



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.002080/2007-31
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **1402-004.328 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de dezembro de 2019
Recorrentes TELE NORTE LESTE PARTICIPAÇÕES S/A
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2003

RECEITAS FINANCEIRAS. OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO.

Restando comprovado, por meio de diligência realizada pela Autoridade Tributária da unidade de origem, o oferecimento à tributação pela recorrente de receitas financeiras derivadas de operações de swap, há que se excluir da imposição fiscal referidos montantes, mantendo-se tão somente os que incomprovados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2002, 2003

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Aplica-se a esta contribuição o que foi decidido para o IRPJ, em virtude da intrínseca relação entre as bases de cálculo dos tributos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) negar provimento integral ao recurso de ofício; e, ii) dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar da tributação de IRPJ e de CSLL o valor tributável (base de cálculo) de R\$ 14.165.322,57, mantendo a parcialmente a tributação sobre R\$ 1.006.541,76 (base imponible), relativo ao Contrato nº 01 - Operação de Swap nº 01/2000 com o Banco Chase Manhattan S/A, nos termos do Relatório de Diligência Fiscal (fls. 2857/2866) elaborado pela DEMAC/RJ.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima qualificada em face de decisão exarada pela 8ª Turma da DRJ/RJOI em sessão de 30 de maio de 2008 (fls. 2464/2489)¹, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada perante aquele Colegiado de 1º Piso e manteve parte dos lançamentos de IRPJ/CSLL/PIS e COFINS perpetrados pelo Fisco e transcritos nos autos de infração acostados (fls. 1117/1138), e de Recurso de Ofício manejado pela presidência da referida Turma de Julgamento em razão de ter sido exonerado crédito tributário acima do limite de alçada de R\$ 1.000.000,00 previsto para fins de interposição recursal de 1ª para 2ª Instância pela Portaria MF nº 3, de 03 de janeiro de 2008, vigente à época. Este limite foi alterado pela Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017 para R\$ 2.500.000,00. De qualquer modo, por força da Súmula CARF nº 103 que determina deva ser observado tal limite no momento da apreciação do RO, a sua interposição mostra-se correta posto que superado referido teto.

Os lançamentos aqui sob análise referem-se a IRPJ/CSLL/PIS e COFINS sob a acusação de omissão de receitas financeiras derivadas de operações de swap (TVF – fls. 1113/1116), conforme resumo abaixo:

IRPJ	6.943.853,62
PIS	458.294,32
CSLL	2.499.787,29
COFINS	833.262,43
TOTAL	10.735.197,66

Cumprе destacar que o presente processo volta a julgamento após ter sido apreciado por esta Turma na sessão de 08 de outubro de 2013, oportunidade em que o então Conselheiro Relator e Presidente da TO, Leonardo de Andrade Couto propôs e o Colegiado assentiu de forma unânime, pela sua conversão em diligência, na forma do que consta da Resolução nº 1402-000.219 (fls. 2631/2640).

Por bem resumir todo o procedimento, reproduzo integralmente o relatório constante da citada Resolução, complementando-o com excertos do relatório da DRJ e anotações deste Relator, quando entender necessário:

“Trata este processo de auto de infração (folhas 1.092 a 1.113 — Vol. VI) emitido pela Delegacia de Fiscalização do Rio de Janeiro, em função de omissão de receita financeira em operações de SWAP liquidadas durante os anos calendário 2002 e 2003, que totalizaram R\$ 10.735.197,66, distribuídos conforme tabela a seguir, acompanhados de multa de ofício de 75% e de juros moratórios a serem calculados até a data do efetivo pagamento.

(...)

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

O recebimento do auto de infração, acompanhado do Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 1.088 a 1.091), ocorreu em 27/12/2007 (fls. 1.112 e 1.115).

Do supracitado termo constam as seguintes informações:

A fiscalização foi iniciada em função do acompanhamento de Mandados de Segurança em que o interessado pretendia eximir-se do recolhimento do IRRF sobre os ganhos nas operações de SWAP.

Como os pedidos de liminares foram denegados (fls. 179 a 473 — Vols. I e III), o interessado foi intimado a apresentar a documentação contábil e fiscal que comprovasse o oferecimento à tributação do resultado positivo nas seguintes operações de SWAP:

(...)

O interessado apresentou as seguintes respostas:

(...)

Tendo em vista que o interessado apresentou Planilhas de Controle de Operações de SWAP fora da contabilidade, e que na escrituração apresentada constavam valores globalizados, sem identificação das operações em questão, foi solicitada uma fiscalização específica para estas operações.

Após análise da documentação apresentada, foi constatado que o interessado não conseguiu comprovar que havia oferecido A. tributação os resultados positivos auferidos, na apuração do Lucro Real Anual (opção do interessado), a despeito das decisões judiciais desfavoráveis.

Com a opção pelo lucro real anual, foi lavrado auto de infração com base na "omissão de receitas financeiras", caracterizada pela falta de contabilização das mesmas, que gerou, em consequência, redução indevida do faturamento e do lucro sujeito à tributação.

As bases de cálculo para as omissões de receitas estão determinadas à folha 1.091 (Vol. VI).

As omissões de receitas geraram reflexos no IRPJ, PIS, CSLL e COFINS

Em 25/01/2008, o interessado apresentou impugnação constante das folhas 1.115 a 1.138 (Vol. VI) e juntou vários documentos e planilhas.

Os pontos principais da impugnação estão resumidos a seguir.

O interessado firmou com instituições financeiras diversos contratos de SWAP, liquidados ao longo dos anos de 2002, 2003 e 2004.

Em tais liquidações, havendo saldo positivo em favor de uma das partes, a legislação determina a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte, determinando à fonte pagadora a retenção e o recolhimento do IRRF.

O interessado impetrou Mandados de Segurança com vistas a afastar a obrigatoriedade de retenção na fonte das variações positivas no momento da liquidação dos contratos.

Em outras palavras, o que se pretendeu com os mandados de segurança, nos quais foram deferidas medidas liminares, era afastar a tributação imediata via retenção na fonte das receitas oriundas dos contratos de Swap. Entretanto, isto não significou que tais receitas não seriam tributadas. Elas foram devidamente registradas na escrita fiscal da empresa (Livro Razão), compondo globalmente a base de cálculo de todos os tributos sobre elas incidentes (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).

Como afirmado pela própria Auditora Fiscal, as seguranças foram, ao final, denegadas. Entretanto, com o encerramento do exercício fiscal, houve verdadeira perda de objeto das impetrações, com a obrigatoriedade de que a totalidade das receitas tivesse sido considerada para elaboração do ajuste anual.

Liquidados os contratos, independentemente de qualquer ordem judicial, as receitas financeiras obtidas deveriam, e foram, efetivamente oferecidas à tributação.

Da ausência de motivação do ato administrativo. Nulidade.

Em cumprimento às intimações, o interessado apresentou uma série de documentos, entre planilhas e memórias de cálculo. O fato de os documentos apresentados serem controles extracontábeis, em nada prejudicam a idoneidade das informações, até mesmo porque o controle da variação cambial é essencialmente realizado em controles apartados, fora da contabilidade.

E assim se faz porque, em primeiro lugar, a complexidade da apuração de tais receitas não permite seu acompanhamento dentro da contabilidade e, em segundo lugar, porque inexistente declaração fiscal (tais como DACON, DIPJ ou DCTF) onde conste espaço próprio para o controle da variação cambial.

Desse modo, não existe outra opção ao interessado sendo lançar os resultados da conta diretamente no resultado, de forma global, mantendo-se documentação hábil a comprovar de onde foram extraídos os valores. Foi exatamente esta a conduta do interessado.

Ao lavrar o auto de infração, cabe à Fiscalização comprovar a existência do débito, de forma clara e precisa, e não o inverso.

Existindo dúvida, caberia à autoridade fiscal, com base na documentação apresentada e refazendo a apuração, apontar a inexistência de tributação de algumas das receitas.

Da decadência em relação aos débitos de PIS e COFINS referente aos contratos liquidados em 18/03/2002 e 29/11/2002.

Tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

E, como no caso do PIS e da COFINS, o fato gerador é mensal, tem-se que, na data da lavratura do auto de infração (27/12/2007) já estavam decaídos os fatos geradores anteriores a novembro de 2002 (inclusive).

Apresenta o resultado da sessão do dia 15/08/2007 da Corte Especial do STJ (fl. 2.098) que declarou, por unanimidade, a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei no 8.212/91.

Da tributação das receitas com variação cambial.

Existem dois critérios para reconhecimento da receita financeira e oferecimento tributação, que pode dar-se por: caixa (efetivo recebimento ou liquidação do contrato) ou competência (a cada mês ou trimestre de apuração).

O artigo 30 da MP 2.15835/2001 alterou o regime, estabelecendo como regra o regime de caixa e como opção para o contribuinte, o reconhecimento via regime de competência.

O resultado da conta de variação cambial (variação ativa ou passiva) será considerado receita ou despesa financeira, lançada diretamente contra a conta de resultado, nos termos da Lei nº9.718/98.

Do correto oferecimento à tributação, das receitas com variação cambial.

Operação n.º 01/2000 — liquidada em 18/03/2002.

A diferença entre a parcela ativa e a passiva é de R\$ 1.039.065,25 (9.942.571,31— 8.903.506,06) e não de R\$ 1.269.826,19, como considerado pela Auditora Fiscal, já que a liquidação aconteceu em 18/03/2002.

O valor de R\$ 1.039.065,25 foi lançado à conta Bancos.

A contabilização foi efetuada da seguinte forma:

<i>Regime de competência em 28/02/2002</i>	<i>R\$ 1.269.826,19</i>
<i>Regime de Caixa (Liquidação)</i>	<i>R\$ 1.039.065,25</i>
<i>Diferença estornada em 18/03/2002</i>	<i>(R\$ 230.760,94)</i>

Para o presente contrato, do valor total de R\$ 1.039.065,25, parte (R\$ 1.006.541,76) já havia sido tributada pelo regime de competência. Portanto, somente a diferença de R\$ 32.523,49 foi acrescida à base.

O interessado adota o regime de tributação do IRPJ e da CSLL com base no lucro real anual, com estimativas mensais calculadas através de balancetes de suspensão.

No presente caso, o valor adicionado à apuração no mês de março não representa o resultado de um único contrato, mas sim o valor global de todas as variações ativas e passivas do período.

O valor adicionado para fins de apuração do IRPJ e da CSLL no LALUR foi R\$ 66.919.110,62, em março/2002. Este valor foi transportado para a página 11 do LALUR.

O resultado positivo levado à tributação do Pis e da Cofins foi de R\$ 65.976.735,61, em março/2002.

Operação n.º 2019386 — liquidada em 29/11/2002.

O resultado positivo da operação foi R\$ 3.109.563,79, lançado à conta Bancos.

A despeito do resultado da liquidação ter sido R\$ 3.109.563,79, o valor levado tributação foi de R\$ 3.864.779,23.

O valor adicionado no mês de novembro não representa o resultado de um único contrato, mas sim o valor global de todas as variações cambiais (ativas e passivas) do período, ou seja, R\$ 1.018.893.719,32, transportado para a página 43 do LALUR.

O resultado positivo levado à tributação do Pis e da Cofins foi de R\$ 81.146.758,20, em novembro/2002.

Operação n.º 168.299 — liquidada em 29/11/2002.

A diferença entre a parcela ativa e a passiva é de R\$ 9.459.686,33 (35.210.143,05 — 25.750.456,72) e não de R\$ 10.040.995,43, como considerado pela Auditora Fiscal, já que a liquidação aconteceu em 18/03/2002.

O valor de R\$ 9.459.686,33 foi lançado à conta Bancos.

A contabilização foi efetuada da seguinte forma:

<i>Regime de competência em 31/10/2002 R\$ 10.040.995,43</i>
<i>Regime de Caixa (Liquidação) R\$ 9.459.686,33</i>
<i>Diferença estornada em 29/11/2002 (R\$ 581.309,10)</i>

O valor adicionado à apuração no mês de novembro não representa o resultado de um único contrato, mas sim o valor global de todas as variações ativas e passivas do período.

O valor adicionado para fins de apuração do IRPJ e da CSLL no LALUR foi R\$ 1.019.893.719,32, em novembro/2002. Este valor foi transportado para a página 43 do LALUR.

Operação n.º 02D09390 — liquidada em 28/02/2003.

Ao contrário do sustentado pela Autoridade Fiscal, o ganho apurado foi de R\$ 5.199.997,94 e não R\$ 3.743.803,84, maior, portanto, do que o considerado na autuação.

Resultado líquido da opção	4.451.237,15
IRRF	748.760,79
Resultado bruto da opção	5.199.997,94

O pagamento foi feito pela instituição financeira em duas etapas: Na data da liquidação, 03/02/2003, R\$ 4.451.237,15; 2º. Após obtenção da medida liminar, 03/02/2003, o IRRF que havia sido retido, R\$ 748.760,79.

O valor de R\$ 5.199.997,94 foi debitado à conta Bancos e creditado à conta Receita de Contrato de Opção CP. Portanto, fez parte da apuração do lucro líquido e da apuração da estimativa de fevereiro de 2003.

No caso do PIS e da COFINS, o resultado do contrato está contido nas receitas financeiras do período.

Operação n.º 02H12841 — liquidada em 17/02/2003.

O resultado positivo da operação foi R\$ 6.646.660,68, lançado à conta Bancos.

O valor adicionado no mês de fevereiro de 2003 não representa o resultado de um único contrato, mas sim o valor global de todas as variações cambiais (ativas e passivas) do período, ou seja, R\$ 90.100.034,33, transportado para a página 06 do LALUR.

O resultado positivo levado à tributação do Pis e da Cofins foi de R\$ 6.646.660,68, em fevereiro/2003.

Operação n.º FD2.98/04 — liquidada em 23/06/2003.

O resultado positivo da operação foi R\$ 636.416,94, lançado a conta Bancos.

O valor adicionado no mês de junho de 2003 não representa o resultado de um único contrato, mas sim o valor global de todas as variações cambiais (ativas e passivas) do período, ou seja, R\$ 1.117.288.190,56, transportado para a página 18 do LALUR.

O resultado positivo levado à tributação do Pis e da Cofins foi de R\$ 636.416,94, em junho/2003.

Operação n.º 2019387 — liquidada em 30/05/2003.

Ao contrário do sustentado pela Auditora fiscal, o ganho apurado nesta operação foi de R\$ 70.888,94 (10.213.086,80 — 10.142.197,86) e não R\$ 764.598,68.

O resultado positivo da operação foi lançado a conta Bancos.

O valor adicionado no mês de maio de 2003 não representa o resultado de um único contrato, mas sim o valor global de todas as variações cambiais (ativas e passivas) do período, ou seja, R\$ 973.043.624,00, transportado para a página 15 do LALUR.

O resultado positivo levado à tributação do Pis e da Cofins foi de R\$ 70.888,94, em maio/2003.

Operação n.º 2019330 — liquidada em 22/04/2003.

O resultado positivo da operação foi R\$ 1.563.548,95, lançado à conta Bancos.

O valor adicionado no mês de abril de 2003 não representa o resultado de um único contrato, mas sim o valor global de todas as variações cambiais (ativas e passivas) do período, ou seja, R\$ 1.014.954.647,10, transportado para a página 12 do LALUR.

O resultado positivo levado à tributação do Pis e da Cofins foi de R\$ 1.563.548,95, em abril/2003.

Da necessidade de se baixar o processo em diligência.

Haja vista a complexidade da documentação apresentada, que envolve registros contábeis e extracontábeis, requer que os autos sejam baixados em diligência.

Do pedido de perícia contábil.

Embora os documentos que instruem a impugnação já sejam suficientes para demonstrar que a receita da operação de Swap foi devidamente considerada na declaração anual, a prova pericial contábil desde já é requerida.

Pedido.

1º. Seja acatada a preliminar de nulidade por ausência de motivação ou, 2º. Seja julgado improcedente o lançamento ou, 3º. Seja pronunciada a decadência dos créditos lançados de PIS e de COFINS relativos a março e novembro de 2002.

O interessado foi intimado por esta relatora a apresentar parte de livros contábeis, que confirmasse suas alegações efetuadas na impugnação, através da Intimação DRJ/RJ 1 n.º 004/2008 (fls. 2.096 e 2.097), com os seguintes pedidos.

Balancetes de suspensão dos meses de fevereiro, março e novembro de 2002, fevereiro, abril, maio e junho de 2003, utilizados como base para os cálculos do IRPJ e da CSLL informados nas DIPJ 2003 e 2004.

Folhas do Razão dos meses de fevereiro, março e novembro de 2002, fevereiro, abril, maio e junho de 2003, onde apareça a conta Receita Financeira obtida com operações de SWAP. Estas operações deverão estar discriminadas por contrato.

Folhas do Razão dos meses de fevereiro, março e novembro de 2002, fevereiro, abril, maio e junho de 2003, onde apareça a conta Receita Financeira obtida pelo interessado englobando todos os tipos de contrato.

Folhas do Razão com as contas Caixa e Bancos (integrals) dos mesmos meses: fevereiro, março e novembro de 2002, fevereiro, abril, maio e junho de 2003.

A intimação foi recebida em 25/02/2008 (AR de folha 2.101) e atendida em 07/03/88.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro prolatou o Acórdão 12-19.446 pelo qual rejeitou as preliminares suscitadas e, no mérito, cancelou as exigências do PIS e da Cofins na integralidade. Em relação ao IRPJ e CSLL, acolheu parcialmente as razões de defesa nos seguintes termos:

Operação	Valor autuado	Valor cancelado	Valor mantido
01/2000 (2002)	R\$ 1.269.826,19	R\$ 230.760,94	R\$ 1.039.065,25
2019386 (2002)	R\$ 3.109.563,80	-----	R\$ 3.109.563,80
168229 (2002)	R\$ 10.040.995,43	R\$ 581.309,10	R\$ 9.459.686,33
Total em 2002	R\$ 14.420.385,42	R\$ 812.070,04	R\$ 13.608.315,38
02D09390 (2003)	R\$ 3.743.803,84	R\$ 3.743.803,84	-----
02H12841(2003)	R\$ 6.646.660,68	R\$ 6.646.660,68	-----
FD2.98/04 (2003)	R\$ 636.416,94	R\$ 636.416,94	-----
2019387 (2003)	R\$ 764.598,68	R\$ 764.598,68	-----
2019330 (2003)	R\$ 1.563.548,95	-----	R\$ 1.563.548,95
Total em 2003	R\$ 13.355.029,09	R\$ 11.791.480,14	R\$ 1.563.548,95

Em relação ao montante exonerado, o Órgão julgador de primeira instância recorreu de ofício a este Colegiado. Devidamente cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário onde transcreve literalmente a impugnação apresentada”.

A decisão recorrida restou assim ementada (fls. 2464/2465):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

PRELIMINAR DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de falta de motivação quando o auto de infração e o termo de verificação fiscal descrevem os atos praticados pela autuada que afrontam a legislação tributária e os dispositivos legais que tipificam a irregularidade que motivou a acusação fiscal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

A diligência e a perícia se reservam à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para o deslinde de questão controversa, não se justificando a sua realização quando o processo

contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

INVERSÃO DO ONUS DA PROVA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em inversão de ônus da prova, quando compete ao interessado que alega, comprovar a ocorrência de fato superveniente modificativo daquele previsto na hipótese legal e que ensejou o lançamento fiscal, in casu, não comprovação da tributação de receitas financeiras obtidas com determinadas operações de Swap.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2002, 2003

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Aplica-se a esta contribuição o que foi decidido para o IRPJ, em virtude da intrínseca relação entre as bases de cálculo dos tributos.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2002, 2003

PIS e COFINS.

O período de apuração destas contribuições é mensal e não anual e, portanto, só cabe o lançamento de ofício das mesmas quando são identificadas omissões de receita nos meses em que estas ocorreram.

Lançamento Procedente em Parte

Em 08/10/2013 os autos vieram a julgamento sendo convertido em diligência pela Resolução antes referida (fls. 2631/2640), cujo teor abaixo se reproduz:

“Trata o presente de recurso de ofício e recurso voluntário.

Ainda que o procedimento fiscal tenha se iniciado a partir do exame de diversas ações judiciais impetradas pela interessada, nas quais se pleiteava a inexigibilidade de retenção na fonte sobre os ganhos decorrentes de operações financeiras na modalidade swap, a autuação voltou-se para o que seria o não oferecimento à tributação desses ganhos na apuração do resultado da pessoa jurídica.

A análise envolveu primordialmente um exame documental daí porque a atividade da Fiscalização e do Órgão julgador de primeira instância consistiu num juízo de valoração probante. Não há tese jurídica sob discussão.

Nas razões de defesa, a reclamante esclareceu que até o ano-calendário de 2001 tributava as variações cambiais pelo regime de competência. A partir do ano-calendário de 2002 exerceu a opção conferida pela legislação e passou a tributá-las pelo regime de caixa.

Com isso, em relação aos contratos de swap formalizados antes de 2002, parte das receitas teriam sido tributadas pelo regime de competência e

parte pelo regime de caixa. Para esses casos, sustentou que ofereceu a tributação do ganho obtido deduzindo as receitas anteriormente tributadas ou acrescentando as perdas anteriormente deduzidas.

Além disso, esclareceu que adota o regime de apuração anual do resultado com apuração de estimativas mensais implicando em que as apurações (levadas ao LALUR) consideram o resultado acumulado.

As mudanças na sistemática de contabilização dificultam a visualização do momento em que os ganhos são oferecidos à tributação. Pelo exame do LALUR, por exemplo, consegui identificar algumas alegações do sujeito passivo no que se refere à tributação dos rendimentos auferidos pelo regime de competência. Por outro lado, no que se refere ao oferecimento à tributação dos ganhos contabilizados pelo regime de caixa não consegui vislumbrar com precisão o momento em que foram oferecidos à tributação.

Nesse ponto, parece-me razoável a solicitação do sujeito passivo no sentido de que sejam obtidas informações consistentes a partir da elaboração de planilhas e relatórios mais elaborados.

Do exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que a fiscalização intime o sujeito passivo a prestar as seguintes informações:

- 1) Indicar os contratos de swap cambial que são objeto de autuação, informando a data de celebração, a data de liquidação e o ganho auferido;*
- 2) Informar os controles financeiros utilizados pelo sujeito passivo para aferir as variações cambiais dos contratos;*
- 3) Demonstrar o oferecimento à tributação das receitas de variação cambial pelo regime de competência nos anos-calendário de 2000 e 2001, identificando os contratos que tiveram ganhos tributados nesse regime; e:*
- 4) Em relação às receitas contabilizadas pelo regime de caixa, identificar com precisão o oferecimento à tributação e os ajustes entre a contabilidade e o LALUR.*

A Fiscalização pode solicitar à interessada qualquer informação que entender relevante e deve apresentar relatório com análise da consistência dos dados apresentados”.

Atendendo ao que foi determinado por esta 2ª Turma 4ª Câmara 1ª Seção, a Autoridade Tributária jurisdicionante da recorrente realizou a diligência imposta, concluindo seu trabalho e elaborando o devido Relatório de Diligência Fiscal (fls. 2844/2920) do qual deu-se ciência à contribuinte (fls. 2924 e 2927 – 02/05/2019) permitindo-lhe sobre ele se manifestar em trinta dias.

Em 03/06/2019 (fls. 2928), a recorrente acostou “petição” (fls. 2986/3000) na qual fez suas considerações acerca do trabalho fiscal realizado mediante a diligência determinada pelo CARF.

Sequencialmente, os autos voltaram ao Tribunal Administrativo Tributário Federal de 2ª Instância para nova distribuição, tendo em conta que o Relator original já não mais é Conselheiro do CARF.

Com a nova distribuição, agora feita a este Relator, o processo encontra-se em condições de ser apreciado pelo Colegiado.

É o relatório, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone – Relator

Já foi atestada anteriormente a tempestividade do recurso voluntário e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Como visto no Relatório antes transcrito, a acusação fiscal fez-se em relação ao IRPJ/CSLL/PIS e COFINS em razão de “omissão de receitas financeiras” derivadas de operações de swap nos anos-calendário de 2001 e 2002.

Submetido à apreciação da DRJ/RJOI houve parcial provimento à impugnação da contribuinte, afastando-se parte dos lançamentos de IRPJ e de CSLL e integralmente os de PIS e de COFINS.

Contra esta decisão exonerativa, a presidência da Turma *a quo* interpôs o devido recurso de ofício. Por seu turno, a recorrente, naquilo que viu sua impugnação ser improvida, acostou recurso voluntário.

Em análise inicial junto a esta 2ª Turma 4ª Câmara 1ª Sejul, a Relatoria original designou diligência que foi devidamente cumprida e sobre a qual se manifestou a contribuinte.

Em suma, cabe ao Colegiado apreciar o recurso de ofício e o recurso voluntário.

DA DILIGÊNCIA

Preliminarmente, porém, cabe analisar a manifestação e as conclusões exaradas pela Autoridade Fiscal da DEMAC/RJ que, atendendo demanda desta 2ª Turma (Resolução nº 1402-000.219), realizou procedimento junto à contribuinte e expôs sua posição no Relatório de Diligência Fiscal (fls. 2844/2920), na forma que abaixo se sintetizará.

Antes, porém, cabem algumas ponderações:

1. Quero desatacar o proficiente trabalho fiscal em sede de diligência que, de forma profunda e minuciosa, esmiuçou e esclareceu todas as dúvidas suscitadas pela Resolução deste Colegiado, de modo que a decisão a ser prolatada, a partir deste trabalho, restou profundamente fortalecida, sempre lembrando ser entendimento deste Relator que, embora não adstrito ou vinculado às conclusões do procedimento diligencial, é certo que o rito nele presente torna-se fonte segura e relevante na qual deve se fiar o julgador² para fins de delimitação e decisão a ser exarada.

² Processo nº 10580.011166/2002-00

2. Nessa linha, repito, é digno de encômios o trabalho levado a efeito na diligência, pelo que suas conclusões (peremptórias, como devem ser, sempre) fortalecem a convicção dos julgadores, lembrando que, na Resolução n.º 1402-000.219 (fls. 2639), “a análise envolveu primordialmente um exame documental daí porque a atividade da Fiscalização e do Órgão julgador de primeira instância consistiu num juízo de valoração probante. Não há tese jurídica sob discussão”, ou seja, matéria de fato que exigia melhores esclarecimentos fáticos, providência que restou amplamente atendida com a diligência levada a efeito.
3. **A diligência foi realizada em relação a TODOS OS OITO ITENS** constantes dos autos de infração de IRPJ e de CSLL, analisando tanto os lançamentos exonerados pela DRJ, quanto os que por ela foram mantidos (integral ou parcialmente).

Dito isto, passo à reprodução resumida da diligência (fls. 2844/2920 - há destaques do original e outros acrescidos por este Relator):

CONTRATO 01 - OPERAÇÃO DE SWAP N.º 01/2000 COM O BANCO CHASE MANHATTAN S.A. (PASTA 01-CHASEBBAFUJI) – (RDF - fls. 2857/2866)

“Constatação Diligência Operação 01:

Ganho Líquido Apurado - Liquidação Financeira em 18/03/2002 : R\$ 1.039.065,25 Trata-se operação iniciada em 12/12/2000. Portanto, considerando o fato de que a contribuinte passou a adotar a tributação pelo IRPJ/CSLL sob Regime de Caixa apenas a partir de 01/01/2002, aduz-se e assim alega a contribuinte que, em tese, os resultados das variações cambiais apurados até 31/12/2001 concernentes a esta operação foram tributados pelo regime de competência

(...)

No trilha desta tese, e conforme texto extraído de sua peça de impugnação (fls.1.150 a 1152), a contribuinte ainda afirma que:

- em relação ao ganho líquido auferido na liquidação financeira do referido contrato, o montante de R\$ 1.006.541,76 “já havia sido tributado pelo citado regime de competência”, concluindo-se desta forma que restara apenas a necessidade de inclusão do saldo residual no valor de R\$ 32.523,49 nas bases de cálculo de apuração do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS.

- conforme demonstrado na citada pasta “Resumo” dos contratos de SWAP, os resultados consolidados englobam não só a operação em questão, mas todos os contratos vigentes no mês de mar/2002.

Acórdão n.º 1101-00008 – Sessão de 11/03/2009 – Relator Valmir Sandri

Decisão – Provimento parcial ao recurso para reduzir a matéria tributável para (...) valor apurado na diligência fiscal.

RECOMPOSIÇÃO DE BASES - A diligência fiscal resultou em recomposição das bases tributáveis objeto do lançamento. O julgamento administrativo é norteado pelo Princípio da Verdade Material, constituindo-se em dever do Julgador Administrativo a sua busca incessante. Adequação do lançamento de acordo com ajustes reconhecidos pela própria autoridade fiscal em diligência realizada.

(...)

Constata-se, porém, que, embora tenha alegado que parte do ganho líquido auferido nesta operação, no valor de R\$ 1.006.541,76, já havia sido tributado (IRPJ/CSLL) pelo regime de competência, deixou a contribuinte de demonstrar, de forma inequívoca e segregada, o mês, o ano e os detalhes acerca da alegada tributação.

Conforme pode ser verificado na respectiva pasta contida na “Planilha Controle p/ Operação/Banco- Início até Liquidação (DOCI- Controle Cambial Swap) - Ano 2002”, limitou-se a contribuinte a informar o montante do Saldo Líquido Positivo de Variação Cambial acumulado até 31/12/2001, na monta de R\$ 45.222.926,89.

*Caberia à contribuinte, **mas assim não foi**, apresentar os esclarecimentos detalhados acerca da origem/composição do referido saldo e sua vinculação às fichas do Razão contábil, além da necessidade de comprovar que o referido registro contábil não foi objeto de exclusão no LALUR nos meses subsequentes.*

Conclusão da Diligência :

Tributação pelo IRPJ/CSLL

RESTOU CONCLUÍDO, PORTANTO, QUE EM RELAÇÃO A PARTE (R\$ 1.006.541,76) DO EFETIVO GANHO FINANCEIRO APURADO (R\$ 1.039.065,25) NA LIQUIDAÇÃO (EM 18/03/2002) DO REFERIDO CONTRATO, A CONTRIBUINTE NÃO LOGROU ÊXITO, SEJA NOS AUTOS OU NO CURSO DESTA DILIGÊNCIA, EM COMPROVAR A OCORRÊNCIA DA ALEGADA TRIBUTAÇÃO PELO IRPJ E CSLL EM CARÁTER DEFINITIVO, A QUAL SUPOSTAMENTE TERIA OCORRIDO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA EM PERÍODO(S) ANTERIOR(ES).

*No entanto, o ganho líquido residual no valor de R\$ 32.523,49 compôs as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL para fins de apuração destes tributos no mês de mar/2002, na medida em que este montante encontra-se inserido na consolidação dos resultados apurados para todos os demais contratos vigentes naquela época, que totalizaram uma **perda cambial líquida no valor R\$ 66.919.110,62**, a qual foi adicionada ao Lucro Líquido Antes do IRPJ em Março de 2002 (página 9 - Parte A do LALUR – Mar/2002).*

Note-se que o entendimento retro diverge da conclusão proferida pela Ilustre Relatora do Acórdão na DRJ (fl. 2.404,) especificamente nos itens 99 e 100 abaixo colacionados:

(...)

Tal divergência possivelmente se deveu à forma não usual e confusa adotada pela contribuinte, que escriturou na parte A dos respectivos LALUR dos anos-calendário de 2002 e 2003, montantes de ADIÇÃO na coluna reservada À EXCLUSÃO, e vice versa, aqueles identificados com sinais contrários, mas sem alterar, na prática, os resultados aritméticos esperados.

(...)

PARA MELHOR ELUCIDAR A DIVERGÊNCIA ORA APURADA, FOI ELABORADO DEMONSTRATIVO RESUMO A SEGUIR, DE TAL SORTE A TORNAR INEQUÍVOCO QUE O VALOR DE R\$ 32.523,49, RELATIVO À OPERAÇÃO EM QUESTÃO, UMA VEZ INSERIDO NO MONTANTE CONSOLIDADO DAS PERDAS NO MÊS DE MAR/2002 NO VALOR DE R\$ 66.919.110,63, FOI, DE FATO, OBJETO DE ADIÇÃO NO RESPECTIVO LALUR.

(...)

Portanto, elucidada a confusão de cunho formal, por simples operação aritmética resta comprovado que o referido ajuste (ADIÇÃO), no valor de R\$ 66.919.110,63, afetou (aumentou) a base de cálculo de apuração do IRPJ / CSLL”.

CONTRATO 02 – CONTRATO DE Nº 2019386 COM O BANCO JP MORGAN (PASTA 02-07 CHASE ABN4) – (RDF - fls. 2867/2876)

“Constatação Diligência Operação 02 :

Ganho Líquido Apurado -Liquidação Financeira em 29/11/2002 : R\$ 3.109.563,79 Trata-se operação iniciada em 19/06/2001. Embora a referida operação, até a data de sua liquidação, tenha sido submetida a duplo regime de tributação (Competência e Caixa), verificou-se que a contribuinte não alegou a existência de tributação pretérita pelo regime de competência relativo ao ano-calendário 2001.

Conclusão da Diligência :

Tributação pelo IRPJ/CSLL :

Com base no exame das folhas 1.152 e 1.153 e do apurado a partir :

- dos controles auxiliares individualizados e consolidados (“Resumo”);*
- dos lançamentos contábeis verificados na data da liquidação financeira;*
- do crédito apurado no respectivo extrato bancário;*
- do ajuste líquido de Exclusão (líquido dos ganhos efetivos apurados) na monta de R\$ 1.018.893.719,32, verificado na página 43 - Parte A do LALUR de nov/2002, cujo valor resulta da consolidação de todos os resultados positivos e negativos apurados pelos Regimes de Competência e Caixa, no qual se incluiu o ganho financeiro em questão. restou inequívoco que a totalidade do ganho líquido financeiro apurado na liquidação (**regime de caixa**) do referido contrato no valor de R\$ 3.109.563,79, foi regularmente inserido nas bases de cálculo de apuração do IRPJ/CSLL do mês de nov/2002, sendo que este compõe o valor lançado na coluna Caixa conforme a seguir demonstrado :*

R\$ 3.109.563,79 Ganho Líquido Liquidação Financeira em 29/11/2002

R\$ 755.215,44 Variação Cambial Passiva , segundo a contribuinte (fl.617), “já tributada até 31/12/2001”.

R\$ 3.864.779,23 Valor adicionado

(...)

Ao examinarmos os textos dos itens 39 e 40 (transcrição das alegações formalizadas pela contribuinte face à tributação do referido ganho), verifica-se que a confusa estruturação do texto elaborado pela autuada em seu item 40, levou à interpretação equivocada de que a contribuinte teria adicionado ao LALUR o montante de R\$ 1.018.893.719,32.

Porém, ao concatenarmos o texto com os dados consignados na Planilha de Controle Auxiliar-Resumo e com o fato ocorrido (Exclusão de R\$ 1.018.893.719,32), inequívoca a conclusão de que o “valor adicionado” a que se refere a contribuinte no referido período é o resultado da diferença entre o ganho líquido do contrato (R\$ 3.109.563,79) e o que já havia sido oferecido à tributação pelo Regime de Competência (variação cambial passiva de R\$ 755.215,44), no valor de R\$ 3.864.779,23.

Note-se que, não fosse a adição desta diferença no valor R\$ 3.864.779,23 e o ganho da operação 03 a seguir comentada, no valor de R\$ 9.459.686,33, totalizando, portanto, R\$ 13.324.465,56, o montante que teria sido levado a efeito de exclusão acumulada no LALUR no mês de nov/2002 seria maior do que o apurado, senão vejamos :

(...)

Portanto, demonstrado está que :

- no valor de R\$ 3.864.779,23 levado a efeito de adição no LALUR de nov/2002, está contido o referido ganho financeiro de R\$ 3.109.563,79;

- este, por sua vez, está contido no somatório dos Ganhos Financeiros (Caixa) apurado no mês de nov/02: R\$ 13.324.465,56 (R\$ 3.864.779,23 + R\$ 9.459.686,33);

- e, finalmente, o valor retro (R\$ 13.324.465,56) está inserido no montante de Ganhos Financeiros (Caixa) acumulados até o final do mês de nov/2002, que totalizaram R\$ 107.248.620,21, objeto de ADIÇÃO no respectivo LALUR, conforme acima demonstrado;

(...)

Pelo exposto, é de entendimento desta Diligência que a conclusão ora proferida pela I. Relatora no item 111 de seu Relatório retro colacionado, acerca da tributação pelo IRPJ/CSLL do ganhos financeiros das operações liquidadas no mês de nov/2002, em tese, NÃO corresponde aos FATOS AQUI CONSTATADOS, QUAIS SEJAM :

- O GANHO FINANCEIRO NO VALOR DE R\$ 3.109.563,79 APURADO NA OPERAÇÃO 02 Nº 2019386 LP, ASSIM COMO O GANHO DE R\$ 9.459.686,33 DA OPERAÇÃO 03 Nº 168.299-CP, FORAM DEVIDAMENTE INCLUÍDOS NAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ/CSLL NO MÊS DE

NOV/2002 ATRAVÉS DE AJUSTE (ADIÇÃO) AO LUCRO LÍQUIDO SOCIETÁRIO”.

CONTRATO 03 – OPERAÇÃO DE SWAP Nº 168.229 COM BANCO CITIBANK – LIQUIDADADA EM 29.11.2002 (PASTA “OP.03- CITIBANK EDC 1-2-3-5” 2002) – (RDF - fls. 2877/2882)

“Constatação Diligência Operação 03 :

Ganho Líquido Apurado -Liquidação Financeira em 29/11/2002 : R\$ 9.459.686,33

Trata-se operação iniciada em 05/02/2002, submetida a duplo regime de tributação : Competência e Caixa (na liquidação).

Conclusão da Diligência :

Tributação pelo IRPJ/CSLL: Com base no exame das folhas 1.152 e 1.154 e no apurado a partir (...) do ajuste líquido de Exclusão (líquido do ganhos efetivos apurados) na monta de R\$ 1.018.893.719,32 verificado na página 43 - Parte A do LALUR de nov/2002, cujo valor resulta da consolidação de todos os resultados positivos e negativos apurados pelos Regimes de Competência e Caixa, no qual se inclui o ganho financeiro em questão; restou inequívoco que a totalidade do ganho financeiro apurado na liquidação (regime de caixa) do referido contrato no valor de R\$ 9.459.686,33, FOI REGULARMENTE INSERIDO NAS BASES DE CÁLCULO DE APURAÇÃO DO IRPJ/CSLL DO MÊS DE NOV/2002”.

CONTRATO Nº 04 – OPERAÇÃO DE SWAP Nº 02D09390 COM O BANCO ABN AMRO REAL S.A. – LIQUIDADADA EM 28.02.2003 (PASTA “OP CONTRATO.04- ABN IV) – (RDF - fls. 2883/2888)

“Constatação Diligência Operação 04

Ganho Líquido Apurado -Liquidação Financeira em 28/02/2003 : R\$ 5.199.997,94

Trata-se operação iniciada em 24/04/2002, submetida a duplo regime de tributação : Competência e Caixa (na liquidação).

Conclusão : *Com base no exame das folhas 1.155 e 1.156 e do apurado a partir :*

- dos controles auxiliares individualizados e consolidados (“Resumo”);*
- do valor do crédito apurado a partir do extrato bancário e dos outros documentos acima colacionados;*
- dos lançamentos contábeis no dia da liquidação financeira do referido contrato;*

- do saldo da conta do Razão n.º 33210110 – Receita Cont Opção, apurado em 31/12/2013;

- do saldo da conta retro citada apurado no Balancete de Verificação em 31/12/2013;

RESTOU INEQUÍVOCO QUE, embora o referido ganho financeiro apurado na liquidação da operação em questão **NÃO** tenha sido inserido, como de habitual, na respectiva “Planilha de Controle Auxiliar -Operações de Swap” para apuração prévia do respectivo ajuste ao **Lucro Líquido Antes das Adições e Exclusões do mês de fev/2003**, e, portanto, não constar da composição da monta de **R\$ 90.100.034,34**, objeto de **adição** conforme demonstrado na Parte A do respectivo LALUR (pág.06), constata-se, por outro lado, que, de fato, o **ganho acima indicado encontra-se devidamente inserido na base de cálculo do IRPJ e CSLL do mês de sua liquidação**, tendo em vista o regular registro contábil deste valor no referido mês a crédito da conta do Razão n.º 33210110 – Receita Cont Opções, conforme demonstrado acima.

Ressalte-se ainda que, no Balancete de Verificação levantado em 31/12/2003, o referido registro de R\$ 5.199.997,94 consta da composição da conta contábil 33210110 (Receita de Contrato de Opções CP) na monta acumulada até aquele mês (R\$ 14.500.016,60)”.
Ressalte-se ainda que, no Balancete de Verificação levantado em 31/12/2003, o referido registro de R\$ 5.199.997,94 consta da composição da conta contábil 33210110 (Receita de Contrato de Opções CP) na monta acumulada até aquele mês (R\$ 14.500.016,60)”.

CONTRATO 05 N.º 02H12841 (PASTA “ OP.05- ABN V” 2003) – (RDF - fls. 2888/2894)

“Constatação Diligência Operação 05

Ganho Líquido Apurado - Liquidação Financeira em 17/02/2003 : **R\$ 6.646.660,68**

Trata-se operação iniciada em 30/08/2002, submetida ao duplo regime de tributação : Competência e Caixa (na liquidação).

Conclusão : Com base no exame das folhas 1.156 /1.157 e do apurado a partir :

- dos controles auxiliares individualizados e consolidados (“Resumo”);
- do valor do crédito apurado a partir do extrato bancário e outros documentos acima colacionados;
- dos lançamentos contábeis verificados no dia da liquidação financeira do referido contrato;

RESTOU INEQUÍVOCO QUE O REFERIDO GANHO APURADO NA LIQUIDAÇÃO DA OPERAÇÃO EM QUESTÃO FOI INSERIDO, COMO DE HABITUAL, NA RESPECTIVA “PLANILHA DE CONTROLE AUXILIAR -OPERAÇÕES DE SWAP” E LEVADO A EFEITO NA APURAÇÃO PRÉVIA DO RESPECTIVO AJUSTE AO LUCRO LÍQUIDO ANTES DAS ADIÇÕES E EXCLUSÕES DO MÊS DE FEV/2003, compondo a monta de **R\$ 90.100.034,34** objeto de **adição** conforme verificado na Parte A do respectivo LALUR (pag.06), portanto, **devidamente integrado à base de cálculo do IRPJ e CSLL do mês de liquidação**.

(...)

*Seguindo a mesma trilha das considerações oportunamente consignadas por esta Diligência nas páginas nº 21 e 22 do presente Relatório em relação a Operação 01, o texto conclusivo acima colacionado denota que I. Relatora foi novamente induzida a conclusão equivocada ao considerar que o valor de R\$ 90.100.034,33, excluído na Parte A do LALUR, não afetou o Lucro Líquido no mês de fev/2003, o que, de fato, **NÃO corresponde a realidade.***

Pela simples resolução aritmética é possível constatar que o referido montante foi objeto de ADIÇÃO no respectivo LALUR (pois trata-se de exclusão com valor negativo) e, portanto, ajustou o Lucro Líquido Apurado Antes do IRPJ no mês de fev/2003 conforme melhor esclarecido no Demonstrativo Resumo a seguir”:

<p style="text-align: center;">CONTRATO 06 – OPERAÇÃO DE SWAP Nº FD2.98/04 COM BANCO BBA CREDITANSTALDT LIQUIDADA EM 23.06.2003 (PASTA “OP.06 - BBASEB EKN” 2003) – (RDF - fls. 2895/2901)</p>

“Constatação Diligência Operação 06

Ganho Líquido Apurado -Liquidação Financeira em 23/06/2003 : R\$ 636.416,94

Trata-se operação iniciada em 08/04/2002, submetida ao duplo regime de tributação : Competência e Caixa (na liquidação).

Conclusão : *Com base no exame das folhas 1.156 a 1.158 e do apurado a partir :*

- dos controles auxiliares individualizados e consolidados (“Resumo”);
- do valor do crédito apurado a partir do extrato bancário e outros documentos acima colacionados;
- dos lançamentos contábeis verificados no dia da liquidação financeira do referido contrato;

RESTOU INEQUÍVOCO QUE O REFERIDO GANHO APURADO NA LIQUIDAÇÃO DA OPERAÇÃO EM QUESTÃO FOI INSERIDO, COMO DE HABITUAL, NA RESPECTIVA “PLANILHA DE CONTROLE AUXILIAR - OPERAÇÕES DE SWAP” E CONSTOU DOS AJUSTES AO LUCRO LÍQUIDO ANTES DAS ADIÇÕES E EXCLUSÕES DO MÊS DE JUN/2003, compondo a monta de R\$ 1.117.288.190,57, que foi objeto de adição (em verdade, exclusão com sinal negativo) conforme verificado na Parte A do respectivo LALUR (pág.18), o que demonstra que foi **devidamente integrado à base de cálculo do IRPJ e CSLL do mês de liquidação.**

(...)

Seguindo a mesma trilha das considerações consignadas por esta Diligência nas páginas nº 21 e 22 do presente Relatório em relação a Operação 01, bem como em relação à Operação 05, o texto conclusivo acima colacionado denota

que I. Relatora foi novamente induzida a conclusão equivocada ao considerar que o valor de R\$ 1.117.288.190,57 levado a efeito na Parte A do LALUR, não afetou o Lucro Líquido no mês de jun/2003, o que, de fato, **NÃO corresponde a realidade**.

É possível constatar que o referido montante foi objeto de ADIÇÃO (em verdade, exclusão com sinal negativo, daí a confusão...) no respectivo LALUR e, portanto, ajustou o Lucro Líquido Apurado Antes do IRPJ no mês de junho de 2003 conforme melhor esclarecido no Demonstrativo Resumo a seguir:

(...)

Conclusão : Esta Diligência RATIFICA O ENTENDIMENTO PROFERIDO PELA I. RELATORA, QUAL SEJA, INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DO REFERIDO GANHO FINANCEIRO DE R\$ 636.416,94 nas bases de cálculo de apuração das referidas contribuições no mês de junho de 2003, haja vista que o valor de R\$ 4.279.743,89, declarado na linha 07 da Ficha 21 da DIPJ 2004/2003 e número 1055729 (fl. 94), é superior ao valor do ganho na liquidação do contrato sob análise”.

Ganho Líquido Apurado -Liquidação Financeira em 23/06/2003 : R\$ 636.416,94.

“Com base no exame das folhas 1.156 a 1.158 e do apurado a partir : (...) dos lançamentos contábeis verificados no dia da liquidação financeira do referido contrato; **RESTOU INEQUÍVOCO QUE O REFERIDO GANHO APURADO NA LIQUIDAÇÃO DA OPERAÇÃO EM QUESTÃO FOI INSERIDO, COMO DE HABITUAL, NA RESPECTIVA “PLANILHA DE CONTROLE AUXILIAR - OPERAÇÕES DE SWAP” E CONSTOU DOS AJUSTES AO LUCRO LÍQUIDO ANTES DAS ADIÇÕES E EXCLUSÕES DO MÊS DE JUN/2003, COMPONDO A MONTA DE R\$ 1.117.288.190,57, QUE FOI OBJETO DE ADIÇÃO (EM VERDADE, EXCLUSÃO COM SINAL NEGATIVO) CONFORME VERIFICADO NA PARTE A DO RESPECTIVO LALUR (PÁG.18), O QUE DEMONSTRA QUE FOI DEVIDAMENTE INTEGRADO À BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL DO MÊS DE LIQUIDAÇÃO”.**

**CONTRATO 07 - OPERAÇÃO DE SWAP Nº 2019387 COM O BANCO JP MORGAN
LIQUIDADO EM 30.05.2003 (PASTA “OP.07-CHASE ABN4” 2003 – (RDF – fls.
2902/2908)**

“Diligência Operação 07

Ganho Líquido Apurado -Liquidação Financeira em 30/05/2003 : **R\$ 70.888,94**
(*)

Conclusão : (*) A constatação do ganho acima foi baseado no exame das folhas 1.158/1.160 e nos subsídios exibidos pela contribuinte a seguir:

1 Cópia do extrato bancário do Banco do Brasil, Agência 1755-8 CC, 5810-6, do mês de junho de 2003

2. Carta (sem assinatura), em tese, enviada pela contribuinte ao Banco JP Morgan S/A com demonstrativo da apuração do alegado ganho.

3. Devido a ausência de assinaturas na Carta de Liquidação e, portanto, da falta de concordância da instituição financeira às premissas de apuração nela demonstradas, restou concluído minimamente (com base no extrato bancário), que o ganho líquido da operação foi o creditado na respectiva conta corrente.

4. **Conclusão** : Portanto, com base no valor do crédito realizado em 02/06/2013 no citado extrato bancário (R\$ 70.888,94), e o valor de liquidação apurado na respectiva “Planilha de Controle Auxiliar - Operações de Swap”, **foi possível apurar que o montante de R\$ 764.598,68, dos quais R\$ 70.888,94 referem-se a apropriação de receita financeira pelo regime de caixa, e R\$ 693.709,74 a apropriação de receita financeira pelo regime de competência, FOI, DE FATO, LEVADO AO AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO ANTES DAS ADIÇÕES E EXCLUSÕES DO MÊS DE MAI/2003, COMPONDO A MONTA DE R\$ 973.043.624,00, objeto de adição conforme verificado na Parte A do respectivo LALUR (pag.15), integrando, por conseguinte, a base de cálculo do IRPJ e CSLL do mês de liquidação.**

(...)

Conforme reiteradamente vem evidenciando o resultado desta Diligência, e conforme demonstrado a seguir, com a devida vênia a interpretação diversa, mas a conclusão da I. Relatora mostra-se equivocada, ao afirmar que o montante de R\$ 973.043.624,00, objeto de ADIÇÃO no respectivo LALUR (mais uma vez exclusão com valor negativo), não afetou o Lucro Líquido do mês de maio/2003”.

**CONTRATO 08 – OPERAÇÃO DE SWAP Nº 2019330 COM O BANCO JP MORGAN
LIQUIDADA EM 22.04.2003 (PASTA “OP.08- CHASE KFW T3”-2003) – (RDF - fls.
2909/2914)**

“Constatação Diligência Operação 08

Ganho Líquido Apurado -Liquidação Financeira em 22/04/2003 : **R\$ 1.563.548,95**

Trata-se operação iniciada em 22/05/2001, submetida ao duplo regime de tributação : Competência e Caixa (na liquidação).

Conclusão : Com base no exame das folhas 1.160 a 1.162 e do apurado a partir :

- dos controles auxiliares individualizados e consolidados (“Resumo”);

- do valor do crédito apurado a partir do extrato bancário e outros documentos acima colacionados;

RESTOU INEQUÍVOCO QUE O REFERIDO GANHO FINANCEIRO APURADO NA LIQUIDAÇÃO DA OPERAÇÃO EM QUESTÃO FOI INSERIDO, COMO DE HABITUAL, NA RESPECTIVA “PLANILHA DE CONTROLE AUXILIAR - OPERAÇÕES DE SWAP” E LEVADO AO

RESPECTIVO AJUSTE AO LUCRO LÍQUIDO ANTES DAS ADIÇÕES E EXCLUSÕES NO MÊS DE ABR/2003, COMPONDO A MONTA DE R\$ 1.014.954.647,11, OBJETO DE ADIÇÃO CONFORME VERIFICADO NA PARTE A DO RESPECTIVO LALUR (PAG.12), SENDO, PORTANTO, INTEGRADO À BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL DO MÊS DE LIQUIDAÇÃO”.

Finda a transcrição do resultado da diligência, passo à sua aplicação aos recursos interpostos (de ofício e voluntário).

DO RECURSO DE OFÍCIO

A Turma *a quo* exonerou parte dos lançamentos de IRPJ e de CSLL e a integralidade dos relativos ao PIS e à COFINS.

Em relação às infrações canceladas de IRPJ/CSLL, os argumentos declinados constam do voto da Relatora e acolhidos pelo Colegiado por maioria de votos, entendendo comprovados **os valores tributáveis** de R\$ 812.070,05 (2002) e R\$ 11.791.480,14 (2003), como abaixo demonstrado, por isso afastados os respectivos lançamentos:

Operação	Valor autuado	Valor cancelado	Valor mantido
01/2000 (2002)	R\$ 1.269.826,19	R\$ 230.760,94	R\$ 1.039.065,25
168229 (2002)	R\$ 10.040.995,43	R\$ 581.309,10	R\$ 9.459.686,33
02D09390 (2003)	R\$ 3.743.803,84	R\$ 3.743.803,84	-----
02H12841(2003)	R\$ 6.646.660,68	R\$ 6.646.660,68	-----
FD2.98/04 (2003)	R\$ 636.416,94	R\$ 636.416,94	-----
2019387 (2003)	R\$ 764.598,68	R\$ 764.598,68	-----

Assim resumidos por períodos e tributos:

<u>Histórico</u>	<u>Vlr. Lançado</u>	<u>Vlr. Exonerado</u>	<u>Vlr. Mantido</u>
Ano calendário/2002	14.420.385,42	812.070,05	13.608.315,37
Ano-calendário/2003	13.355.029,09	11.791.480,14	1.563.548,95

As exonerações referidas apontaram para um quadro final de **tributação (crédito tributário)** da seguinte ordem (Ac. DRJ – fls. 2489):

➤ IRPJ

<u>Ano/calendário</u>	<u>Lançado (*)</u>	<u>Exonerado</u>	<u>Mantido</u>
2002	3.605.096,35	203.017,52	3.402.078,83
2003	3.338.757,27	2.947.870,04	390.887,23

<u>TOTAIS</u>	<u>6.943.853,62 (*)</u>	<u>3.150.887,56</u>	<u>3.792.966,06</u>
----------------------	--------------------------------	----------------------------	----------------------------

(*) Valor do AI/IRPJ (fls. 1117)

➤ CSLL

<u>Ano/calendário</u>	<u>Lançado (*)</u>	<u>Exonerado</u>	<u>Mantido</u>
2002	1.297.834,68	73.086,30	1.224.748,38
2003	1.201.952,61	1.061.233,21	140.719,40
<u>TOTAIS</u>	<u>2.499.787,29 (*)</u>	<u>1.134.319,51</u>	<u>1.365.467,78</u>

(*) Valor do AI/CSLL (fls. 1129)

Analisando os argumentos e as razões de decidir do voto condutor, não vejo reparos a fazer à decisão prolatada, de modo que a acompanho em relação às exonerações procedidas sobre os lançamentos de IRPJ e de CSLL.

Acresça-se que, em atendimento à Resolução nº 1402-000.219, desta Turma de Julgamento, a Autoridade Fiscal realizou diligência envolvendo **todos os OITO lançamentos de IRPJ e de CSLL**, tanto os mantidos quanto os exonerados pela DRJ, e as conclusões inseridas no Relatório de Diligência Fiscal referendam o voto exarado naquela oportunidade e agora cancelado por este Relator.

Acerca dos lançamentos de PIS e COFINS, manifestou-se o acórdão recorrido (fls. 2487):

*“153 Tendo em vista todo o exposto anteriormente, **nenhum valor será mantido dos autos de infração de PIS e COFINS, tendo em vista que as omissões de receitas encontradas não ocorreram nos meses de dezembro de 2002 e 2003, conforme lançadas.***

154 No entanto, deve ser dado conhecimento do voto à Delegacia de Fiscalização do Rio de Janeiro para que a mesma, se assim entender, efetue o lançamento destes tributos relativos aos meses de março de 2002, fevereiro e abril de 2003, quando efetivamente ocorreram as realizações das operações tratadas no presente processo”.

Ou seja, os fatos geradores ocorreram em períodos diferentes daqueles assumidos pela Autoridade Fiscal, por isso não podem ser mantidos, por ferir, irremediavelmente, um dos pilares do lançamento (art. 142, do CTN) que determina competir privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo **tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente**, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (CTN – art. 142).

Ora, se os fatos geradores são fixados por lei de forma mensal, como no caso do PIS e da COFINS, o agrupamento de todos os valores de cada um dos meses **em um só**, no caso, dezembro de 2012 e dezembro de 2013, macula, de forma fatal, todo o procedimento, impondo o cancelamento da autuação.

É certo que existem posições (não unânimes) que entendem que o órgão julgador poderia “ajustar” o valor lançado de determinado fato gerador, excluindo os tomados a maior de outros períodos e mantendo apenas o que dissesse respeito ao FG sob análise, porém, no caso concreto, mesmo admitindo-se esta hipótese (não pacífica na jurisprudência), ainda assim impossível se assumir esta posição porque os meses em que presentes a omissão de receitas detectada pelo Fisco dizem respeito a março de 2002, fevereiro de 2003 e abril de 2003, ou seja, não há montante tributável algum nos meses de dezembro de 2002 e dezembro de 2003, como realizados pelo Fisco.

Nessa linha, igualmente acompanho a decisão *a quo*, de modo que, pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, mantendo a decisão recorrida.

DO RECUSO VOLUNTÁRIO

Com a exoneração dos valores e tributos acima tratados, restaram os remanescentes lançamentos de IRPJ e de CSLL (os de PIS e de COFINS foram integralmente cancelados), objeto do recurso voluntário da recorrente (fls. 2495/2520).

Após as exonerações já tratadas neste voto e procedidas pela decisão *a quo*, os autos foram apreciados por esta 2ª Turma que resolveu baixá-los em diligência para melhor informação por parte da Unidade de origem (Resolução nº 1402-000.219 – fls. 2631/2650) a qual retornou devidamente cumprida (fls. 2844/2920) e manifestação da recorrente (fls. 2986/3000).

Relembrando, os lançamentos originalmente realizados (TVF - fls. 1113/1116) foram divididos em 08 (oito) tópicos:

Operação SWAP	Liquidação	Banco	Resultado Positivo	Fl. - Vol
01/2000	18/03/2002	Chase Manhattan S/A	R\$ 1.269.826,19	475 - III
2019386	29/11/2002	J. P. Morgan S/A	R\$ 3.109.563,80	607 - IV
168.229	29/11/2002	Citibank S/A	R\$ 10.040.995,43	766 - IV
02D09390	28/02/2003	ABN	R\$ 3.743.803,84	911 - V
02H12841	17/02/2003	ABN	R\$ 6.646.660,68	955 - V
FD2.98/04	23/06/2003	BBA Creditansalt S/A	R\$ 636.416,94	976 - V
2019387	30/05/2003	J. P. Morgan S/A	R\$ 764.598,68	1.017 - VI
2019330	22/04/2003	J. P. Morgan S/A	R\$ 1.563.548,95	1.068 - VI

Dos lançamentos acima refletidos, somente se encontram em discussão no recurso voluntário as seguintes rubricas (as demais foram exoneradas pela decisão de 1ª Instância e confirmadas neste voto):

Operação	Valor atuado	Valor cancelado	Valor mantido
01/2000 (2002)	R\$ 1.269.826,19	R\$ 230.760,94	R\$ 1.039.065,25
2019386 (2002)	R\$ 3.109.563,80	-----	R\$ 3.109.563,80
168229 (2002)	R\$ 10.040.995,43	R\$ 581.309,10	R\$ 9.459.686,33
Total em 2002	R\$ 14.420.385,42	R\$ 812.070,04	R\$ 13.608.315,38
2019330 (2003)	R\$ 1.563.548,95	-----	R\$ 1.563.548,95
Total em 2003	R\$ 13.355.029,09	R\$ 11.791.480,14	R\$ 1.563.548,95

Que estão de acordo com o quadro trazido neste voto e novamente reproduzido para melhor visualização e fixação:

<u>Histórico</u>	<u>Vlr. Lançado</u>	<u>Vlr. Exonerado</u>	<u>Vlr. Mantido</u>
Ano calendário/2002	R\$ 14.420.385,42	R\$ 812.070,05	R\$ 13.608.315,37
Ano-calendário/2003	R\$ 13.355.029,09	R\$ 11.791.480,14	R\$ 1.563.548,95

Pois bem, realizada a diligência (já reproduzida antes) há que se acompanhar suas conclusões e dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar os itens comprovados, mantendo os que a recorrente não conseguiu comprovar, na forma seguinte:

<u>Contrato</u>	<u>1) Valor em Litígio</u>	<u>2) Cancelado p/ Diligência</u>	<u>3) Vlr. Mantido (1 - 2)</u>
01-CHASE MANHATTAN	1.039.065,25	32.523,49	1.006.541,76
02-Nº 2019386 - JP MORGAN	3.109.563,80	3.109.563,80	-
03-Nº 168.229 - CITIBANK	9.459.686,33	9.459.686,33	-
08-Nº 2019330 - JP MORGAN	1.563.548,95	1.563.548,95	-
TOTAIS	15.171.864,33	14.165.322,57	1.006.541,76

CONCLUSÃO

Diante do exposto, encaminho meu voto no sentido de, i) NEGAR PROVIMENTO INTEGRAL ao recurso de ofício; e, ii) DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para afastar da tributação de IRPJ e de CSLL o VALOR TRIBUTÁVEL (base de cálculo) de R\$ 14.165.322,57, mantendo a parcialmente a tributação sobre R\$ 1.006.541,76 (base imponible), relativo ao Contrato nº 01 - Operação de Swap nº 01/2000 com o Banco Chase Manhattan S/A, nos termos do Relatório de Diligência Fiscal (fls. 2857/2866) elaborado pela DEMAC/RJ.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone

