



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

**Processo n°** 10880.722233/2011-13  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-003.903 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de maio de 2019  
**Matéria** PER/DCOMP/SALDO NEGATIVO IRPJ  
**Recorrente** COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário:2001

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN. Comprovada a regularidade exigida, o direito creditório há que ser reconhecido na parte incontestada.

**DEDUÇÃO DE IRRF. APLICAÇÕES DE RENDA FIXA. OPERAÇÕES DE SWAP.**

Não subsiste a glosa de deduções decorrente do mero confronto entre os rendimentos informados pelas fontes pagadoras em DIRF e aqueles declarados pela pessoa jurídica em DIPJ, sem intimação ao sujeito passivo para esclarecimento das divergências que seriam esperadas em razão dos diferentes regimes de reconhecimento contábil dos rendimentos e de retenção do imposto pelas fontes pagadoras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos: i.i) rejeitar as preliminares; i.ii) dar provimento ao recurso voluntário relativamente às retenções sobre juros sobre o capital próprio em litígio; e ii) por voto de qualidade, dar provimento ao recurso voluntário relativamente às retenções sobre rendimentos de renda fixa, vencido o Relator acompanhado por

Processo nº 10880.722233/2011-13  
Acórdão n.º **1402-003.903**

**S1-C4T2**  
Fl. 269

---

Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves e Evandro Correa Dias, sendo designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Mauritania Elvira de Sousa Mendonça (Suplente Convocada), Junia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima em face de decisão exarada pela 5ª Turma da DRJ/SP1 (fls. 50/59), sessão de 25/10/2012, e que deferiu parcialmente a MI apresentada contra o Despacho Decisório emitido pela EQPIR/DIORT/DERAT/SP em 18/11/2010 (fls. 12/20)<sup>1</sup>, abaixo reproduzido naquilo que é pertinente:

DECISÃO				
No uso da competência delegada pela Portaria DERAT/SP nº 413, de 15/10/2009, e com fundamento na Lei 5.172/66 (CTN), arts. 165 e 168; Decreto 3.000 (RIR), arts. 837 e 943, § 2º e Instrução Normativa SRF 600/2005, arts. 2º, I; 3º, § 1º; 4º e 5º, I:				
.....a) RECONHEÇO O DIREITO CREDITÓRIO contra a Fazenda Nacional de COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS- AMBEV, CNPJ 02.808.708/0001-07, na importância de R\$ 607.279,34 (seiscentos e sete mil,duzentos e setenta e nove reais e trinta e quatro centavos) ( duzentos e vinte e quatro mil, novecentos e oitenta e cinco reais e trinta e oito centavos), referente a saldo credor de IRPJ apurado em 31/12/2001, sendo que sobre tal valor incide o acréscimo de juros da taxa referencial SELIC, nos termos dos artigos 72 e 73 da IN/RFB nº 900/08, HOMOLOGO ainda as				
compensações	relacionadas	nos	Per/Dcomps	n.ºs
22830.51407.280906.1.7.02-8037		retificado	pelo	de n.º
12561.89451.160409.1.7.02-1678		14368.58573.280906.1.7.02-8870		
08449.57050.280906.1.7.02-7376		02698.14312.280906.1.7.02-3733		
10386.63894.290906.1.7.02-2546		15683.90859.290906.1.3.02-7737		
até o valor do direito creditório reconhecido .				
ORDEM DE INTIMAÇÃO				
..... Fica o sujeito passivo CIENTIFICADO deste despacho e INTIMADO a, no prazo de 30 (trinta ) dias, contados a partir da ciência deste, efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados, com os respectivos acréscimos legais, sendo vedada a apresentação de declaração de compensação para os referidos débitos. É facultada a apresentação de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, no mesmo prazo, nos termos dos §§ 7.º, 9.º e 11.º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com alterações posteriores, observado o disposto no § 5º do art. 66 da IN/RFB nº 900, de 2008. Não havendo pagamento ou suspensão da exigibilidade dos débitos, pela apresentação de manifestação de inconformidade, os débitos indevidamente compensados, com os acréscimos legais, serão inscritos em Dívida Ativa da União para cobrança executiva.				

Segundo o DD, o crédito no montante de R\$ 43.286.679,88 indicado na DIPJ/2002 foi analisado pela Divisão de Orientação e Análise Tributária (DIORT) da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo que proferiu no

<sup>1</sup> Importante destacar que ao presente Processo (nº 10880.722233/2011-13) está apensado o PA nº 10880.903666/2006-19) e no qual foi originalmente exarado o referido DD. Com isso, muitas citações, fls. e documentos podem se referir a este último Processo, em face da sua estreita vinculação com o aqui tratado.

processo nº 10880.903666/2006-19 (apenso ao presente) o Despacho Decisório em comento, pelo qual foi confirmado o crédito de R\$ 1.806.464,94.

A autoridade administrativa relata que a contribuinte não apurou IRPJ na ficha 12, linha 01, da DIPJ/2002, de forma que o saldo negativo apurado corresponde ao IRRF compensado (R\$ 43.286.679,88).

Informa que o sistema Sief/DIRF, confirma o IRRF declarado pelas fontes pagadoras, em montante muito próximo ao utilizado pela contribuinte.

Cita que de acordo com a ficha 6A, linhas 21, 23 e 24, da DIPJ/2002, as receitas correspondentes ao IRRF em tela não foram oferecidas na sua totalidade à tributação.

Destaca que 79% do imposto retido corresponde a receita de juros sobre o capital próprio que não foram declaradas na linha 23 da ficha em comento.

Conclui que em face ao disposto no artigo 231, inciso III do RIR/1999, o IRRF considerado para fins de formação do saldo negativo fica limitado à parcela proporcional à receita oferecida à tributação na linha 24 "Outras Receitas Financeiras", ou seja R\$ 1.806.464,94 (fl. 124 do processo nº 10880.903666/2006-19).

Por fim informa que o contribuinte efetuou compensações sem processo na DCTF correspondente ao 3º trimestre de 2002 (fls. 112/114 deste último processo), de forma que restou saldo disponível para compensação no montante de R\$ 607.279,34 (fls. 125/128 do processo nº 10880.903666/2006-19).

Em sua MI (fls. 23/45), acolhida apenas parcialmente, a contribuinte alegou, sintetizadamente:

- ter oferecido à tributação todo o rendimento correspondente ao IRRF relacionado na ficha 43 da DIPJ/2002 (fls. 284/285 do processo nº 10880.903666/2006-19);
- que, conforme cópia do LALUR em anexo (fls. 289/293 do processo nº 10880.903666/2006-19), a receita de juros sobre o capital próprio auferida no ano calendário de 2001 (R\$ 228.919.198,96), foi adicionada ao lucro líquido na ficha 09 "Demonstração do Lucro Real", linha 22 "Outras Adições) da DIPJ/2002;
- Estar o procedimento em tela esta de acordo com a Deliberação CVM nº 207/96;
- sobre as receitas decorrentes de aplicações financeiras e Swap (R\$ 44.752.751,25), estas foram oferecidas à tributação pelo regime de competência. Conforme textuais palavras, *“fez constar em sua DIPJ apenas as receitas financeiras auferidas no ano calendário de 2001 (R\$ 9.034.092,54), e não declarou, por óbvio, a totalidade das receitas financeiras resgatadas naquele ano, já que tais receitas, pelo regime de competência, foram apropriadas nos respectivos períodos em que foram geradas”*;
- diz ter tentado demonstrar o alegado com a obtenção, perante as instituições financeiras, de informações e documentos comprobatórios da composição

detalhada dos rendimentos resgatados em 2001, notadamente quanto à data inicial das aplicações e aos juros creditados em períodos anteriores. No entanto, sob a justificativa de que são dados referentes a período de mais de 10 (dez) anos, as instituições ainda não conseguiram realizar o levantamento solicitado;

- a possibilidade de posterior juntada das informações e dos documentos comprobatórios da tributação das receitas financeiras, ou a realização de diligências para dirimir eventuais dúvidas quanto à correta e devida contabilização, em períodos anteriores, das receitas financeiras resgatadas em 2001;
- adota linha de pensamento sustentando que, na hipótese de que se entenda pela desnecessidade de reparos no Despacho Decisório, deve a Turma Julgadora reformar parcialmente a decisão para homologar integralmente as compensações pleiteadas já que inexistente previsão legal que atribua o aproveitamento do IR/Fonte a necessidade de se oferecer à tributação dos rendimentos que ensejaram a sua retenção e pagamento;
- argui que a base legal utilizada pela Autoridade Fiscal para negar o Requerente o direito à compensação do IR/Fonte (art. 231 do RIR/99), diz respeito ao IRPJ devido por estimativa;
- por fim alega que em face dos institutos da decadência e da prescrição a fiscalização não poderia em 2010, se valer de eventual equívoco cometido em 2001 para glosar a maior parte das compensações objeto desse processo.

Analisando a MI a 5ª Turma da DRJ/SP1, em sessão de 25/10/2012 (fls. 50/59), depois de afastar as alegações de inexistência de previsão legal que exija o oferecimento à tributação dos rendimentos pertinentes para que se aproveite IRRFonte, bem como os argumentos sobre possível decadência ou prescrição, assentou, no mérito, conforme razões de decidir do voto condutor do acórdão:

*“Pois bem, no caso, a Requerente alega que a receita de juros sobre o capital próprio foi oferecida à tributação através da adição ao lucro indicada na ficha 09 "Demonstração do Lucro Real", linha 22 "Outras Adições" da DIPJ/2002.*

*De fato a análise da Cópia do LALUR apresentado pela interessada comprova que a receita de juros sobre o capital próprio no valor de R\$ 228.919.198,96, compõe o montante de R\$ 331.076.579,30.*

*Com efeito, o batimento do documento em comento com as informações prestadas na DIPJ/2002, revela que os R\$ 394.238.868,91 adicionados ao lucro líquido do ano calendário de 2001 é composto das seguintes parcelas:*

Valores em R\$			
LALUR		DIPJ/2002 Ficha 09 – Dem. do Lucro Real	
Provisões Indedutíveis	28.052.584,57		
Prov. p/ contingências - PIS	496.399,60	Linha 03 – Despesas Operacionais – Soma das Parcelas Não Dedutíveis	33.604.227,68
Prov. p/ contingências - COFINS	2.285.668,85		
Prov. p/ contingências - Revendedores	2.410.762,99		
Prov. p/ contingências - Trabalhistas	468.635,41		
Provisões Indedutíveis	14.319.479,20	Linha 10 – Ajustes por Diminuição do Valor de Invest. Aval. P/ PL	14.319.479,20
Prov. Participação da Diretoria	15.128.758,94	Linha 15 – Participações não Dedutíveis	15.128.758,94
Prov p/ Fundação Brama	17.277.157,44		
Amortização de Ágio	84.880.222,96	Linha 21 – Outras Adições	331.076.579,30
<b>Outras Adições</b>	<b>228.919.198,95</b>		
<b>TOTAL</b>	<b>394.238.868,91</b>		<b>394.129.045,12</b>

O valor classificado no LALUR como "Outras Adições" (R\$ 228.919.198,95), corresponde à somatória da receita de JCP indicada pela requerente na Ficha 43 "Demonstrativo do IRRF" da DIPJ/2002 (R\$ 56.330.329 + R\$ 172.588.869,16).

Assim, apesar da pequena divergência existente entre o total das adições relacionadas no LALUR (R\$ 394.238.868,91) e o valor constante da DIPJ/2002 (R\$ 394.129.045,12) é possível admitir que a receita de JCP foi oferecida à tributação e por consequência a compensação do IRRF correspondente (R\$ 34.337.879,84) seria válida.

No entanto deve ser observado que em vista do disposto no artigo 9º, § 6º da Lei nº 9.249/1995, o IRRF em tela, também poderia ser compensado com o imposto retido por ocasião do pagamento ou crédito de JCP, a seu titular, sócios ou acionistas.

Consta às fl. 62 do processo nº 10880.903666/2006-19 informação prestada pela requerente, em 27/08/2007, como segue:

3) Esclarecemos que o valor devido a título de IRRF s/Juros Capital Próprio pago pela AmBev apurado no ano de 2001, no montante de R\$ 22.188.814,19, foi compensado com o crédito de IRRF s/Juros Capital Próprio recebidos no mesmo período. Por esta empresa no montante de R\$ 25.888.330,37, conforme cópia dos razões; (destaque acrescido)

4) Informamos que o débito do IRRF s/Juros Capital Próprio pago pela Ambev conforme descrito no item anterior, não foi declarado na DCTF, diante do exposto solicitamos autorização para procedermos a retificação desta obrigação acessória com a inserção desta informação; (destaque acrescido)

A informação em tela foi complementada em 10/09/2007, nos seguintes termos (fl. 92 do processo nº 10880.903666/2006-19):

1) Complementando a informação em 27/08/2007, referente ao item 3, esclarecemos que o valor devido a título de IRRF s/Juros Capital Próprio pago pela Ambev apurado no ano de 2001, no montante de R\$ 20.502.517,14, foi compensado com o crédito de IRRF s/Juros Capital Próprio recebidos no período base 2000. conforme cópias dos razões: (destaque acrescido).

*Como se vê, além de o contribuinte não ter informado na DCTF a forma de quitação do IRRF devido a título de JCP no ano calendário de 2001, as informações prestadas acerca da compensação do IRRF devido, divergem no valor e na origem do crédito utilizado.*

*As cópias dos razões citadas pela interessada (fls. 97 e 98 do processo nº 10880.903666/2006-19) não trazem qualquer informação acerca do IRRF incidente sobre a receita de JCP auferida no ano calendário de 2000.*

*Outrossim, verifica-se no sistema SIEF/Documentos de arrecadação que, no período de 01/01/2000 a 31/01/2003, consta apenas o recolhimento do IRRF incidente sobre o pagamento de JCP no ano calendário de 2000.*

*Assim diante da falta de comprovação de que a requerente não compensou do IRRF devido a título de JCP no ano de 2001 (R\$ 27.673.087,39 - fl. 59 do processo nº 10880.903666/2006-19) com o IRRF incidente sobre a receita de JCP auferida no ano de 2001 (R\$ 34.337.879,84), o IRRF cód. 5706, disponível para formação do saldo negativo de IRPJ fica reduzido a R\$ 6.664.792,45.*

*No tocante ao IRRF correspondente às receitas financeiras (renda fixa e variável), a interessada afirma que os rendimentos foram oferecidos à tributação segundo o regime de competência.*

*De fato, a legislação tributária não obriga que as receitas em comento sejam contabilizadas no momento da retenção do imposto.*

*No entanto por economia processual, a autoridade administrativa verifica se o rendimento informado na linha 24 "Outras Receitas Financeiras", é compatível com a receita financeira informada Ficha 43 "Demonstrativo do IRRF". Eventuais diferenças devem ser comprovadas pelo contribuinte.*

*Vale lembrar que a receita financeira correspondente ao imposto retido em anos posteriores deve compor o valor informado na linha 24.*

*No caso a interessada protesta pela posterior juntada dos documentos comprobatórios, ou realização de diligências para dirimir eventuais dúvidas quanto a correta e devida contabilização, em períodos anteriores, das receitas financeiras resgatadas em 2001.*

*No tocante à diligencia solicitada, vale lembrar, que nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil). Tratando-se de fato constitutivo de direito, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo.*

*Nesse passo, a Declaração de Compensação, por estar vinculada a um direito alegado pela contribuinte, deve estar fundamentada e*

*acompanhada de documentação comprobatória da existência do crédito junto à Fazenda Pública para aferição da autoridade administrativa quanto a sua consistência.*

*Destarte, não cabe à autoridade administrativa realizar diligência para comprovar a certeza e liquidez do crédito solicitado.*

*A manifestação de inconformidade foi apresentada em 14/01/20 li. Assim considerando que até a presente data a interessada não apresentou qualquer documento que demonstre que a receita financeira foi oferecida à tributação segundo o regime de competência o IRRF correspondente não pode ser considerado na formação do saldo negativo apurado no ano de 2001.*

*Por pertinente cumpre observar que parte significativa da receita financeira (98%), decorre de aplicações efetuadas no Banco Safra em Fundos de Investimento Renda Fixa cód. 6800 (fi. 70 do processo nº 10880.903666/2006-19).*

*Segundo o Informe de rendimentos fornecido pela instituição financeira em tela, no período de fevereiro a dezembro de 2001, a receita correspondente ao cód. 6800 totaliza o montante de R\$ 43.956.325,40, sendo R\$ 8.789.516 de IRRF.*

*À época dos fatos a retenção em tela era regulamentada pela IN SRF nº 25 de 06/03/2001, como segue:*

*(...)*

*Segundo o disposto nos incisos I a III, acima reproduzidos os rendimentos auferidos sofriam a incidência do IRRF no mínimo a cada 3 (três) meses. Ou seja, de acordo com a norma acima reproduzida, a retenção ocorrida no mês de março decorrem de rendimentos auferidos nos meses de janeiro a março.*

*De acordo com o informe de rendimentos fornecido pelo banco Safra, os rendimentos auferidos de março a dezembro de 2001, totalizam o montante de R\$ 43.949.311,33 os quais segundo o regime de competência deve ser oferecido à tributação em 2001.*

*O contribuinte informou na Ficha 06, linha 24 "Outras Receitas Financeiras", receita no montante de R\$ 9.034.092,54 que como se vê representa menos de 25% da receita auferida na operação em tela".*

*Para concluir (Ac. DRJ – fls. 58/59):*

*“Destarte, o saldo negativo de IRPJ disponível para compensação totaliza o montante de R\$ 7.272.071,79 sendo, R\$ 607.279,34 reconhecido no despacho decisório proferido pela DERAT e R\$ 6.664.792,45 correspondente a parte do IRRF incidente sobre o pagamento de JCP.*

*Conforme demonstrativo de compensação em anexo (fi. 46), o crédito disponível homologa em parte as compensações declaradas como segue:*

PER/DCOMP	Valor Total Débito	Valor Homologado
12561.89451.160409.1.7.02-1678	1.899.280,00	1.899.280,00
14368.58573.280906.1.7.02-8870	1.929.260,00	1.929.260,00
08449.57050.280906.1.7.02-7376	320.425,65	320.425,65
	6.410.165,41	5.510.819,10
02698.14312.280906.1.7.02-3733	17.756.961,62	0,00
10386.63894.290906.1.7.02-2546	1.128.347,94	0,00
15683.90859.290906.1.3.02-7737	164.044,26	0,00

*Assim sendo, em face de tudo o quanto foi exposto, VOTO no sentido de julgar PROCEDENTE EM PARTE a manifestação de inconformidade interposta pela interessada para:*

- *HOMOLOGAR as DCOMP(s) na 12561.89451.160409.1.7.02-1678 e 14368.58573.280906.1.7.02-8870;*
- *HOMOLOGAR EM PARTE, conforme demonstrativo de fi. 46 a DCOMP na 08449.57050.280906.1.7.02-7376;*
- *NÃO HOMOLOGAR, as DCOMP(S) n.º 02698.14312.280906.1.7.02-3733, 10386.63894.290906.1.7.02-2546 e 15683.90859.290906.1.3.02-7737”.*

O Acórdão recorrido tem a seguinte ementa:

**Ano-calendário: 2001**

**Ementa: PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DO IRPJ.**

**REQUISITOS** - *A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei. Cabe ao contribuinte o ônus da prova da existência do crédito solicitado, não estando a autoridade administrativa obrigada a realizar diligência para comprovar a certeza e liquidez do crédito solicitado.*

**IRRF** - *A restituição/compensação do imposto retido como antecipação, que supera o imposto devido apurado na DIPJ, fica condicionado à comprovação de que o rendimento que lhe deu causa foi oferecido à tributação.*

*Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte  
Direito Creditório Reconhecido em Parte*

Cientificada da decisão supra em 13/02/2013, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 66/92) no qual rebateu as conclusões da decisão recorrida naquilo que lhe foi desfavorável e, no mais, reafirmou basicamente todos os argumentos aduzidos na manifestação de inconformidade e acrescentou (destaque no original):

*“16. Entretanto, apesar de ter reconhecido ser incontroversa a parcela de R\$ 34.337.879,84 que compõe o saldo negativo do ano calendário de 2001, a D. DRJ reduziu referido montante para R\$ 6.664.792,45, sob a alegação de que a Recorrente teria compensado, nos termos do art. 9º, parágrafo 6º, da Lei n.º 9.249/95, parte das retenções de IR/Fonte sofridas pela Recorrente a título de recebimento de JCP com IR/Fonte a*

recolher a título de pagamento de JCP a seus acionistas, no valor de R\$ 27.673.087,39.

17. Com efeito, a compensação de que trata o dispositivo legal supramencionado foi realizada pela Recorrente. Tal fato, inclusive, foi devidamente mencionado no curso do procedimento fiscal, conforme atesta a Resposta à Intimação de fls. 62, verbis:

"3) Esclarecemos que o valor devido a título de IRRF si Juros sobre Capital Próprio pago pela Ambev apurado no ano de 2001, no montante de R\$ 22.188.814,19, foi compensado com o crédito de IRRF si Juros sobre Capital Próprio recebidos no mesmo período, por esta empresa, no montante de R\$ 25.888.330,37.

18. Como se nota do trecho acima transcrito – e reproduzido pelo v. acórdão recorrido - a Recorrente compensou com o IR/Fonte devido no próprio ano calendário o montante de R\$ 22.188.814,19, conforme se comprova por meio do lançamento "Compensação IRRF si Juros si Capo Próprio 2º sem12001" efetuado no Razão na Conta 21100009 (IRRF 5706 - Juros s/ Capital Próprio) (doc. 03).

19. Ainda, ao analisar a referida Conta 21100009, nota-se que, no ano calendário de 2001, a Recorrente também registrou, sob a rubrica "Valor compensado com OIPJ 2001 base 2000", um valor de R\$ 20.502.517,14 correspondente a IR/Fonte a ser recolhido em decorrência de distribuição de JCP a seus acionistas.

20. Em relação a este valor, conforme já esclarecido em Resposta à Intimação (fls. 92), a Recorrente extinguiu a referida obrigação por meio de compensação utilizando Saldo Negativo de IRPJ apurado no ano calendário de 2000.

21. Para que não restem dúvidas acerca da afirmação acima, a Recorrente vem expor que, conforme se nota da DIPJ/2001 (doc. 05), no ano calendário de 2000, apurou Saldo Negativo de IRPJ no valor de R\$ 26.532.018,62. Em 30.06.2001, referido Saldo Negativo foi registrado no Razão na Conta 11320141 ("RPJ Base 12/2000 a Compensar,")<sup>3</sup> (doc. 05). Nesta mesma conta, nota-se que referido saldo negativo foi utilizado para compensar o IR/Fonte devido pela Recorrente, no valor de R\$ 20.502.517,14.

22. Dessa forma, conclui-se que, no ano calendário de 2001, a Recorrente devia o equivalente a R\$ 42.691.331,34 a título de IR/Fonte devido em decorrência de pagamento de JCP a seus acionistas, sendo que (i) R\$ 22.188.814,19 foram quitados mediante compensação com as retenções de IR/Fonte sofridas pela Recorrente ao longo do ano calendário; e (ii) R\$ 20.502.517,14 foram quitados mediante compensação com saldo negativo de IRPJ apurado no ano calendário de 2000.

23. Confira-se tabela abaixo, que explicita de forma esclarecedora o acima mencionado:

IR/Fonte retido pela Recorrente no AC 2001		Forma de Quitação	
R\$	22.188.814,40	Compensação com IR/Fonte decorrente de JCP	
R\$	20.502.517,14	Compensação com saldo negativo de IRPJ de 2000	

  

Retenção de IR/Fonte sofrida pela Recorrente (A)		Compensação do IR/Fonte devido com retenção de IR/Fonte sofrida (B)		Saldo a Restituir (A-B)
R\$	34.337.879,84	R\$	22.188.814,40	R\$ 12.149.065,44

24. Nota-se, assim que, ao contrário do que quer crer a D. DRJ, o valor do crédito a ser considerado é de R\$ 12.149.065,44.

25. A despeito do acima exposto, o v. acórdão recorrido entendeu que a Recorrente teria compensado, com créditos de IR/Fonte retido sobre JCP recebidos, nos termos do art. 9º, parágrafo 6º, da Lei nº 9.249/95, o montante de R\$ 27.673.087,39.

26. Referido valor foi extraído da tela do sistema da Receita Federal do Brasil em que demonstra o valor declarado pela Recorrente na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte ("DIRF").

27. Todavia, conforme acima demonstrado, a Recorrente não compensou R\$ 27.673.087,39 de IR/Fonte a título de distribuição de JCP a seus acionistas, e sim, montante que perfaz R\$ 22.188.814,40.

(...)

30. Dessa forma, sendo certo que (i) o valor declarado em DIRF não reproduz o montante real de retenções de IR/Fonte realizadas pela Recorrente; e (ii) o valor compensado a título de IR/Fonte devido pela Recorrente com retenção de IR/Fonte sofrida pela Recorrente perfaz o montante de R\$ 22.188.814,19, esta E. Turma Julgadora deverá reconhecer a parcela de R\$ 12.149.065,44 como componente do saldo negativo do ano calendário de 2001.

31. Além das retenções de IR/Fonte sofridas em decorrência do recebimento de JCP, o saldo negativo em tela é composto, também, de retenções de IR/Fonte sofridas em decorrência do resgate de aplicações financeiras e Swap. Ao contrário do disposto no v. acórdão recorrido, a Recorrente passará a demonstrar, a seguir, que as correspondentes receitas financeiras também foram oferecidas à tributação, de modo a justificar a utilização integral do IR/Fonte de 2001.

32. Com efeito, ao longo do ano-calendário de 2001, a Recorrente efetuou o resgate de aplicações realizadas em algumas instituições financeiras, que efetuaram, quando do saque, a retenção do IR/Fonte sobre os rendimentos auferidos com essas aplicações.

33. Em verdade, a Recorrente, em 2001, resgatou aplicações financeiras em renda fixa e auferiu receitas em operações de swap, no montante total de R\$ 44.752.751,25, tendo sofrido a retenção, pelas fontes pagadoras, no montante de R\$ 8.948.800,04, exatamente o valor de IR/Fonte sobre

*receitas financeiras constante dos informes de rendimentos já acostados aos presentes autos.*

*34. Entretanto, a Recorrente fez constar em sua DIPJ apenas as receitas financeiras auferidas no ano-calendário de 2001 (R\$ 9.034.092,54), e não declarou, por óbvio, a totalidade das receitas financeiras resgatadas naquele ano, já que tais receitas, pelo regime de competência, foram apropriadas nos respectivos períodos em que foram geradas.*

*35. É fato que as Autoridades Fiscais deveriam ter melhor analisado a formação do saldo negativo da Recorrente, notadamente a questão da tributação das receitas financeiras. Caso assim tivessem procedido, teriam constatado que todas aquelas receitas foram devidamente contabilizadas e oferecidas à tributação, principalmente em período anterior a 2001.*

*36. Isso porque a suposta divergência apurada pelas autoridades fiscais na base tributável da Recorrente corresponde às diferenças existentes em função do regime de competência adotado na contabilização de suas receitas financeiras.*

*37. Deveras, ao adotar o regime de competência, a Recorrente reconhece suas receitas na medida em que faz jus a elas, independentemente de sua entrada no caixa. Já as receitas informadas pelas fontes pagadoras, que fizeram as retenções, seriam aquelas apuradas quando da efetiva liquidação dos contratos, isto é, por ocasião do pagamento dos rendimentos (no caso do mercado de renda fixa) ou do resgate das quotas (no caso do mercado de fundos de renda variável).*

*(...)*

*41. Assim, no presente caso, diversas receitas financeiras foram apropriadas nos anos-calendários anteriores a 2001, enquanto que o seu ingresso em caixa, momento no qual houve a retenção do IR/Fonte, se deu somente naquele ano de 2001. Dai a aparente ausência de contabilização/declaração, caso se analise isoladamente apenas um ano-calendário.*

*42. Com efeito, como é de vasto conhecimento, a Recorrente surgiu da fusão de 2 grandes empresas fabricantes de bebida, quais sejam, Companhia Antártica Paulista I.B.B.C. ("Antártica") e Companhia Cervejaria Brahma ("Brahma").*

*43. De acordo o art. 228, da Lei nº 6.404/76, a Recorrente assumiu todos os direitos e obrigações das empresas que lhe deram origem, dentre eles, a titularidade das referidas aplicações financeiras.*

*44. Dessa forma, e consoante o acima exposto, foram justamente as empresas fusionadas que ofereceram, respeitando o regime de competência, as correspondentes receitas financeiras à tributação. Veja-se.*

*45. Primeiramente, em relação à Antártica, no ano calendário de 1998, tal empresa declarou em sua **DIPJ** o valor de R\$ 157.051.524,91 de receitas financeiras, apuradas conforme o regime de competência (doc. 06).*

46. No entanto, naquele ano-calendário, a Antártica sofreu retenção de IR/Fonte no valor de R\$ 7.736.975,33, o que ensejaria receita financeira correspondente no montante de R\$ 51.579.835,53.

47. Disso resulta que restaram R\$ 105.471.689,38 de receitas financeiras que, embora apuradas e declaradas em 1998 conforme o regime de competência, não sofreram retenção na fonte pelas fontes pagadoras.

48. Da mesma forma, no ano-calendário de 1999, a Antártica declarou em sua **DIPJ** o valor de R\$ 62.498.143,27 de receitas financeiras, apuradas conforme o regime de competência (doc. 07).

49. Todavia, naquele ano-calendário, a Antártica sofreu retenção de IR/Fonte pelas fontes pagadoras no valor de R\$ 7.392.808,05, o que ensejaria receita financeira correspondente no montante de R\$ 49.285.387,00, por onde se conclui que a Antártica ofereceu a tributação um montante superior a 13.212.756,27 conforme o regime de competência.

50. Em relação à Brahma, no ano calendário de 2000, esta sofreu retenção de IR/Fonte no valor de R\$ 2.851.943,65, o que ensejaria receita financeira correspondente no montante de R\$ 19.012.957,67. Contudo, em citado ano, a Brahma ofereceu à tributação um montante de R\$ 25.860.106,38 a título de receitas financeiras.

51. Disso resulta que restaram R\$ 6.847.148,71 de receitas financeiras que, embora apuradas e declaradas em 2000 conforme o regime de competência, não sofreram retenção na fonte pelas fontes pagadoras.

52. Para melhor compreensão, confira-se a tabela abaixo:

Empresa	Ano Calendário	Receitas Financeiras Oferecidas à Tributação	IR/Fonte Declarado	Receita Ensejadora do IR/Fonte	Diferenças entre Receitas
Brahma	2000	25.860.106,38	2.851.943,65	19.012.957,67	6.847.148,71
Antártica	1999	62.498.143,27	7.392.808,05	49.285.387,00	13.212.756,27
	1998	157.051.524,91	7.736.975,33	51.579.835,53	105.471.689,38
TOTAL					125.531.594,36

53. Da análise dessa tabela, percebe-se nitidamente a diferença entre o volume de receitas que é contabilizado em DIPJ e aquele sobre o qual houve retenção de IR/Fonte, em função do regime de competência no reconhecimento contábil das receitas.

54. Resta claro, portanto, que houve, tanto na Antártica, como na Brahma, ao longo dos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, o auferimento de receitas financeiras em valor suficiente, e até a maior, para fazer frente à tributação de R\$ 8.948.800,04 a título de IR/Fonte que foi retido da Recorrente no ano-calendário de 2001”.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

## Voto Vencido

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 13/02/2013 – protocolização do RV em 15/03/2013 – fls. 66), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 96/123) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

**Embora não tendo sido tratadas como preliminares pela recorrente, vejo duas prejudiciais de mérito que necessitam de apreciação inaugural por este Colegiado.**

São elas:

1. inexistência de base legal para exigir que os rendimentos (sobre os quais incidiram o IRRFonte que se pretende utilizar), sejam oferecidos à tributação; e,
2. possibilidade de que a Autoridade Tributária verifique valores e períodos superiores ao lustro decadencial/prescricional.

Sobre a primeira, discorre longamente a recorrente sustentando, em síntese, que inexistente previsão legal que atribua ao aproveitamento do IRRFonte a necessidade de se oferecer à tributação os rendimentos que ensejaram a sua retenção e pagamento; mais, que a base legal utilizada pela Autoridade Fiscal para negar o Requerente o direito à compensação do IRRFonte (art. 231 do RIR/99), diz respeito ao IRPJ devido por estimativa.

Labuta em evidente equívoco a recorrente. A base legal a exigir que os rendimentos sobre os quais incidiram o IRRFonte que se pretende compensar sofram tributação é (ou era, à época), o artigo 837, do RIR/1999, *verbis*:

*Art. 837. No cálculo do imposto devido, para fins de compensação, restituição ou cobrança de diferença do tributo, será abatida do total apurado a importância que houver sido descontada nas fontes, correspondente a imposto retido, como antecipação, sobre rendimentos incluídos na declaração (Decreto-Lei nº 94, de 30 de dezembro de 1966, art. 9º).*

A esse respeito, veja-se o DD, item 11 (fls. 15):

11.) De acordo com os artigos 837 e 943, § 2º do Decreto 3.000/99 (RIR):

"Art. 837. No cálculo do imposto devido, para fins de compensação, restituição ou cobrança de diferença do tributo, será abatida do total apurado a importância que houver sido descontada nas fontes, correspondente a imposto retido, como antecipação, sobre rendimentos incluídos na declaração (Decreto-Lei nº 94, de 30 de dezembro de 1966, art. 9º)."

E item 15 (fls. 17):

15.) Conforme transcrito acima, o IRRF sobre rendimentos de JCP pode ser deduzido na declaração de rendimentos, ou alternativamente, compensado com débitos de IRRF sobre JCP que o contribuinte pagar ou creditar a seu titular, sócios ou acionistas. Cabe lembrar que, para que seja deferido o crédito de IRRF de Juros sobre o Capital Próprio, é necessário que as retenções de IRRF sejam comprovadas, e que os rendimentos dessas retenções tenham sido oferecidos à tributação.

Quanto à citação feita pelo DD acerca do artigo 231, como bem observado pela decisão *a quo*, sua menção teve apenas o condão de justificar a forma de cálculo proporcional do IRRF considerado na formação do saldo negativo.

Ademais, considerando que o IRPJ tem como fato gerador o lucro real e este é constituído – resumidamente – do confronto entre receitas e despesas, não teria o menor sentido que um contribuinte sofresse retenção na fonte sobre rendimentos que obteve no momento “1” e depois se creditasse deste mesmo valor no momento “2” (ou seja, a operação ficaria “zerada”, pois a retenção que sofreu se compensaria no futuro) sem que ofertasse tais rendimentos à tributação.

Se isso fizesse sentido, estar-se-ia criando – sem base legal para isso - uma verdadeira isenção, ou seja, o sujeito passivo receberia o valor líquido da operação (sem IRRF) e depois iria buscar junto ao ente tributante este mesmo valor (via compensação ou saldo negativo, por exemplo), recompondo, em última análise o valor bruto da operação!

Exemplificando singelamente:

Momento “1”:

1. Valor dos rendimentos	1.000,00
2. IRRF (15%)	150,00
3. Líquido recebido	850,00

Momento “2”:

IRRR a compensar via Saldo Negativo 150,00

Resumo:

O sujeito passivo acabaria por receber, efetivamente, o valor integral dos rendimentos, no caso, R\$ 1.000,00 (850,00 pelo líquido do rendimento + 150,00 que o Poder Público lhe devolveria), montante este que ficaria ao abrigo de qualquer tributação, ou seja, sobre este rendimento – fugindo inteiramente à regra básica que rege a legislação do IRPJ – **não incidiria qualquer tributação.**

Argumentação que se repele.

Quanto ao segundo tópico (decadência/prescrição) para que o Fisco reveja valores e períodos superiores ao quinquênio, melhor sorte não socorre a recorrente, lembrando,

de plano, não haver que se falar em prescrição, posto que não se está cuidando de crédito tributário constituído.

Já sobre a decadência arguida, o ponto focal é claro: não se está diante de lançamento de ofício, norma tratada no artigo 142, do CTN e que tem sujeição aos ditames dos artigos 150, § 4º ou 173, I, do mesmo diploma legal, para fins de contagem do prazo decadencial

Ao revés, o que se cuida nestes autos é de pedido de restituição/compensação, o que implica que a Fazenda Pública tem o poder/dever de verificar a existência de **crédito líquido e certo** do contribuinte e se manifestar antes do prazo previsto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, posto que **não se está falando em constituição de crédito tributário, via lançamento**, mas apuração do valor do saldo negativo de IRPJ que a recorrente intenta aproveitar, pelo ressarcimento, ou compensar com outros débitos que possua junto ao Poder Público Federal.

Com efeito, uma coisa é dizer que o Fisco não poderia, depois de ultrapassado o prazo decadencial, constituir crédito tributário, lançando diferença de tributo recolhido a menor em consequência de compensação ilegal de prejuízos fiscais.

Outra coisa completamente diferente é dizer que, na aferição do montante do indébito, o Fisco, no prazo que tem para homologar o pedido de compensação, não pode apurar a liquidez e certeza do crédito apontado pelo contribuinte.

Isso porque, como se trata de Declaração de Compensação, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito líquido e certo. Dentro do prazo para homologação determinado no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, não há que se falar em decadência do direito de se aferir o pleito de compensação, que exige o cumprimento dos requisitos de liquidez e certeza do crédito informado, não sendo lógico ou lícito concluir que a autoridade fiscal deva aprovar o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente e decidir pela homologação da compensação, sem a verificação prévia da liquidez e certeza do indébito tributário que lhe dá suporte.

A norma específica que versa sobre Dcomp não deixa dúvidas quanto à limitação da homologação tácita somente às compensações, e não ao crédito em si. Assim, é dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo.

Diga-se, por oportuno, nada impede que o Fisco perscrute, a qualquer tempo, os elementos formadores de um crédito reclamado por um contribuinte. O limite temporal está fixado no prazo para o contribuinte pleitear seu direito de repetição e, exercendo-o por meio da compensação, no prazo para o Fisco homologar a correspondente declaração. Desde que dentro deste último prazo, o Fisco pode exigir a comprovação dos elementos formadores do crédito indicado.

Em suma, os prazos a que aludem os artigos 150, § 4º e 173, I, do CTN e o artigo 74, § 5º, da Lei nº 9.430, são prazos independentes que não se comunicam mesmo nas situações em que o Fisco realiza a correta apuração do lucro real ou da base de cálculo da CSLL para fins de verificação do direito creditório consubstanciado por um saldo negativo de IRPJ ou CSLL.

Doutrinariamente, oportuno transcrever excerto de artigo científico, retirado da lição de Leandro Paulsen (*in* Direito Tributário, CONSTITUIÇÃO E CÓDIGO TRIBUTÁRIO à luz da doutrina e da jurisprudência. 12. ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010. pg. 1161): “... a homologação da compensação regulada pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/96 constitui procedimento análogo ao da homologação do lançamento, prevista no artigo 150 do Código Tributário Nacional, com a única diferença de que, enquanto na homologação do lançamento a autoridade administrativa deve apenas verificar se é exato o débito calculado pelo contribuinte, na homologação da compensação a autoridade deve também verificar se é exato o crédito apurado pelo sujeito passivo”. (TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Compensação tributária: homologação do procedimento e o dever de investigar. RDDT 165/26, jun/09).

Na jurisprudência do CARF, o minucioso e sólido voto do Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, tratando do tema:

*“Quando se trata de compensação, não se está a tratar de lançamento, e tampouco é o crédito tributário o foco. Ao contrário, o foco é o crédito que venha a ser alegado pelo sujeito passivo, sendo certo, portanto, que é a este que cabe fazer a prova do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 333, inciso I. Assim, o prazo decadencial apropriado à espécie a ser considerado é, antes de mais nada, o do artigo 168 do CTN, que versa sobre o direito do sujeito passivo de pleitear a restituição do tributo pago a maior ou indevidamente.*

*Uma vez formalizada em tempo hábil a compensação, deve o sujeito passivo ter instrumentos hábeis a comprovar a regularidade do direito invocado, cabendo ao Fisco verificar a consistência das informações necessárias ao procedimento de homologação da compensação. Aliás, o artigo 170 do CTN é expresso ao atribuir à lei o poder de autorizar a compensação tão somente com créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda pública, e sob as condições e garantias que a própria lei vier a estipular.*

*Assim, é somente a partir da formalização da compensação que há sentido em se falar em prazo para que a autoridade administrativa se pronuncie acerca do direito alegado. Neste sentido, cumpre observar que o art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.833/03, veio a suprir lacuna antes existente na legislação, no sentido de que não havia um prazo estabelecido em lei para a análise do pleito. E o prazo que foi estabelecido pela lei para a homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96)” (Acórdão nº 1102-00.432, Sessão de 25/05/11).*

E consolidadamente na Câmara Superior de Recursos Fiscais:

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO LEGAL PARA A VERIFICAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS ENVOLVIDOS. DECADÊNCIA CONTRA O FISCO. INOCORRÊNCIA.**

*O §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 confere o prazo de "5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação" para a Receita Federal verificar a certeza e a liquidez do direito creditório utilizado pelo contribuinte para quitar débitos próprios, mediante compensação. O entendimento que pretende aplicar os prazos previstos no art. 150, §4º, ou no art. 173, ambos do CTN, para fins de reconhecer direito creditório e homologar*

*compensação tributária, torna absolutamente inútil a regra estabelecida no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, fazendo letra morta do referido prazo legal. A verificação da certeza e liquidez do direito creditório reivindicado pela contribuinte, e a negativa da compensação em razão do não reconhecimento desse direito são plenamente possíveis dentro do referido prazo legal. (Ac. 9101-003.708 – Sessão de 09/08/2018 - Relator Rafael Vidal de Araújo).*

Afasto também esta argumentação a respeito de decadência.

## MÉRITO

No mérito, são dois tópicos principais, embora um só fundamento: a comprovação do direito creditório resultante de Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 2011 no montante de R\$ 43.286.679,88 dizendo respeito ao IRRFonte incidente sobre rendimentos de, i) JCP; e, ii) aplicações financeiras.

Do montante pleiteado, o DD deferiu R\$ 1.806.464,94, dos quais R\$ 1.199.185,60 foram utilizados para efetuar *compensações sem processo*, constantes das fls. 112/114 (PA nº 10880.903666/2006-19 – apenso) e R\$ 607.279,34 restaram disponíveis à recorrente.

Referido provimento deu-se sobre as parcelas relativas a IRRFonte sobre rendimentos de aplicações financeiras, sendo denegado qualquer direito creditório sobre JCP. Nas palavras do DD (fls. 17):

*“16.) Na Ficha 06 A da DIPJ 2002-AC 2001 (fl. 34) não foram declaradas Receitas de Juros Sobre o Capital Próprio na linha .23, e na linha 35 foram declaradas Despesas de Juros sobre o Capital Próprio na importância de R\$ 306.797.690,01.*

*17.) Tendo em vista o contribuinte ter oferecido à tributação apenas na linha 24 " Outras Receitas Financeiras" o montante de R\$ 9.034.092,54, somente teria direito a deduzir o montante de R\$ 1.806.464,94 (R\$ 9.034.092,54 - R\$ 44.719.741,77) X R\$ 8.942.198,14, conforme dispõe o art. 231, inciso III, do Decreto 3.000/99 (RIR/99) (fl. 121)”.*

Por sua vez, a Turma de Julgamento de 1ª Instância (5ª Turma da DRJ/SP1) entendeu comprovado o oferecimento à tributação dos rendimentos de JCP no total de R\$ 228.919.198,95 (embora contasse, na DIPJ, no item “Outras Adições”, de modo que, a princípio, razão assistiria à recorrente em ver o total de seu pleito nesta rubrica (IRRFFonte sobre JCP – R\$ 34.337.879,84) devidamente provido. Conferindo: R\$ 228.919.198,95 (X) 15% = R\$ 34.337.879,84.

Com isso, como a recorrente informou no PA nº 10880.903666/2006-19 (fls. 64) a compensação de R\$ 22.188.814,19<sup>2</sup>, restaria a seu favor o importe de R\$ 12.149.065,65 (R\$ 34.337.879,84 – R\$ 22.188.814,19).

---

<sup>3</sup> Esclarecemos que o valor devido a título de IRRF s/Juros Capital Próprio pago pela AmBev apurado no ano de 2001, no montante de R\$ 22.188.814,19, foi compensado com o crédito do IRRF s/Juros Capital Próprio recebidos no mesmo período, por esta empresa no montante de R\$ 25.888.330,37, conforme cópias dos razões;

Processo nº 10880.722233/2011-13  
Acórdão nº 1402-003.903

S1-C4T2  
Fl. 286

Entretanto, a decisão recorrida entendeu que “diante da falta de comprovação de que a requerente não compensou do IRRF devido a título de JCP no ano de 2001 (R\$ 27.673.087,39 - fl. 59 do processo nº 10880.903666/2006-19 com o IRRF incidente sobre a receita de JCP auferida no ano de 2001 (R\$ 34.337.879,84), o IRRF cód. 5706, disponível para formação do saldo negativo de IRPJ fica reduzido a R\$ 6.664.792,45”. (Ac. DRJ – fls. 56).

Compulsando o PA nº 10880.903666/2006-19 (fls. 59 - manual – fls. 60 – digitalizada), encontramos o seguinte:

	Rendimento Tributável	Imposto Retido	Deduções	Comp. Judicial Ano Cal.	Comp. Judicial Ano Ant.	Rend. Tr
Janeiro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Fevereiro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Março	1.275,83	181,01	0,00	0,00	0,00	0,00
Abril	10.452,82	1.567,73	0,00	0,00	0,00	0,00
Mai	82,43	12,33	0,00	0,00	0,00	0,00
Junho	1.513,91	226,92	0,00	0,00	0,00	0,00
Julho	142,31	21,31	0,00	0,00	0,00	0,00
Agosto	88.644.080,60	13.288.378,53	0,00	0,00	0,00	0,00
Setembro	352,10	52,54	0,00	0,00	0,00	0,00
Outubro	71,24	10,62	0,00	0,00	0,00	0,00
Novembro	301,54	44,88	0,00	0,00	0,00	0,00
Dezembro	97.039.717,25	14.381.580,38	0,00	0,00	0,00	0,00
Total	186.697.989,81	27.673.087,39	0,00	0,00	0,00	0,00
13º Salário	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Diga-se, para a Turma de 1º Piso, caberia à contribuinte comprovar que não teria compensado este valor (R\$ 27.673.087,39) com o total do IRRF sobre JCP de 2001, aqui discutido e comprovado no importe de R\$ 34.337.879,84.

Como essa comprovação não teria restado confirmada, o valor provido pela decisão recorrida nesta rubrica de JCP foi de R\$ 6.664.792,45 (R\$ 34.337.879,84 – R\$ 27.673.087,39) e não R\$ 12.149.065,65 (R\$ 34.337.879,84 – R\$ 22.188.814,19).

Vejo de outra forma.

Há documentos nos autos – Livro Razão da recorrente (fls. 139) estampando a compensação de R\$ 22,1 milhões e não de R\$ 27,6 milhões.

Veja-se:

Conta do Razão		21100009		IRRF 5706 - Juros s/Capital Próprio	
Empresa		058			
Referência	Dt. lçto.	CL	Mont. em MI	Texto	
<input type="checkbox"/>	27.08.2001	50	20.502.517,14	PROVISÃO DIVIDENDOS A PAGAR	
<input type="checkbox"/>	31.08.2001	40	20.502.517,14	Valor compensado com DIPJ 2001 base 2000	
<input type="checkbox"/>	31.12.2001	50	22.188.814,19	Provisão de Ir s/juros Capital próprio 122001	
<input type="checkbox"/>	04.01.2002	40	22.188.814,20	Compensação IRRF s/Juros s/Cap. Próprio 2º sem/2001	
<input type="checkbox"/>	01.06.2003	50	0,01	Compensação IRRF s/Juros s/Cap. Próprio 2º sem/2001	
<input type="checkbox"/>	08.10.2003	40	24.179.690,02	Compensação IRRF s/ JCP a pagar	
<input type="checkbox"/>	01.11.2003	50	24.179.690,02	Reclas. rel. Compens. Irpj e csll e irrf-s/JCP a pagar	
*			0,00		

Há outro valor citado (R\$ 20.502.517,14), mas este se refere a compensação de IRRFonte sobre JCP de 2001 com créditos de JCP do ano-calendário 2000, ou seja, não afetou a composição aqui discutida.

Assim, a situação dos autos abaixo se resume:

- i) comprovado o oferecimento à tributação dos rendimentos relativos aos JCP no total de R\$ 228.919.198,95 recebidos no período;
- ii) que o IRRFonte incidente sobre tais rendimentos - R\$ 34.337.879,84 – igualmente se comprovou;
- iii) terem sido os informes de rendimentos exigidos devidamente acostados; e,
- iv) ter sido comprovada a compensação realizada pela contribuinte de R\$ 22.188.814,19.

Desse modo, considerando tudo o que foi exposto, entendo que o valor do direito creditório relativamente aos IRRFonte sobre rendimentos derivados de JCP **encontra-se plenamente comprovado** e, por isso, o reconhecimento do direito creditório no valor de R\$ 12.149.065,65 (R\$ 34.337.879,84 – R\$ 22.188.814,19) é imperioso.

Assim, neste tópico, voto por dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório gerado pelas retenções de fonte sobre os rendimentos de JCP, no valor descrito no parágrafo antecedente.

Todavia, considerando que na decisão de 1ª Instância já houve o reconhecimento parcial do crédito buscado, no montante de R\$ 6.664.792,45 (Ac. DRJ. fls. 58), o valor a ser considerado é de R\$ 5.484.273,20 (R\$ 12.149.065,65 – R\$ 6.664.792,45), tudo na forma abaixo demonstrada analiticamente:

1.	Rendimentos de JCP em 2001	R\$ 228.919.198,95
2.	IRRFFonte sobre rendimentos acima (15%)	R\$ 34.337.879,84
3.	(-) Vlr. já compensado pela recorrente	R\$ 22.188.814,19
4.	(=) Vlr. remanescente (2 – 3)	R\$ 12.149.065,65
5.	(-) Vlr. deferido pela decisão DRJ (fls. 58)	R\$ 6.664.792,45

6. (=) Vlr. líquido do direito creditório sobre JCP R\$ 5.484.273,20

Sobre o segundo item em discussão (IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras), a divergência ocorreu em razão de a recorrente haver originalmente informado como sujeito à tributação o montante de R\$ 9.034.092,54 quando as DIRF apontavam R\$ 44.719.741,77.

Por esse motivo, o DD só acolheu o pleito da recorrente de forma proporcional, conforme quadro abaixo (fls. 124, do Processo nº 10880.903666/2006-19):

Conforme dispõe o artigo 231, inciso III do Decreto 3000/99					
Código	IRRF	IRRF DIRF	Receita DIRF	Receita DIPJ	IRRF Validado
3426	38.786,18				
3426	5.924,42				
3426	75,53				
3426	8.805.186,78				
3426	19.245,83				
3426	6.175,56				
3426	770,36				
3426	15,08				
3426	66.018,40				
<b>Sub-total</b>	<b>8.942.198,14</b>	<b>8.942.198,14</b>	<b>44.719.741,77</b>	<b>9.034.092,54</b>	<b>1.806.464,94*</b>
5273	6.601,90				
<b>Sub-total</b>	<b>6.601,90</b>	<b>6.601,90</b>	<b>33.009,48</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
5706	8.449.549,47				
5706	25.888.330,37				
<b>Sub-total</b>	<b>34.337.879,84</b>	<b>34.350.116,01</b>	<b>229.681.474,86</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>Total</b>	<b>43.286.679,88</b>				<b>1.806.464,94</b>

\*  $(9.034.092,54 / 44.719.741,77) \times 8.942.198,14 = 1.806.464,94$

Referidos cálculos, embora contestados na manifestação de inconformidade sob alegação de se tratar de critérios diferentes no momento do reconhecimento de referidos rendimentos (pelo regime de competência pela recorrente, pelo regime de caixa pelas fontes pagadoras), restaram mantidos pela decisão *a quo*.

Inconformada a recorrente acostou recurso voluntário ratificando o quanto dito na MI e acrescentou (RV – fls. 75/80):

“33. Em verdade, a Recorrente, em 2001, resgatou aplicações financeiras em renda fixa e auferiu receitas em operações de swap, no montante total de R\$ 44.752.751,25, tendo sofrido a retenção, pelas fontes pagadoras, no montante de R\$ 8.948.800,04, exatamente o valor de IR/Fonte sobre receitas financeiras constante dos informes de rendimentos já acostados aos presentes autos.

34. Entretanto, a Recorrente fez constar em sua DIPJ apenas as receitas financeiras auferidas no ano-calendário de 2001 (R\$ 9.034.092,54), e não declarou, por óbvio, a totalidade das receitas financeiras resgatadas naquele ano, já que tais receitas, pelo regime de competência, foram apropriadas nos respectivos períodos em que foram geradas.

35. É fato que as Autoridades Fiscais deveriam ter melhor analisado a formação do saldo negativo da Recorrente, notadamente a questão da

*tributação das receitas financeiras. Caso assim tivessem procedido, teriam constatado que todas aquelas receitas foram devidamente contabilizadas e oferecidas à tributação, principalmente em período anterior a 2001.*

*36. Isso porque a suposta divergência apurada pelas autoridades fiscais na base tributável da Recorrente corresponde às diferenças existentes em função do regime de competência adotado na contabilização de suas receitas financeiras.*

*37. Deveras, ao adotar o regime de competência, a Recorrente reconhece suas receitas na medida em que faz jus a elas, independentemente de sua entrada no caixa. Já as receitas informadas pelas fontes pagadoras, que fizeram as retenções, seriam aquelas apuradas quando da efetiva liquidação dos contratos, isto é, por ocasião do pagamento dos rendimentos (no caso do mercado de renda fixa) ou do resgate das quotas (no caso do mercado de fundos de renda variável).*

*(...)*

*41. Assim, no presente caso, diversas receitas financeiras foram apropriadas nos anos-calendários anteriores a 2001, enquanto que o seu ingresso em caixa, momento no qual houve a retenção do IR/Fonte, se deu somente naquele ano de 2001. Daí a aparente ausência de contabilização/declaração, caso se analise isoladamente apenas um ano-calendário.*

*42. Com efeito, como é de vasto conhecimento, a Recorrente surgiu da fusão de 2 grandes empresas fabricantes de bebida, quais sejam, Companhia Antártica Paulista I.B.B.C. ("Antártica") e Companhia Cervejaria Brahma ("Brahma").*

*43. De acordo o art. 228, da Lei nº 6.404/76, a Recorrente assumiu todos os direitos e obrigações das empresas que lhe deram origem, dentre eles, a titularidade das referidas aplicações financeiras.*

*44. Dessa forma, e consoante o acima exposto, foram justamente as empresas fusionadas que ofereceram, respeitando o regime de competência, as correspondentes receitas financeiras à tributação. Veja-se.*

*45. Primeiramente, em relação à Antártica, no ano calendário de 1998, tal empresa declarou em sua **DIPJ** o valor de R\$ 157.051.524,91 de receitas financeiras, apuradas conforme o regime de competência (doc. 06).*

*46. No entanto, naquele ano-calendário, a Antártica sofreu retenção de IR/Fonte no valor de R\$ 7.736.975,33, o que ensejaria receita financeira correspondente no montante de R\$ 51.579.835,53.*

*47. Disso resulta que restaram R\$ 105.471.689,38 de receitas financeiras que, embora apuradas e declaradas em 1998 conforme o regime de competência, não sofreram retenção na fonte pelas fontes pagadoras.*

*48. Da mesma forma, no ano-calendário de 1999, a Antártica declarou em sua **DIPJ** o valor de R\$ 62.498.143,27 de receitas financeiras, apuradas conforme o regime de competência (doc. 07).*

49. *Todavia, naquele ano-calendário, a Antártica sofreu retenção de IR/Fonte pelas fontes pagadoras no valor de R\$ 7.392.808,05, o que ensejaria receita financeira correspondente no montante de R\$ 49.285.387,00, por onde se conclui que a Antártica ofereceu a tributação um montante superior a 13.212.756,27 conforme o regime de competência.*

50. *Em relação à Brahma, no ano calendário de 2000, esta sofreu retenção de IR/Fonte no valor de R\$ 2.851.943,65, o que ensejaria receita financeira correspondente no montante de R\$ 19.012.957,67. Contudo, em citado ano, a Brahma ofereceu à tributação um montante de R\$ 25.860.106,38 a título de receitas financeiras.*

51. *Disso resulta que restaram R\$ 6.847.148,71 de receitas financeiras que, embora apuradas e declaradas em 2000 conforme o regime de competência, não sofreram retenção na fonte pelas fontes pagadoras.*

52. Para melhor compreensão, confira-se a tabela abaixo:

Empresa	Ano Calendário	Receitas Financeiras Oferecidas à Tributação	IR/Fonte Declarado	Receita Ensejadora do IR/Fonte	Diferenças entre Receitas
Brahma	2000	25.860.106,38	2.851.943,65	19.012.957,67	6.847.148,71
Antártica	1999	62.498.143,27	7.392.808,05	49.285.387,00	13.212.756,27
	1998	157.051.524,91	7.736.975,33	51.579.835,53	105.471.689,38
TOTAL					125.531.594,36

53. *Da análise dessa tabela, percebe-se nitidamente a diferença entre o volume de receitas que é contabilizado em DIPJ e aquele sobre o qual houve retenção de IR/Fonte, em função do regime de competência no reconhecimento contábil das receitas.*

54. *Resta claro, portanto, que houve, tanto na Antártica, como na Brahma, ao longo dos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, o auferimento de receitas financeiras em valor suficiente, e até a maior, para fazer frente à tributação de R\$ 8.948.800,04 a título de IR/Fonte que foi retido da Recorrente no ano-calendário de 2001”.*

Em suma, aduz a recorrente: i) a dissonância entre os regimes de competência e de caixa; ii) que os valores oferecidos à tributação superam, em muito, o exigido pelo Fisco; e, iii) que devido ao longo espaço de tempo torna-se difícil obter os documentos necessários.

Penso que razão não assiste à recorrente neste ponto, primeiramente porque, sabidamente, a disfunção na forma de reconhecer os rendimentos/receitas (competência/caixa) é questão fática que tem gerado eternos conflitos entre Fisco/contribuinte, em alguns casos, como no presente, de difícil solução, seja pelo tempo transcorrido, seja pela quantidade de documentos e lançamentos que envolvem.

Para tal conflito só há um remédio: o contribuinte tem que juntar, às suas expensas (afinal é o autor nos casos de Pedidos de Restituição/Compensação) todos os documentos, informações, livros, planilhas, controles que permitam ao Poder Tributante aferir o atendimento à legislação. E nem se pretenda acolher o pedido da recorrente no sentido de que (“as Autoridades Fiscais deveriam ter melhor analisado a formação do saldo negativo da Recorrente, notadamente a questão da tributação das receitas financeiras. Caso assim tivessem procedido, teriam constatado que todas aquelas receitas foram devidamente contabilizadas e oferecidas à tributação,

principalmente em período anterior a 2001”) posto que, a teor do artigo 373, I, do CPC, é sua tal incumbência.

Em outro exprimir, à recorrente exigia-se a comprovação de que a disfunção surgida teve origem na forma de reconhecimento dos rendimentos (competência/caixa).

Nessa linha, mesmo que os argumentos e cálculos trazidos, mostrando que poderia ter havido uma tributação acima dos rendimentos do AC/2001, o que confirmaria a divergência, fato é que a recorrente serviu-se, para chegar ao demonstrativo que fez no RV (item 52), de mera equação matemática (regra de três), partindo do montante do IRRFonte para chegar à receita tributada.

Veja-se, novamente, o quadro elaborado pela recorrente (RV – fls. 80):

52. Para melhor compreensão, confira-se a tabela abaixo:

Empresa	Ano Calendário	Receitas Financeiras Oferecidas à Tributação	IR/Fonte Declarado	Receita Ensejadora do IR/Fonte	Diferenças entre Receitas
Brahma	2000	25.860.106,38	2.851.943,65	19.012.957,67	6.847.148,71
Antártica	1999	62.498.143,27	7.392.808,05	49.285.387,00	13.212.756,27
	1998	157.051.524,91	7.736.975,33	51.579.835,53	105.471.689,38
TOTAL					125.531.594,36

Quanto ao interregno temporal transcorrido e eventual pedido de diligência para que o Fisco verificasse e comprovasse que a discrepância de valores teria origem no referido desencontro de regimes, ainda que muitas vezes essa seja a solução adotada pela Turma de Julgamento, não vejo seja este o caso que aqui se apresenta.

Explico.

Já em sua MI (fls. 23/45) a recorrente pugnava ter tentado obter perante as instituições financeiras, “*informações e documentos comprobatórios da composição detalhada dos rendimentos resgatados em 2001, notadamente quanto à data inicial das aplicações e aos juros creditados em períodos anteriores, a fim de instrução da presente manifestação de inconformidade e demonstração cabal do aqui alegado. No entanto, sob a justificativa de que são dados referentes a período de mais de 10 (dez) anos, as instituições ainda não conseguiram realizar o levantamento solicitado, de tal modo que, desde já, requer-se a posterior juntada das informações e dos documentos comprobatórios da tributação das receitas financeiras*”.

E, alternativamente, aduziu, “*ademais, caso entenda cabível, essa D. Turma de Julgamento poderá determinar a realização de diligências para dirimir eventuais dúvidas quanto à correta e devida contabilização, em períodos anteriores, das receitas financeiras resgatadas em 2001, tendo como quesito este simples questionamento: poderia o Sr. Agente, mediante análise da contabilidade da Requerente e dos extratos bancários da época, identificar se as receitas financeiras resgatadas em 2001, constantes dos informes de rendimentos, foram tributadas em períodos anteriores?*”

Pois bem, o fato de serem dados referentes a períodos de mais de 10 anos não retira da interessada o dever de conseguir e juntar os documentos, tudo isso a teor do artigo 274, do RIR/1999, então vigente, mais não fosse, pelo simples fato de que tal providência, se cumprida, lhe aproveitaria.

Quanto ao mais, inclusive a diligência pretendida (com “elaboração” de um único quesito que, no entender da recorrente, solucionaria todo o impasse), não se perca o foco: entre a MI (quando a recorrente protestou pela “*posterior juntada das informações e dos documentos comprobatórios da tributação das receitas financeiras*”) protocolizada em 14/11/2011 e esta sessão de julgamento (maio/2019), passaram-se quase oito anos e a recorrente, neste longo intervalo temporal, NÃO TROUXE UM DOCUMENTO SEQUER AOS AUTOS.

Desta forma, data vênia, a diligência teria que finalidade? Trazer documentos que a recorrente deveria já ter trazido?

Ora, diligências prestam-se a munir os julgadores de informações presentes nos autos e que necessitam de maiores esclarecimentos e não para suprir lacuna deixada pela própria interessada, autora no caso, mais não fosse, pelo próprio tempo transcorrido sem que a recorrente tivesse tomado as providências que se mostravam imprescindíveis, sempre lembrando que, a esse respeito, protestou em 2011, pela “*posterior juntada das informações e dos documentos comprobatórios da tributação das receitas financeiras*”.

Resumindo, não tendo a recorrente trazido aos autos a confirmação e comprovação do oferecimento à tributação dos rendimentos que geraram o IRRFonte sobre aplicações financeiras, demonstrando a alegada dissintonia entre os regimes de competência e de caixa, o RV nesta parte não pode ser provido.

A esse respeito, a jurisprudência administrativa é pacífica:

***PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.***

*A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. (Acórdão nº 103-23579, sessão de 18/09/2008)*

Assim, em relação a este item, nego provimento ao recurso voluntário.

## CONCLUSÃO

Pelo exposto e o que mais consta dos autos voto, i) em relação às preliminares, i.i) rejeitar as arguições de inexistência de base legal para exigir que os rendimentos sobre os quais incidiram o IRRFonte sejam oferecidos à tributação; e, i.ii) afastar a decadência suscitada; ii) quanto ao mérito, ii.i) negar provimento ao recurso voluntário em relação ao IRRFonte sobre rendimentos de aplicações financeiras; e, ii.ii) DAR PROVIMENTO PARCIAL **para reconhecer o direito creditório de R\$ 5.484.273,20**, relativamente ao IRRFonte incidente sobre rendimentos de JCP, excluídos os valores já compensados pela contribuinte (R\$ 22.188.814,19) e o montante provido pela decisão de 1ª Instância (R\$ 6.664.792,45), tudo na forma abaixo demonstrada:

1. Rendimentos de JCP em 2001	R\$ 228.919.198,95
2. IRRFonte sobre rendimentos acima (15%)	R\$ 34.337.879,84
3. (-) Vlr. já compensado pela recorrente	R\$ 22.188.814,19

Processo nº 10880.722233/2011-13  
Acórdão n.º **1402-003.903**

**S1-C4T2**  
Fl. 293

---

4. (-) Vlr. deferido pela decisão DRJ (fls. 58)	R\$ 6.664.792,45
---	------------------

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone

## Voto Vencedor

Conselheira Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

O Relator restou vencido em seu entendimento contrário à dedução das retenções na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras. A maioria qualificada do Colegiado decidiu que tais retenções deveriam ser reconhecidas integralmente na composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001.

Consoante se verifica no despacho decisório às e-fls. 10/20, ao analisar o saldo negativo de IRPJ apurado pela contribuinte no ano-calendário 2001, no valor total de R\$ 43.286.679,88 e integralmente constituído por retenções na fonte, a autoridade fiscal se limitou a intimar o sujeito passivo a apresentar os comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras no período correspondente, apesar de já ter constatado que as receitas correspondentes às retenções confirmadas em DIRF não teriam sido oferecidas integralmente à tributação, dados os valores informados na *ficha 06 A, linhas 21, 23 e 25 da DIPJ 2002*.

No que se refere às retenções sobre rendimentos de aplicações financeiras, a autoridade fiscal reconheceu a parcela de R\$ 1.806.464,94 do total de R\$ 8.942.198,14, por ter constatado que, do total de rendimentos submetidos à retenção na fonte (R\$ 44.719.741,77), apenas R\$ 9.034.092,54 fora oferecido à tributação nas linhas antes referidas da DIPJ do ano-calendário 2001.

Em sua manifestação de inconformidade, a contribuinte distribuiu as retenções na fonte, no total de R\$ 43.286.679,88, entre rendimentos de aplicações financeiras (R\$ 8.948.800,04) e rendimentos de juros sobre o capital próprio (R\$ 34.337.879,84), atribuindo à primeira categoria, portanto, uma parcela maior que a confirmada no despacho decisório (R\$ 8.942.198,14).

Observa-se no despacho decisório, porém, que tal divergência não foi investigada pela autoridade fiscal, pois esta inicialmente mencionou a confirmação das retenções declaradas pelas fontes pagadoras *em montante muito próximo ao utilizado pelo contribuinte na apuração do IRPJ do período* e, depois de intimar o sujeito passivo a apresentar os comprovantes de retenção, não fez qualquer ressalva à falta de comprovação de alguma das parcelas retidas. A única objeção apresentada para a admissibilidade das retenções vinculadas a rendimentos de aplicações financeiras, portanto, foi o oferecimento parcial das correspondentes receitas à tributação.

Ocorre que o art. 231, inciso III do RIR/99, citado no despacho decisório, autoriza a dedução, na apuração do ajuste anual do IRPJ, *do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real*. Neste cenário, a autoridade fiscal, para promover a glosa correspondente, deve investigar quais receitas foram computadas na determinação do lucro real, sendo que no presente caso houve mera inferência a partir do que consignado na linha 24 da ficha 06 A, a título de "Outras Receitas Financeiras", desconsiderando aspectos de conhecimento geral acerca do regime de reconhecimento dos rendimentos auferidos em aplicações financeiras e da periodicidade das retenções promovidas pelas instituições financeiras em razão de tais rendimentos.

De fato, a interessada alega, desde a manifestação de inconformidade, que os rendimentos motivadores das retenções deduzidas foram auferidos em aplicações financeiras resgatadas em 2001, além de operações de *swap*, não se verificando a declaração da integralidade das receitas naquele ano porque já apropriadas em períodos anteriores pelo regime de competência. Citou, neste sentido, as Instruções Normativas SRF nº 123, de 1999, e 25, de 2001 e, relatando ter requerido às instituições financeiras o histórico de tais aplicações financeiras, observou que a autoridade julgadora de 1ª instância poderia determinar diligência para tal confirmação.

Em circunstâncias semelhantes, esta Conselheira assim se manifestou no voto condutor do Acórdão nº 1101-000.880:

*Isto porque a recorrente esclarece que retenções verificadas sob código de receita 5273 corresponderiam a rendimentos auferidos em operação de swap, registrados com base no regime de competência, ao passo que o IRRF é devido no momento da alienação, que compreende a liquidação (vencimento) e o resgate. Daí ser comum haver um descasamento entre o momento em que o rendimento decorrente de aplicações financeiras é reconhecido como receita e tributado pelo IRPJ e aquele em que ocorre a retenção do IRRF.*

*Em petição apresentada ao CARF em 05/03/2013, diz que houve reconhecimento de rendimentos de operações de swap, em 2002, no montante de R\$ 254.391.630,11, superior àquele admitido pela autoridade fiscal (R\$ 205.706.139,71). O montante assim alegado ainda seria inferior aos rendimentos esperados em razão das retenções informadas pelas fontes pagadoras para o ano-calendário 2002 (R\$ 280.882.346,51, conforme fl. 35), mas seria explicado por outra divergência aventada, também em memoriais, relativamente aos valores atribuídos à fonte pagadora Banco Citibank S/A, quando do preenchimento da Ficha 43 da DIPJ.*

*Ocorre que, no sítio da Receita Federal na Internet (<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/DIRF/Mafon2002/rendcapital/operacaoswap.htm>) colhe-se que o código 5273 é utilizado para recolhimento de imposto retido em razão de rendimentos auferidos em operações de swap. E, de fato, a Instrução Normativa SRF nº 25/2001, vigente à época dos fatos, assim expõe:*

#### Operações de swap

Art. 32. Estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de vinte por cento, os rendimentos auferidos em operações de swap.

§ 1º A base de cálculo do imposto nas operações de que trata este artigo será o resultado positivo auferido na liquidação do contrato de swap, inclusive quando da cessão do mesmo contrato.

**§ 2º O imposto será retido pela pessoa jurídica que efetuar o pagamento do rendimento, na data da liquidação ou da cessão do respectivo contrato.**

§ 3º Para efeitos de apuração e pagamento do imposto mensal sobre os ganhos líquidos, as perdas incorridas em operações de swap não poderão ser compensadas com os ganhos líquidos auferidos em outras operações de renda variável.

§ 4º As perdas incorridas nas operações de que trata este artigo somente serão dedutíveis na determinação do lucro real, se a operação de swap for registrada e

contratada de acordo com as normas emitidas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil.

§ 5º Na apuração do imposto de que trata este artigo, poderão ser considerados como custo da operação os valores pagos a título de cobertura (prêmio) contra eventuais perdas incorridas em operações de swap.

§ 6º Quando a operação de swap tiver por objeto taxa baseada na remuneração dos depósitos de poupança, esta remuneração será adicionada à base de cálculo do imposto.

§ 7º No caso de que trata o parágrafo anterior, o valor do imposto fica limitado ao rendimento auferido na liquidação da operação de swap. *(negrejou-se)*

*Diante de tais circunstâncias, não poderia a autoridade administrativa limitar suas análises à comparação linear entre os rendimentos que ensejaram o IRRF informado pelas fontes pagadoras e aqueles integradas ao resultado contábil segundo o regime de competência. A autoridade competente não intimou a contribuinte a esclarecer as divergências identificadas, e restringiu suas análises às DIRF e à DIPJ da recorrente. Em consequência, determinou o IRRF admissível como dedução mediante relação proporcional com os rendimentos contabilizados no ano-calendário 2002, sem sequer especificar os rendimentos que, informados pelas fontes pagadoras, não teriam sido contabilizados no período sob análise.*

*Impõe-se, assim, concluir que a afirmação fiscal de que não foi provado o integral oferecimento à tributação dos rendimentos sob código 5273 não está amparada por procedimento fiscal suficiente, de modo a impor à recorrente o dever de desconstituir esta acusação. Certamente a contribuinte poderia demonstrar a regularidade de seu procedimento apresentando prova documental de que o IRRF deduzido no ano-calendário 2002 corresponderia a rendimentos reconhecidos contabilmente naquele ano ou em períodos anteriores. Todavia, este ônus somente lhe incumbiria em caso de omissão ante regular intimação neste sentido durante o procedimento fiscal de análise das compensações declaradas.*

*Veja-se, ainda, que na sessão extraordinária da Câmara Superior de Recursos Fiscais, realizada em 10/12/2012, foi aprovada a Súmula CARF nº 80 enunciando que na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto. Todavia, esta comprovação somente é exigível no curso do contencioso administrativo quando a autoridade administrativa desenvolve, inicialmente, procedimento fiscal que impute ao sujeito passivo este ônus. A mera apuração interna de que os rendimentos declarados são inferiores aos esperados em razão do imposto retido no período de apuração, que não tem em conta os regimes diferenciados de reconhecimento da receita e de retenção do imposto, não é hábil a impor ao sujeito passivo o dever de promover esta comprovação no curso do contencioso administrativo.*

*Por tais razões, é de se concluir que a autoridade administrativa não reuniu motivação suficiente para restringir a dedução do imposto retido sob código 5273 ao montante de R\$ 37.261.095,81, devendo ser admitida a dedução*

---

*integral do montante retido de R\$ 50.878.325,94. Em consequência, é desnecessário confirmar a validade das alegações da recorrente, em petição de 05/03/2013, no sentido de que reconheceria, no lucro tributável, parcela de rendimentos superior àquela extraída da linha 21 da Ficha 06 A da DIPJ do ano-calendário 2002, bem como averiguar o valor dos rendimentos que teriam sido pagos pelo Banco Citibank S/A.*

Assim, apesar de a interessada não ter razão quando afirma a *inexistência de condição legal para compensação do IR/Fonte cujos rendimentos não foram declarados*, dado o entendimento, em sentido contrário, consolidado na Súmula CARF nº 80, impõe-se reconhecer-lhe integralmente, na formação do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001, as retenções vinculadas a aplicações financeiras, no montante de R\$ 8.948.800,04, do qual R\$ 1.806.464,94 já fora admitido no despacho decisório da DERAT/SP.

Estas as razões, portanto, para DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às retenções sobre rendimentos de renda fixa deduzidas na apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada.