



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.720069/2010-62
ACÓRDÃO	1401-007.058 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BHG IMOBILIARIA HOTELARIA E TURISMO S/A.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

DCOMP. IRRF. COMPROVAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DA RECEITA CORRESPONDENTE.

O inciso III do art. 231 do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) determina que para ter direito ao crédito, deve o contribuinte atender a dois requisitos: (i) que as receitas sejam submetidas à tributação e (ii) que haja prova da retenção dos tributos a ela atinentes.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA.

O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN ou art. 173, I, do CTN (Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

DIREITO CREDITÓRIO - OPERAÇÕES DE SWAP - RENDA VARIÁVEL - LUCRO REAL COMPROVAÇÃO.

Os rendimentos provenientes de operações de swap devem ser computados para a apuração do lucro real. Deve-se reconhecer o direito creditório correspondente a parcela de crédito de saldo negativo uma vez demonstrado através de provas hábeis, da composição e a existência desse crédito e que os rendimentos correspondentes às retenções sobre operações de Swap foram oferecidos à tributação

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 16 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Claudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, e Andressa Paula Senna Lisias, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado)

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 12-50.254, proferido na sessão de 25 de outubro de 2012 pela 1ª Turma da DRJ/RJ1, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório, mantendo o Parecer/Despacho Decisório nº 006/2011 (fls. 440/448 e 214).

Por retratar fielmente os fatos, data vênua, tomo a liberdade de reproduzir o relatório da decisão de piso:

Versa este processo sobre os PER/DCOMP relacionados à fl. 193, que utilizam crédito referente ao saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2002, no valor de R\$288.592,12. Por meio do Parecer - Despacho Decisório nº 006/2011 (fls. 193/202), houve o reconhecimento em parte do direito creditório, no valor de R\$47.474,02, e homologação das compensações até o limite do referido crédito, conforme fls. 214/215.

Na decisão, a DRF aponta que o saldo negativo foi decorrente de aproveitamento de Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF incidente sobre aplicações financeiras. Acrescenta que, com a finalidade de verificar a liquidez e certeza do suposto crédito (art. 170 do CTN), intimou o interessado a apresentar a composição do item “Outras Receitas Financeiras”, lançado na Linha 24 da Ficha

06A da DIPJ/2003, sendo, em resposta, apresentada a documentação de fls. 58/190.

Ressalva que o IRRF, por ser considerado antecipação do devido no encerramento do período de apuração, não pode ser compensado diretamente com outros tributos e contribuições. O que a legislação faculta ao contribuinte é que deduza do imposto devido no encerramento do período, ainda que este seja igual a zero, o valor do IRRF pago ou retido na fonte durante o ano calendário, desde que, frisa, os rendimentos correspondentes tenham sido oferecidos à tributação quando da apuração do imposto, conforme disposto no artigo 231 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, cuja matriz legal é a Lei n° 9.430/1996, da qual reproduz o inciso III do § 4º do art. 2º. Após as respectivas deduções, restando apurado saldo negativo de IRPJ, ele (saldo negativo) é que se configurará no crédito passível de restituição ou compensação com outros tributos, conforme disposto no inciso II do § 1º do art. 6º da mesma Lei n° 9.430/1996.

Passa, então, a analisar o direito creditório pleiteado:

Observa que o interessado apresentou DIPJ/2003, relativa ao ano calendário de 2002, com apuração anual do IRPJ sob o regime do Lucro Real, conforme telas do sistema IRPJ/CONS (fls. 41/42). Examinando o extrato da ficha 12 A da DIPJ/2003 - CÁLCULO DO IR SOBRE O LUCRO REAL (fls. 48), constata que o contribuinte informou R\$0,00 (zero) como Imposto sobre o Lucro Real, deduzindo o montante de R\$288.592,12 como Imposto Retido na Fonte, para, em seguida, na linha 18, apurar um Saldo Negativo de IRPJ no mesmo valor. De acordo com a ficha 43 da DIPJ/2003, retirada do sistema IRPJ/CONSULTA de fls. 49/51, e com a DCOMP n° 32096.35982.150306.1.3.02-9016, o IRRF declarado se refere àquele incidente sobre aplicações financeiras, código 3426, no montante de R\$101.683,30, e sobre operações de SWAP, código 5273, no valor de R\$186.908,82. Em resposta à intimação, o interessado apresentou cópias de documentos diversos, dentre os quais, comprovantes de rendimentos emitidos por instituições financeiras, "Relatório Razão Analítico e Relatório Diário Geral" (fls. 61/189), informando às folhas 58/59, resumidamente, que:

1) o valor de R\$429.281,63, lançado na linha 24 da ficha 06A da DIPJ/2003, é o somatório das contas 32116100091 - Outras Receitas Financeiras e 32114141511 - Rendimentos nos montantes de R\$191.911,54 e R\$237.370,09, respectivamente;

2) na conta n° 31114141511 - Rendimentos, o montante foi sendo apropriado ao longo da permanência do papel na empresa, sendo oferecido à tributação o valor de R\$8.495,02 em 2000, de R\$295.859,09 em 2001 e de R\$237.370,09 em 2002, e que o valor do IRRF de R\$101.683,28 foi recolhido em 2002;

3) na conta 35122100821000000105 — Banco Bras. de Descontos S/A está contabilizado o montante de R\$957.171,37 do "SWAP" com o Banco Brascan S/A que gerou o IRRF de R\$186.908,92; e 4) esse valor de ganho

com o "SWAP" foi informado na linha 32 - Variações Cambiais Passivas, na DIPJ, pois foi contabilizado pelo valor líquido, assim complementando o valor do saldo negativo do ano-calendário de 2002 demonstrado na ficha 12, linha 19.

De acordo com o extrato do sistema SIEF/DIRF de fls. 190, o interessado auferiu, no ano-calendário de 2002, Rendimento Bruto de R\$503.600,78, a título de aplicações financeiras, e de R\$934.544,11, a título de SWAP, com IRRF de R\$100.720,05 (código 3426) e R\$186.908,82 (código 5273), respectivamente. Esses valores coincidem com aqueles constantes das cópias dos informes de rendimentos financeiros relativos ao ano-calendário de 2002 emitidos pelas fontes pagadoras e apresentados pelo contribuinte (fls. 76/97).

Como ele informou, o valor de R\$429.281,63, lançado como "OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS" na FICHA 06A da DIPJ/2003 (fls. 43), se refere aos lançamentos das contas "Outras Receitas Financeiras" e "Rendimentos".

Examinando-se, porém, o razão da conta "OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS" (fls. 62), constata-se que os valores nela lançados naquele ano-calendário não são aqueles constantes dos já citados informes anuais de rendimentos, cujas cópias constam nos autos. Eles são, na realidade, de receitas diversas daquelas sobre as quais incidiu parte do IRRF que originou o saldo negativo ao final do ano-calendário.

Por outro lado, na análise da conta "Rendimentos", partindo-se da informação de fls. 58/59 fornecida pelo interessado ao atender à intimação e examinando-se o Demonstrativo de fls. 63/84 e as cópias do Livro Razão (fls. 65/68) e da folha 88 do Livro Diário da referida conta da empresa (fl. 187), constata-se que somente foi oferecido à tributação no ano calendário de 2002 o valor de R\$237.370,09, relativos a rendimentos de aplicações financeiras, tendo sido aproveitado, no entanto, como IRRF para compensação ao final do ano-calendário o montante de R\$101.683,28.

Constata-se, portanto, que o interessado, apesar de indevidamente declarar um valor bem inferior ao realmente percebido a título de rendimentos de aplicações financeiras, compensou no ajuste ao final do ano-calendário um valor de IRRF equivalente ao que incidiu sobre o total recebido durante o período.

Com relação aos rendimentos de SWAP que montam a R\$934.544,11, segundo o informe anual de rendimentos (fl. 76) e o resumo da DIRF de fl. 190, e sobre os quais incidiu o IRRF de R\$186.908,82, a empresa informou (fls. 58/59) que contabilizara--os pelo valor líquido e declarara-os como Variações Cambiais Passivas na ficha 06 A da DIPJ/2003, sendo deduzidos do lucro bruto na Demonstração do Resultado (fl. 44), compensando-se, contudo, de todo o valor do IRRF.

Primeiramente esclarece que o registro de operações financeiras e o resultado contábil apurado não se confundem com a determinação, apuração e cálculo dos tributos federais, que são regidos por leis e normas específicas.

O procedimento explicitado acima não pode ser aceito, visto que, como já dito anteriormente, para que possa se utilizar do IRRF para abater o imposto devido na apuração anual da DIPJ deve o contribuinte oferecer à tributação os rendimentos de SWAP correspondentes, como determina a legislação em vigor. No caso em tela, os ganhos de SWAP não foram oferecidos à tributação – ao contrário, foram contabilizados como Variações Cambiais Passivas (!) -, não havendo, portanto, como se compensar do imposto retido.

Destarte, de acordo com a legislação que rege a matéria e de posse das cópias dos documentos e das informações prestadas pelo contribuinte, elaborou quadro ajustando o valor do IRRF passível de aproveitamento na apuração do IRPJ devido ao final do ano calendário de 2002 com a aplicação da alíquota de 20% em vigor a época dos créditos. Aplicando-se ao cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica o valor do IRRF ajustado, tem-se como Saldo Negativo de IRPJ do ano calendário de 2002 o montante de R\$47.474,02 (20% de R\$ 237.370,09).

O interessado foi cientificado em 14/03/2011 (fl. 239) e apresentou, em 13/04/2011, manifestação de inconformidade (fls. 240/258). Alega, em síntese:

- ocorreu a decadência (§ 4º do art. 150 do CTN) do direito do Fisco desconsiderar, em 2011, os créditos fiscais apurados no ano calendário de 2002;*
- a ocorrência ou não do oferecimento à tributação dos valores auferidos à título de receitas financeiras não foi objeto de verificação durante o período decadencial de 5 anos, de modo que o crédito apurado se consolidou;*
- as retenções foram comprovadas e os rendimentos foram oferecidos à tributação;*
- a DRF só aceitou o IRRF no montante de R\$47.474,02, 20% do rendimento de R\$237.370,09, desprezando os rendimentos oferecidos à tributação nos anos de 2000 e 2001;*
- o rendimento a título de SWAP, apesar de expressivo, foi amortizado por força das variações cambiais passivas.*

É o relatório.

A DRJ apreciou a Manifestação de Inconformidade julgando-a improcedente, cuja decisão foi desta forma ementada:

LANÇAMENTO VERSUS RECONHECIMENTO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. A verificação da apuração do tributo não é cabível, apenas, para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das

declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IRRF. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DA RECEITA CORRESPONDENTE. Somente é possível a dedução do IRRF devidamente retido e recolhido para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado pelo beneficiário que apura o lucro real quando restar devidamente comprovada a tributação da receita correspondente.

Acórdão Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente pleiteou crédito refere a Saldo Negativo de IRPJ do ano calendário de 2002, contudo comprovou apenas a retenção de fonte (IRRF) sem apresentar provas do oferecimento à tributação das receitas correspondentes.

Segue abaixo trecho da decisão:

A regra é clara. Para que o IRRF devidamente retido e recolhido possa ser deduzido do imposto devido para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado pelo beneficiário que apura o lucro real, mister se faz que a receita correspondente tenha sido devidamente oferecida à tributação, ou seja, tenha sido computada na determinação do lucro real no referido ano calendário.

No presente caso, em que pese a comprovação do IRRF, a DRF apontou que o interessado não logrou comprovar que as receitas correspondentes foram devidamente tributadas, condição esta imprescindível à dedução do IRRF em questão. Os documentos juntados em sede de manifestação de inconformidade foram os mesmos já analisados pela DRF.

Irresignada com a decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 617/634) apresentando a mesma preliminar de decadência e no mérito, repete as alegações da manifestação de inconformidade, baseado no seguinte trecho:

45. PORTANTO, REPISE-SE, O DIREITO DE CRÉDITO DA RECORRENTE NÃO DECORRE DA NECESSIDADE DE SE COMPROVAR QUE HOUVE EFETIVO RECOLHIMENTO DE IRPJ NO FINAL DO ANO CALENDÁRIO PARA AUTORIZAR A RECUPERAÇÃO DOS VALORES RETIDOS ANTECIPADAMENTE, MAS SIM DA NÍTIDA COMPCEPÇÃO DE QUE TODAS AS SUAS RECEITAS FINANCEIRAS, ATIVAS OU PASSIVAS, FORAM CONSIDERADAS MAS NO TOCANTE APONTADO NA DIPJ E, POR ISSO, FORAM OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO. (Griffo do original)

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza - Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isto dele conheço.

A DIORT/EQPEJ da DRF do Rio de Janeiro II (DRF/RJ2) proferiu Parecer Conclusivo e Despacho Decisório, reconhecendo em parte o direito creditório pleiteado pela Recorrente referente a Saldo Negativo de IRPJ do ano calendário de 2002.

Ao final da apuração foi reconhecido apenas R\$ 47.474,02 como Saldo Negativo de IRPJ do ano calendário de 2002, conforme o quadro presente no Parecer Conclusivo da DRF (fl.447):

Aplicando-se ao cálculo do **Imposto de Renda Pessoa Jurídica** o valor do **IRRF ajustado**, temos como **Saldo Negativo de IRPJ** do ano calendário de **2002** o montante de **R\$ 47.474,02**, como demonstrado no quadro seguinte:

AC 2002	DECLARADO	AJUSTADO
IRPJ DEVIDO	0,00	0,00
IRRF	288.592,12	47.474,02
IRPJ A PAGAR	(288.592,12)	(47.474,02)

PRELIMINAR DECADÊNCIA

O Despacho Decisório foi lavrado em 21/02/2011, sendo a Recorrente cientificada no dia 14/03/2011, através de Aviso de Recebimento do serviço de correios.

Os autos indicam que o pedido de compensação foi transmitido em 15/03/2006 (quarta feira), por meio do pedido de compensação n° 32096.35982.150306.1.3.02-9016, referente a Saldo Negativo de IRPJ apurado no ano de 2002.

Com as informações acima, constata-se que o prazo para homologação pela Administração Tributária se encerraria em 15/03/2011, logo posterior a data de ciência que foi dia 14/03/2011.

É cediço que apenas no momento da formalização do PER (Pedido Eletrônico de Restituição) ou DCOMP (Declaração de Compensação), que estejam vinculados a crédito de saldo negativo de IRPJ, deve o contribuinte ter instrumentos hábeis a comprovar a regularidade do direito pleiteado, e somente a partir desse ponto que se instaura para o Fisco o dever/poder de exigir a comprovação da regularidade do crédito declarado.

O entendimento da Recorrente é que o prazo decadencial que deveria ser seguido pela administração pública deveria ser o previsto no artigo 150, § 4º do CTN, notadamente porque o IRPJ segue a sistemática do lançamento por homologação.

Porém, razão não assiste à Recorrente, pois o procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 ou pelo art. 173, I do do CTN.

O Acórdão nº 9101-003.994 de relatoria do conselheiro (Redator designado) André Mendes de Moura, demonstra de maneira cristalina esse entendimento:

Não se pode confundir o fenômeno da decadência, que fulmina a possibilidade de o fisco constituir créditos tributários (conforme previsto nos artigos 150, §4º e 173 do CTN), com a situação dos autos, em que a autoridade fiscal apenas analisou o direito creditório pleiteado, até porque a formação de saldo negativo não é fato gerador do IRPJ.

No presente caso inexistente constituição de crédito tributário, mas somente a necessária verificação acerca da validade, liquidez e certeza dos créditos pleiteados pela interessada, o que configura hipótese obviamente distinta.

O instituto da decadência, tal como pleiteado pela Recorrente, não se aplica ao caso, que é regido pelo disposto no artigo 74 da Lei n. 9.430/96:

(...)

Note-se que, ao mesmo tempo em que a lei faculta ao sujeito passivo a possibilidade de compensar créditos, mediante entrega da correspondente declaração de compensação, também confere à administração tributária o direito de verificar a certeza e a liquidez desses créditos em até cinco anos, contados da declaração.

E esse cenário não se confunde ou encontra obstáculo nas regras de decadência previstas no CTN, pois aqui não se trata, como já destacado, de constituição do crédito tributário.

A interpretação das normas jurídicas deve ser promovida dentro de critérios mínimos de razoabilidade, visto que não faria sentido dar ao sujeito passivo a possibilidade de exercer seu legítimo direito creditório sem a mínima possibilidade de verificação pelo fisco, pois, do contrário, bastaria que o interessado apresentasse a declaração no último dia antes da suposta “decadência” para ter todo e qualquer crédito, pois mais indevido que fosse, automaticamente homologado, tese que por óbvio não se sustenta.

A Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 18 de julho de 2012, distingue bem os institutos acima descritos:

Conclusão 31.

Por fim, e em nome dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário, conclui-se a presente Solução de Consulta Interna no seguinte sentido:

31.1. Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, §

5º, da Lei nº 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

31.2. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

Desta forma, não houve o transcurso do prazo de cinco anos disposto na legislação para fins de configuração da homologação tácita, sendo observado pela Administração Tributária, portanto, o prazo de 5 (cinco) anos para a análise do pedido de compensação, na forma do art. 74, §5º, da Lei n.º 9.430/96, in verbis:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação

Não merece reparo a decisão de primeira instância e voto por **rejeitar a preliminar de decadência**

Ultrapassada essa questão, adentra-se na análise do argumento de mérito trazido pela Recorrente da existência de direito líquido e certo em favor da empresa

MÉRITO

Inicialmente deve-se que o inciso III do art. 231 do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) determina que para ter direito ao crédito, deve o contribuinte atender a dois requisitos: (i) que as receitas sejam submetidas à tributação e (ii) que haja prova da retenção dos tributos a ela atinentes:

Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 27.12.1999, art. 2º, §4º):

(...)

III – do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

(...)

O direito ao crédito, nesse caso, tem que ser provado por aquele que alega possuí-lo, podendo ser aplicado, de forma subsidiária o art. 373 do CPC (Código de Processo Civil), que informa que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor

Diferente de muitos casos julgados nesse colegiado, quando as receitas são submetidas à tributação, mas não há comprovação da retenção na fonte, no presente caso, há comprovação da retenção, conforme Parecer da DRF (fl. 445):

De acordo com o extrato do sistema SIEF/DIRF de fls. 190, a interessada auferiu, no ano-calendário de 2002, Rendimento Bruto de R\$ 503.600,78, a título de aplicações financeiras, e de R\$ 934.544,11, a título de SWAP, com IRRF de R\$ 100.720,05 (código 3426) e R\$ 186.908,82 (código 5273), respectivamente. Esses valores coincidem com aqueles constantes das cópias dos informes de rendimentos financeiros relativos ao ano-calendário de 2002 emitidos pelas fontes pagadoras e apresentados pelo contribuinte (fls. 76/97).

A Recorrente não logrou êxito na comprovação das respectivas receitas.

Foi informado pela Recorrente na DIPJ 2003 como “Outras Receitas Financeiras” na ficha 06A o valor de R\$ 429.281,63 e em resposta à regular intimação (fl. 58/59), a Recorrente discriminou o valor em duas parcelas:

3) Demonstração das Receitas Financeiras lançadas na linha 24 da ficha 06A na DIPJ. (ANEXO 1)

R\$ 191.911,54	Cta 32116100091 - Outras Receitas Financeiras		
R\$ 237.370,09	Cta 32114141511 - Rendimentos		
R\$ 429.281,63	Total		

2) Imposto de Renda Retido na Fonte “IRRF” – Ficha 12 da DIPJ (ANEXO 2)

R\$ 101.683,28	IRRF - Bancos Comerciais		
R\$ 186.908,82	IRRF - SWAP Banco Brascan		
R\$ 288.592,10	Total		

Para o valor de R\$ 191.911,54 referente aos registros contábeis da conta 32113100091, da mesma forma que a fiscalização e o julgador de primeira instância, este julgador, ao analisar os documentos acostados ao processo, constatou que os valores contabilizados não se referem aos informes de rendimentos do ano sob análise, **sendo na verdade receitas diversas**, como concluiu a decisão de primeira instância, a qual corroboro.

Para segunda parcela de R\$ 237.370,09 referente a conta “Rendimentos”, a Recorrente, informa que esse valor faz parte de uma aplicação que teve IRRF em anos anteriores (2000 e 2001), sendo que apenas em 2002 foi efetivada a retenção de R\$ 101.683,28.

Na conta nº 31114141511 – Rendimentos, o montante foi sendo apropriado ao longo da permanência do papel na empresa, sendo oferecido à tributação o valor de R\$ 8.495,02 (oito mil, quatrocentos e noventa e cinco reais e dois centavos) em 2000, de R\$ 295.859,09 (duzentos e noventa e cinco mil, oitocentos e cinqüenta e nove reais e nove centavos) em 2001 e de R\$ 237.370,09 (duzentos e trinta e sete mil, trezentos e setenta reais e nove centavos) em 2002, conforme razão nº 32114141511 – Rendimentos – MZ Banco Brascan S/A. Desta forma, de acordo com o razão em anexo, o valor do IRRF de R\$ 101.683,28 (cento e um mil, seiscentos e oitenta e três reais e vinte e oito centavos) foi recolhido em 2002.

Contudo, a Recorrente não foi capaz de comprovar com os documentos acostados ao processo que os valores foram oferecidos à tributação, sendo apenas apresentado o **“Relatório Razão Analítico – IN84”** (fls.287/291) onde consta o valor de R\$ 359.291,83 oferecido à tributação no ano 2000, contudo na DIPJ 2001 consta R\$ 109.690,63 (fl. 329)

Relatório Razão Analítico - IN84
De: 01/01/2000 Até: 31/12/2002
Emissão: 06/10/2003

GAVI - BRASCAN IMOBILIARIA HOTELARIA E TURISMO S.A.

Data	Dcto.	Cod.Fun.	Historico	Debito	Credito	Saldo
30/11/2000	LP11438	NONE	CDBI - PROVISAO DE GANHO		1.667,77	(206.813,55)
30/11/2000	LP11443	NONE	CDBI - PROVISAO DE GANHO		3.929,46	(210.843,09)
30/11/2000	LP11453	NONE	CDBI - PROVISAO DE GANHO		1.832,90	(212.675,99)
30/11/2000	LP11461	NONE	CDBI - PROVISAO DE GANHO		8.744,90	(221.391,19)
30/11/2000	LP11480	NONE	CDBI - PROVISAO DE GANHO		361,69	(221.752,88)
31/12/2000	LP11364	NONE	CDBI - PROVISAO DE GANHO		7.821,41	(229.574,29)
31/12/2000	LP11365	NONE	CDBI - PROVISAO DE GANHO		2.186,58	(231.760,87)
31/12/2000	LP11443	NONE	CDBI - PROVISAO DE GANHO		2.173,38	(233.934,25)
31/12/2000	LP11453	NONE	CDBI - PROVISAO DE GANHO		1.827,67	(235.761,92)
31/12/2000	LP11461	NONE	CDBI - PROVISAO DE GANHO		10.886,67	(246.648,59)
31/12/2000	LP11480	NONE	CDBI - PROVISAO DE GANHO		3.598,30	(250.246,89)
31/12/2000	LP11499	NONE	CDBI - PROVISAO DE GANHO		8.493,02	(258.741,91)
31/12/2000	LP11505	NONE	CDBI - PROVISAO DE GANHO		549,92	(259.291,83)
31/12/2000	8899999	NONE	APURACAO DO RESULTADO DE 2000	359.291,83		0,00

RJ REPARAÇÕES CONSULTA (CONSULTA DECLARACOES IRPJ)
10/1072012 10:46 CONSULTA DECLARACAO - DIPJ/2001 USUARIO: LOURDES
CNPJ: 33.957.796/0001-24 L.REAL AC - 2000 RF- 07 DECL.- 0796509 DV - 85
PAG: 02 / 05

FICHA 06A - DEMONSTRACAO DO RESULTADO - PJ GERAL/CORRETORA

APURACAO ANUAL
VALOR

13. (-) COFINS	460.457,05
14. (-) PIS/PASEP	99.765,70
15. (-) ISS	0,00
16. (-) DEMAIS IMP. E CONTR. INCID. S/ VENDAS E SERVICOS	0,00
17. RECEITA LIQUIDA DAS ATIVIDADES	13.989.243,63
18. (-) CUSTO DOS BENS E SERVICOS VENDIDOS	4.916.871,66
19. LUCRO BRUTO	9.972.371,97
20. VARIACOES CAMBIAIS ATIVAS	0,00
21. GANHOS AUFER. NO MERC. DE REN. VARIÁVEL, EXC. DAY-TRADE	359.291,83
22. GANHOS EM OPERACOES DAY-TRADE	0,00
23. RECEITAS DE JUROS SOBRE O CAPITAL PROPRIO	0,00
24. OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS	109.690,63

Como o rendimento bruto de receitas financeiras informado para 2002 foi de R\$ 503.600,78 com retenção de R\$ 100.720,05 (código 3426) e a Recorrente ofereceu apenas R\$ 237.370,09, sendo que a legislação à época determinava o percentual de 20% sobre o rendimento declarado, de modo que foi estabelecido o valor de R\$ 47.474,02 (R\$ 237.370,09 * 20%).

Acertada a decisão de primeira instância.

Para o valor de rendimento de R\$ 934.544,11, com R\$186.908,82 retido na fonte sob o código 5273, o Parecer elaborado pela fiscalização indica que os ganhos de SWAP também não foram oferecidos à tributação.

A Recorrente informou no curso da fiscalização (fl. 280/281):

Ressalte-se ainda que na conta nº 35122100621000000105 – Banco Brasc. de Desconto S/A está contabilizado o montante de R\$ 957.171,37 (novecentos e cinquenta e sete mil, cento e setenta e um reais e trinta e sete centavos) do “SWAP” com o Banco Brascan S/A que gerou o IRRF de R\$ 186.908,92 (cento e oitenta e seis mil, novecentos e oito reais e noventa e dois centavos). Esse valor de ganho com o “SWAP” foi informado na linha 32 – Variações Cambiais Passivas, na DIPJ, pois foi contabilizado pelo valor líquido, assim, complementando o valor do saldo negativo do ano-calendário de 2002 demonstrado na Ficha 12, linha 19.

Diferentemente do caso anterior, a Recorrente informa que **contabiliza apenas o valor líquido**, declarando como Variações Cambiais Passivas na DIPJ/2003, sendo que ao final são deduzidos do lucro bruto na Demonstração do Resultado todo o IRRF, no valor de R\$ 186.908,92, compensado na apuração.

As operações com Swap estão regulamentadas no art. 756 e 770 do RIR/99, *in verbis*:

CAPÍTULO IV**OPERAÇÕES DE SWAP**

Art. 756. Estão sujeitos à incidência do imposto, à alíquota de vinte por cento, os rendimentos auferidos em operações de swap (Lei nº 8.981, de 1995, art. 74, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 36).

§ 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 74, § 1º).

§ 2º 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 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 74, parágrafo único).

§ 3º No caso do parágrafo anterior:

I - a incidência do imposto aplicar-se-á apenas à parcela do rendimento referente a taxa de remuneração dos depósitos de poupança apurada a partir de 1º de janeiro de 1998;

II - o valor do imposto fica limitado ao rendimento auferido na liquidação da operação de swap.

§ 4º As operações de swap contratadas até 31 de dezembro de 1997 terão os respectivos rendimentos apropriados até aquela data e tributados à alíquota de dez por cento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 74).

§ 5º O imposto será retido pela pessoa jurídica que efetuar o pagamento do rendimento na data da liquidação do respectivo contrato (Lei nº 8.981, de 1995, art. 74, § 2º).

§ 6º 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 auferidos nas operações de que trata o Subtítulo II.

§ 7º Somente será admitido o reconhecimento de perdas em operações de swap registradas nos termos da legislação vigente (Lei nº 8.981, de 1995, art. 74, § 3º).

§ 8º Na apuração do imposto poderão ser considerados como custo da operação os valores pagos a título de cobertura (prêmio) contra eventuais perdas incorridas em operações de swap.

(...)

Art. 770. Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura hedge, realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos (Lei nº 9.779, de 1999, art. 5º).

§ 1º A retenção na fonte de que trata este artigo não se aplica no caso de beneficiário referido no inciso I do art. 774 (Lei nº 9.779, de 1999, art. 5º, parágrafo único).

§ 2º Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, Lei nº 9.317, de 1996, art. 3º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 51):

I - integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado;

II - serão tributados de forma definitiva no caso de pessoa física e de pessoa jurídica optante pela inscrição no SIMPLES ou isenta.

§ 3º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado:

I - os ganhos líquidos auferidos no mês de encerramento do período de apuração serão incorporados automaticamente ao lucro presumido ou arbitrado;

II - os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa);

III - as perdas apuradas nas operações de que tratam os arts. 761, 764, 765 e 766 somente podem ser compensadas com ganhos auferidos nas mesmas operações.

O principal ponto a ser observado é se a Recorrente ofereceu à tributação os valores devidos, pois para fazer jus ao crédito do IRRF indicado na DIPJ, a requerente deve comprovar que tanto as receitas auferidas quanto o correspondente IRRF foram contabilizados na forma estabelecida pela legislação tributária em vigor à época dos fatos.

Concordo com a Recorrente que os valores em discussão são incontroversos, pois foi anexada pela Recorrente o informe de rendimento relativo as operações de Swap (fl. 299), bem como o IRRF compensado foi confirmado na análise da DIRF (fl. 436).

Contudo, o que se discute é se os rendimentos auferidos nas operações com Swap forma declarados, tendo em vista que o valor declarado na Linha 21, Ficha 06A da DIPJ/2003 encontra-se zerado.

IRPJ, IRPJCONS, CONSULTA (CONSULTA DECLARACOES IRPJ) _____

09/2010 11:42 CONSULTA DECLARACAO - DIPJ/2003 USUARIO: RICARDO

CNPJ: 33.957.796/0001-24 L.REAL AC - 2002 RF- 07 DECL.- 0974292 DV - 41

PAG: 02 / 05

FICHA 06A - DEMONSTRACAO DO RESULTADO - PJ GERAL/CORRETORA

	APURACAO ANUAL	VALOR
14. (-) PIS/PASEP		25.152,18
15. (-) ISS		0,00
16. (-) DEMAIS IMP.E CONTR.INCID.S/VENDAS E SERVICOS		0,00
17. RECEITA LIQUIDA DAS ATIVIDADES		6.137.024,88
18. (-) CUSTO DOS BENS E SERVICOS VENDIDOS		4.296.683,54
19. LUCRO BRUTO		1.840.341,34
20. VARIACOES CAMBIAIS ATIVAS		0,00
21. GANHOS AUFER.NO MERC.DE REN.VARIAVEL,EXC.DAY-TRADE		0,00
22. GANHOS EM OPERACOES DAY-TRADE		0,00
23. RECEITAS DE JUROS SOBRE O CAPITAL PROPRIO		0,00
24. OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS		429.281,63
25. GANHOS NA ALIEN. DE PARTIC. NAO INTEG.DO ATIVO PERM.		0,00
RESULTADOS POSITIVOS EM PARTICIPACOES SOCIETARIAS		0,00
DESVIO P/FICHA : —		T.06

PF1=REL.FICHAS PF3=SAIDA PF7=RECUA PF8=AVANCA

Nesse ponto, vale a pena reproduzir trecho da decisão de primeira instância que trouxe com clareza a obrigação dos contribuintes em declarar os rendimentos nas operações de Swap na linha 21 da Ficha 6A:

Por sua vez, o Manual de Preenchimento da DIPJ assim prescreve sobre o preenchimento da Ficha 06A – Demonstração do Resultado:

(...)

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

(...)

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). (grifei)

(grifos do original)

Dessa forma, não há dúvidas que o IRRF correspondente ao código 5273 não pode ser admitido na composição do saldo negativo de IRPJ no ano calendário de 2002, visto que, o rendimento correspondente não foi oferecido a tributação.

A fiscalização, no Parecer Conclusivo, já havia alertado a Recorrente do equívoco na interpretação da legislação em relação ao registro de operações financeiras, consignando que este não se confunde com o resultado contábil, utilizado na determinação, apuração e cálculo de tributos federais.

Ao declarar com valor zero a linha da DIPJ que deveria registrar os rendimentos de aplicações em Swap, em descompasso com as regras estabelecidas e ao invés disso, registrar como Variações Cambiais Passivas, a Recorrente incorreu em erro conceitual que impede de aproveitar o IRRF relativo aos respectivos rendimentos.

Mesmo após reforço de entendimento pela DRJ de que há regramento distinto para os assuntos em discussão, a Recorrente apresenta o Recurso Voluntário sem dialogar com a decisão, apenas reproduzindo as alegações da impugnação em relação aos rendimentos de Swap.

O que deve ter em mente é que em um pedido de compensação, não basta à Recorrente comprovar a retenção do IRRF, mas também, no processo de comprovação do Saldo Negativo de IRPJ ao final de cada período, deve demonstrar que as receitas sobre as quais incidiram as retenções foram oferecidas à tributação.

Não há outra interpretação a ser feita para que o IRRF possa ser aproveitado na compensação do imposto de renda apurado no final do período, originando, se for o caso, o Saldo Negativo de IRPJ

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso, negar a nulidade e na parte conhecida NEGAR provimento, mantendo integralmente a decisão de primeira instância.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Fernando Augusto Carvalho de Souza