



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

Processo nº 10880.972726/2010-11
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1302-000.507 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 27 de julho de 2017
Assunto ÁGIO. REMESSAS PARA O EXTERIOR. IRRF. DIRF
Recorrente VIVO PARTICIPAÇÕES S.A. (SUCESSORA DA TELESP CELULAR PARTICIPAÇÕES S.A.)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator, vencido o Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto face ao Acórdão nº 12-59.563 de 12 de setembro de 2007 da 15ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro que, por unanimidade de voto, não reconhecer o direito creditório pleiteado pela Recorrente e, conseqüentemente, Manter Integralmente os termos do Despacho Decisório nº 952491429, de 09/09/2011 (fl. 06), registrando-se a seguinte ementa:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IRRF. INDEDUTIBILIDADE. NÃO COMPROVAÇÃO DO OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DOS RESPECTIVOS RENDIMENTOS.

Para efeito de determinação do saldo negativo de IRPJ a ser restituído ou compensado, a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real. No caso de receitas oriundas de aplicações financeiras que abranjam mais de um exercício, o oferecimento destas receitas à tributação ocorre em conformidade com o ano em que tais rendimentos foram auferidos, de acordo com o regime de competência. Cabe ao contribuinte a comprovação do oferecimento destas receitas à tributação, justificando-se a glosa do respectivo IRRF quando não realizada a devida comprovação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Fiscalização registrou os seguintes fatos, os quais também foram destacados no Acórdão recorrido:

Trata-se de DCOMP Eletrônica nº 18930.88100.301209.1.2.02-6480, fls. 02/05, apresentada em 30/12/2009 onde a interessada declara, resumidamente, a compensação utilizando o seguinte crédito:

Crédito - Saldo Negativo de IRPJ Forma de Apuração: Anual Exercício: 2005
Valor do Saldo Negativo : R\$ 101.054.248,39 Valor Original do Crédito Inicial : R\$ 101.054.248,39 Crédito Original da Data da Transmissão : R\$ 101.054.248,39 Valor do Pedido de Restituição : R\$ 101.054.248,39 O contribuinte pleiteou ainda a utilização do saldo negativo em questão para compensar os débitos relacionados às seguintes PERDCOMP:

PER/DCOMPs	Relacionadas	
33811.80328.210611.1.3.02-5906		24290.57212.240511.1.3.02-5808
40033.60144.300611.1.3.02-6040		17182.20499.220611.1.3.02-1615
17168.31867.210711.1.7.02-5891		40630.27357.300611.1.3.02-0984
30392.52668.220711.1.3.02-2923		34727.15796.210711.1.7.02-1297
27500.98559.130711.1.3.02-0988		19081.39375.260711.1.3.02-2578
14564.01858.300511.1.3.02-0742		13411.27143.070611.1.3.02-5911
36618.61338.310511.1.3.02-5744		40872.23754.310511.1.3.02-1862
25594.24337.260511.1.3.02-5002		26229.59579.310511.1.3.02-6705
10904.82400.150711.1.3.02-3628		17594.44694.290711.1.3.02-1636
27006.63245.200611.1.7.02-2595		01254.69371.150711.1.3.02-7275
36025.53553.200611.1.3.02-9770		34966.13019.200611.1.7.02-3380
07270.14121.170611.1.3.02-8340		13162.73138.150611.1.3.02-1315
03706.49559.110811.1.3.02-0690		28699.05797.140611.1.3.02-5114
02803.04423.170811.1.3.02-0390		33741.75801.150811.1.3.02-4050

Anotou-se que, as PERDCOMP foram analisadas em procedimentos informatizados, resultando em HOMOLOGAÇÃO PARCIAL e NÃO HOMOLOGAÇÃO das compensações declaradas e **inexistência de valor a ser restituído/ressarcido** para os PER/DCOMP listados a seguir.

Declaração	Compensação	Homologada	Parcialmente
24290.57212.240511.1.3.02-5808	Declarações de	Compensação	Não Homologadas
33811.80328.210611.1.3.02-5906		17182.20499.220611.1.3.02-1615	
40033.60144.300611.1.3.02-6040		40630.27357.300611.1.3.02-0984	
17168.31867.210711.1.7.02-5891		34727.15796.210711.1.7.02-1297	
30392.52668.220711.1.3.02-2923		19081.39375.260711.1.3.02-2578	
27500.98559.130711.1.3.02-0988		13411.27143.070611.1.3.02-5911	
14564.01858.300511.1.3.02-0742		40872.23754.310511.1.3.02-1862	
36618.61338.310511.1.3.02-5744		26229.59579.310511.1.3.02-6705	
25594.24337.260511.1.3.02-5002		17594.44694.290711.1.3.02-1636	
10904.82400.150711.1.3.02-3628		01254.69371.150711.1.3.02-7275	
27006.63245.200611.1.7.02-2595		34966.13019.200611.1.7.02-3380	
36025.53553.200611.1.3.02-9770		13162.73138.150611.1.3.02-1315	
07270.14121.170611.1.3.02-8340		28699.05797.140611.1.3.02-5114	
03706.49559.110811.1.3.02-0690		33741.75801.150811.1.3.02-4050	
02803.04423.170811.1.3.02-0390			

De acordo com o Despacho Decisório nº 952491429, de 09/09/2011 (fl. 06), o julgamento teve a seguinte fundamentação:

"Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 101.054.248,39 Valor na DIPJ: R\$ 101.054.248,39 Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 101.054.248,39 IRPJ devido: R\$ 0,00 Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 56.633.352,77" Instruindo o despacho decisório veio o Demonstrativo de Análise do Crédito (fls. 08/21), onde foram detalhadas as parcelas confirmadas e as parcelas não confirmadas integrantes do direito creditório pleiteado, que reproduzimos a seguir:

CNPJ da Fonte pagadora	código de Receita	Valor confirmado
02.319.126/0001-59	5706	41.110.200,00
02.449.992/0001-64	3426	8.806.486,00
30.306.294/0001-45	3426	16.238,83
59.588.111/0001-03	3426	104.801,47
60.770.336/0001-65	3426	1.921,45
61.472.676/0001-72	3426	269.426,62
02.558.132/0001-6	5706	6.324.278,40
Total		56.633.352,77

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas					
CNPJ da Fonte pagadora	código de Receita	Valor PERDCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
33.479.023/0001-80	5273	44.417.474,96	0,00	44.417.474,96	Rec. cor. não ofer.à trib.
58.160.789/0001-28	5273	3.420,66	0,00	3.420,66	Rec. cor. não ofer.à trib.
total		44.420.895,62	0,00	44.420.895,62	

58.160.789/0001-28	5273	3.420,66	0,00	3.420,66	Rec. cor. não ofer.à trib.
total		44.420.895,62	0,00	44.420.895,62	

A ciência do Despacho Decisório ocorreu em 22/09/2011, fl. 07.

A Recorrente apresentou manifestação de inconformidade (21/10/2011, fls. 23/39), instruída com os documentos de fls. 40/462, em que alega:

No ano-calendário de 2004, a Requerente sofreu retenções de imposto de renda no valor total de R\$ 101.054.248,39 (vide Ficha 53, da DIPJ, doc. nº 05 -fls.233/308), conforme abaixo:

(...)

Tendo em vista que, ao final do ano-calendário, a Requerente não apurou imposto a recolher, o imposto retido na fonte, no montante de R\$ 101.054.248,39, compôs o saldo negativo de IRPJ relativo ao período em questão.

No entanto, a Receita Federal do Brasil não reconheceu as retenções decorrentes de operações de swap realizadas junto ao Citibank S/A, CNPJ nº 33.479.023/0001-80 e ao Banco Safra S/A, CNPJ nº 58.160.789/0001-28, nos valores de R\$ 44.417.474,962 e R\$ 3.420,66, respectivamente (cf. informes de rendimento, doc. nº 06-309/311).

O argumento adotado pelo Fisco para não reconhecer tais retenções foi a não tributação da receita de swap correspondente.

(...)

Ora, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, como a Requerente, devem registrar as receitas decorrentes de aplicações financeiras com base no regime de competência.

É o que determina o artigo 17 do Decreto Lei nº 1.598/773 e artigo nº 373 do RIR/99 - Decreto nº 3.000/994. Mesmo entendimento é aquele exarado pela Receita Federal em diversas decisões e soluções de consulta. O mesmo raciocínio aplica-se às operações de swap.

Nesse sentido, em atendimento ao princípio da competência, o reconhecimento das receitas ocorre no momento em que nasce o direito ao rendimento e é rateada ao longo do tempo em que produz efeitos.

Em suma, se uma aplicação financeira de longo prazo é realizada em 2004 com vencimento em 2006, nos anos-calendários 2004, 2005 e 2006 os rendimentos decorrentes dessa aplicação em cada um dos períodos serão reconhecidos como receita pelas empresas em sua conta de resultados, bem como escriturados nos livros razão dos respectivos anos e oferecidos à tributação do IRPJ.

Já o imposto de renda retido na fonte (IRRF) é devido no momento da alienação, que compreende a liquidação (vencimento) e o resgate.

Isso é o que dispõem o artigo 65 § 3º da Lei nº 8.981/19956 c/c Artigo 5º da Lei 9.779/997 e artigo 1º da Lei nº 11.033/20048, corroborada pela Instrução Normativa da Receita Federal nº 1.022/20109 e soluções de consulta da Receita Federal do Brasil.

Ou seja, o IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras em operações de swap somente é devido quando do resgate ou alienação da referida aplicação, isto é, quando efetivamente é colocado à disposição o investidor as receitas dela decorrentes.

Ante o exposto é 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 - que, frise-se, ocorre no momento do vencimento da aplicação.

A DRJ anotou que, a Requerente auferiu receita de *swap*, nos anos de 1999 a 2004, no valor total de R\$473.491.464,20. É o que demonstram a "Composição das Receitas Financeiras por lançamentos contábeis" e a "Composição Analítica da DIPJ", relativas aos anos-calendário em questão (doc. nº 07- fls. 312/334).

Tais rendimentos, entretanto, foram oferecidos à tributação na medida que auferidos e informados nas DIPJ correspondentes (doc. nº 08 - fls. 335/350).

De seu lado, a Recorrente sustentou que, apesar do descasamento entre as receitas de swap no total de R\$ 473.491.464,20 - frisou, oferecidas a tributação na medida que auferidas, de acordo com a legislação aplicável e com o princípio da competência - e a retenção do imposto correspondente, no montante de R\$101.054.248,39, devido apenas quando do resgate das aplicações, não haveria se falar em não tributação de tais receitas.

Considerou, assim, que havia demonstrado as retenções sofridas e a tributação dos rendimentos correlatos, a lógica seria o cômputo do imposto retido pelos **Citibank e Banco Safra S/A**, nos valores de **R\$44.417.474,96** e **R\$ 3.420,66** respectivamente, na apuração do saldo negativo de imposto de renda relativo ao ano-calendário 2004, que totaliza R\$101.054.248,39.

Não obstante, as razões da Recorrente não foram acolhidas, conforme Acórdão recorrido, cujo resultado e ementa foram inicialmente transcritos.

A Recorrente foi intimada do Acórdão em questão, em 04/10/2013 (fl. 483) e interpôs Recurso Voluntário, em 17/10/2007 (fl. 485). Representação processual formalizada às fls. 496/603.

Razões da Recorrente

Em suas razões a Recorrente reafirma os fatos e fundamentos expendidos na Manifestação de Inconformidade e destaca os pontos a seguir resumidos:

A Lei nº 9.430/96 prevê, em seu art. 1º, três formas distintas de apuração do imposto de renda: real, presumido ou arbitrado.

A tributação com base no lucro real, por sua vez, admite duas formas diferentes de tributação: real anual com antecipações mensais e real trimestral.

Na apuração do imposto com base no lucro real anual, com antecipações mensais (regime adotado pela Recorrente), fica o contribuinte obrigado a fazer recolhimentos mensais com base na receita bruta ou mediante balanços ou balancetes de suspensão e redução.

Os pagamentos mensais são considerados antecipação do imposto devido e, ao final do exercício, é realizado o ajuste anual, em que se apura lucro ou prejuízo, com o consequente saldo de imposto a pagar ou a ser restituído ou compensado.

Para calcular tal saldo, a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá deduzir do montante devido, dentre outros, o valor do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, conforme expressamente autorizado pelo art. 231 do RIR/994.

No ano-calendário de 2004, a Recorrente sofreu retenções de imposto de renda no valor total de R\$101.054.248,39 (vide Ficha 53, da DIPJ, doc. 05 da manifestação de inconformidade).

Sendo certo que, ao fim do ano-calendário, a Recorrente não apurou imposto a recolher, o imposto retido na fonte, no montante de R\$ 101.054.248,39, compôs o saldo negativo de IRPJ relativo ao período em questão.

Contudo, a Receita Federal do Brasil não reconheceu as retenções decorrentes de operações de swap realizadas junto ao Citibank S/A, CNPJ nº 33.479.023/0001-80, e ao Banco Safra S/A, CNPJ nº 58.160.789/0001-28, nos valores de R\$ 44.417.474,965 e R\$ 3.420,66, respectivamente (cf. informes de rendimento, doe. nº 06 da manifestação de inconformidade).

(...)

Como reconhecido pelo julgador, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, como a Recorrente, devem registrar as receitas decorrentes de aplicações financeiras com base no regime de competência. É o que determinam os arts. 17 do Decreto-lei nº 1.598/776 e 373 do RIR/99 - Decreto nº 3.0007997. O mesmo raciocínio aplica-se às operações de swap.

Nesse sentido, em atenção ao princípio da competência, o reconhecimento das receitas ocorre no momento em que nasce o direito ao rendimento e é rateado ao longo do tempo em que produz efeitos.

Ou seja, o IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras em operações de swap somente é devido quando do resgate ou alienação da referida aplicação, isto é, quando efetivamente são colocadas à disposição do investidor as receitas delas decorrentes.

Ante o exposto, é 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 - que, frise-se, ocorre no vencimento da aplicação.

No presente caso, a Recorrente auferiu receita de swap, nos anos de 1999 até 2004, no valor total de R\$ 473.491.464,20. É o que demonstram a "Composição das Receitas Financeiras por lançamentos contábeis" e a "Composição Analítica da DIPJ" relativas aos anos calendário em questão (doe. nº 07 da manifestação de inconformidade).

Tais rendimentos, entretanto, foram oferecidos à tributação na medida em que auferidos e informados nas DIPJ correspondentes (doe. nº 08 da manifestação de inconformidade), conforme abaixo:

Já o imposto de renda retido na fonte (IRRF) é devido no momento da alienação, que compreende a liquidação (vencimento) e o resgate. Isso é o que dispõem o art. 65 § 3o da Lei nº 8.981 /958 c/c art. 5o da Lei 9J79/999 e o art.

(...)

Destarte, a análise dos livros contábeis do período de vigência dos contratos celebrados pela Recorrente - Livro Razão, DIPJ e registros deles extraídos (composição das receitas financeiras por lançamentos contábeis; composição analítica da DIPJ) demonstra que as receitas de swap, no total de R\$ 473.491.464,20, foram oferecidas à tributação na medida em que auferidas, o que condiz com os valores retidos pela

instituição financeira, no montante de R\$ 101.054.248,39, devidamente comprovados pelos informes de rendimentos.

Ora, a exigência dos contratos de swap - firmados em 2001 - como única forma para a consideração do direito creditório oponível à Fazenda Pública afigura-se atentatória aos princípios da legalidade, da verdade material, da boa-fé na instrução do procedimento fiscal e da proibição de enriquecimento ilícito do Estado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rogério Aparecido Gil - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e a Recorrente está devidamente representada. Conheço do Recurso.

Na forma relatada, não obstante a conclusão da DRJ, há fortes indícios com relação à existência das operações de swap. Nesse sentido, verifica-se que para a regular apreciação das razões da recorrente há a necessidade de informações complementares específicas que não constam dos autos.

Nesse sentido, voto no sentido de converter o julgamento em **diligência** na qual deverão ser atendidas as seguintes requisições:

Unidade Preparadora

- a) juntar todas as DIRFs de 1999 a 2004;
- b) elaborar Relatório Final; e
- c) analisar os rendimentos que restarem oferecidos à tributação e os referidos montantes, observadas as regras de proporcionalidade, relativamente às informações e documentos a seguir requisitados à Recorrente.

Contribuinte

- a) intimar para apresentar os extratos bancários de 1999 a 2004, com os créditos dos rendimentos de operações de swap referentes as fontes pagadores Citibank e Safra indicar os respectivos CNPJ;
- b) vincular e trazer o Razão dos lançamentos de fls. 313/334, indicando quais os lançamentos se referem a receitas de swap;
- c) explicar a divergência entre os valores contido no informe de rendimentos do Citibank e Banco Safra (fls. 311/315) e os valores informados como retidos;
- d) demonstrar/individualizar a que se referem os rendimentos de receitas financeiras de 1999 a 2004 – como swap, CDB etc.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil

Processo nº 10880.972726/2010-11
Resolução nº **1302-000.507**

S1-C3T2
Fl. 9
