



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11610.021536/2002-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.089 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2021
Recorrente MEBBENS ADMINISTRACAO DE BENS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2001

PRELIMINAR. NULIDADE. ALEGADA AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não padece de nulidade o despacho decisório que detalhou as razões pelas quais a compensação não foi homologada. Inexistência de qualquer hipótese do art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Inocorrência de preterição do direito de defesa.

DEDUTIBILIDADE DO IRRF. RENDIMENTOS SOBRE OPERAÇÕES DE SWAP. NECESSÁRIO OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO.

O oferecimento à tributação dos rendimentos sobre operações de Swap deve ser demonstrado por documentos hábeis e confirmem os registros contábeis. Súmula CARF nº 80.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão n.º 16-19.871 proferido pela 4ª Turma da Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – DRJ/SP1, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo (e-fls. 535-553).

Na origem, tem-se Declaração de Compensação em que apontou crédito decorrente do saldo negativo de IRPJ apurado no ano calendário de 2001, e débitos nos códigos 2484 e 2362, no montante de R\$ 275.678,58. Ao presente processo foi apensado o de n.º 11610.001828/2003-74, em que consta DCOMP apontando crédito decorrente do saldo negativo de IRPJ apurado no AC de 2001.

O despacho decisório (e-fls. 96-100), em suma, não homologou a compensação pretendida pelo fato de não terem sido oferecidas à tributação as receitas referentes aos rendimentos de Swap auferidos em 2001, razão pela qual não poderia a contribuinte deduzir o fonte correspondente, como se observa:

Declaração de Compensação de dois débitos no valor total original de R\$ 75.678,58 e informa *que* o crédito é proveniente de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 (fls. 01 e 02).

Analisando-se a DIPJ/2002 — Ano-calendário 2001 (fls. 58 a 66), verifica-se que a interessada optou por apuração anual do lucro real, e que foi apurado um saldo credor de IRPJ no montante de R\$ 771.626,07 (fl. 65).

O saldo credor apurado é oriundo de IRRF deduzido nas antecipações mensais por estimativa (fls. 59 a 64) e na apuração anual (fl. 65).

Analisando-se a ficha 43 — Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte (fl. 66), verifica-se que a composição do montante de IRRF deduzido é a seguinte:

código	Rendim. Bruto	Imposto retido
3426	6.341.308,35	1.268.261,52
6800	25.765,67	5.331,00
Total	6.367.074,02	1.273.592,52

Consulta à DIRF (fl. 67), no entanto, mostra que o montante de IRRF declarado referente ao código 3426: R\$ 1.268.261,52, na verdade é composto por rendimentos com código 3426 — IRRF Aplicações Financeiras de Renda Fixa PJ, no montante de R\$ 1.153.558,90, e **rendimentos com código 5273 — IRRF Operações de SWAP, no montante de R\$ 114.702,62.**

Foi verificado, entretanto, analisando-se a ficha 06A — Demonstração do Resultado (fl. 22), que as receitas financeiras referentes aos rendimentos de SWAP (linha 21) não foram oferecidas à tributação; portanto, o IRRF referente a tais rendimentos não pode ser deduzido.

Também foi constatado que o montante declarado em "Outras Receitas Financeiras": R\$ 3.415.229,77 (linha 24) é inferior à receita referente aos rendimentos de Renda Fixa constante na DIRF: R\$ 5.793.812,92 (fl. 67).

Pelos motivos citados acima, só é possível considerar parte do imposto retido, em montante proporcional à receita declarada, conforme demonstrado no quadro abaixo:

Código	Rend. Bruto	IRRF	IRRF a ser deduzido
3426	5.767.795,17	1.153.558,90	
6800	26.017,75	5.203,47	
Total	5.793.812,92	1.158.762,37	* 683.045,83

Observe-se, no entanto, que nas antecipações mensais por estimativa (fls. 59 a 64) já havia sido deduzido o montante de R\$ 501.966,45 referente a IRRF. Assim, o montante restante a ser deduzido na apuração anual é de apenas R\$ 181.079,38, e não de R\$ 771.626,07 como declarado na ficha 12— Cálculo do IR sobre o Lucro Real (fl. 65).

Por consequência, o novo saldo credor de IRPJ apurado para o AC 2001 é R\$ 181.079,38, conforme demonstrado no quadro abaixo.

(...)

Há que se considerar, entretanto, que do saldo credor acima é necessário subtrair as compensações sem processo efetuadas com débitos de IRPJ — código 2362, dos períodos de apuração de abril a setembro de 2002 (fls. 70 a 75).

O novo saldo credor encontrado não é suficiente para comportar todas compensações sem processo. O débito de IRPJ do período de apuração maio/02 (fl. 71), no montante total, em valor original, de R\$ 55.576,65, só pode ser parcialmente compensado. Há um saldo remanescente do débito no montante de R\$ 33.671,80 (fl. 86). Por consequência, tal saldo credor também não é suficiente para comportar as compensações sem processo dos débitos de IRPJ dos períodos de apuração junho/02 a setembro/02 (fls. 72 a 75) e **as compensações dos débitos do presente processo, que são dos períodos de apuração outubro e novembro/02 (fls. 76 a 81).**

Pesquisa no sistema SIEF PER DCOMP, não mostrou nenhuma Dcomp eletrônica utilizando o saldo credor analisado no presente processo (fls. 82 a 85).

Na manifestação de inconformidade (e-fls. 124-145), a contribuinte argui preliminar de nulidade do despacho por alegada falta de motivação. Discorre longamente sobre o tema, e alega ter sofrido cerceamento de defesa, e que teria sido obstada a ampla defesa e o contraditório. Cita doutrina e transcreve jurisprudência.

A seguir, passa a discorrer sobre o direito à restituição dos valores recolhidos a título de IRRF sobre receitas decorrentes de operações financeiras. No ponto, afirma, em suma que:

O indeferimento, por parte da Autoridade Fiscalizadora competente, considerou, entre outras coisas, que supostamente existe uma discrepância entre o valor declarado na DIPJ/02 e a DIRF/01, razão pela qual houve por bem não homologar *in totum* a compensação aqui perseguida. Dessa feita, em primeiro lugar, deve-se compreender que os rendimentos decorrentes das operações financeiras efetuadas pelo Manifestante Recorrente, conforme informe de rendimentos juntado ao presente processo, são relativos a: (i) aplicações em títulos de renda fixa (código da receita 3426); (h) operações de swap (código da receita 5253) e; (iii) aplicações em fundos de investimento de renda fixa (código da receita 6800).

Refere as normas aplicáveis e passa a esclarecer que a divergência verificada entre o valor indicado na DIPJ/02 a título de IRRF e o indicado em montante diverso nos informes de rendimentos fornecido pela fonte pagadora teria se dado em virtude do regime de competência a que está obrigada. Em suas palavras:

Com o devido acatamento que a Manifestante devota à I. Autoridade Julgadora de primeira instância, não merece prosperar o argumento de que como a Manifestante não reconheceu R\$ 573.513,15 de suas receitas financeiras decorrentes de operações de SWAP no ano-calendário de 2001, por tal razão o IRRF escorреitamente retido no importe de R\$ 114.702,62 não poderia ser deduzido, ante a não tributação da receita correspondente.

Com efeito, tal monta foi reconhecida em anos-calendários anteriores, pois, em respeito do princípio do regime de competência, conforme prescreve a legislação comercial, tais rendimentos operações financeiras efetuadas pela Manifestante foram lançados contabilmente nas correspondentes meses de competência (pró-rata), conforme facilmente se vê na cópia do Livro Razão ora acostado (doc. 02)

Transcreve a legislação que determina a obrigatoriedade do regime de competência para o reconhecimento destas receitas, ou seja, o art. 177 da Lei n 6404/76 e o art. 220 do RIR/94. Destaca que:

Ressalte-se que, o valor de R\$ 3.415.229,77 declarado na DIPJ/02 e devidamente reconhecido na contabilidade da Manifestante, somente difere da DIRF, a qual consta o valor de R\$ 5.793.812,92, por conta de que esse diferença foi declarada e contabilizada nos anos-base de 1999 e 2000.

Isso porque, como já adiantado, em observância ao regime de competência tais rendimentos deveriam compor a Demonstração do Resultado do Exercício — DRE concernente a percepção do rendimento, de modo que tal reconhecimento da receita e por ocasião a respectiva despesa, importaram na apuração do lucro real nos anos-calendário referidos.

Note-se que nas folhas da respectiva da DIPJ/01 (doc. 03) verifica-se na Ficha 6-A, o valor de R\$ 3.223.077,09 na linha 24 (Outras Receitas Financeiras), cuja composição com o quantum declarado na correspondente posição da Ficha 06-A da DIPJ/02, revela, inexoravelmente, o acerto do expediente adotado pelo Manifestante e o desacerto do despacho recorrido.

Portanto, não prospera a alegação fiscal no sentido de que tal valor não teria sido oferecido à tributação, inviabilizando o direito da Manifestante à restituição do saldo negativo de IRPJ gerado, bem como que o valor declarado de rendimento decorrente de operações financeiras com renda fixa não cruzavam com o informado pela fonte pagadora, uma vez que o valor incluiu-se na determinação do lucro real dos anos-calendário de 1999 e 2000, conforme se declarou nas respectivas DIPJ 's.

Diga-se, novamente, que o fato de na DIPJ/01 e DIPJ/02 ter se declarado o valor em questão dentro da linha 24 da Ficha 6-A, por si só, tampouco justifica tolher o direito à restituição da Manifestante.

Prossegue sua fundamentação no sentido de demonstrar a diferença entre o momento de reconhecimento contábil dos valores e o momento em que se dará a retenção na fonte do imposto de renda, que acontecerá, de acordo com a legislação de regência, por ocasião do resgate das dos valores aplicados, o que somente ocorreu em 2001 no presente caso. Veja-se:

Confunde-se, com o devido respeito, a I. Autoridade Julgadora, ao consignar que não haveria direito à restituição do saldo negativo em razão do reconhecimento de parte das receitas financeiras ter ocorrido em 1999 e 2000. Uma coisa é o reconhecimento das receitas financeiras, o qual deve observar o regime de competência, conforme legislação comercial de regência, levando-se tais valores a compor o lucro real do exercício, outra é o recolhimento do IRRF, o qual, de acordo com a legislação de regência se dá, como

regra geral, no momento do resgate dos valores aplicados, o que somente ocorreu em 2001, tanto é que não constam recolhimentos a título de IRRF incidente sobre esses rendimentos na cópia do livro razão apresentado, nem tampouco na DIPJ/01.

Assim, o que se comprova é que as receitas financeiras em questão foram reconhecidas em 1999 e 2000, por observância ao regime de competência, tendo composto a determinação do lucro real do período, mas tão-somente refletido em exigência do IRRF incidente no momento do resgate dos valores aplicados em estrito cumprimento da legislação vigente.

Da composição dos informes de rendimento fornecido pela instituição financeira (doc. 04), nas quais se realizaram as operações financeiras da Manifestante, extrai-se que o valor de R\$ 5.767.795,17 como rendimentos tributados decorrentes de aplicações financeiras em renda fixa deflagrador do IRRF no importe de R\$ 1.153.558,90, além do rendimento tributável decorrente de operações no mercado de renda variável (SWAP) no valor de R\$ 573.513,15, o qual gerou a retenção do IRRF na monta de R\$ 114.702,62. Sendo certo que o IRRF decorrente dos rendimentos retro mencionados geraram o saldo negativo de IRPJ a ser restituído à Manifestante correspondente ao ano-calendário de 2001.

Ocorre que os valores referentes aos rendimentos base para o IRRF, somente recolhido em 2001, em razão de se terem efetivado os resgates dos valores aplicados, referem-se a valores tributados em 2001, mas não produzidos nesse ano-calendário. É exatamente por esse motivo que os valores constantes na DIPJ/02 e a correspondente DIRF são diferentes, pois, o reconhecido em 1999 e 2000, compõe os valores constantes do informe (DIRF), mas não o quanto declarado na linha 24, da Ficha 6-A, da DIPJ/02, visto que parte do rendimento em estudo foi reconhecido e declarado em 1999 e 2000. [Grifo nosso]

A seguir, busca demonstrar que o valor de R\$ 114.702,62 encontra-se informado equivocadamente dentro do valor de R\$ 1.268.261,52 como sendo "outras receitas financeiras" - ganhos auferidos de aplicações financeiras em renda fixa (linha 24 da ficha 6-A), quando deveria ter sido informado na linha 21— mercado de renda variável. Destaca que *“Não há que se olvidar, portanto, que trata-se de receitas de aplicações financeiras que foram, por equívoco, declaradas na linha incorreta da DIPJ”*, o que no seu entender não afastaria seu direito à restituição.

Entende que do conjunto documental trazido aos autos, seria de se reconhecer que o as operações financeiras realizadas, bem como sua contabilização. Afirma que não há razão jurídica para indeferir seu pleito diante de simples erro constante da DIPJ/02, pois se trata de mero erro formal, que não poderia prevalecer sobre a substância.

Passa a discorrer exaustivamente sobre a busca da verdade real, cita dispositivos legais diversos, doutrina e jurisprudência e conclui:

Assim, não se deve desconsiderar o pedido de restituição levado a cabo pela Manifestante, com base exclusivamente em evidências formais, mas sim, efetivamente, ir de encontro à verdade material e realidade dos fatos evidenciados. Nesse mesmo giro, conforme se verifica da DIPJ/02, havia menção expressa, ainda que em campos equivocados, dos valores em questão, de modo que não se pode, por mero rigor à forma, desconsiderar o direito devidamente amparado da Manifestante, na medida em que os informes de retenção e as cópias do livro razão da Manifestante demonstram cabalmente que os R\$ 114.702,62 são de fato receitas financeiras declaradas equivocadamente na DIPJ como "outras receitas".

Em novo tópico, defende a correta dedução de R\$ 771.626,07 correspondente ao IRRF quando da apuração anual de IRPJ (ficha 12 A linha 13- DIPJ/02). Menciona teria a autoridade fiscal se equivocado ao calcular o saldo negativo:

Novamente, não procede a correção levada à efeito pela D. Autoridade Fiscal no cálculo do saldo negativo de IRPJ ora pretendido, pois, ao deduzir os recolhimentos por estimativa decorrentes de IRRF (R\$ 501.966,45), olvidou-se de observar que o IRRF no valor de R\$ 771.626,07, outrora deduzido na apuração anual, corresponde ao IRRF restante não abarcado pelas estimativas mensais, de modo que sua manutenção é medida que se impõe.

Haja vista que, o valor que reduziu indevidamente o saldo credor nada mais é que as estimativas auferidas, sendo certo que no fechamento do ano-calendário em questão, a Manifestante teve retido R\$ 771.626,07, de modo que impropriedade a subtração promovida de ofício pelo despacho combatido.

Assim, elabora quadro onde pretende demonstrar os rendimentos de operações financeiras, discriminados por códigos e correspondente imposto retido, arguindo que *“a mera soma aritmética dos valores em questão revela o IRRF propulsor do Saldo Negativo de IRPJ ora examinado nos estreitos lindes do total dos valores declarados na competente ficha 43 da DIPJ/02”*, e encerra o ponto com as seguintes considerações:

Assim, mostra-se correta a dedução integral do IRRF no importe de R\$ 771.626,07 na oportunidade da apuração anual do IRPJ ano-calendário 2001, sendo totalmente descabida a subtração perpetrada pela Autoridade Fiscal dos valores de IRRF recolhidos por estimativa no valor de R\$ 501.966,45, donde determinou que o saldo credor apontado fosse reduzido para R\$ 181.079,38.

No último ponto de sua manifestação, busca apresentar *“o fundamento legal suportador do direito à restituição do Saldo Negativo de IRPJ gerado pelos recolhimentos de IRRF no ano-calendário de 1998”*, onde defende seu direito à restituição de saldo negativo de IRPJ decorrente de recolhimentos efetuados a título de IRRF. Transcreve legislação e defende haver provas cabais da retenção de imposto de renda pelas instituições financeiras.

Por fim, pede a conversão do feito em diligência para a realização de perícia contábil.

Com a manifestação de inconformidade, acostou telas das DIRF do ano-calendário 2001 (e-fls.186-198); informe de rendimentos do Unibanco, AC 2001 (e-fl. 197-renda fixa mercado secundário e swap); DIPJ 2001 (e-fls. 198-219; 221-236) e cópias do Livro razão de 1999 e 2000 (e-fls. 237-530).

O Acórdão da DRJ (e-fls. 535-553) contextualiza a discussão, reproduzindo os argumentos do despacho decisório e os principais pontos da manifestação de inconformidade.

No voto, inicialmente afasta a preliminar de nulidade por falta de motivação, pois

Os critérios e números adotados no Despacho Decisório são claros, estão resumidos no item 2., e permitiram à Recorrente a extensa e combativa Manifestação de Inconformidade apresentada, não tendo havido cerceamento ao direito de defesa, nem ao contraditório (que se instaura, no âmbito administrativo, com a apresentação de Impugnação/Manifestação de Inconformidade). Veja-se que a composição dos valores e sua utilização estão nele claramente identificados, conforme resumido no item 6. acima.

Ademais, reiterou a necessidade de oferecimento das receitas financeiras à tributação para ter direito ao aproveitamento do IRRF informado na DIPJ/2002.

Afirma que somente se declaram nulidades quando presente alguma das circunstâncias previstas no art. 59 do Decreto 70.235/72, o que não se verifica no caso concreto. E assim, rejeitou a preliminar.

Traça o panorama legislativo da compensação, por meio da transcrição de dispositivos legais pertinentes, e pontua a necessidade de liquidez e certeza do crédito buscado.

Quanto ao valor de IRRF a ser informado na DIPJ/2002, invoca o art. 943, § 2º do RIR/99, que condiciona o aproveitamento do fonte à existência de comprovante de rendimentos em nome do contribuinte emitido pela fonte pagadora.

Transcreve que as instruções constantes do programa eletrônico da DIPJ relativa ao AC de 2001 (Ficha 12A — Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real), como se infere:

"Linha 12A/13 — Imposto de Renda Retido na Fonte Indicar o valor correspondente ao imposto de renda retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo do imposto devido.

Informar, também, o valor do imposto pago ou retido na fonte no período, a título de antecipação, correspondente a rendimentos ou receitas que integram o lucro real, inclusive o retido sobre rendimentos auferidos em operações day trade. (..)

Imposto Compensável:

Nesta linha poderá ser indicado o valor do imposto pago ou retido na fonte sobre: (..)

e) rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa ou de ganhos líquidos mensais de renda variável inclusive o retido sobre rendimentos auferidos em operações day trade; (..)

Atenção: (..)

2) O imposto retido na fonte somente poderá ser compensado se a pessoa jurídica possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora." (grifei).

Assim, reitera que o direito à compensação do IRRF na DIPJ depende que (i) o contribuinte apresente comprovante de retenção emitido em seu nome, pela fonte pagadora, e (ii) as receitas correspondentes integrem a base de cálculo do imposto devido.

Afirma que o julgador deve se ater aos limites impostos pelas normas legais, cita doutrina, jurisprudência, e legislação, para concluir que:

Em face do exposto, considerar-se-á apenas o IRRF em que o Informe de Rendimentos tenha sido apresentado pela Recorrente, e as receitas correspondentes integrem a base de cálculo do imposto devido. Releva notar que não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa, mas em se obedecer ao disposto na legislação.

Rejeitou o pedido de conversão em diligência para realização de perícia contábil, invocando os arts. 16 e 18 do Decreto n.º 70.235/72 e afirma:

De plano, verifica-se que a Recorrente não atendeu ao disposto no excerto acima, visto que não formulou quesitos, nem indicou perito, razão suficiente para seu indeferimento.

8.3.2. Destarte, cabia à Recorrente instruir a Manifestação de Inconformidade com todos os documentos de prova, "precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual", conforme artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/72 abaixo reproduzido, caso não tivesse ocorrido nenhuma das hipóteses previstas nas alíneas "a", "h" ou "c" do § 40 do artigo 16, sendo ônus do interessado juntar aos autos os elementos de prova que possui.

Passa então a analisar as alegações relativas ao direito creditório, tendo assentado o que segue:

9. Verifica-se que foi trazido aos autos informe em que: (i) o rendimento nominal da aplicação de renda fixa somou R\$ 5.767.795,17, para um IRRF de R\$ 1.153.558,90, (ii) o rendimento nominal da operação de *swap* somou R\$ 573.513,15, para um IRRF de 114.702,62 (fl. 176);

9.1. consulta ao Sistema DIRF no SIEF aponta, para a mesma fonte pagadora, rendimento nominal total de R\$ 6.367.326,07, para um IRRF de R\$ 1.273.464,99, assim composto: (i) código 6800 => R\$ 26.017,75 / R\$ 5.203,47; (ii) código 5273 => 573.513,15 / R\$ 114.702,62; e (iii) código 3426=> R\$ 5.767.795,17 / R\$ 1.153.558,90;

9. Verifica-se que foi trazido aos autos informe em que: (i) o rendimento nominal da aplicação de renda fixa somou R\$ 5.767.795,17, para um IRRF de R\$ 1.153.558,90, (ii) o rendimento nominal da operação de *swap* somou R\$ 573.513,15, para um IRRF de 114.702,62 (fl. 176);

9.1. consulta ao Sistema DIRF no SIEF aponta, para a mesma fonte pagadora, rendimento nominal total de R\$ 6.367.326,07, para um IRRF de R\$ 1.273.464,99, assim composto: (i) código 6800 => R\$ 26.017,75 / R\$ 5.203,47; (ii) código 5273 => 573.513,15 / R\$ 114.702,62; e (iii) código 3426=> R\$ 5.767.795,17 / R\$ 1.153.558,90;

9.2. o Despacho Decisório levou em consideração os valores apurados em consulta ao sistema SIEF-DIRF, concluindo por aceitar o IRRF de R\$ 683.045,83;

9.3. a questão que se coloca é se o contribuinte efetivamente se utilizou, conforme alega, da contabilização das receitas pelo regime de competência, e do IRRF pelo regime de caixa — o que justificaria, segundo ele, as divergências de valores -, tendo oferecido integralmente à tributação as receitas envolvidas. Deste modo, passa-se a examinar os documentos anexados aos autos.

10. Visando comprovar essa alegação, a Recorrente anexou apenas folhas do Razão (fls. 215 a 507), em que constam lançamentos referentes a aplicações financeiras de renda fixa e *swap*, sem, no entanto, apresentar a vinculação desses valores com aqueles indicados nas DIPJ.

10.1. Nesse ponto, cumpre notar que para possibilitar a verificação da efetiva tributação das receitas - que teriam sido oferecidas por regime de competência, nos AC 1999, 2000 e 2001 -, há a necessidade, em linhas gerais, para todos os AC envolvidos, da apresentação de: (i) memórias de cálculo das receitas de juros, individualizadas por aplicação/rendimento, das quais constem a data da aplicação, saque e as regras da aplicação (bases de cálculo, juros, tipo de IRRF), ou documentos equivalentes emitidos pelo banco ou pessoa jurídica retentora; (ii) planilhas que demonstrem os valores apropriados, com totalizações, por período

de apuração; e (iii) comprovação da inclusão das receitas na apuração do resultado, sua contabilização e o cruzamento desses valores com os informados na DIPJ, além de outros documentos que dêem suporte à escrituração.

10.2. Veja-se que não foi trazida qualquer planilha explicativa, ou mesmo indicação da composição dos valores informados nas DIPJ referentes aos AC envolvidos.

10.3. De se notar que o pressuposto para o deferimento do pedido de compensação é que o contribuinte possua crédito líquido e certo contra a Fazenda Pública, sendo ônus daquele demonstrar a titularidade e o montante do crédito pleiteado.

10.4. Assim, não tendo a Recorrente comprovado o alegado oferecimento à tributação e a contabilização das receitas financeiras pelo regime de competência - de modo a justificar a diferença apurada pela Autoridade Administrativa em seu Despacho Decisório -, não há como acatá-lo.

10.5. Releva notar que, não tendo sido demonstrada a composição dos valores informados na linha 24 da Ficha 06A, não há, conseqüentemente, como aceitar a alegação de que os rendimentos referentes às operações de *swap* foram indicados pela Recorrente erradamente nesta linha, em vez de na linha correta (linha 21).

10.6. Desse modo, não comprovada a alegação da Recorrente no sentido de que apropriou as receitas financeiras pelo regime de competência, **mantém-se a decisão recorrida.**

O recurso voluntário, à exceção do pedido de perícia, reproduz a integralidade das razões já apresentadas em manifestação de inconformidade (e-fls. 558-578).

Este é o relatório.

Voto

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

O recurso é tempestivo e, no mais, preenche todos os pressupostos de cabimento. Por tais razões, dele, tomo conhecimento, e passo a analisar o seu mérito.

I - Preliminar de nulidade por falta de motivação

Conforme relatado, a recorrente reitera em seu recurso a alegação de que o despacho decisório seria nulo por falta de motivação, o que implicaria em violação ao seu direito de defesa.

Nenhuma razão assiste à recorrente, contudo. Como se viu no relatório, o despacho decisório foi bastante detalhado e fundamentou a não homologação da compensação na falta de oferecimento das receitas financeiras à tributação, para que a recorrente pudesse utilizar o IRRF como saldo negativo.

A manifestação de inconformidade, por sua vez, enfrentou de forma exaustiva e detalhada os fundamentos do despacho decisório, dos quais discordou, apontando os erros que entende teriam sido cometidos pela autoridade fiscal.

Não se observa, desse modo, qualquer prejuízo ou preterição ao seu direito de defesa, de modo que ausente qualquer circunstância legal apta a declarar a nulidade, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, rejeito a preliminar.

II – Da falta de comprovação do oferecimento à tributação das receitas financeiras de Swap

A teor do que se relatou, o despacho decisório (e-fls. 96-100), em suma, não homologou a compensação pretendida pelo fato de não terem sido oferecidas à tributação as receitas referentes aos rendimentos de Swap auferidos em 2001, razão pela qual não poderia a contribuinte deduzir o fonte correspondente.

Isso porque foi constatado, em consulta à DIRF (fl. 67), primeiro, que na DIPJ 2002 a recorrente declarou o IRRF de receitas financeiras em valor total, sem discriminar as operações havidas, como indicou a autoridade fiscal:

o montante de IRRF declarado referente ao código 3426: R\$ 1.268.261,52, na verdade é composto por rendimentos com código 3426 — IRRF Aplicações Financeiras de Renda Fixa PJ, no montante de R\$ 1.153.558,90, e rendimentos com código 5273 — IRRF Operações de SWAP, no montante de R\$ 114.702,62.

Ademais, a autoridade fiscal constatou que os rendimentos de SWAP não teriam sido oferecidos à tributação, e que na declaração não constou a totalidade do rendimentos constantes na DIRF:

Foi verificado, entretanto, analisando-se a ficha 06A — Demonstração do Resultado (fl. 22), que as receitas financeiras referentes aos rendimentos de SWAP (linha 21) não foram oferecidas à tributação; portanto, o IRRF referente a tais rendimentos não pode ser deduzido.

Também foi constatado que o montante declarado em "Outras Receitas Financeiras": R\$ 3.415.229,77 (linha 24) é inferior à receita referente aos rendimentos de Renda Fixa constante na DIRF: R\$ 5.793.812,92 (fl. 67).

Pelos motivos citados acima, só é possível considerar parte do imposto retido, em montante proporcional à receita declarada, conforme demonstrado no quadro abaixo:

Na manifestação de inconformidade, e de igual modo no recurso voluntário, a recorrente aponta que a divergência verificada entre o valor indicado na DIPJ/02 a título de IRRF e o indicado em montante diverso nos informes de rendimentos fornecido pela fonte pagadora teria se dado em virtude do regime de competência a que está obrigada.

Argumenta que as receitas de SWAP no valor de R\$ 573.513,15 foram reconhecidas em anos anteriores, quando teria ocorrido o lançamento contábil nos meses de competência, o que afirmou estaria comprovado nas cópias do Livro Razão que juntou aos autos.

Em suas palavras:

Com o devido acatamento que a Manifestante devota à I. Autoridade Julgadora de primeira instância, não merece prosperar o argumento de que como a Manifestante não reconheceu R\$ 573.513,15 de suas receitas financeiras decorrentes de operações de SWAP no ano-calendário de 2001, por tal razão o IRRF escorреitamente retido no importe de R\$ 114.702,62 não poderia ser deduzido, ante a não tributação da receita correspondente.

Com efeito, tal monta foi reconhecida em anos-calendários anteriores, pois, em respeito do princípio do regime de competência, conforme prescreve a legislação comercial, tais rendimentos operações financeiras efetuadas pela Manifestante foram lançados contabilmente nas correspondentes meses de competência (pró-rata), conforme facilmente se vê na cópia do Livro Razão ora acostado (doc. 02)

Defende que parte das receitas financeiras teria sido reconhecida em 1999 e 2000, como se infere:

Assim, o que se comprova é que as receitas financeiras em questão foram reconhecidas em 1999 e 2000, por observância ao regime de competência, tendo composto a determinação do lucro real do período, mas tão-somente refletido em exigência do IRRF incidente no momento do resgate dos valores aplicados em estrito cumprimento da legislação vigente.

Da composição dos informes de rendimento fornecido pela instituição financeira (doc. 04), nas quais se realizaram as operações financeiras da Manifestante, extrai-se que o valor de R\$ 5.767.795,17 como rendimentos tributados decorrentes de aplicações financeiras em renda fixa deflagrador do IRRF no importe de R\$ 1.153.558,90, além do rendimento tributável decorrente de operações no mercado de renda variável (SWAP) no valor de R\$ 573.513,15, o qual gerou a retenção do IRRF na monta de R\$ 114.702,62. Sendo certo que o IRRF decorrente dos rendimentos retro mencionados geraram o saldo negativo de IRPJ a ser restituído à Manifestante correspondente ao ano-calendário de 2001.

Ocorre que os valores referentes aos rendimentos base para o IRRF, somente recolhido em 2001, em razão de se terem efetivado os resgates dos valores aplicados, referem-se a valores tributados em 2001, mas não produzidos nesse ano-calendário. É exatamente por esse motivo que os valores constantes na DIPJ/02 e a correspondente DIRF são diferentes, pois, o reconhecido em 1999 e 2000, compõe os valores constantes do informe (DIRF), mas não o quanto declarado na linha 24, da Ficha 6-A, da DIPJ/02, visto que parte do rendimento em estudo foi reconhecido e declarado em 1999 e 2000. [Grifo nosso]

Ademais, esclarece o equívoco mencionado no despacho decisório acerca da indicação em montante total das receitas financeiras na ficha 6 A da DIPJ/2002, e que esse equívoco não afastaria seu direito à restituição.

Desse modo, entendeu que faria jus à dedução do IRRF no valor de R\$ 771.626,07 correspondente ao IRRF quando da apuração anual de IRPJ (ficha 12 A linha 13-DIPJ/02).

Sobre esse ponto, a DRJ esclareceu que o aproveitamento do fonte fica condicionado à apresentação dos comprovantes de rendimentos emitidos pela fonte pagadora e ao seu oferecimento à tributação, para que as receitas correspondentes integrem a base de cálculo do imposto devido.

Especificamente sobre a existência direito creditório pleiteado pela contribuinte, julgador *a quo* após analisar os documentos constantes nos autos e mais as cópias do livro Razão e fez as seguintes considerações:

10. Visando comprovar essa alegação, a Recorrente anexou apenas folhas do Razão (fls. 215 a 507), em que constam lançamentos referentes a aplicações financeiras de renda fixa e *swap*, **sem, no entanto, apresentar a vinculação desses valores com aqueles indicados nas DIPJ.**

10.1. Nesse ponto, cumpre notar que para possibilitar a verificação da efetiva tributação das receitas - **que teriam sido oferecidas por regime de competência, nos AC 1999, 2000 e 2001 - , há a necessidade, em linhas gerais, para todos os AC envolvidos, da apresentação de: (i) memórias de cálculo das receitas de juros, individualizadas por aplicação/rendimento, das quais constem a data da aplicação, saque e as regras da aplicação (bases de cálculo, juros, tipo de IRRF), ou documentos equivalentes emitidos pelo banco ou pessoa jurídica retentora; (ii) planilhas que demonstrem os valores apropriados, com totalizações, por período de apuração; e (iii) comprovação da inclusão das receitas na apuração do resultado, sua contabilização e o cruzamento desses valores com os informados na DIPJ, além de outros documentos que dêem suporte à escrituração.**

10.2. Veja-se que não foi trazida qualquer planilha explicativa, ou mesmo indicação da composição dos valores informados nas DIPJ referentes aos AC envolvidos.

10.3. De se notar que o pressuposto para o deferimento do pedido de compensação é que o contribuinte possua crédito **líquido e certo** contra a Fazenda Pública, sendo ônus daquele demonstrar a titularidade e o montante do crédito pleiteado.

10.4. Assim, não tendo a Recorrente comprovado o alegado oferecimento à tributação e a contabilização das receitas financeiras pelo regime de competência - de modo a justificar a diferença apurada pela Autoridade Administrativa em seu Despacho Decisório -, não há como acatá-lo.

10.5. Releva notar que, não tendo sido demonstrada a composição dos valores informados na linha 24 da Ficha 06A, não há, conseqüentemente, como aceitar a alegação de que os rendimentos referentes às operações de *swap* foram indicados pela Recorrente erradamente nesta linha, em vez de na linha correta (linha 21).

No recurso voluntário, apesar de expressamente indicados os documentos que serviriam para comprovar o efetivo oferecimento das receitas de swap à tributação, a recorrente limitou-se a reproduzir os argumentos lançados na manifestação de inconformidade e não trouxe qualquer documento adicional.

De início, destaco que não há como se concordar com a decisão da DRJ no ponto em que condiciona o aproveitamento do fonte à apresentação de comprovantes de rendimentos emitidos em nome do contribuinte pela fonte pagadora.

Isso porque a comprovação da retenção na fonte pode ser realizada por meio de outros documentos que não os comprovantes de retenção, conforme jurisprudência consolidada deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a exemplo do que se lê no enunciado da Súmula CARF nº 143, aplicável à CSLL:

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos

Lado outro, também há entendimento sumulado deste CARF no sentido de que a dedução do fonte da apuração do IRPJ depende do oferecimento à tributação das receitas correspondentes, como se infere do enunciado da **Súmula CARF nº 80**:

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.

Esse é justamente o ponto ora controvertido.

A alegação da recorrente de que a divergência entre os valores constantes nas DIRF e na DIPJ decorrem da obrigatoriedade do regime de competência é verdadeira. No entanto, a divergência apontada pela autoridade fiscal não foi demonstrada.

Em análise da documentação dos autos não verifiquei qualquer correspondência de valores dos aludidos resgates nas cópias do razão trazidas aos autos. Não há ali a indicação do rendimento auferido na liquidação da operação de swap, ao qual o fonte ficaria limitado, conforme previsto no art. 32 da IN SRF 25 de 2001 vigente à época:

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. [Grifos nossos]

Ademais, a recorrente refere que parte das receitas teria sido tributada em 1999, mas não junta nem mesmo a DIPJ 2000 aos autos.

Além disso, não faz qualquer demonstração sobre a composição das receitas indicadas na DIPJ 2001, o que seria mandatório no caso concreto. O mero erro de indicação da linha, de fato, não afastaria o direito da recorrente, desde que efetivamente tivesse comprovado documentalmente a composição da receita oferecida à tributação, o que não fez de modo algum.

A mera juntada de cópias do razão sem a demonstração de como (e se) os dados ali registrados se relacionam com suas alegações não é meio probatório suficiente.

Com efeito, não se pode desconsiderar a força probatória conferida à escrituração contábil, uma vez que os fatos ali registrados **venham devidamente acompanhados dos documentos que os comprovem**, conforme expressamente prevê o art. 923 do RIR/99, vigente à época, conforme previa o RIR vigente à época (Decreto n.º 3.000/99):

Art.923A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte **dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 9º, §1º). [Grifo nosso]

O julgador a quo indicou expressamente quais seriam os documentos capazes de demonstrar as alegações da recorrente, tais como planilhas que demonstrem os valores apropriados, com totalizações, por período de apuração; comprovação da inclusão das receitas na apuração do resultado, sua contabilização e o cruzamento desses valores com os informados na DIPJ, além de outros documentos que dessem suporte à escrituração.

A recorrente, não se ocupou nem mesmo de impugnar os argumentos da decisão recorrida, tendo, repita-se, reproduzido a manifestação de inconformidade na íntegra (exceção feita ao pedido de perícia).

Entendo que no caso concreto a recorrente não se desincumbiu do ônus que lhe cabia, nos termos do que determina o art. 373, I do CPC, de aplicação supletiva e subsidiária¹ no processo administrativo fiscal:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Desse modo, infere-se que os documentos juntados aos autos não se mostram hábeis e suficientes a comprovar o alegado, devendo a decisão da DRJ ser mantida.

¹ Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

III - CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, afasto a preliminar de nulidade, e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert