



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

Processo nº 11831.006418/2002-34
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-00.572 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2011
Matéria Restituição - IRPJ
Recorrente ACCOR PARTICIPAÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO.

DEDUÇÃO DE IRRF. RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA E DE OPERAÇÕES DE SWAP. Frente a parecer fiscal que, examinando a escrituração contábil do sujeito passivo, conclui pela regularidade do oferecimento, à tributação, das receitas financeiras auferidas, não prevalecem as inferências feitas pela autoridade administrativa a partir das informações prestadas em DIPJ e, pelas fontes pagadoras, em DIRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Processo nº 11831.006418/2002-34
Acórdão n.º **1101-00.572**

S1-C1T1
Fl. 322

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e Diniz Raposo e Silva.

CÓPIA

Relatório

ACCOR PARTICIPAÇÕES S A, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo-I que, por unanimidade de votos, INDEFERIU a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que indeferiu pedido de restituição e não homologou declarações de compensação – DCOMP, que tinham por objeto direito creditório relativo a saldo negativo de IRPJ apurado no 3º trimestre de 2001, no valor original de R\$ 4.147.045,98.

Em 18/10/2002 a contribuinte apresentou pedido de restituição de IRPJ, no valor atualizado em R\$ 4.652.985,39, informando que ele se referiria a apuração do ano-calendário 2001 e indicando, como demonstrativo de cálculo, DIPJ retificadora relativa ao 3º trimestre de 2001, bem como já esclarecendo que *o presente pedido será objeto de compensação com débitos de tributos federais vencidos e vincendos* (fl. 01). O documento de fl. 02 reitera que o crédito se referiria a saldo negativo de IRPJ apurado no 3º trimestre de 2001.

Às fls. 29 a 51 consta DIPJ apresentada em 17/10/2002 (conforme recibo de entrega), a qual indica, na ficha destinada à apuração de IRPJ devido, no 3º trimestre/2001, imposto de R\$ 968.484,00, adicional de R\$ 639.656,00, IRRF de R\$ 5.755.185,98 e saldo negativo no valor alegado de R\$ 4.147.045,98.

A interessada também juntou aos autos DARF de recolhimentos pertinentes a períodos de apuração de 2001 (fls. 76/82) e comprovantes de retenção de imposto de renda emitidos pelas fontes pagadoras de rendimentos (fls. 83/104).

Às fls. 107/125 foram juntados extratos da DIRF com informações nas quais a contribuinte figura como beneficiária, seguidas das DCOMP vinculadas ao crédito aqui tratado, quais sejam:

a) DCOMP nº 07027.02941.300503.1.3.02.4322, na qual a contribuinte apontou débito de IRPJ relativo ao 4º trimestre/2002, no valor de R\$ 1.046.965,30, o qual não teria sido declarado em DCTF (fls. 132/134), ensejando representação à autoridade competente para seu lançamento de ofício (fl. 140/143);

b) DCOMP nº 13222.34101.300503.1.3.02-9578, na qual a contribuinte apontou débito de IRPJ realtivo ao 1º trimestre/2003, no valor de R\$ 964.780,40 (fls. 135/139).

Outras compensações constam de processos apensados, conforme quadro resumo contido na decisão recorrida:

<i>Processo</i>	<i>P.A.</i>	<i>ENTREGA</i>	<i>TRIBUTO</i>	<i>VALOR PLEITEADO</i>
<i>11831.001353/2003-11</i>	<i>31/12/2002</i>	<i>26/02/2003</i>	<i>CSLL - Trimestral</i>	<i>R\$ 116.888,74</i>
<i>11831.007479/2002-19</i>	<i>30/09/2002</i>	<i>31/10/2002</i>	<i>CSLL - Trimestral</i>	<i>R\$ 1.423.157,67</i>

<i>Processo</i>	<i>P.A.</i>	<i>ENTREGA</i>	<i>TRIBUTO</i>	<i>VALOR PLEITEADO</i>
11831.000738/2003-61	31/12/2002	31/01/2003	CSLL - Trimestral	R\$ 1.024.840,87

A análise destes elementos, e a inconformidade manifestada pela interessada, estão assim relacionadas na decisão recorrida:

[...]

5. Analisando o pleito, a Autoridade Administrativa competente proferiu o Despacho Decisório de fls. 127 a 131, indeferindo o Pedido de Restituição e não homologando as compensações, nos seguintes termos:

.... no que se refere à apuração de eventual saldo negativo (saldo credor) de IRPJ no 3º trimestre de 2001, constata-se que o mesmo resultou, exclusivamente, da dedução de IRRF, a título de antecipação do devido no ajuste trimestral, no montante de R\$ 5.755.185,98 (vide cópia da Ficha 12A, linha 13, à fl. 49).

Observa-se, com base nos Informes de Rendimentos Financeiros apresentados às fls. 83 a 104 e nas DIRF's fornecidas pelas fontes pagadoras em que conste a requerente como beneficiária (estas "baixadas" a partir de consulta no Sistema SIEF, conforme docs. de fls. 107 a 125), que o imposto de renda retido na fonte (IRRF) incidiu basicamente sobre aplicações financeiras, e em particular sobre ganhos auferidos no mercado de renda variável (operações de SWAP, código de retenção: 5273).

O Quadro abaixo retrata os valores consolidados para o período compreendido entre julho e setembro de 2001 (3º trimestre/2001) no que tange às aplicações financeiras, observadas as informações constantes nas DIRF's de fls. 107 a 125. Vejamos:

<i>CÓDIGO</i>	<i>RENDIMENTOS</i>	<i>IRRF</i>	<i>FLS.</i>
5273	22.574.847,08	4.514.969,34	107 a 111
3426	4.521.914,45	904.382,85	112 a 121
6800	30.051,48	6.010,28	125
TOTAL	27.126.813,01	5.425.362,47	

Entretanto, conforme já anteriormente consignado, **para que o imposto de renda retido na fonte (IRRF) seja passivo de dedução do imposto devido no ajuste trimestral, a receita que lhe deu origem deve obrigatoriamente ter sido oferecida à tributação. Todavia, o contribuinte declarou como receita financeira apenas o montante de R\$ 5.296.427,71 (vide linha 24 da Ficha 06A – Demonstração do Resultado, à fl. 42).**

Assim sendo, o IRRF dedutível está na razão direta da receita declarada, ou seja, da receita oferecida à tributação. Vejamos:

<i>CÓDIGO</i>	(*) 3426/5273/6800
<i>RECEITA FINANCEIRA DECLARADA</i>	5.296.427,71
<i>ALÍQUOTA APLICÁVEL</i>	20%
<i>IRRF DEDUTÍVEL</i>	1.059.285,54

(*) Rendimentos financeiros sujeitos ao IRRF na alíquota de 20%

Procedendo-se aos ajustes necessários, apura-se imposto de renda a pagar ao invés de saldo negativo relativamente ao 3º trimestre de 2001:

DIPJ/2002, 3º TRIMESTRE de 2001.

FICHA 12A – CÁLCULO DO IR SOBRE O LUCRO REAL (fl. 49)**IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL**

01. A ALÍQUOTA DE 15%	968.484,00
03. ADICIONAL.	639.656,00
.DEDUÇÕES	
13. (-)IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)	1.059.285,54
14. (-) IRRF POR ÓRGÃO PÚBLICO	0,00
16. (-) IMPOSTO DE RENDA MENSAL PG POR ESTIMATIVA..	0,00
18. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	548.854,46

Por conseguinte, não restou consignada a apuração de saldo negativo (saldo credor) de IRPJ relativo ao 3º trimestre de 2001.

CONCLUSÃO

*Diante do relatório e da fundamentação apresentada, e de tudo mais que no processo consta, **PROPONHO o INDEFERIMENTO** do pedido de restituição do crédito requerido (utilizado) na forma de saldo negativo de IRPJ referente ao 3º trimestre de 2001 por falta de liquidez e certeza. **PROPONHO, ainda, a NÃO-HOMOLOGAÇÃO** das compensações declaradas nos processos a este juntados por apensação.*

(...)

DE ACORDO.

*No uso da competência delegada pela Portaria DERAT/SP nº 54, de 10/10/2001, **INDEFIRO o pedido de restituição** do crédito requerido (utilizado) na forma de saldo negativo de IRPJ referente ao 3º trimestre de 2001 por falta de liquidez e certeza. **E, ainda, DECIDO NÃO-HOMOLOGAR as compensações declaradas** nos processos a este juntados por apensação.*

6. Inconformada com a decisão, da qual tomou ciência em 15/07/2004 (fl. 144, verso), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 146 a 155), em 16/08/2004 (fls. 226 a 234 e 241), com as seguintes alegações, em síntese:

6.1. de acordo com o texto da decisão guerreada, e tendo por base as informações contidas na linha 24 da Ficha 06A da DIPJ, a manifestante teria apurado e oferecido à tributação, a título de receitas financeiras, o valor de R\$ 5.296.427,71, do que resultaria um imposto de renda na fonte de apenas R\$ 1.059.285,54, valor menor do que o indicado como tal na referida declaração, da ordem de R\$ 5.755.185,98 e do qual resultou o crédito declarado de R\$ 4.147.045,98;

6.2. a simples verificação da linha 20, da Ficha 06A – Demonstração do Resultado, indica que a manifestante apurou, declarou e ofereceu à tributação, além dos R\$ 5.296.427,71, lançado na linha 24, o valor de R\$ 18.271.032,44, referente às receitas de variações cambiais ativas auferidas naquele período e que, embora tenham a natureza de receitas financeiras, devem ser declaradas em item específico, como exige o formulário da mencionada DIPJ;

6.3. a legislação conceitua as receitas de variações cambiais ativas como receitas financeiras (art. 9º da Lei nº 9.718, de 1998);

6.4. diante disso, a manifestante auferiu e ofereceu à tributação um total de R\$ 23.567.460,15, referente a receitas financeiras do período;

6.5. tais receitas sujeitaram-se à retenção do imposto de renda pelas fontes pagadoras, conforme se encontra informado na Ficha 43 – Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte da DIPJ, verificando-se que todas as receitas

financeiras foram levadas corretamente à tributação e que o montante de IR retido superou o valor do IR devido no período, resultando saldo credor conforme demonstrado na Ficha 12A;

6.6. se procedente a decisão da autoridade fiscal, deveria ter sido promovido um lançamento contra a manifestante, exigindo o imposto de renda e outros tributos, sobre o montante das receitas financeiras não reconhecidas, haja vista a suposta omissão praticada, o que não ocorreu;

6.7. a legislação pátria exige que a atividade do lançamento seja feita com estrita aderência do procedimento adotado pelo auditor-fiscal ao texto da lei, e como a exigência de tributo está condicionada à realização fática integral da situação legalmente prevista, impõe-se concluir que a falta de verificação integral, por parte da autoridade administrativa, das normas legais aplicáveis, no cálculo do montante tributável e, conseqüentemente, da penalidade cabível, afeta a liquidez e certeza dos lançamentos realizados, elementos esses indispensáveis para que os autos de infração possam prosperar;

6.8. ainda que desconsiderados os argumentos jurídicos expostos, o cálculo do imposto de renda, com relação às supostas infrações verificadas, foi realizado sem a observância dos ditames legais que regem a matéria, devendo ser declarada a nulidade do lançamento;

6.9. o auditor-fiscal utiliza, para cálculo do valor tributável, a título de juros de mora, a Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, que possui natureza jurídica de remuneração de capital, podendo ser utilizada única e exclusivamente no mercado financeiro;

6.10. como a lei ordinária não tratou de definir novos critérios para cobrança de juros moratórios, estes devem ser limitados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, nos termos do art. 161, § 1º, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional);

6.11. a aplicação sobre tributos das variações da taxa SELIC não pode vingar, por significar real e efetivo aumento da carga tributária, acarretando verdadeiro confisco;

6.12. requer seja reconhecido o direito creditório, declarando-se a extinção dos créditos tributários liquidados por meio da compensação.

Esclareça-se que houve uma discussão inicial quanto a tempestividade da manifestação de inconformidade, solucionada após a comprovação da data da postagem da correspondência por meio da qual ela foi encaminhada à Receita Federal (fl. 241). Após isto, os autos foram encaminhados em 22/11/2004 à DRJ/São Paulo-I com o seguinte esclarecimento:

Nos termos da NTC SRRF08/Difs/Divat/Disit nº 01/2004, o débito fiscal cadastrado através do PAF nº 13807.004807/2004-10 foi encaminhado a DEFIC para lançamento de ofício (fls. 143 e 237); os demais débitos objeto da compensação estão regularmente constituídos (confessados em DCTF).

Às fls. 243/244 consta que em 20/06/2006 foi juntado a estes autos o processo administrativo nº 13807.004807/2004-10 e às fls. 245/248 consta que os autos principais e seus apensos foram encaminhados à DERAT/SP, por solicitação desta.

Seguiu-se, então, a desapensação do processo administrativo nº 13807.004807/2004-10 (fl. 251) e a juntada, a estes autos, de documentos pertinentes a procedimento fiscal de revisão interna iniciado em 14/07/2005, especialmente o *Demonstrativo Receita Financeira* de fls. 253/255, elaborado pela interessada, no qual estão individualizadas

as aplicações financeiras por data de aplicação e resgate, indicando-se para cada uma delas os rendimentos apropriados aos três primeiros trimestres de 2001, os quais totalizaram, no 3º trimestre/2001, objeto deste processo administrativo, o montante de R\$ 22.702.267,37.

Às fls. 256/260 consta cópia de *Relatório Fiscal* lavrado nos autos do processo administrativo nº 13807.004807/2004-10, no qual a autoridade fiscal descreve que, em razão do pedido de restituição do saldo negativo apurado no 3º trimestre de 2001, solicitou-se à interessada demonstração da declaração das receitas financeiras na DIPJ/2002, bem como dos lançamentos contábeis de sua apropriação. A contribuinte indicou que os valores foram inseridos nas linhas 20 e 24 da Ficha 06A, da DIPJ/2002 e, novamente intimada, apresentou o *Demonstrativo Receita Financeira* como documentação que serviu de base para os lançamentos constantes dos Livros Diário e Razão no ano calendário de 2001, referentes às receitas financeiras constantes da DIPJ/2002 – ficha 06A, páginas 11, 12, 13 e 14, linhas 20 e 24.

Examinando este demonstrativo, a autoridade fiscal constatou que nele foram identificados resgates de aplicações financeiras, os quais encontram-se inseridos na DIPJ/02, conforme abaixo: [...] 3º Trimestre – R\$ 22.702.267,37. Analisando as informações pertinentes aos três primeiros trimestres de 2001, e comparando as informações do referido demonstrativo com as DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras – as quais, para o 3º trimestre/2001, apontavam rendimentos de R\$ 22.572.849,08 (código 5273) e R\$ 4.521.924,45 (código 3426), e retenções de imposto de R\$ 4.519.969,34 e R\$ 904.382,82, respectivamente –, a autoridade fiscal admitiu a informação da contribuinte de que as receitas financeiras foram indicadas nas fichas 20 e 24 da Ficha 06A, da DIPJ/2002, e assim concluiu:

Os valores inseridos na DIPJ/02 como acima demonstrado, estão superiores aos valores apontados nas respectivas DIRF's das fontes pagadora; em virtude da empresa apropriar suas receitas pelo regime competência, uma vez que não poderia ser de outra forma, visto que a empresa apresenta sua declaração de rendimentos, pela forma de r. tributação pelo lucro real.

Assim, a vista das informações expostas, nosso entendimento é que o pleito do contribuinte, poderia ser apreciado, levando-se em consideração os três primeiros trimestres do ano calendário de 2001.

Os autos do processo administrativo nº 13807.004807/2004-10 foram, então, encaminhados à DRJ/São Paulo-I com o seguinte despacho (fl. 261):

Considerando os relatórios de fls. 49 a 53; os documentos coletados pela AFRF durante a revisão interna determinada pelo RPF/RI nº 2005-01855-1 e a diligência realizada conforme o MPF/D nº 2004-01819-1, constantes nos anexos I a IV; que o contribuinte já foi cientificado da não-homologação da compensação e apresentou manifestação de inconformidade e, finalmente, que o presente processo trata de assunto relativo ao processo 11831.006418/2002-34, que está em fase de julgamento na Segunda Turma da DRJ/São Paulo-I, encaminhe-se o presente à DRJ/SPO- I (Cód. 0111193-0) para juntada e análise conjunta com aquele processo. Se, após o julgamento do contencioso, restar comprovado que a empresa efetivamente não tinha direito aos créditos pleiteados, o presente processo deve retornar a esta DEFIC/SPO para lançamento dos valores eventualmente compensados e não declarados em DCTF.

Às fls. 262/276 foram juntadas, pela autoridade julgadora, cópias de demonstrações financeiras do ano-calendário 2001, de documento intitulado *Extrato Analítico*

de Contrato no Período de 01/01/1995 até 31/12/2004 vinculado a operação financeiras de CDB PRÉ FIXADO X SWAP CDI junto ao Banco Bradesco S A, e de páginas do Livro Diário Geral de julho/2001, extraídas dos autos do processo administrativo nº 13807.004807/2004-10.

Analisando os argumentos de defesa e a documentação acima citada, a Turma julgadora negou razão à interessada aduzindo que, embora o saldo negativo configure hipótese de pagamento indevido cogitado no art. 165 do CTN, a dedução do IRRF, na apuração do saldo negativo, *somente é possível se as receitas correspondentes tiverem integrado a base de cálculo do imposto devido no encerramento do período de apuração*, consoante dispõem os arts. 37 e 76 da Lei nº 8.981/95, bem como o art. 2º, §4º, inciso III da Lei nº 9.430/96.

Destacando que, na apuração do 3º trimestre/2001, a contribuinte informou, em DIPJ, o cômputo, no resultado do período, de *Variações Cambiais Ativas* no valor de R\$ 18.271.032,44, e de *Outras Receitas Financeiras* R\$ 5.296.427,71, consignou que *a Autoridade local apurou que a contribuinte faria jus ao valor de R\$ 1.059.285,54 (20% de R\$ 5.296.427,71), a título de IRRF, dedutível no cálculo do IRPJ*, e ressaltou que *as DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, cujas informações constam no sistema SIEF/DIRF apontam os rendimentos totais de R\$ 27.126.813,01 e IRRF total de R\$ 5.425.362,47 (fls. 107 a 125).*

Transcreveu instruções de preenchimento da DIPJ/2002, para firmar que os rendimentos de aplicações de renda fixa, correspondentes aos códigos de receita 3426 e 6800, constantes da DIRF, deveriam ter sido incluídos na linha 06A/24 – “Outras Receitas Financeiras”:

Linha 06A/24 – Outras Receitas Financeiras

Indicar as receitas auferidas no período de apuração relativas a juros, descontos, lucro na operação de reporte, prêmio de resgate de títulos ou debêntures e rendimento nominal auferido em aplicações financeiras de renda fixa, não incluídas nas Linhas 06A/20 e 06A/23. As receitas dessa natureza, derivadas de operações com títulos vencíveis após o encerramento do período de apuração, serão rateadas segundo o regime de competência.

Ressaltou que *as receitas correspondentes ao IRRF cujo código de retenção é 5273 referem-se a operações de swap que, de conformidade com as instruções de preenchimento da DIPJ/2002, deveriam ter sido incluídas na linha 21 da Ficha 06A – “Ganhos Auferidos no Mercado de Renda Variável, exceto Day-Trade”*

Linha 06A/21 – Ganhos Auferidos no Mercado de Renda Variável, exceto Day-Trade

Indicar nesta linha:

a) (...)

b) (...)

c) os rendimentos auferidos em operações de swap e no resgate de quota de fundo de investimento cujas carteiras sejam constituídas, no mínimo por 67% (sessenta e sete por cento) de ações no mercado à vista de bolsa de valores ou entidade assemelhada (Lei nº 9.532, de 1997, art. 28, alterado pela MP nº 1.636, de 1998, art. 2º, e reedições).(grifou-se)

E acrescentou que *as perdas em operações de swap deveriam ser informadas na linha 06A/33 da DIPJ, conforme prevêem as instruções de preenchimento já mencionadas:*

Linha 06A/33 – Perdas Incorridas no Mercado de Renda Variável, exceto day-trade

Indicar nesta linha:

a) (...)

b) (...)

c) as perdas em operações de swap e no resgate de quota de fundo de investimento que mantenha, no mínimo, 67% (sessenta e sete por cento) de ações negociadas no mercado à vista de bolsa de valores ou entidade assemelhada (Lei nº 9.532, de 1997, art. 28, alterado pela MP nº 1.636, de 1998, art. 2º e reedições).

Considerando a alegação da interessada de que houve erro no preenchimento da DIPJ, a autoridade julgadora concluiu pela inexistência de prova incontestável neste sentido, aduzindo que:

17.1. Primeiramente, no presente processo, a manifestante não apresenta qualquer comprovação de que os valores de receitas financeiras constantes do sistema SIEF/DIRF foram efetivamente incluídas nas linhas 20 e 24 da Ficha 06A da DIPJ/2002.

17.2. Além disso, no processo de nº 13807.004807/2004-10 - que estava apensado ao presente e foi desapensado para prosseguimento -, originado de representação efetuada pelo órgão preparador visando ao lançamento de ofício do débito não declarado em DCTF, também não se comprovou, de forma cabal, o valor das receitas financeiras oferecidas à tributação. Em tal processo constam:

- “DEMONSTRATIVO RECEITA FINANCEIRA” (fls. 253 a 255), totalizando, por trimestre os valores de receitas financeiras apropriadas, relacionadas no “Extrato Analítico de Contrato no Período de ... até ...”, cuja cópia exemplificativa é anexada às fls. 263 a 266. Trata-se de documentos elaborados pela contribuinte.

- Cópias de folhas do livro Diário, contendo os lançamentos referentes ao ano de 2001 (cópias exemplificativas, referentes ao mês de julho/2001, anexadas às fls. 267 a 275), o Balanço Patrimonial levantado em 31/12/2001 (fl. 276) e a Demonstração de Resultados do período de 01/01/2001 a 31/12/2001 (fl. 262).

17.3. O valor de receitas financeiras referentes ao 3º trimestre de 2001, obtido no referido “DEMONSTRATIVO RECEITA FINANCEIRA”, seria de R\$ 22.702.267,37 (fl. 255).

17.4. Entretanto, não há comprovação de que as apropriações diárias de tais receitas, demonstradas nos “Extratos Analíticos” acima mencionados, tenham sido escrituradas, uma vez que não foi apresentada pela contribuinte a correspondência entre a escrituração contábil e tais apropriações.

17.5. Ainda, não está comprovado nos autos se os valores incluídos na DIPJ como variações cambiais ativas, de R\$ 18.271.032,44, corresponderiam a parte do valor totalizado pela contribuinte, com base nos demonstrativos de apropriações efetuadas, de R\$ 22.702.267,37.

18. Havendo dúvidas quanto ao valor e aos tipos de receitas financeiras que efetivamente teriam sido tributadas, faltam os requisitos de liquidez e certeza na quantificação de qualquer saldo negativo de IRPJ a ser reconhecido.

Concluído o julgamento, os autos do processo administrativo nº 13807.004807/2004-10 foram devolvidos à DEFIS/SP para lançamento do débito referente a

IRPJ, período de apuração 4º trimestre de 2003, vencimento em 31/01/2003, no valor original de R\$ 1.046.965,30, dada a não-homologação da compensação do débito em questão (fl. 22 do processo administrativo nº 19515.008440/20087-07).

Em 23/12/2008 a contribuinte foi cientificada de débito correspondente ao período acima mencionado, *face a manutenção da decisão da não homologação da compensação declarada através do PER/DCOMP N° 07027.02941.300503.1.3.02-4322, relativo ao IRPJ do 4º trimestre de 2002, e, do que consta no processo administrativo nº 13807.004807/2004-10, mas no valor principal constante da DIPJ posteriormente entregue (R\$ 1.345.782,59), conforme fls. 86/85 do processo administrativo nº 19515.008440/20087-07.*

Também cientificada em 23/12/2008 da decisão de primeira instância proferida nestes autos (fl. 287), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 22/01/2009 (fls. 292/312).

Relata que, tendo apurado saldo negativo no 3º trimestre do ano-calendário 2001, requereu sua restituição nestes autos, e formulou declarações de compensação tratadas nos processos administrativos nº 11831.001353/2003-1, 11831.007479/2002-19 e 11831.000738/2003-61.

Cientificada do indeferimento de seu pedido de restituição em 16/07/2004, e intimada a recolher os débitos compensados acrescidos de multa de mora e juros SELIC, dado que teria declarado, *como receita financeira, apenas R\$ 5.296.427,71, como consta na linha 24 da Ficha 06A - Demonstração do Resultado da DIPJ*, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade esclarecendo o equívoco cometido, *por ter sido declarado e oferecido à tributação o valor de R\$ 18.271.032,44 referente a receitas de variações cambiais ativas, de sorte que foram submetidos à tributação R\$ 23.567.460,15.*

Incidindo no mesmo erro da autoridade fiscal, a autoridade julgadora rejeitou estes argumentos, externando conclusão *incorreta, resultante de análise superficial e incompleta da declaração apresentada. Tivesse a autoridade fiscal analisado com maior atenção a referida Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Recorrente (DIPJ), que foi elaborada sob a égide da legislação vigente e de acordo com as normas administrativas correspondentes, teria proferido conclusão totalmente diferente da decisão ora recorrida.*

Reafirma que *a simples verificação da LINHA 20 da mesma FICHA 06A - DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO, INDICA QUE A RECORRENTE APUROU, DECLAROU E OFERECEU À TRIBUTAÇÃO, ALÉM DOS R\$ 5.296.427,71 LANÇADOS NA LINHA 24, O VALOR DE R\$ 18.271.032,44 (CONFORME O DOC. 03 Do PEDIDO DE RESTITUIÇÃO), referente às receitas de variações cambiais ativas oriundas de contratos de swap, auferidas naquele período e que, embora tenham a natureza de receitas financeiras, devem ser objeto de declaração em item específico, como exige o formulário da mencionada DIPJ.*

Acrescenta que *tais receitas ficaram sujeitas à retenção do imposto de renda pelas fontes pagadoras, conforme se encontra INFORMADO NA FICHA 43 - DEMONSTRATIVO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE DA DIPJ, NA QUAL SE VERIFICA QUE AS RECEITAS FINANCEIRAS DECLARADAS FORAM, TODAS ELAS, LEVADAS CORRETAMENTE À TRIBUTAÇÃO E QUE O MONTANTE DE IR RETIDO SUPEROU O VALOR DO IR DEVIDO NO PERÍODO, O QUE RESULTOU NO SALDO CREDOR DE IMPOSTO DE RENDA, CONFORME DEMONSTRADO NA FICHA 12A,*

evidenciando-se, assim, a arbitrariedade da decisão ora recorrida, que rejeitou a restituição e a correspondente compensação do crédito.

Discorda do fundamento adotado na decisão recorrida, quanto à necessidade de declaração das receitas decorrentes de operações de swap na Linha 21 da Ficha 6A da DIPJ e à ausência de prova do erro, pois *bastaria a autoridade julgadora atentar em que o valor que reputa como não comprovado, está lançado uma linha acima daquela que a autoridade entende como correta para lançar a receita de swap*. Destaca, também, a *farta documentação comprobatória do oferecimento das receitas em testilha à tributação*, juntada a estes autos, e consistente em informes de rendimento e DIPJ.

Acrescenta que o IRRF sobre operações de swap, no valor de R\$ 4.514.969,34 está confirmado no *sistema da própria Receita Federal, SIEF/DIRF*, sendo inegável que o *IMPOSTO DE RENDA SOBRE AS OPERAÇÕES DE SWAP CHEGOU AOS COFRES PÚBLICOS*. Em consequência, os argumentos adotados pelas autoridades administrativas apenas se prestam a *IMPEDIR O EXERCÍCIO DO DIREITO SUBJETIVO DA RECORRENTE DE REPETIR O QUE PAGOU INDEVIDAMENTE AOS COFRES PÚBLICOS*.

Aborda a excessiva carga tributária existente no país, e aduz:

22. E quando, finalmente, a Impugnante acreditou ter findado o espetáculo dantesco da fiscalização, toma ciência da notificação nos autos do processo administrativo fiscal nº 19515.008440/2008-07, relativo à exigibilidade do débito de IRPJ do 4º trimestre de 2002, que perfaz o montante de R\$ 1.345.782,59, compensado através da DCOMP n. 07027.02941.300503.1.3.02-14322, acompanhado da confiscatória multa de ofício de 75% e de juros de mora, que acabaram por redundar na cobrança do crédito tributário de R\$ 3.539.004,47!

Invoca o disposto no art. 5º da Lei nº 9.779/99 e no art. 770 do RIR/99, bem como as disposições da Instrução Normativa SRF nº 25/2001, acerca da possibilidade de dedução do IRRF na apuração definitiva do lucro real, e da caracterização do informe de rendimentos como prova do imposto retido. Menciona, também, as disposições do RIR/99 acerca da DIRF (art. 941) e da Instrução Normativa SRF nº 109/2001 e conclui:

27. Portanto, não há justificativa plausível, muito menos jurídica, para a completa desconsideração das declarações e documentos entregues, até PORQUE O NOSSO DIREITO CONFERE EFICÁCIA CONSTITUTIVA A DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE, QUE IMPLICA A SUA PRESUNÇÃO DE VERACIDADE, E SOMENTE PODERÁ SER DESCONSTITUÍDA POR PROVA CONTRÁRIA DA ADMINISTRAÇÃO. [...]

Transcreve jurisprudência administrativa neste sentido, e argumenta que *a fragilidade da decisão administrativa é tão evidente que, conforme anteriormente frisado, caso tivesse procedência a sua alegação, deveria ter sido promovido lançamento contra a Recorrente, de modo a exigir o Imposto de Renda e outros tributos sobre o montante das receitas financeiras não reconhecidas, haja vista a suposta omissão praticada, o que, como antes comprovado, não ocorreu*. Destaca que, nos termos do art. 142 do CTN, o lançamento não é um ato discricionário.

Mencionando que *a autoridade entendeu que houve ingresso de receita, que, por sua vez, não teria sido oferecida à tributação*, reafirma que *É PRESSUPOSTO*

INARREDÁVEL DESSE RACIOCÍNIO CONSTRUÍDO PELA AUTORIDADE DE AUTUAÇÃO, O LANÇAMENTO, SOB PENA DE RESPONSABILIDADE FUNCIONAL. Assim, seria falacioso o argumento da fiscalização, tendo a Administração plena ciência de que os valores das receitas em apreço foram devidamente oferecidos à tributação, conforme claramente demonstrado na DIPJ da Recorrente e no próprio sistema SIEF/DIRF.

Em seu entendimento, a pergunta que não se cala é: e o valor total de R\$5.425.362,47, efetivamente recolhido a título de IRRF, conforme acusa o próprio sistema SIEF/DIRF?! Daí, porque, a atuação administrativa, no caso em tela, em nenhum momento foi norteadada pelo bom senso ou razoabilidade, nem mesmo, pelos ditames da lei, em especial o art. 37 da Constituição Federal, e o art. 2º da Lei nº 9.784/99.

Aduzindo que a autoridade pública deve acatar plenamente as determinações da autoridade que lhe é hierarquicamente superior, complementa:

43. Assim, se a Lei nº 9.779/99 estabelece em seu artigo 16 que "compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável", e o Secretário, por sua vez, editou instrução normativa conferindo eficácia da DIRF para fins de comprovar a tributação de receitas decorrentes de aplicações financeiras de renda variável, indubitavelmente a autoridade administrativa que indeferiu a homologação da compensação desrespeitou a hierarquia administrativa.

Transcreve doutrina e conclui ser cristalina a ofensa a diversos princípios vetores da Administração Pública, de sorte que deve ser desconstituída a presente decisão atacada.

Defende a prevalência da verdade material, conforme jurisprudência administrativa e judicial que cita, e também em razão do disposto no art. 142 do CTN, e pede a desconstituição do lançamento (sic), em face da documentação carreada aos autos.

Ao final, pede que seja admitido e provido o presente recurso, para a reforma da decisão que deixou de homologar o pedido de restituição, reconhecendo-se o direito creditório da ora Recorrente, declarando-se, por consequência a extinção dos créditos tributários liquidados por meio da compensação objeto do processo administrativo ns 19.515.008440/2008-07, que veicula a exigência de IRPJ devido 4º trimestre de 2002, objeto da DCOMP 07027.02941.300503.1.3.02-4322, bem como aqueles objetos dos Pedidos de Compensação, consubstanciados nos processos administrativos ns. 11.831.001353/2003-1, 11.831.007479/2002-19 e 11.831.000738/2003-61. E protesta pela juntada de provas, especialmente documentais, corroborando a improcedência das exigências formuladas, com fundamento no artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações promovidas pela Lei nº 8.748/93, bem como nos artigos 3º, inciso III, e 38 da Lei nº 9.784/99, além de diligências suplementares, apresentação de memoriais e sustentação oral de seu direito.

Em consulta ao sistema E-processo, constata-se que os autos do processo administrativo 19515.008440/2008-07 foram digitalizados pela DERAT/SP e encaminhados à 1ª Seção do CARF em 04/08/2011, mas ainda aguardam recebimento na Equipe de Gestão de Processos Fiscais –GEPAF do Serviço de Controle de Julgamento – SECOJ.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Na primeira página do recurso voluntário, às fls. 292, consta anotação manuscrita de que não foi verificada a legitimidade dos representantes da recorrente, possivelmente porque o recurso voluntário não foi acompanhado do instrumento de procuração. Todavia, dos três signatários do recurso voluntário - José Edson Carneiro, Claudia de Castro Calli e Ana Clarissa Masuko Santos Araújo – apenas esta última não consta do instrumento de procuração que acompanhou a manifestação de inconformidade, o qual conferiu àqueles mandatários o poder de representar a autuada *perante o Ministério da Fazenda e/ou qualquer de seus órgãos, no que tange ao Processo Administrativo nº 11831.006418/2002-34, outorgando-lhes, para tanto, os poderes da cláusula “ad judicium” e os de transigir, confessar, desistir, acordar, assinar termo e compromissos, receber e dar quitação, substabelecer, requerer, recorrer, receber intimações, tomar vista e dar ciência, enfim, praticar todos os demais atos necessários ao cumprimento daquele mandado.*

Assim, além de ser tempestivo, o recurso voluntário preenche os demais pressupostos de admissibilidade.

Como relatado, a não-homologação da compensação decorreu da falta de comprovação do oferecimento, à tributação, de grande parte das receitas que deram ensejo ao IRRF deduzido na apuração do IRPJ devido no 3º trimestre/2001.

Observa-se, nos autos, que a contribuinte, ao pleitear a restituição do saldo negativo apurado no 3º trimestre/2001, juntou comprovantes de retenção de imposto de renda na fonte que entendeu correlacionados ao crédito, e apontou a DIPJ apresentada em 17/10/2002 como prova da apuração do IRPJ naquele período de apuração.

O exame da autoridade administrativa restringiu-se a estes elementos e às DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras à Receita Federal, e resultou na constatação de retenções em valor inferior ao indicado pela contribuinte na DIPJ (somando as retenções informadas sob os códigos 5273, 3426 e 6800 a autoridade administrativa chega ao montante de R\$ 5.425.362,47, ao passo que a contribuinte utilizou, em sua apuração, retenções de R\$ 5.755.185,98), bem como na inferência de que, daquelas retenções, apenas a parcela de R\$ 1.059.285,54 seria dedutível na apuração do IRPJ devido no 3º trimestre/2001, na medida em que declarado, apenas, o montante de R\$ 5.296.427,71 a título de receita financeira auferida naquele período.

Frente a este contexto, a defesa da interessada centrou-se, no campo fático, na afirmação de que o valor de R\$ 18.271.032,44, informado na linha 20 da Ficha 06A, também corresponderia a receitas financeiras daquele período de apuração, por se tratar de variações cambiais ativas. Invocou, ainda, as informações contidas na Ficha 43 da referida DIPJ, na qual tais receitas estariam indicadas como sujeitas ao imposto de renda retido na fonte.

De início cumpre observar que, como ressaltado pela autoridade julgadora, os rendimentos auferidos pela contribuinte no período de apuração em questão, segundo a

natureza indicada pelos códigos de retenção adotados pelas fontes pagadoras – 6800 e 3426 correspondentes a aplicações financeiras em fundos de investimento de renda fixa, e 5273 correspondente a operações de *swap* previstas no art. 74 da Lei nº 8.981/95 – deveriam ser declarados nas linhas 21 e 24 da DIPJ, destinadas ao registro de ganhos auferidos em Mercado de Renda Variável, exceto Day-Trade, e a outras receitas financeiras distintas de ganhos em operações Day-Trade, de juros sobre capital próprio e de variações cambiais ativas, que deveriam ser indicadas nas linhas 22, 33 e 20, respectivamente.

Especificamente no que se refere aos rendimentos sob o código de retenção 5273, destinado a operações de *swap*, embora expressamente classificados nas instruções de preenchimento da DIPJ como *Ganhos Auferidos no Mercado de Renda Variável*, há nelas contornos específicos que podem ser visualizados a partir da Resolução do Banco Central nº 2873/2001, a qual permitiu às instituições financeiras realizar essas operações no mercado de balcão:

Art. 1º Facultar aos bancos múltiplos, aos bancos comerciais, à Caixa Econômica Federal, aos bancos de investimento, às sociedades corretoras de títulos e valores mobiliários e às sociedades distribuidoras de títulos e valores mobiliários a realização, no mercado de balcão, por conta própria ou de terceiros, de operações de swap, a termo e com opções não padronizadas, referenciadas em ouro, taxas de câmbio, índices de moedas, taxas de juros, mercadorias, índices de preços, índices de taxas de juros, ações de emissão de companhias abertas, índices de ações, debêntures simples ou conversíveis em ações e notas promissórias de emissão de sociedades por ações, destinadas a oferta pública.

Parágrafo 1. Para os efeitos desta Resolução:

I – são definidas como operações de swap aquelas realizadas para liquidação em data futura que impliquem na troca de resultados financeiros decorrentes da aplicação, sobre valores ativos e passivos, de taxas ou índices utilizados como referenciais;

II - considera-se realizada em mercado de balcão a operação cuja contratação não seja efetivada por meio de leilão ou apregoamento (negrejou-se)

O *Manual de Tributação no Mercado Financeiro*, editado em 2011 sob a coordenação de Paulo Marcelo de Oliveira Bento (São Paulo: Editora Saraiva), esclarece que *o investidor que aplica em uma operação de swap tem por principal objetivo neutralizar o risco de uma posição ativa (credor) ou passiva (devedor), por meio de troca de fluxos financeiros. Menciona-se, ali, que os swaps mais comumente utilizados são os de taxas de juros, câmbio, índices e commodities e cita-se, como exemplo de swap de câmbio, o Swap de Dólar x Reais, no qual trocam-se fluxos de caixa indexados ao Dólar por fluxos de caixa indexados em Reais* (p. 112/113)

Neste contexto, seria compreensível uma interpretação que resultasse no registro, como variações cambiais, de resultados auferidos em operações de *swap* câmbio, e assim os indicasse na linha 20 da Ficha 06A da DIPJ, cuja instrução de preenchimento é assim veiculada pela Receita Federal:

Linha 06A/20 – Variações Cambiais Ativas

Indicar, nesta linha, os ganhos apurados em razão de variações ativas decorrentes da atualização dos direitos de crédito e obrigações, calculados com base nas variações nas taxas de câmbio.

Atenção:

1) *As variações cambiais ativas decorrentes dos direitos de crédito e de obrigações, em função da taxa de câmbio, serão consideradas como receita financeira, inclusive para fins de cálculo do lucro da exploração (Lei nº 9.718, art. 9º c/c art. 17).*

2) *Nas atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, as variações cambiais ativas serão reconhecidas como receita segundo as normas constantes da IN SRF nº 84/79, de 20 de dezembro de 1979, da IN SRF nº 23/83, de 25 de março de 1983, e da IN SRF nº 67/88, de 21 de abril de 1988 (IN SRF nº 25/99, de 25 de fevereiro de 1999).*

A recorrente não aprofunda sua defesa neste sentido. Apenas afirma que as variações cambiais são receitas financeiras, o que é pacífico no âmbito do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99:

Variações Monetárias

Variações Ativas

Art 375. *Na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18, Lei nº 9.249, de 1995, art. 8º).*

Parágrafo único. *As variações monetárias de que trata este artigo serão consideradas, para efeito da legislação do imposto, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso (Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º).*

[...]

Variações Passivas

Art. 377. *Na determinação do lucro operacional poderão ser deduzidas as contrapartidas de variações monetárias de obrigações e perdas cambiais e monetárias na realização de créditos, observado o disposto no parágrafo único do art. 375 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18, parágrafo único, Lei nº 9.249, de 1995, art. 8º).*

Variações Cambiais Ativas e Passivas

Art. 378. *Compreendem-se nas disposições dos arts. 375 e 377 as variações monetárias apuradas mediante:*

I - compra ou venda de moeda ou valores expressos em moeda estrangeira, desde que efetuada de acordo com a legislação sobre câmbio;

II - conversão do crédito ou da obrigação para moeda nacional, ou novação dessa obrigação, ou sua extinção, total ou parcial, em virtude de capitalização, dação em pagamento, compensação, ou qualquer outro modo, desde que observadas as condições fixadas pelo Banco Central do Brasil;

III - atualização dos créditos ou obrigações em moeda estrangeira, registrada em qualquer data e determinada no encerramento do período de apuração em função da taxa vigente. (negrejou-se)

Ou seja, a interessada não faz prova em sua manifestação de inconformidade, ou em seu recurso voluntário, da forma de contabilização dos rendimentos auferidos nas operações de *swap*, nem esclarece porque teria computado os questionados rendimentos na linha destinada a variações cambiais ativas. Todavia, o procedimento adotado pela autoridade

administrativa e os demais elementos presentes nos autos não permitem que seja imputado à interessada o ônus desta prova.

De fato, como relatado, a contribuinte juntou aos autos os comprovantes de retenção de imposto de renda na fonte e, destes, extrai-se praticamente os mesmos valores apurados pela autoridade preparadora no exame das DIRF:

Fonte Pagadora	Fl.	C.Receita	Mês	Rendimento	IRRF
Banco ABN Amro Real S A	83	3426	Agosto	473.602,96	94.720,59
Banco Bilbao Vizcaya Arg Brasil S A	87	3426	Setembro	244.457,47	48.891,48
Banco BNP Paribas Brasil S A	90	3426	Setembro	407.227,50	81.445,50
Bank Boston Banco Múltiplo S A	91	6800	Agosto	5.892,83	282,25
Bank Boston Banco Múltiplo S A	91	6800	Setembro	38.189,81	5.727,43
Banco Brascan S A	92	3426	Agosto	191.578,86	38.315,77
HSBC Bank Brasil S A	93	5273	Agosto	3.196.780,84	639.356,18
HSBC Bank Brasil S A	96	5273	Setembro	244.507,55	48.901,51
Banco Citibank S A	94	5273	Julho	2.089.400,37	417.880,06
Banco Citibank S A	94	5273	Agosto	171.836,92	34.367,38
Banco Citibank S A	94	5273	Setembro	431.929,38	86.385,94
Banco Itaú S A	97	3426	Agosto	29.119,68	5.823,93
Banco Itaú S A	97	5273	Agosto	4.752.207,90	950.441,57
Banco Itaú S A	97	5273	Setembro	399.175,69	79.835,13
Banco Santander S A	100	3426	Julho	502.954,43	100.590,88
Banco Sudameris S A	101	3426	Julho	193.167,20	38.633,44
Banco Sudameris S A	101	3426	Setembro	944.469,27	188.893,84
Banco Sudameris S A	101	5273	Julho	4.421.360,74	884.272,16
Banco Sudameris S A	101	5273	Agosto	5.931.186,53	1.186.237,28
Banco Sudameris S A	101	5273	Setembro	678.765,94	135.753,19
Banco Votorantim S A	102	3426	Setembro	325.891,56	65.178,31
Banco Bradesco S A	103	3426	Julho	830.190,81	166.038,16
Banco Bradesco S A	103	3426	Setembro	134.747,16	26.949,43
Banco Bradesco S A	103	5273	Julho	181.872,55	36.374,51
Banco Bradesco S A	103	5273	Setembro	320.330,02	64.065,99
Totais				27.140.843,97	5.425.361,91

De outro lado, a autoridade administrativa, para glosar a dedução de boa parte destas retenções, limitou-se a inferir o imposto que teria sido retido sobre as receitas financeiras informadas na linha24 da Ficha 06A, sem exigir esclarecimentos da contribuinte, ou mesmo cogitar que rendimentos das operações de *swap* poderiam ter natureza assemelhada a variação cambial ativa e, assim, terem sido informados em outra linha da DIPJ.

Para além disso, antes do julgamento de 1ª instância, a DEFIS/SP desenvolveu procedimento fiscal em face da contribuinte e, examinando sua escrituração, bem como analisando os rendimentos auferidos no conjunto dos três primeiros trimestres de 2001, concluiu pela compatibilidade entre as informações das DIRF, a escrituração e a informação dos valores correspondentes em DIPJ.

O quadro abaixo resume o contexto identificado pela autoridade fiscal naquele procedimento:

	1º trim/2001	2º trim/2001	3º trim/2001
Receitas Auferidas	11.913.037,88	9.862.870,98	22.702.267,37
DIRF			
5273 - Rendimento	295.137,90	6.574.068,36	22.574.849,08
3426 - Rendimento	2.045.951,50	2.293.895,64	4.521.924,45
5273 - IRRF	59.027,57	1.314.813,67	4.514.969,34
3426 - IRRF	409.190,27	458.779,08	904.382,85
DIPJ	12.805.378,81	14.982.507,93	23.567.460,15

Claro está que a autoridade lançadora não identificou qualquer irregularidade no descompasso entre o registro contábil dos rendimentos e a sua informação pelas fontes pagadoras, mormente tendo em conta que no 1º trimestre de 2001 a apropriação de receitas auferidas foi muito superior ao informado pelas fontes pagadoras.

Importante recordar que as informações acima indicadas como *receitas auferidas* foram prestadas pela contribuinte quando intimada a apresentar a *documentação que serviu de base para os lançamentos constantes dos livros Diário e Razão no ano-calendário de 2001, referentes às receitas financeiras constantes da DIPJ/2002*, e depois de ter apresentado à Fiscalização "caderno" contendo as fichas 06A, páginas 11, 12, 13 e 14 linhas 20 e 24 da DIPJ/2002, em que foram inseridas as receitas financeiras do ano-calendário 2001, assim como as fls. dos livros Diário e Razão em que estão efetuados os lançamentos contábeis de apropriação das receitas financeiras.

Quanto ao descompasso entre o momento no qual as receitas financeiras são submetidas à incidência do imposto de renda pelas fontes pagadoras, e o seu registro contábil, a Instrução Normativa SRF nº 25/2001 evidencia que tal pode ocorrer, ao confirmar a incidência do imposto no momento do pagamento ou crédito do rendimento:

Aplicação em Títulos e Valores Mobiliários de Renda Fixa

Art. 17. Os rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa, auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte por cento.

§ 1º A base de cálculo do imposto é constituída pela diferença positiva entre o valor da alienação, líquido do IOF, quando couber, e o valor da aplicação financeira.

§ 2º Para fins de incidência do imposto de renda na fonte, a alienação compreende qualquer forma de transmissão da propriedade, bem assim a liquidação, o resgate, a cessão ou a repactuação do título ou aplicação.

§ 3º A transferência de título, valor mobiliário ou aplicação entre contas de custódia não acarreta fato gerador de imposto ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal, nem enseja a obrigatoriedade de que trata o art. 16 da Lei nº 9.311, de 1996, desde que:

I - não haja mudança de titularidade do ativo, nem disponibilidade de recursos para o investidor;

II - a transferência seja efetuada no mesmo sistema de registro e de liquidação financeira.

§ 4º Os rendimentos periódicos produzidos por título ou aplicação, bem como qualquer remuneração adicional aos rendimentos prefixados, serão submetidos à incidência do imposto de renda na fonte por ocasião de seu pagamento ou crédito.

§ 5º No caso de debênture conversível em ações, os rendimentos produzidos até a data da conversão serão tributados nessa data, observado o disposto no § 6º do art. 25.

§ 6º As aplicações financeiras de renda fixa existentes em 31 de dezembro de 1997 terão os respectivos rendimentos apropriados pro rata tempore até aquela data e tributados à alíquota de quinze por cento.

§ 7º Relativamente à alienação de aplicações realizadas até 31 de dezembro de 1995 serão obedecidas as normas sobre determinação da base de cálculo e a alíquota previstas na legislação correspondente aos períodos em que os rendimentos foram produzidos.

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos rendimentos produzidos por títulos ou valores mobiliários de renda fixa negociados em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas.

[...]

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)

E, como demonstração material desta ocorrência, tem-se o documento de fls. 263/266, juntado a estes autos pela autoridade julgadora, que o extraiu dos autos processo administrativo nº 13807.004807/2004-10. Trata-se ali de um demonstrativo possivelmente elaborado pela contribuinte para controle da evolução de operação denominada *CDB PRÉ FIXADO X SWAP CDI*, junto ao Banco Bradesco S A, contratada em 10/07/2001, com

vencimento em 15/04/2002, cujo valor principal de R\$ 6.613.419,80 evolui com o acréscimo de receitas apropriadas diariamente, e está associado a registros mensais de imposto de renda provisionado, que se distingue dos registros de imposto de renda retido na fonte, apontado apenas quando há resgate, como o anotado em 25/10/2001.

O referido demonstrativo aponta que, ao longo do período encerrado em 11/03/2002, foram apropriadas receitas de R\$ 799.968,53, com provisão de imposto de renda no valor total de R\$ 45.341,96, enquanto a retenção efetiva ficou limitada a R\$ 24.619,48, por ocasião do resgate antes mencionado, no valor de R\$ 98.477,93.

Diante deste contexto, não é possível desqualificar a prova coletada durante o procedimento fiscal, e que instruiu o processo administrativo nº13807.004807/2004-10, tão só em razão da insuficiência de elementos ali presentes. A autoridade fiscal intimou a interessada a apresentar elementos de sua escrituração e, examinando-os, concluiu por sua regularidade. Se não juntou àqueles autos todas as informações que teve em conta, sua apreciação somente poderia ser desconstituída, em desfavor da interessada, com a prestação de novos esclarecimentos exigidos pela autoridade julgadora.

De outro lado, frente à possibilidade de erro no preenchimento da DIPJ, como antes explicitado, não se vislumbra, aqui, a necessidade de qualquer outro esclarecimento a ser prestado pela autoridade fiscal que desenvolveu o procedimento demonstrado às fls. 252/261. As conclusões ali firmadas são coerentes com a alegação da recorrente de que informou os rendimentos questionados na linha 20 da Ficha 06A da DIPJ, e também não destoam das informações prestadas pelas fontes pagadoras nos comprovantes de retenção e na DIRF, quando considerada a possibilidade de os rendimentos terem sido apropriados em período de apuração diferente daquele no qual se verificou a retenção.

Diante, portanto, do parecer da autoridade fiscal que concluiu pela regularidade da apuração do IRPJ do 3º trimestre/2001, e ante a insuficiência dos elementos reunidos pela autoridade administrativa que examinou o pedido de restituição e as correlatas compensações, o saldo negativo de IRPJ informado na DIPJ, no valor original de R\$ 4.147.045,98, deve ser reconhecido à interessada.

Esclareça-se, apenas, que esta Relatora não tem competência para apreciar o litígio presente nos autos do processo administrativo 19515.008440/2008-07 – formalizado para exigência de ofício de débito compensado com o crédito aqui tratado, mas não declarado – pois este não lhe foi distribuído.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para reconhecer o direito creditório pleiteado e determinar sua imputação aos débitos compensados, com eventual restituição do saldo remanescente à contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 11831.006418/2002-34
Acórdão n.º **1101-00.572**

S1-C1T1
Fl. 340

CÓPIA