renda fixa**. A diferença, tipificada como pagamento a maior, corresponde ao montante obtido com o somatório dos valores especificados nos PER relacionados no parágrafo 02 deste parecer e, portanto, considerada como imposto de renda devido incidente sobre rendimentos auferidos com **renda variável**, compreendendo aplicações financeiras realizadas entre 1997 e agosto de 2001.

05. Para comprovar a ausência de base de cálculo para renda variável no período abrangido pelo regime de anistia, observadas as planilhas fornecidas pelo interessado às fls. 34/112, a Divisão de Fiscalização desta Deinf/RJO foi acionada (fls. 306), resultando nas apurações relatadas, conforme despacho que integra este processo fls. 453/454.

06. Daquela manifestação, dentre inúmeras remissões ao material utilizado no trabalho desenvolvido, podem ser extraídas as seguintes conclusões:

a) Os prejuízos demonstrados nas planilhas elaboradas pelo Contribuinte às fls. 34/112, não restaram comprovados a partir da diligência efetuada, de acordo com o pronunciamento às fls. 454, tópico "**conclusão**"; e b) A não comprovação resulta de falha na marcha de cálculo desenvolvida, considerando as situações explicitadas às fls. 453-verso e 454, permitindo concluir que a composição do custo das operações encontra-se influenciada pelo equívoco cometido, fato que compromete todo o processo construído pelo interessado na identificação de crédito passível de restituição, em razão de suposto pagamento a maior que teria ocorrido na oportunidade dos recolhimentos efetuados sob o código 8998.

07. Os PER relacionados no quadro que integra o parágrafo segundo deste parecer foram transmitidos em 25 de maio de 2006, permitindo enquadrá-los nas disposições previstas a partir da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, com as alterações subseqüentes, quando aplicáveis, cabendo destacar os artigos 2º, 3º e 4º, cuja reprodução é apresentada a seguir:

"Art. 2º. Poderão ser restituídas pela SRF as quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição sob sua administração, nas seguintes hipóteses:

I- cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido;

Art. 3º A restituição a que se refere o art. 2º. poderá ser efetuada:

I-a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer quantia;

ou

(...)

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 afim de que seja

verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas."

08. Confirmada a ausência de liquidez e de certeza do crédito pleiteado, à luz do pronunciamento da Divisão de Fiscalização desta Deinf/RJO, fls. 453/454, e considerando as disposições normativas e legais aplicáveis ao presente caso, o conjunto de informações que integram este processo, compreendendo os dados extraídos dos sistemas da RFB, a documentação disponível e as conclusões aqui proferidas, proponho o não reconhecimento do direito ao crédito pleiteado, assim como o indeferimento dos pedidos de restituição relacionados no quadro que integra o parágrafo segundo deste parecer.

Cientificada do despacho decisório em 09/09/2009 (fl. 470), a Interessada apresentou, em 08/10/2009, manifestação de inconformidade dirigida a esta Delegacia de Julgamento, alegando, em síntese (fls. 479/497): QUE, na condição de entidade de previdência complementar fechada, entendia gozar da imunidade tributária prevista no artigo 150, inciso VI, alínea "a", da Constituição Federal; QUE em virtude, todavia, de decisão do Supremo Tribunal Federal proferida em 2001, contrária à pretensão das entidades de previdência complementar, viu-se obrigada a recolher, retroativamente, imposto de renda sobre rendimentos de aplicações financeiras referentes aos últimos cinco anos; QUE no intuito de regularizar sua situação fiscal, aderiu ao Regime Especial de Tributação criado pela Medida Provisória nº 2.222, de 04/09/2001, e recolheu imposto de renda sobre rendimentos de aplicações de renda fixa e sobre supostos ganhos líquidos auferidos no mercado de renda variável entre janeiro de 1997 e agosto de 2001; QUE, tempos depois, revendo os cálculos referentes à apuração dos ganhos líquidos no mercado de renda variável, verificou que não havia avaliado corretamente os custos de aquisição dos estoques de ações existentes em 31/12/1994; QUE procedendo a uma nova avaliação, com base nas cotações de mercado indicadas no Ato Declaratório DpRF nº 17, de 13/02/1992, constatou haver apurado, na verdade, perdas líquidas em todos os meses do período em questão; QUE, em virtude de tais fatos, pleiteou a restituição do imposto recolhido a maior, instruindo seu pedido com uma planilha de cálculo na qual teriam sido demonstradas, mês a mês, as perdas líquidas anteriormente mencionadas; QUE muito embora tenha cometido um erro na elaboração da referida planilha, deixando de converter alguns valores em UFIR para REAIS, tal inexactidão material não constitui motivo para negar reconhecimento ao direito creditório pleiteado, até porque a autoridade fiscal reconheceu a veracidade de todas as operações realizadas pela requerente; QUE uma vez que foram detectadas incorreções na planilha de apuração, caberia à autoridade fiscal intimar a requerente a corrigir os referidos erros; deixando de fazê-lo, encerrou o procedimento de verificação de forma não igualitária para as partes; QUE se a autoridade fiscal, por outro lado, tinha acesso à planilha apresentada pela requerente, em meio magnético, poderia, perfeitamente, em respeito ao princípio da verdade material, retificar de ofício as incorreções detectadas, apurando, assim, o valor correto do direito creditório. Junto com a peça impugnatória, foi trazida nova planilha de apuração (fls. 498/552).

Uma vez na condição de relator do feito, intimei a Interessada a apresentar a versão corrigida do arquivo "**Previbanej ações individualizadas.xls**", que instruiu o pedido de restituição — cfr. Intimação DRJ/RJO-I nº 003, de 08/03/2010 (fls. 556).

Em atendimento ao solicitado, a Interessada forneceu, em 08/04/2010, CDROM com o arquivo agora denominado "**Previbanej ações individualizadas_ versão corrigida.xls**" (cfr. envelope anexado à fl. 559).

A partir do referido CD-ROM, extraí cópias impressas das planilhas corrigidas, que passaram a constituir, então, os ANEXOS II, III e IV do presente processo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/06/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 29/06/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 05/07/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES

Impresso em 05/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Entendendo não estar ainda suficientemente claro o critério de avaliação das ações existentes em 31/12/1994, intimei a Interessada a comprovar, com documentos hábeis e idôneos, os custos de aquisição dos papéis abaixo listados, alertando que, na falta de documentação comprobatória para qualquer dos ativos referidos, deveria a empresa corrigir sua planilha de apuração, atribuindo custo zero ao ativo em questão — cfr. Intimação DRJ/RJO-I nº 008, de 31/05/2010 (fls. 561/562).

Após sucessivos pedidos de prorrogação de prazo, a Interessada apresentou, em 24/09/2010, cópias de diversos documentos relacionados com aquisições e vendas dos papéis acima referidos (fls. 588/1590).

De posse dos referidos documentos, intimei a Interessada a demonstrar como foram afinal calculados os custos de aquisição dos ativos existentes em 31/12/1994 — cfr. Intimação DRJ/RJO-I nº 048, de 16/11/2010 (fls. 1593/1594).

Em resposta a esta última intimação, a Interessada limitou-se a informar (fls. 1595/1597): QUE os documentos apresentados comprovam as quantidades de ações existentes em 31/12/1994; QUE para calcular o custo de aquisição de um determinado conjunto de ações, na referida data, apurou, primeiramente, o custo unitário daquele papel em UFIR, tomando por referência as cotações indicadas no Ato Declaratório DpRF nº 17, de 13/02/1992, e depois procedeu à atualização monetária do referido valor, com base na variação da UFIR, até 31/12/1994.

A autoridade julgadora de primeira instância (DRJ/RJI) decidiu a matéria por meio do Acórdão 12-34.878, de 16/12/2010, julgando a Manifestação de Inconformidade improcedente, tendo sido prolatada a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Em se tratando de pedido de restituição de indébito, é ônus do sujeito passivo demonstrar, de forma cabal, a certeza e a liquidez do seu direito creditório.

O respeito ao princípio da verdade material não impõe à autoridade administrativa a obrigação de produzir provas em lugar e no interesse do particular.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA/IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

PERDAS LÍQUIDAS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. ALEGAÇÃO INCOMPROVADA. ERROS NA PLANILHA DE CÁLCULO.

A ocorrência de perdas líquidas no mercado de renda variável há de ser demonstrada através de planilha de cálculo, elaborada de acordo com a legislação aplicável à espécie e acompanhada de documentos capazes de comprovar os preços de venda dos ativos e os seus respectivos custos de aquisição.

A autoridade administrativa deixará de reconhecer as alegadas perdas, quando as planilhas apresentadas pelo sujeito passivo revelarem

inconsistências em tal proporção que prejudiquem a apuração da base tributável.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Relator Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

A peça recursal, em síntese, traz as seguintes argumentações:

Inicialmente, cabe mencionar que a Recorrente, é entidade complementar de previdência privada fechada, cuja tributação pelo IR fonte entendia ser imune, e, por esta razão, deixou de efetuar os recolhimentos a título deste imposto.

Com o advento do RET (Regime Especial de Tributação) introduzido pela MP 2.222/2001 bem como pela possibilidade de parcelamento dos valores atinentes ao IR fonte não recolhidos anteriormente, vislumbrou-se a possibilidade de regularizar sua situação perante o fisco, realizando a adesão ao regime e ao parcelamento dos débitos em atraso no que diz respeito ao IR fonte incidente sobre os seus investimentos.

O artigo 5o da referida MP 2.222/2001 assim estabeleceu:

Art. 5o Os optantes pelo regime especial de tributação poderão pagar ou parcelar, até o último dia útil do mês de janeiro de 2002, nas condições estabelecidas pelo art. 17 da Lei no 9.779, de 19 de janeiro de 1999, os débitos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, incidentes sobre os rendimentos e ganhos referidos no caput do art. 2o e os lucros que lhes sejam, total ou parcialmente, decorrentes, bem assim em relação à movimentação dos respectivos recursos.

Assim sendo, por meio do processo administrativo, aderiu ao Regime Especial de Tributação e efetuando o parcelamento dos valores atinentes ao IR fonte de seus investimentos. Referido processo administrativo foi reconhecido pelo fisco que atestou a qualidade da Recorrente para aderir ao programa concedendo a autorização necessária para que a tributação fosse realizada naquelas hipóteses previstas pela Medida Provisória.

Ocorre que após realizar os levantamentos devidos, a Recorrente percebeu que havia efetuado o parcelamento e o conseqüente pagamento das parcelas em montantes superiores àqueles efetivamente devidos.

A apuração dos valores pagos a maior foi realizada com base nos cálculos efetuados à época a título de IRRF em comparação com os valores que eram efetivamente devidos, por tipo de aplicação financeira e por ano. Desta forma, a Recorrente levantou as operações de renda variável, efetuando o recalcule com base no Ato Declaratório nº 17/92.

Reporta-se, ainda, aos Princípios da Verdade Material, Motivação, Razoabilidade e Proporcionalidade, aduzindo que “*No processo administrativo, o julgador deve buscar a verdade, ainda que, para isso, tenha que se valer de outros elementos além daqueles trazidos aos autos pelos interessados*”.

Enfim finaliza sua defesa nos seguintes termos:

III - DO PEDIDO

Diante do exposto, requer o recebimento deste Recurso Voluntário para que inicialmente, sejam baixados os presentes autos em diligência por tratar-se de medida imprescindível para fins de comprovação da existência do direito creditório da Recorrente.

Após as diligências fiscais, requer o reconhecimento *in totum* do direito creditório pleiteado pela contribuinte, tendo em vista a comprovação do direito creditório aqui postulado.

Pois bem, compulsando os autos vê-se que o pedido de restituição foi indeferido pela constatação de incorreções detectadas nas planilhas de cálculo apresentadas pela ora recorrente.

De outra banda, em que pese a afirmativa da recorrente de que respondeu a todas as intimações apresentando todos os documentos solicitados, inclusive em meios magnéticos e, no entanto, em que pese os documentos apresentados, o julgador singular decidiu que seria impossível apurar o real valor creditório da Recorrente, não é bem a verdade que se constata dos autos, vejamos.

Afirma a recorrente (fls. 1640):

Veja-se que todas as provas, não só no processo administrativo fiscal, mas no direito em geral, transmitem a idéia de exame, comprovação, visando demonstrar a existência de um fato jurídico. E nesse ponto a Recorrente cumpriu todas as intimações, oferecendo ao fisco todos os documentos e papéis necessários para a comprovação do direito creditório a que se postula.

Importa, neste ponto, reproduzir o pronunciamento da autoridade julgadora de primeira instância:

“Muito bem. Em que pese o esforço da impugnante em demonstrar a existência de seu crédito junto à Fazenda Nacional, o fato é que a nova planilha de apuração trazida aos autos continua coalhada de erros.

Senão vejamos. De acordo com os esclarecimentos prestados pela Interessada, os ativos existentes em 31/12/1994 foram, todos, avaliados a preço de mercado, tomando por base as cotações do Ato Declaratório DpRF nº 17, de 13/02/1992.

Ora, esta afirmativa não é totalmente verdadeira. Em alguns casos, o custo unitário que vem informado na planilha, em UFIR, não confere com a cotação do papel no Ato Declaratório; em outros casos, o papel nem sequer aparece listado no Ato Declaratório:

- BAHIA SUL PNA (Anexo III, fl. 50) — O ativo não possui cotação listada no Ato Declaratório;

- BANCO DO BRASIL PN (Anexo III, fl. 59) — O custo unitário que foi informado na planilha, de 0,1890 UFIR (= 40.189.511,12 UFIR /212.642.516 ações), não está de acordo com a cotação indicada no Ato Declaratório, que é de 0,0927 UFIR;

- CELESC PNB (Anexo III, fl. 98) — O ativo não possui cotação listada no Ato Declaratório;

- CIA SIDERÚRGICA TUBARÃO PNB (Anexo IV, fl. 31) — O ativo não possui cotação listada no Ato Declaratório;
- COTEMINAS PN (Anexo III, fl. 86) — O ativo não possui cotação listada no Ato Declaratório;
- EDN-ESTIRENO PNA (Anexo III, fl. 117) — O custo unitário informado na planilha, de 0,1900 UFIR (= 7.600 UFIR / 400.000 ações), não está de acordo com a cotação indicada no Ato Declaratório, que é de 0,0041 UFIR;
- MULTIBRÁS ON (Anexo III, fl. 185) — O ativo não possui cotação listada no Ato Declaratório;
- MULTIBRÁS PN (Anexo III, fl. 184) — O ativo não possui cotação listada no Ato Declaratório;
- PARANÁ EQUIPAMENTOS PN (Anexo III, fl. 194) — O ativo não possui cotação listada no Ato Declaratório;
- PETROFLEX ON (Anexo III, fl. 195) — O ativo não possui cotação listada no Ato Declaratório;
- PRONOR PNB (Anexo III, fl. 189) — O custo unitário que foi lançado na planilha, de 0,0772 UFIR por lote de mil (= 21.286,70 UFIR / 275.734.400 ações), não confere com a cotação do papel no Ato Declaratório, que é de 0,0200 UFIR por lote de mil;
- TELESP ON (Anexo IV, fl. 37) — O custo unitário informado na planilha, de 0,2430 UFIR (= 9.185.400,00 UFIR / 37.800.000 ações) não está de acordo com a cotação do referido papel no Ato Declaratório, que é de 0,1625 UFIR.

Diante de tais circunstâncias, caberia à Interessada demonstrar como apurou o custo de aquisição dos referidos ativos.

Por duas vezes foi intimada a fazê-lo: — cfr. Intimação DRJ/RJO-I nº 008, de 31/05/2010 (fls. 561/562); e Intimação DRJ/RJO-I nº 048, de 16/11/2010 (fls. 1593/1594).

Por duas vezes não logrou atender ao que lhe foi solicitado.

Mas os problemas não param por aí. Mesmo nos casos em que utilizou corretamente a cotação indicada no Ato Declaratório DpRF nº 17, de 13/02/1992, a Interessada acabou apurando, de forma equivocada, o custo unitário das ações existentes em 31/12/1994.

Neste ponto, cabe uma explicação. A Instrução Normativa DpRF nº 19, de 20/02/1992, que disciplinou a apuração dos ganhos líquidos no mercado de renda variável a partir de 01/01/1992, ofereceu, realmente, às pessoas jurídicas não tributadas pelo lucro real, inclusive isentas, a possibilidade de avaliar suas ações a preço de mercado, utilizando as cotações informadas no Ato Declaratório DpRF nº 17, de 13/02/1992.

Esta possibilidade de avaliar as ações a preço de mercado, com base nas cotações do Ato Declaratório DpRF nº 17, de 13/02/1992, só valeu, todavia, para os **ativos adquiridos até 31/12/1991**. Em havendo novas aquisições a partir de 01/01/1992, seria preciso recalcular o custo unitário do estoque, com base no critério da **média ponderada**.

Em outras palavras: — a cotação de mercado de um determinado ativo, em UFIR, constante do Ato Declaratório DpRF nº 17, de 13/02/1992, só poderia constituir custo unitário do estoque ao fim de 1994, caso não tivesse havido nenhuma aquisição deste papel no período de 01/01/1992 a 31/12/1994.

Não é isto, todavia, o que se verifica no caso em exame. Para quase todos os ativos existentes em 31/12/1994, foram registradas aquisições no decorrer dos anos de 1992, 1993 e 1994:

- ACESITA PN (Anexo III, fl. 35): — O custo unitário informado na planilha, de 0,1083 UFIR, confere com a cotação do Ato Declaratório.

Ocorre que, entre 01/01/1992 e 31/12/1994, houve, pelo menos, duas conversões de debêntures em ações — uma em 29/07/1994 (fl. 590) e outra em 14/12/1994 (fl. 594) —, que obrigariam a Interessada a recalculer o custo unitário do seu estoque;

- ALPARGATAS PN (Anexo III, fl. 45): — O custo unitário informado na planilha, de 0,0709 UFIR, confere com a cotação do Ato Declaratório.

Ocorre que, entre 01/01/1992 e 31/12/1994, houve, pelo menos, uma operação de compra de ações, realizada em 02/08/1994 (fl. 598), que obrigaria a Interessada a recalculer o custo unitário do seu estoque;

- ARACRUZ PNB (Anexo III, fl. 47): — O custo unitário informado na planilha, de 3,6088 UFIR, confere com a cotação do Ato Declaratório.

Ocorre que, entre 01/01/1992 e 31/12/1994, houve, pelo menos, duas subscrições de ações — uma realizada em 27/05/1992 (fl. 657) e outra em 02/06/1992 (fl. 659) —, que obrigariam a Interessada a recalculer o custo unitário do seu estoque;

- BANCO NACIONAL PN (Anexo III, fl. 82): — O custo unitário informado na planilha, de 0,1890 UFIR, confere com a cotação do Ato Declaratório. Ocorre que, entre 01/01/1992 e 31/12/1994, houve, pelo menos, duas subscrições de ações — uma realizada em 15/10/1992 (fl. 820) e outra em 01/06/1994 (fl. 856) —, que obrigariam a Interessada a recalculer o custo unitário do seu estoque;

- CESP ON (Anexo III, fl. 92): — O custo unitário informado na planilha, de 0,9001 UFIR, está de acordo com a cotação do Ato Declaratório.

Ocorre que, entre 01/01/1992 e 31/12/1994, houve, pelo menos, duas operações de aquisição — uma compra efetuada em 05/07/1993 (fl. 907) e uma subscrição realizada em 03/11/1994 (fl. 909) —, que obrigariam a Interessada a recalculer o custo unitário do seu estoque;

- ELETROBRÁS ON (Anexo III, fl. 133): — O custo unitário informado na planilha, de 0,0616 UFIR, confere com a cotação do Ato Declaratório.

Ocorre que, entre 01/01/1992 e 31/12/1994, houve diversas operações de aquisição — compras realizadas em 14/07/1993 (fls. 920/921), 15/07/1993 (fls. 922/923), 18/02/1994 (fl. 947), 10/03/1994 (fl. 948), 11/03/1994 (fl. 949), 25/10/1994 (fls. 954/955) e 25/10/1994 (fl. 956) —, que obrigariam a Interessada a recalculer o custo unitário do seu estoque;

- ELETROBRÁS PNB (Anexo III, fl. 144): — O custo unitário informado na planilha, de 0,2106 UFIR, confere com a cotação do Ato Declaratório.

Ocorre que, entre 01/01/1992 e 31/12/1994, houve, pelo menos, duas operações de compra, ambas realizadas em 25/10/1994 (fls. 958/959), que obrigariam a Interessada a recalculer o custo unitário do seu estoque;

• LIGHT ON (Anexo III, fl. 180): — O custo unitário informado na planilha, de 0,0997 UFIR, está de acordo com a cotação do Ato Declaratório.

Ocorre que, entre 01/01/1992 e 31/12/1994, há registros de diversas operações de aquisição — compras realizadas em 16/01/1992 (fl. 993), 17/01/1992 (fl. 994), 21/01/1992 (fl. 995), 22/01/1992 (fl. 996), 20/07/1993 (fl. 1001), 21/07/1993 (fl. 1002), 22/07/1993 (fl. 1005), 28/09/1993 (fls. 1006/1008) —, que obrigariam a Interessada a recalculer o custo unitário do seu estoque;

• LOJAS AMERICANAS ON (Anexo III, fl. 178): — O custo unitário informado na planilha, de 0,5391 UFIR, confere com a cotação do Ato Declaratório. Ocorre que, entre 01/01/1992 e 31/12/1994, houve diversas operações de aquisição — compras realizadas em 21/05/1993 (fl. 1182), 27/07/1993 (fl. 1183), 28/07/1993 (fl. 1184), 29/07/1993 (fl. 1185), 18/08/1993 (fl. 1186), 19/08/1993 (fl. 1187), 09/09/1993 (fl. 1188), 10/09/1993 (fl. 1189), 13/09/1993 (fl. 1190) e 15/09/1993 (fl. 1191) —, que obrigariam a Interessada a recalculer o custo unitário do seu estoque;

• PETROBRÁS PN (Anexo III, fl. 196): — O custo unitário informado na planilha, de 8,4405 UFIR, confere com a cotação do Ato Declaratório.

Ocorre que, entre 01/01/1992 e 31/12/1994, houve diversas operações de aquisição de ações — compras realizadas em 02/08/1993 (fls. 1103/1104), 03/08/1993 (fls. 1105/1107), 04/08/1993 (fl. 1108), 05/08/1993 (fls. 1109/1110), 06/08/1993 (fls. 1111/1112), 26/01/1994 (fl. 1160), 27/01/1994 (fl. 1161) e 27/01/1994 (fl. 1162), 04/05/1994 (fls. 1280/1281), 05/05/1994 (fls. 1282/1284), 10/05/1994 (fl. 1285), 31/05/1994 (fls. 1288/1291), 01/06/1994 (fls. 1292/1293), 03/06/1994 (fl. 1294), 06/06/1994 (fl. 1295) e 07/06/1994 (fl. 1296) —, que obrigariam a Interessada a recalculer o custo unitário do seu estoque;

• SIBRA PNC (Anexo IV, fl. 86): — O custo unitário informado na planilha, de 0,1983 UFIR por lote de mil, confere com a cotação do Ato Declaratório. Ocorre que, entre 01/01/1992 e 31/12/1994, houve pelo menos uma operação de subscrição de ações (fl. 1365) que obrigaria a Interessada a recalculer o custo unitário do seu estoque;

• SUZANO PN (Anexo IV, fl. 33): — O custo unitário que aparece informado na planilha, de 6,7350 UFIR, confere com a cotação do Ato Declaratório. Ocorre que, entre 01/01/1992 e 31/12/1994, houve pelo menos três operações de aquisição de ações — compras realizadas em 15/05/1992 (fl. 1383), 19/05/1992 (fl. 1384) e 14/05/1993 (fl. 1385) — que obrigariam a Interessada a recalculer o custo unitário do seu estoque;

• VALE DO RIO DOCE PN (Anexo IV, fl. 98): — O custo unitário informado na planilha, de 0,0939 UFIR, confere com a cotação do Ato Declaratório. Ocorre que, entre 01/01/1992 e 31/12/1994, houve diversas operações de aquisição — compras realizadas em 24/01/1994 (fl. 1391), 25/01/1994 (fl. 1392), 18/02/1994 (fl. 1393), 21/02/1994 (fls. 1394/1395), 22/02/1994 (fl. 1396), 25/02/1994 (fl. 1397), 01/03/1994 (fl. 1398), 02/03/1994 (fls. 1399/1400), 04/03/1994 (fl. 1401), 11/03/1994 (fl. 1402), 12/04/1994 (fls. 1403/1404), 18/05/1994 (fl. 1407), 26/05/1994 (fl. 1408), 03/06/1994 (fl. 1410), 06/06/1994 (fls. 1411/1412), 20/06/1994 (fls. 1413/1414), 29/06/1994 (fl. 1415), 15/08/1994 (fl. 1416), 19/08/1994 (fl. 1417), 22/08/1994 (fl. 1418), 25/08/1994 (fl. 1419), 02/09/1994 (fl.

1421), 13/09/1994 (fl. 1422), 22/09/1994 (fl. 1423), 29/09/1994 (fl. 1424), 30/09/1994 (fl. 1425), 17/10/1994 (fls. 1426/1428), 21/11/1994 (fls. 1429/1430), 22/11/1994 (fls. 1431/1434), 24/11/1994 (fl. 1435/1437), 21/12/1994 (fls. 1438/1440), 23/12/1994 (fl. 1441), 26/12/1994 (fls. 1442/1443), 29/12/1994 (fl. 1444) — que obrigariam a Interessada a recalcular o custo unitário do seu estoque;

Ora bem, a ocorrência de perdas líquidas no mercado de renda variável há de ser demonstrada de forma cristalina, através de planilha de cálculo elaborada de acordo com a legislação aplicável à espécie, e devidamente acompanhada de documentos hábeis e idôneos, capazes de comprovar não apenas os preços de venda dos ativos, mas também os seus respectivos custos de aquisição.

No caso em apreço, as incorreções existentes na planilha apresentada pela impugnante, sobretudo no que diz respeito à metodologia de determinação dos custos de aquisição dos ativos existentes em 31/12/1994, tornam simplesmente impossível a confirmação das perdas líquidas alegadas no pedido inicial.”

Desta forma, a princípio constata-se, de forma indubitável, que a Turma Julgadora *a quo* analisou os documentos e planilhas apresentados, concluindo pela não confirmação das perdas líquidas alegadas nestes autos.

De toda forma, foram protocolizados nesta Corte Administrativa, em 17/10/2012 e em 15/04/2013, novas versões da planilha demonstrativa de cálculos nas quais se incorporam as alterações de critério determinadas pela decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de fls.1600 e seguintes dos autos.

As novas planilhas recebidas e anexadas aos autos, contem o seguinte pedido por parte da recorrente:

“A Recorrente pede, por ser medida de lúdima justiça, que as planilhas anexadas sejam devidamente analisadas pela Autoridade Competente (consoante pedido de diligência já suscitado no Recurso Voluntário), para que se constate que nelas foram corrigidos todos os óbices apontados pelo voto condutor do acórdão da DRJ.

Por fim, em vista do fato de que referidas alterações dão cabo das objeções suscitadas nos autos e demonstram que não houve, ainda assim, ganhos a serem tributados no período em comento, requer a Recorrente seja afinal deferida a restituição pleiteada.”

Vê-se, portanto, que a matéria versada é essencialmente de fato e as provas correspondentes encontram-se diretamente relacionadas com os cálculos demonstrados em planilhas de custos (resultados das operações com renda variável) desde que lastreados por documentação hábil e idônea.

Daí decorreu que em sessão realizada em 04 de dezembro de 2013, esta Turma Ordinária resolveu converter o julgamento em diligência (Resolução 1301-000.177), para que a unidade de origem determine a verificação dos cálculos apresentados na nova planilha apresentada.

Nessa ordem, após a realização da diligência retorna os autos a julgamento.

Extrai-se do relatório fiscal de diligência (aditado) após as razões apresentadas pela recorrente, as seguintes conclusões:

“2 – Do expendido pela Interessada no requerimento dirigido ao CARF.

Assevera a Interessada no requerimento às fls. 2.153/2.164, ainda que com outras palavras, que, no mérito, a DRJ/RJ1, fundamentalmente, negou provimento à sua pretensão, infirmando as planilhas que apresentou (Anexos II, III e IV, encartados às fls. 1.631/2.138) para demonstrar a liquidez e certeza do direito creditório (R\$ 6.762.437,37) pleiteado por intermédio dos PERs/DCOMPs às fls. 08/16, mediante a contestação dos valores atribuído aos diversos estoques de ações que mantinha em carteira, alguns desde antes 1º/01/1992, com fulcro tão-somente em três inconsistências:

i) Falta de comprovação do custo de aquisição das ações cujos estoques alegadamente teriam sido avaliados com base nas cotações indicadas na relação anexa ao Ato Declaratório DPRF nº 17/1992, as quais, contudo, ao que foi verificado, não figuram nessa relação.

ii) Inobservância das cotações indicadas na relação anexa ao Ato Declaratório DPRF nº 17/1992, na avaliação de carteiras de ações listadas em tal relação, sem comprovação das cotações concretamente utilizadas para esse fim.

iii) Avaliação incorreta dos estoques de ações existentes em 31/12/1994, porquanto fundada exclusivamente nas cotações indicadas na relação anexa ao Ato Declaratório DPRF nº 17/1992, sem o cômputo das aquisições efetuadas posteriormente a 1º/01/1992; em detrimento do critério da média ponderada aplicável à espécie.

Aqui e em primeiro lugar, entendo inoportuno transcrever-se todo o detalhado Relatório Fiscal de Diligência, aditado após as razões apresentadas pela recorrente, todavia, é conveniente esquadrinhar-se alguns detalhes apenas para demonstrar que a sua conclusão encontra-se nos termos fundamentada.

Nesse passo, oportuno reproduzir o resultado da diligência inserto no item 4:

4 – Da apreciação das razões aditadas ao Relatório Fiscal às fls. 2.664/2.677.

Obedecendo a mesma sequência e titulação utilizadas na seção precedente, cabe anotar acerca da apreciação das razões aditadas pela Interessada ao Relatório Fiscal às fls. 2.664/2.677:

4:1 – A título de considerações preliminares.

Conforme reportado no item “ii:i” da seção 1 deste Relatório Fiscal, as verificações detalhadas no Relatório Fiscal às fls. 2.664/2.667 foram procedidas em estrito cumprimento ao demandado pelo CARF – MF na Resolução nº 1301-000.177 - 3a. Câmara / 1a. Turma, na qual se lê:

“Com base nas razões expostas, conduzo meu voto no sentido de CONVERTER o julgamento em DILIGÊNCIA para que a unidade de origem determine a verificação dos cálculos apresentados na nova planilha.”

Logo, carecem de fundamento as alegações da Interessada de que a Receita Federal e, no caso vertente, esta Diort/Equpej/DRF/RJ1, em descompasso com o princípio da lealdade e optando por exercer o papel da contraparte no processo civil, se valeu da negativa fundada em equívocos parciais e localizados para baldar todos os visíveis esforços que empreendeu para demonstrar seu inquestionável prejuízo, apontando, imbuída desse afã, incorreções não ventiladas até então, dando

continuidade à prática desleal de infirmar seus cálculos parcial e progressivamente, sempre reservando para um momento posterior alguma surpresa processual.

Dito de outro modo, entende a Interessada que a diligência demandada pelo CARF – MF, apesar de ter como objeto um novo (segundo) conjunto de planilhas, deveria se restringir a verificar se os erros expressamente arguidos quando do exame e da rejeição das planilhas anteriormente apresentadas e, conseqüentemente, do seu pleito, haviam sido sanados, relevando os erros inéditos e até mesmo aqueles que foram repetidos, pela singela razão, no que se refere a estes últimos, de que, ainda que existentes, não foram explicitamente citados naquela ocasião.

4:2 – A respeito das falhas imputadas aos cálculos efetuados nas planilhas encaminhadas ao CARF – MF.

Grosso modo, as inconsistências detectadas nos cálculos desenvolvidos nas planilhas encaminhadas ao CARF – MF concentraram-se efetivamente nos quatro aspectos enfatizados pela Interessada no parágrafo 7 da sua petição (fls. 2.690).

Porém, tendo em vista que, apesar de ter tachado essas inconsistências como hipotéticas, ela apresentou um novo (terceiro) conjunto de planilhas em que corrigiu algumas delas, convém, em prol da clareza, a par e em complemento do exposto acima nas subseções 3:2:1; 3:2:2; 3:2:3 e 3:2:4, particularizar, quanto a esse terceiro conjunto de planilhas, o observado nos cálculos nelas realizados, os quais no Relatório Fiscal aditado foram vinculados às:

4:2:1 - Planilhas referentes às ações anterior e alegadamente avaliadas com base nas cotações indicadas no Ato Declaratório DPRF n.º 17/1992.

No terceiro conjunto de planilhas, como já assinalado na subseção 3:2:1, foram repetidos os cálculos efetuados nas planilhas anexadas ao requerimento endereçado ao CARF – MF (segundo conjunto de planilhas).

Dessa forma, e tendo em mente, como também já assinalado na subseção 3:2:1, que a Interessada não se manifestou a respeito da objeção oposta a esses cálculos no Relatório Fiscal aditado, cabe imputar ao terceiro conjunto de planilhas a mesma inconsistência verificada no segundo, vale dizer: a falta de comprovação da exatidão e procedência dos dados utilizados na apuração dos lucros derivados da redução a zero dos custos de aquisição das oito ações em causa (ver os quadros constantes da subseção 2:4:1 do Relatório Fiscal aditado e da subseção 3:2:1 acima), bem assim a de que as planilhas que o integram abarcam realmente todas as operações realizadas com essas ações.

Cumprido reiterar que o expendido pela Interessada no parágrafo 22 a 36 (fls. 2.692/2.694) da sua petição, diversamente do nela assinalado, não se refere à seção 3:1 do Relatório Fiscal aditado, mas à seção 3:3.

4:2:2 - Planilhas referentes às ações antes avaliadas sem a observância das cotações indicadas no Ato Declaratório DPRF n.º 17/1992 e sem a comprovação dos valores utilizados.

No terceiro conjunto de planilhas que apresentou, a Interessada efetivamente repetiu os cálculos efetuados nas planilhas anexadas ao requerimento endereçado ao CARF – MF (segundo conjunto de planilhas), quanto às operações realizadas com as ações Banco do Brasil PN; Pronor PNB e Telesp ON (ver o quadro constante da subseção 3:2:2).

Nesse cenário, e considerando que ela não se manifestou na petição às fls. 2.689/2.698 a respeito da objeção oposta a esses cálculos no Relatório Fiscal aditado, consubstanciada na falta de apresentação de documentos relativos às

operações realizadas com essas ações após 31/12/1994, o terceiro conjunto de planilhas padece, sem contestação expressa por parte da Interessada, da mesma inconsistência constatada quanto ao segundo, a saber: a não comprovação da exatidão e procedência dos resultados apurados nas planilhas que o constituem, dada a falta de demonstração, decorrente da não apresentação de documentos relativos às operações realizadas com essas ações após 31/12/1994, de que nessas planilhas foram de fato computadas todas as operações de compra e venda realizadas com aquelas ações.

No que se refere as operações realizadas com a ação EDN Estireno – PNA, os erros cometidos nos cálculos efetuados na planilha endereçada ao CARF – MF, reproduzidos no primeiro dos três quadros a seguir, os quais advieram, essencialmente, da falta de conversão para reais, na segunda linha e nas subsequentes, do custo unitário indicado em UFIR na primeira linha, teriam sido corrigidos naqueles realizados na planilha às fls. 2.988; transcritos no segundo quadro a seguir.

No entanto, por simples inspeção, é possível constatar que esses cálculos também estão incorretos, pois, ante a circunstância de que o estoque inicial (400.000 ações) teria sido afetado, até se esgotar completamente, apenas por operações de venda, o custo unitário, diversamente do que se verifica na indigitada planilha às fls. 2.988, deveria permanecer inalterado.

Contudo, a reformulação dos cálculos deduzidos pela Interessada nessa planilha, procedida no último dos quadros a seguir, evidencia, em seu favor, visto que seu pleito é fundado em prejuízos que teria sofrido no mercado de ações, que os lucros auferidos nas duas primeiras vendas, ainda que envolvendo valores de pequena monta, são menores do que aqueles que ela apurou.

4:2:3 - Planilhas referentes às ações anterior e incorretamente avaliadas com base nas cotações indicadas no Ato Declaratório DPRF n.º 17/1992.

O cotejo das planilhas encaminhadas ao CARF – MF (segundo jogo de planilhas examinado no Relatório Fiscal aditado) com as planilhas referidas na petição às fls. 2.689/2.698 (terceiro jogo de planilhas ora analisado), evidencia em relação àquelas que se referem às ações:

i) Acesita PN; Alpargatas PN e Sibra PNC (referências 01; 02 e 10):

As planilhas do terceiro jogo são idênticas às do segundo, nas quais, o valor dos estoques existentes em 31/12/1994 foi reduzido a zero, ante as dificuldade de ordem prática que impediram a reconstituição dos estoques existentes em 31/12/1992 (ver as subseções 2:4:3 e 3:3 do Relatório Fiscal aditado).

ii) Cesp ON; Eletrobras ON e Eletrobras PNB (referências 04; 05 e 06):

As planilhas do segundo conjunto de planilhas foram retificadas pelas que constam do terceiro, nas quais se observa que:

ii:i) Os estoques existentes em 31/12/1994 (Cesp ON e Eletrobras PNB) foram valorados pelos custos médios ponderados calculados por esta Diort/Eqpej/DRF/RJO I na subseção 3:3 do Relatório Fiscal aditado (fls. 2.671), e, no caso da Eletrobras ON, pela própria Interessada nas planilhas às fls. 2.444/2.446.

ii:ii) O valores atribuídos os estoques existentes em 31/12/1994, tabulados em UFIR na primeira linha, mais precisamente na coluna intitulada “Valor da

Operação”, foram convertidos para reais nas colunas denominadas “Custo da Operação Atualizado” e “Custo Acumulado”.

iii) Banco Nacional PN; Light ON; Lojas Americanas ON; Petrobras PN; Suzano PN e Vale do Rio Doce PN (referências 03; 07 a 09; 11 e 12):

Os valores antes tabulados em UFIR na primeira linha, nas colunas intituladas “Custo Acumulado” e “Custo Unitário” foram convertidos para reais.

Dessa forma, no terceiro conjunto de planilhas, tem-se que em relação às ações:

i) Acesita PN; Alpargatas PN e Sibra PNC (referências 01; 02 e 10):

Permanecem incomprovadas a exatidão e procedência dos resultados relativos às transações realizadas com tais ações, pois, dada a inexistência de documentos comprobatórios das operações realizadas após 31/12/1994, não há como assegurar se nos cálculos efetuados nas planilhas às fls. 2.913/2.921; 2.922 e 3.121 foram realmente incluídas todas as operações realizadas com essas três ações.

Calha referir, por oportuno, que:

i:i) Quanto a esse aspecto, os documentos exaustivamente indicados pela Interessada nos parágrafos 25 a 36 da sua petição às fls. 2.689/2.698 são inúteis, porque dizem respeito às operações realizadas entre 1º/01/1992 e 31/12/1994.

i:ii) Conforme já enfatizado nas subseções 3:2:1 e 4:2:2, na petição às fls. 2.689/2.698 não há manifestação alguma da Interessada sobre as objeções formuladas no Relatório Fiscal aditado com fulcro na falta de comprovação das operações realizadas posteriormente a 31/12/1994.

ii) Cesp ON; Eletrobras ON e Eletrobras PNB (referências 04; 05 e 06):

Os erros cometidos nas planilhas constantes do segundo jogo, apontados nos itens “ii” e “iv” da subseção 3:3 do Relatório Fiscal aditado foram sanados. Porém, o mesmo não pode ser dito em relação as inconsistências destacadas nos itens “i:i” e “i:ii” dessa mesma subseção pois:

ii:i) Embora a Interessada tenha enumerado nos parágrafos 28; 29 e 30 da sua petição, às fls. 2.693, a localização dos documentos relativos às operações de compra e venda que computou na determinação do estoque dessas três ações em 1º/01/1992, o fato é que, malgrado o exposto nos parágrafos 42 a 44 da sua petição, às fls. 2.695 (ver a subseção 3:2:3 acima), não há como assegurar se esses documentos abrangem a totalidade das transações efetivamente realizadas, até porque não passam de meras notas de corretagem e, por via de consequência, comprovariam apenas a realização das operações a que se referem, não havendo nenhuma garantia de que todas as notas de corretagem tenham sido apresentadas. Assim, diferentemente do seu entendimento, manifestado no parágrafo 44 da sua petição, não resta à Fiscalização, no caso esta Eqpej/Diort/DRF/RJO I, não mais que aceitar os dados constantes da documentação acostada ao processo; simplesmente porque esta não teria sido contestada até então.

Cabe anotar que enumeração feita pela Interessada, além de incorreta quanto à Cesp ON, não se refere à versão digitalizada do processo, na qual, ao que foi verificado, as notas de corretagem computadas na determinação dos estoques existentes em 1º/01/1992 se encontram às fls. 730/733 (Cesp ON); às fls. 739/780 (Eletrobras ON) e às fls. 781/784 (Eletrobras PNB).

ii:ii) Ao admitir no parágrafo 45 da sua petição, às fls. 2.696, que o cálculo da quantidade de ações em carteira em 1º/01/1992 foi feito de maneira reversa, a partir

do estoque mantido em 31/12/1994, a Interessada, em vez de elidir, corrobora o afirmado no Relatório Fiscal aditado, no sentido de que os quantitativos de ações existente em 1º/01/1992 não foram comprovados documentalmente, mas regressivamente calculados; com base nos estoques existentes em 31/12/1994, extraídos das planilhas analisadas pela DRJ/RJ 1 (primeiro jogo de planilhas), e nas operações de compra e venda que teriam sido realizadas antes dessa data e após 31/12/1991.

De outra parte, a afirmativa feita no parágrafo 46, de que o valor das ações compradas e vendidas nunca foi utilizado para determinar a quantidade original de ações e, por conseguinte, não há qualquer cálculo circular a invalidar os resultados obtidos com tal sistemática, ostensivamente distorce, mas em nada obsta, o aduzido no Relatório Fiscal, no qual foi dito, para caracterizar a realização de contestáveis cálculos circulares, que as carteiras de ações existentes em 1º/01/1992 foram quantificadas a partir dos estoques de 31/12/1994 (conforme reconhecido pela Interessada) e que, a seguir, esses estoques foram valorados considerando os custos de aquisição daquelas carteiras (constatação não refutada), os quais, no caso da três ações em questão, foram calculados com base nos custos constantes da relação anexa ao AD DPRF n.º 17/1992.

iii) Banco Nacional PN; Light ON; Lojas Americanas ON; Petrobras PN; Suzano PN e Vale do Rio Doce PN (referências 03; 07 a 09; 11 e 12):

Com a conversão para reais, nas planilhas do terceiro jogo, dos valores antes tabulados em UFIR na primeira linha, nas colunas intituladas “Custo Acumulado” e “Custo Unitário” foi eliminado o erro cometido nas planilhas do segundo jogo, descrito no item “iv” da subseção 3:3 do Relatório Fiscal aditado.

Não obstante, pelas mesmas razões expostas acima, no item dedicado às ações Cesp ON; Eletrobras ON e Eletrobras PNB, subsistem incólumes as restrições destacadas nos itens “i:i” e “i:ii” dessa mesma subseção, em relação as ações Banco Nacional PN; Lojas Americanas ON; Petrobras PN; Suzano PN e Vale do Rio Doce PN.

Cabe ressaltar, contudo, que, no que concerne à planilha do terceiro jogo atinente à ação Light ON (fls. 3.032), essas restrições, bem assim o erro cometido no transporte do custo de aquisição calculado às fls. 2.450 (2.672.818,52 UFIR), o qual, pelo consignado na coluna intitulada “Valor da Operação”, corresponderia a 2.673.086,36 UFIR, não têm nenhum efeito prático relevante, pois em 30/05/1996 foi realizada uma operação de saída, sem apuração de resultado, em que o estoque e o custo de aquisição dessa ação foram reduzidos a zero; razão pela qual os resultados subsequentes derivaram apenas das operações de compra e venda realizadas a partir dessa data.

4:2:4 – Planilhas não enumeradas no requerimento dirigido ao CARF

Do confronto das planilhas endereçadas ao CARF – MF (segundo jogo de planilhas analisado no Relatório Fiscal aditado) com as novas planilhas entregues ao CAC – Laranjeiras (terceiro jogo de planilhas indicado no quadro acima), resultou evidenciado acerca daquelas atinentes às ações:

i) Antártica ON; Aracruz PNB; Arno PNB; Bombril PN; Camaçari PN; Cemig PN; Embraer ON; Embraer PN; Lojas americanas PN; Telesp PN; Vale do Rio Doce ON; Vidraçaria Santa Marina ON (referências 01 a 12):

Nas planilhas do terceiro jogo, a retificar aquelas constantes do segundo jogo, os valores tabulados na primeira linha destas últimas em UFIR, nas colunas “Custo da Operação Atualizado”; “Custo Acumulado” e “Custo Unitário” foram convertidos para reais.

ii) Petrobras ON e Bardella PN (referências 13 e 14):

Nas planilhas do terceiro jogo, também retificando as do segundo jogo, o custo de aquisição dos estoques iniciais (indicados na primeira linha) foi reduzido a zero.

Nessa perspectiva, no terceiro jogo de planilhas tem-se quanto às ações:

i) Antártica ON; Arno PNB; Bombрил PN; Embraer ON; Embraer PN; Lojas Americanas PN; Telesp PN; Vale do Rio Doce ON; Vidraçaria Santa Marina ON (referências 01; 03; 04 e 07 a 12):

Com a conversão para reais dos valores constantes da primeira linha, nas colunas “Custo da Operação Atualizado”; “Custo Acumulado” e “Custo Unitário”, foi eliminado o erro cometido, no segundo jogo de planilhas, mais precisamente aquele apontado na subseção 3:4 do Relatório Fiscal aditado (fls. 2.673), que consistiu, em suma, na realização de operações aritméticas inadmissíveis, envolvendo valores expressos em UFIR na primeira linha e em reais nas demais.

Todavia, como registrado na subseção 3:2:4 do presente Relatório Fiscal, a Interessada, a desprezar o demandado na Intimação DRJ n.º 048 (fls. 1.423/1.424), não esclareceu por que imputou aos custos unitários dessas ações as cotações indicadas na relação anexa ao Ato Declaratório DPRF n.º 17/1992 (sobre esse ponto, ela se restringiu à crítica articulada no parágrafo 20 da sua petição, às fls. 2.692 – ver o item “iv” da subseção 3:1 deste Relatório Fiscal).

Ao utilizar indiscriminadamente as cotações constantes da relação anexa ao Ato Declaratório DPRF n.º 17/1992, a Interessada relegou:

i:i) O alertado no Acórdão n.º 12-34.878 – 15 Turma da DRJ/RJ1, às fls. 1.445, no qual foi destacado que a possibilidade de avaliar ações com base nas cotações do AD - DPRF n.º 17/1992 valeu apenas para as carteiras constituídas por papéis adquiridos até 31/12/1991 e que, na presença de títulos adquiridos posteriormente, o custo unitário dos estoques existentes em 31/12/1994 deveria ser calculado com base no critério da média ponderada.

i:ii) O relevante fato de que no período de 1º/01/1992 a 31/12/1994, realizou vendas e/ou aquisições de, no mínimo, quatro das nove ações em questão. É inquestionável, portanto, relativamente a duas das ações (Bombрил PN e Telesp PN), em razão da existência de aquisições efetuadas, respectivamente, em 1992 e 1993 e, no que toca as demais, provável, que os resultados (lucros/prejuízos) apurados nas planilhas constantes do terceiro jogo estão incorretos, pois em vez de imputar, como efetivamente imputou, aos custos unitários dessas ações as cotações constantes da relação anexa ao Ato Declaratório DPRF n.º 17/1992 a Interessada deveria recalculá-los com base na média ponderada dos respectivos custos.

ii) Aracruz PNB (referência 02):

Na primeira linha da planilha às fls. 2.924 os valores tabulados nas colunas “Custo da Operação Atualizado” e “Custo Acumulado” estão expressos em reais e, ao que foi verificado, o custo unitário atribuído ao estoque de ações existente em 31/12/1994 (R\$ 2,6269) corresponde à conversão do custo médio ponderado determinado em UFIR às fls. 2.438 (3,881919686 UFIR).

Por conseguinte, conforme sucintamente assinalado mais acima, foi corrigido o erro apontado na seção 3:4 (fls. 2.675) do Relatório Fiscal aditado, consistente, essencialmente, na contraposição de valores expressos em UFIR na primeira linha e em reais nas demais.

Subsistem, contudo, na planilha do terceiro jogo, as duas outras inconsistências verificadas nas do segundo jogo, quais sejam:

ii:i) Permanecem improvados os valores atribuídos aos estoques e aos custos de aquisição, pois não há como assegurar se as operações computadas às fls. 2.438 para determinar o custo médio ponderado correspondem à totalidade das que foram de fato realizadas (sobre este aspecto, *mutatis mutandis*, aplica-se também o expendido no item “ii:i” da seção 4:2:3, relativo às ações Cesp ON; Eletrobras ON e Eletrobras PNB).

ii:ii) O estoque de ações existente em 1º/01/1992 e o custo de aquisição da carteira de ações mantida em 31/12/1994 não foram comprovados documentalmente, mas obtidos por meio de deduções matemáticas circulares, nas quais o primeiro foi calculado a partir da última e o custo desta a partir do custo de aquisição daquele, o qual, vale registrar, foi extraído da relação anexa ao Ato Declaratório DPRF n.º 17/1992 (ver também o exposto no item “ii:ii” da seção 4:2:3, atinente às ações Cesp ON; Eletrobras ON e Eletrobras PNB).

Notar, nesse sentido, que às fls. 2.438 a Interessada destacou que o estoque de ações existente 1º/01/1992 corresponde à carteira mantida em 31/12/1994, deduzida das aquisições e acrescida das alienações posteriores a 1º/01/1992, bem assim atentar para o fato de que o custo unitário de tal carteira (3,881919686 UFIR) corresponde ao custo médio ponderado obtido, no caso, pela divisão do somatório dos custos das aquisições que teriam sido efetuadas em 1º/01/1992; 27/05/1992 e 02/06/1992, no importe de 8.341.069,18UFIR, pelo total de ações que teriam sido adquiridas nessas três datas: 2.148.697 ações.

iii) Camaçari PN e Cemig PN (referências 05 e 06):

Graças a conversão para reais dos valores constantes da primeira linha das planilhas às fls. 2.972 e às fls. 2.980/2.983, mais precisamente daqueles das colunas “Custo da Operação Atualizado”; “Custo Acumulado” e “Custo Unitário”, foi suprimido o erro cometido no segundo jogo, ou seja, aquele consignado na subseção 3:4 do Relatório Fiscal aditado, às fls. 2.673, consistente, fundamentalmente, na realização de operações aritméticas disparatadas, em que foram tomados valores expressos em UFIR na primeira linha e em reais na subsequente.

ii) Petrobras ON e Bardella PN (referências 13 e 14):

Com a redução a zero, nas planilhas às fls. 3.067/3.069 e às fls. 2.944, do custo de aquisição dos estoques iniciais (indicados na primeira linha) foi sanada a inconsistência das planilhas do segundo jogo, indicada no item “iii” da seção 3:4 do Relatório Fiscal aditado, às fls. 2.676.

5 – Conclusão.

Pelos razões expostas na subseção 4:1 deste Relatório Fiscal, fica demonstrado que carece de fundamento o expendido a título de considerações preliminares, nos parágrafos 9 a 21 da petição às fls. 2.689/2.698, e, pelo aduzido nas subseções 3:2:1; 3:2:2; 3:2:3 e 3:2:4 e nas subseções 4:2:1; 4:2:2 e 4:2:3 4:2:4, fica comprovado que, a exemplo daqueles efetuados nas planilhas anexadas ao

requerimento às fls. 2.153/2.164, analisados no Relatório Fiscal às 2.664/2.677, os cálculos desenvolvidos nas planilhas mencionadas na acima aludida petição às fls. 2.689/2.689 não se prestam a comprovar que a Interessada efetivamente sofreu perdas líquidas no mercado de renda variável.

Em conclusão, no meu entender, no caso em apreço, o pagamento a maior ou indevido como reconhecido pelo próprio recorrente é oriundo do cálculo, que fora realizado equivocadamente. Nesse diapasão, tem-se expressamente no art. 170 do Código Tributário Nacional que o direito creditório passível de reconhecimento pela Fazenda Pública deve ser líquido e certo e, essas condições cumulativas deverão estar corroboradas pelas provas e documentos trazidos aos autos. Como cediço, o ônus probatório, no processo de compensação tributária, é da Contribuinte, por ser autora do pleito de suposto direito creditório contra o Fisco.

Logo, não cabe ao Fisco substituir-se ao autor do pleito para produção de provas e, no caso, em que pese as várias oportunidades oferecidas, a Recorrente não se desincumbiu desse ônus probatório nem na fase impugnatória, tampouco na fase recursal ou mesmo perante a diligência fiscal.

Do exposto, conclui-se que a recorrente não logrou comprovar com documentação hábil e idônea que efetivamente sofreu perdas líquidas no mercado de renda variável o que implica na manutenção do não reconhecimento ao direito creditório pleiteado, pelo que voto em NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator