



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº	19740.000208/2004-25
Recurso nº	156.380 De Ofício
Matéria	IRF Ano(s): 1999 e 2001
Acórdão nº	104-22.827
Sessão de	08 de novembro de 2007
Recorrente	8ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO /RJ I
Interessado	FUNDAÇÃO BANESTE DE SEGURIDADE SOCIAL

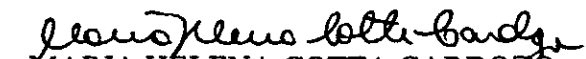
LANÇAMENTO - BASE TRIBUTÁVEL E PERÍODO DE APURAÇÃO - No lançamento para a formalização de exigência de imposto devem ser definidos, com precisão, o período de apuração e a base de cálculo do imposto, vedada a utilização de estimativas não autorizadas em lei.

OPERAÇÃO COM OURO, ATIVO FINANCEIRO - APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - Correto o procedimento fiscal que adotou como base de cálculo para formalização da exigência de diferença de imposto incidente sobre ganhos em operações com ouro, ativo financeiro, a rubrica contábil que registra esses ganhos, a qual, inclusive, foi utilizada pelo próprio Contribuinte para apuração e recolhimento espontâneo do tributo.

Recurso de ofício parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 8ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício para restabelecer a exigência relativa ao item 3 do Auto de Infração, exceto no que tange ao período abrangido pela decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Antonio Lopo Martinez, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado) e Luiza Helena Galante de Moraes (Suplente convocada). Ausentes justificadamente os Conselheiros Gustavo Lian Haddad e Remis Almeida Estol.

Relatório

Contra FUNDAÇÃO BANESTE DE SEGURIDADE SOCIAL foi lavrado o auto de infração de fls. 194/201 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 176/193 para formalização da exigência de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte no valor de R\$ 4.127.495,17, que acrescido de juros e multa de ofício, totalizou um crédito tributário lançado de R\$ 9.281.367,34.

Infrações

As infrações objeto da autuação são as seguintes:

- 1) Falta de recolhimento de IRF não retido sobre juros sobre capital próprio recebidos;
- 2) Falta de recolhimento de IRF sobre aplicações financeiras de renda fixa;
- 3) Falta de recolhimento de IRF sobre rendimentos obtidos em operações de mútuo e compra vinculada à revenda no mercado secundário de ouro, ativo financeiro.

No Termo de Verificação Fiscal a autoridade lançadora detalha a matéria tributária, de onde se extrai que a Autuada é entidade fechada de previdência complementar instituída na forma da LC 109/01, e como tal goza da isenção de que trata o art 175 do RIR/1999, cuja matriz legal é o art 6º do DL 2065/1983, benefício que não se aplica ao imposto incidente na fonte sobre dividendos, juros e demais rendimentos e ganhos de capital recebidos; que a Administração Tributária permitiu que as entidades de previdência complementar e as sociedades seguradoras que optassem pelo Regime Especial de Tributação previsto na MP 2.222/01 poderiam pagar ou parcelar seus débitos para com a Fazenda Pública sem a incidência de juros e multas, até o último dia útil do mês de janeiro de 2002, opção essa formalizada com o pagamento da 1ª parcela no prazo estipulado para pagamento integral, constituindo essa providência confissão extrajudicial irretratável de dívida, nos termos dos arts. 348,353 e 354 do CPC (IN 126/2002, art 8º, §§ 3º, 4º e 5º); que o direito ao gozo da anistia estipulada pelo art 5º da MP 2.222/01 condicionava-se à desistência expressa e irrevogável das ações judiciais e processos administrativos envolvendo os tributos que o sujeito passivo pretendia ver liquidados; que a Autuada, tendo optado pelo Regime Especial formalizou desistência das ações judiciais e apurou e recolheu, a seu critério, o total do tributo devido de IRRF, PIS, COFINS e IOF; que a auditoria fiscal, conferindo os cálculos feitos pela Autuada, concluiu que teriam ocorrido recolhimentos a menor e procedeu à respectiva cobrança; que o crédito tributário lançado foi apurado a partir dos demonstrativos e relatórios elaborados pela própria Contribuinte.

A autoridade lançadora ressaltou que o levantamento realizado pela Contribuinte foi feito em bloco, abrangendo mais de um período de apuração, sem discriminar as bases tributáveis, operação por operação; ressalta que o crédito tributário lançado foi apurado com base no mesmo critério adotado pela Autuada e que, ao assim proceder, a Contribuinte assumiu os riscos por eventuais inconsistências.

Impugnação



A Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 237/250 na qual argúi, preliminarmente, a decadência relativamente a fatos geradores relativos aos anos de 1997, 1998 e parte do ano de 1999; aduz que o procedimento de apuração das bases tributáveis por períodos fechados, sem a correta discriminação, período por período, operação por operação, impede a segregação dos valores que foram e dos que não foram atingidos pela decadência; que, conforme cópias dos Livros Diário (doc 02) e Razão (fls 03), consta o valor de R\$ 16.437.614,00, referente a LFTs Estaduais, sob o histórico "transferência saldo LFTs ref. implantação de saldo em 02/01/1998; que o auto de infração impugnado, na forma como foi elaborado, impede o pleno exercício da ampla defesa, uma vez que exige tributo sem discriminar qual seja a correspondente operação e período de apuração;

Decisão de Primeira Instância.

A DRJ- RIO DE JANEIRO/RJ II julgou procedente em parte o lançamento com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o imposto sobre a renda retido na fonte é tributo submetido ao lançamento por homologação, uma vez que a legislação tributária atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e, em tal hipótese, o prazo decadencial é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

- que no caso em análise, o sujeito passivo foi cientificado do procedimento de ofício em 18/06/04, de forma que as parcelas da exigência referentes aos fatos geradores de janeiro, fevereiro, março, abril e maio de 1999 foram formalizadas quando já extinto o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário;

- que quanto ao item 01 da autuação, a Fiscalização apurou a falta de retenção do imposto pelas fontes pagadoras, em cumprimento de decisão judicial;

- que a base tributável referente a esse item foi apurada de forma individualizada, com a discriminação das respectivas fontes pagadoras, valores e datas dos créditos;

- que os valores informados nas DIRF e acessados mediante pesquisa nos arquivos eletrônicos da Receita Federal foram confirmados através de procedimento de circularização realizado junto às fontes pagadoras, que ratificaram, inclusive, a ausência de retenção prévia, por ocasião do crédito;

- que, por outro lado, a interessada, apesar de intimada a comprovar o recolhimento do IRRF correspondente a seus recebimentos a título de juros sobre o capital próprio, não atendeu a solicitação fiscal e nem contestou, na fase impugnatória, os créditos de que teria se beneficiado;

- que, não tendo sido comprovados os pagamentos e apresentados elementos para afastar a exigência, esta se mantém, com a ressalva dos meses de janeiro, fevereiro, março, abril e maio, alcançados pela decadência;

- que quanto ao item 02 da autuação, a apuração da base tributável foi feita a partir das planilhas de cálculo apresentadas pela Autuada quando da apuração do imposto que seria pago com os benefícios do regime especial;

- que essas planilhas compreendiam créditos desde o ano de 1997, em relação aos quais a autoridade lançadora identificou valores pagos a menor de R\$ 16.437.614,00 e R\$ 2.715.036,08;

- que a diferença de R\$ 16.437.614,00 decorre de erro nos procedimentos de cálculo da Contribuinte, que apropriou em duplicidade, na apuração dos rendimentos a partir de 01/01/1998, o saldo, nesse valor, de títulos não resgatados;

- que para o período de 01/1997 a 12/1997, foi elaborada uma única tabela que abarcava dois títulos: LFTs e LFTs/ES; (fls 31 a 33 do anexo I) e nessa tabela, o saldo, em 31/12/1997, das aplicações financeiras pendentes de resgate era de R\$ 16.437.614,00;

- que para os fatos geradores compreendidos entre 01/1998 e 08/2001 passaram a ser elaboradas duas tabelas, uma para as LFTs (fls 33 a 58 do anexo I) e outra para as LFTs/ES (fls 59 a 61 do anexo I);

- que o saldo final de R\$ 16.437.614,00, representativo das aplicações financeiras pendentes de resgate em 31/12/1997 na tabela conjunta de LFTs e LFTs/ES, foi considerado como saldo inicial das aplicações em 31/01/1998 em ambas as tabelas;

- que esse erro teria implicado na apuração de imposto a menor, no mesmo valor, no período de 01/01/1998 a 31/08/2001, período considerado na apuração feita pela Contribuinte;

- que, impossibilitada de apurar de forma individualizada os períodos a que se referem os créditos recolhidos a menor, a autoridade lançadora considerou 08/2001 como data dom fato gerador para essa diferença;

- que o valor de R\$ 2.715.036,08 refere-se a diferença constatada na apuração do IRRF incidente sobre operações com letras hipotecárias, no período compreendido entre 01/01/1998 e 31/08/2001;

- que da comparação entre o razão contábil (fls 73 do anexo I) e a planilha de fls 70/71 a autoridade lançadora teria constatado que o resgate no valor de R\$ 21.462.889,81, realizado em 10/02/1999, foi consignado na planilha de apuração pelo valor de R\$ 18.747.853,73, resultando este equívoco em redução da base tributável de R\$ 2.715.036,08;

- que essa diferença, apurada a partir da tabela referente ao período de 01/01/1998 a 31/08/2001, foi imputada, no auto de infração lavrado, ao período de apuração 08/2001;

- que da forma como foram apuradas as diferenças tributáveis acima indicadas ressalta que as mesmas não podem ser atribuídas a determinada operação ou período de apuração específico;

- que a metodologia de cálculo utilizada permite, tão somente, que se afirme que a base tributável do período compreendido entre 01/01/1998 e 31/08/2001 foi calculada a menor.



- que a falta da exata quantificação da matéria tributável por período de apuração é fato incontroverso, já que reconhecido pela autoridade autuante, no termo de fls 176/193, e alegado pela Impugnante.

- que apesar de diligência determinada com o propósito de identificar os reais períodos de apuração a que se refere o lançamento, não se logrou tal resultado;

- que o ônus de descrever com precisão a matéria tributária, mediante o lançamento, a base tributável, o período de apuração, a alíquota aplicável, etc. é da autoridade lançadora;

- que sem tal definição ficam prejudicados os princípios da legalidade e da tipicidade fechada, basilares no direito tributário, além de vulnerar o direito à ampla defesa;

- que quando a contabilidade e documentos da pessoa jurídica são insuficientes para que se façam apurações exatas, devem ser trilhados os procedimentos previstos pela própria legislação tributária;

- que no caso concreto, investigações adicionais junto às instituições financeiras que realizaram as aplicações poderiam esclarecer os rendimentos tributáveis, por período de apuração e até por operação;

- que o fato de a Autuada, entidade fechada de previdência privada, constituída sob a forma de Fundação, não possuir os controles contábeis necessários à sua condição jurídica, imprescindíveis à correta apuração do IRRF não abrangido pela isenção, poderia constituir hipótese de descaracterização do benefício para o período correspondente e possibilitar arbitramento dos lucros;

- que quanto ao item 03 da autuação, as operações de mútuo são equiparadas às operações de renda fixa para fins de incidência do IRRF, sendo o fato gerador o pagamento ou o crédito do rendimento ao mutuante;

- que no caso concreto, a retenção do imposto devido não foi realizada pelos mutuários quando do pagamento dos rendimentos em decorrência de autorização judicial que favorecia a interessada (mutuante), razão pela qual os valores não recolhidos devem ser exigidos desta última.

- que conforme descrição dos fatos de fls 190, quando do cálculo do IRRF devido, para efeitos de adesão à anistia de que trata a MP 2.222/01, a interessada teria deixado de oferecer à tributação os valores apurados pela Fiscalização;

- que a apuração dessas bases tributáveis partiu da comparação entre o quadro de fls 105, que indica os totais sobre os quais teria havido pagamento, por parte da empresa, e as cópias dos balancetes de fls 108 à 114;

- que dos referidos balancetes observa-se que as bases de cálculo que foram objeto da autuação correspondem a créditos feitos às contas de ativo "*operações com participantes*" e "*empréstimos*", que significam, em tese, valores pagos à mutuante a título de quitação do principal ou de rendimentos gerados pelo empréstimo (juros e variações monetárias);

Não há, porém, como segregar, dentre os referidos valores, quais montantes efetivamente referem-se a rendimentos e quais referem-se ao principal da dívida:

- que a prática contábil revela que o registro das variações monetárias é normalmente feito diretamente à conta do financiamento, não havendo segregação entre o valor original do crédito e suas posteriores atualizações;

- que assim sendo, considerando que o mais usual é que a rubrica que registra o crédito registre também suas atualizações, necessário seria que constassem dos autos outras informações que esclarecessem eventual tratamento diverso, no presente caso.

- que em tais condições, à vista da impossibilidade de verificar a correção dos valores tributados, é de se concluir pela improcedência da parcela da autuação em análise por falta de provas.

Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados nas seguintes ementas:

IRRF - PRAZO DECADENCIAL. O imposto sobre a renda retido na fonte é tributo submetido ao lançamento por homologação, uma vez que a legislação tributária atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

IRRF. NULIDADE. São nulos os procedimentos de ofício formalizados sem a perfeita identificação da base tributável e do correspondente fato gerador.

IRRF OPERAÇÕES DE MÚTUO. As operações de mútuo são equiparadas às operações de renda fixa para fins de incidência do Imposto de Renda na fonte.

Recurso de ofício

A DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I recorreu de ofício de sua decisão a este Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O recurso de ofício atende aos pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Preliminarmente, com relação à decadência, não merece reparos, em suas conclusões, a decisão recorrida. Embora não concordando com o fundamento de que, em regra, pelo fato de o tributo estar sujeito ao lançamento por homologação, o termo inicial de contagem do prazo decadencial seja a data do fato gerador; considerando, entretanto, as circunstâncias deste caso, penso que essa regra se aplica. É que se trata de crédito tributário não recolhido em decorrência de decisão judicial liminar e, portanto, a base tributável era do conhecimento do Fisco, ainda que não em decorrência de informação direta do Contribuinte, e a antecipação do pagamento não ocorreu devido ao próprio questionamento judicial.

Quanto ao mérito, como se colhe do relatório, somente são objeto do recurso de ofício os itens 02 e 03 da autuação, em relação aos quais a decisão de primeira instância foi no sentido de afastar a exigência.

Em relação ao item 02, não tenho reparos a fazer à decisão de primeira instância. O procedimento adotado pela Fiscalização não atende aos requisitos exigidos pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 142 – Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Como se vê, o dispositivo refere-se a verificar a ocorrência do fato gerador, o que compreende a precisa identificação do momento de sua ocorrência e a determinar a matéria tributável. No presente caso, a autoridade lançadora adotou critério de apuração da base tributável em que não define o momento da ocorrência do fato gerador e nem apura com o mínimo de razoabilidade a base de cálculo do imposto.

Se o Contribuinte adotou critério estimativo para recolher espontaneamente o imposto devido, poderia fazê-lo, como ressaltou a autoridade lançadora, arcando com o risco de pagar imposto a maior ou de, em eventual apuração do correto valor devido, ser punida com a aplicação de multa sobre parcela paga a menor.

Isso, entretanto, não autoriza ao Fisco exigir imposto com base no mesmo critério adotado pelo Contribuinte, mormente quando seria possível, com o aprofundamento das pesquisas, apurar, com maior precisão, o valor efetivamente devido e nos respectivos períodos de apuração.

Assim, em conclusão, concordando com os fundamentos da decisão de primeira instância, não vejo como o lançamento, quanto a esse item, poderia prosperar.

Com relação ao item 03 do auto de infração, entretanto, divirjo das conclusões da decisão recorrida. É que não vislumbro a impossibilidade de apuração da base tributável. A Conta nº 6114, conforme afirmado pela própria Contribuinte, é conta de resultado, sendo dela que foram extraídas as bases de cálculo utilizadas para o recolhimento espontâneo do imposto, denotando que tal conta registra os ganhos da operação, devendo-se anotar, também, por relevante, que os valores foram apurados mês a mês.

A Contribuinte, entretanto, considerou apenas o período de fevereiro de 1999 a março de 2001, período da vigência da Instrução Normativa SRF nº 07, de 03 de fevereiro de 1999. Ocorre que a incidência do imposto na fonte sobre tais rendimentos não foi instituída por essa IN, e nem poderia ser, mas pela Lei nº 8.981, de 1995.

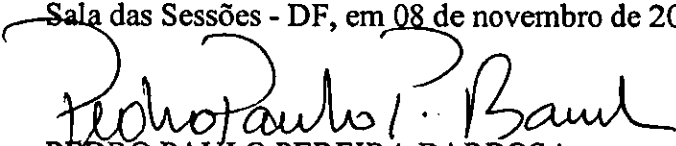
O que fez a Fiscalização foi, tão-somente, formalizar a exigência dos períodos não considerados na apuração espontânea.

Registre-se, por fim, que sequer a Impugnante fez menção a essa parte do lançamento, nada tendo dito a respeito de eventual imprecisão na apuração da base de cálculo. E tal atitude só poderia ser interpretada como o reconhecimento da correta apuração da base de cálculo.

Conclusão.

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a exigência em relação ao item 03 da autuação, exceto quanto ao mês de janeiro, alcançado pela decadência.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2007


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA