



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

<b>Processo nº</b>	10805.720474/2007-44
<b>Recurso nº</b>	878.755 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1402-00.428 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	23 de fevereiro de 2011
<b>Matéria</b>	IRPJ - RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO
<b>Recorrente</b>	DELPHI AUTOMOTIVE SYSTEMS DO BRASIL LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2003

IRPJ. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser aproveitado na declaração da contribuinte, pessoa jurídica, se, além de comprovar a retenção do imposto, restar demonstrada a inclusão dos rendimentos, sobre os quais incidiu a retenção, na base de cálculo para determinação do resultado.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer o direito creditório pleiteado pelo contribuinte, relativo ao saldo negativo de recolhimentos do IRPJ/2003, no valor original de R\$ 637.128,33, bem como homologar as DCOMP até o limite desse valor, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*  
Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

*(assinado digitalmente)*  
Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

## Relatório

DELPHI AUTOMOTIVE SYSTEMS DO BRASIL LTDA recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata-se o presente processo de Declarações de Compensação eletrônicas para extinção de débitos tributários com crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003, apurado no valor de R\$ 1.614.683,31.

Por meio do Despacho Decisório acostado às fls. 43/45 e cientificado em 13/11/2007 (AR de fl. 53-verso), abaixo sintetizado, a autoridade preparadora deferiu parcialmente o pleito, determinando que fosse reconhecido em parte o direito creditório em favor da empresa, bem como homologadas as compensações, até o limite do direito creditório reconhecido.

*Ementa: COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO IRPJ de 31/12/2003. Saldo Negativo Parcialmente Reconhecido. Não é cabível a dedução do IRRF no cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real se os rendimentos que originaram esta retenção não foram oferecidos à tributação.*

### RELATÓRIO

Tratam-se de Declarações de Compensação (fls. 01/12) de débitos de estimativas de IRPJ, no valor total de R\$ 1.753.344,55, com crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2003, no valor de R\$ 1.614.683,31. As Dcomps foram transmitidas através do programa PER/DCOMP e estão listadas a seguir: [.....]

Os débitos foram cadastrados no PROFISC, conforme extrato de fls. 13.

### FUNDAMENTAÇÃO E PROPOSTA

Conforme indica a Ficha 12 A – Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real, da DIPJ 2004 (fls. 13), o saldo negativo do IRPJ de 31.12.2003, de R\$ 1.614.683,31, foi assim determinado:

Cálculo do IR sobre o Lucro Real	R\$
IR sobre o Lucro Real - alíquota de 15%	3.102.148,32
(+) Adicional	2.044.098,88
(-) Programa de Alimentação do Trabalhador	124.085,93
(-) Vale Transporte	0,00
(-) IR Retido na Fonte	68.130,55
(-) IR Mensal pago por Estimativa	6.568.714,03
(=) IR a Pagar	(1.614.683,31)

O valor de R\$ 6.568.714,03, declarado na linha 17 – IR Mensal pago por Estimativa, foi composto, em parte, pelo Imposto de Renda Retido na Fonte, no valor de R\$ 878.813,16.

Deste total, R\$ 657.271,27 correspondem ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre operações de SWAP (cód. 5273) conforme declarado na Ficha 53 – Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte da DIPJ 2003 (fls. 19/20). O valor declarado pelas fontes pagadoras foi de R\$ 637.128,33 conforme extrato do sistema SIEF-DIRF de fls. 26/37.

Entretanto, em consulta à Ficha 06 A – Demonstração do Resultado, da DIPJ 2004 (fls. 38), verifica-se que a interessada não ofereceu à Tributação os rendimentos, no valor total de R\$ 3.286.356,77, que originaram estas retenções na Fonte. As orientações para preenchimento da DIPJ/2004 (ano-calendário 2003), na parte relativa às operações de “swap” estavam assim redigidas:

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

Indicar nesta linha:

o somatório dos ganhos auferidos, em cada mês do período de apuração, em operações realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhados, existentes no País;

os ganhos auferidos nas alienações, fora de bolsa, de ouro, ativo financeiro, e de participações societárias, exceto as alienações de participações societárias permanentes em sociedades coligadas e controladas e de participações societárias que permanecerem no ativo da pessoa jurídica até o término do ano-calendário seguinte ao de suas aquisições; e **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).

Considera-se ganho o resultado positivo auferido nas operações citadas acima, realizadas em cada mês, admitida a dedução dos custos e despesas incorridos, necessários à realização das operações. (grifou-se)

Compulsando-se o extrato da DIPJ/2004 apresentada pela contribuinte, verifica-se que nenhum valor foi indicado na linha 06 A/21 (fls. 38).

Uma vez que a interessada não ofereceu os rendimentos à Tributação, não é cabível a dedução do IRRF no cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real, devendo o valor de R\$ 657.271,27 ser DESCONSIDERADO.

Com esta alteração, o saldo negativo de IRPJ de 31.12.2003, foi recalculado, resultando no valor de R\$ 957.412,04:

Cálculo do IR sobre o Lucro Real	R\$
IR sobre o Lucro Real - alíquota de 15%	3.102.148,32
(+) Adicional	2.044.098,88
(-) Programa de Alimentação do Trabalhador	124.085,93
(-) Vale Transporte	0,00
(-) IR Retido na Fonte	68.130,55
(-) IR Mensal pago por Estimativa	5.911.442,76
(=) IR a Pagar	(957.412,04)

Diante do exposto, proponho o RECONHECIMENTO PARCIAL do direito creditório de R\$ 957.412,04, base 31/12/2003, e nos termos do art. 47 da IN SRE nº

600, de 28.12.2005, a HOMOLOGAÇÃO das PERDCOMP's de fls. 01/12, ATÉ O LIMITE DO CRÉDITO RECONHECIDO.

Inconformada, a defendente apresenta Manifestação de Inconformidade, protocolizada em 13/12/2007 e juntada às fls. 54/62, acompanhada dos documentos de fls. 64/113, alegando, em síntese, suas razões de fato e de direito, a seguir:

- Após resumos dos fatos, diz que, apesar de seu equívoco no preenchimento da DIPJ/2004, os *ganhos financeiros auferidos nas operações de swap foram registrados em seu resultado – juntamente com as perdas decorrentes desse mesmo tipo de operação, bem como de outros instrumentos de proteção cambial – e regularmente oferecidos à tributação do IRPJ.*

- A seguir, quanto ao direito, sustenta que *independentemente de sua equivocada declaração na linha 32 da mesma Ficha da DIPJ/2004, as receitas financeiras decorrentes dos swaps cambiais foram indiretamente computadas no lucro real como redutores de despesas cambiais passivas e, portanto, submetidas à tributação na DIPJ/2004.*

Assevera ter o Despacho Decisório reconhecido a *existência dos ganhos financeiros advindos dos swaps e admitiu a retenção do imposto de renda pelas instituições financeiras nos valores de, respectivamente, R\$ 3.286.356,77 (ganho bruto) e R\$ 657.271,27 (resultantes da aplicação da alíquota 20% aos ganhos brutos na época dos fatos geradores).*

- Passa, então, a relatar os procedimentos contábeis adotados, relacionados aos ganhos auferidos nas operações de swap, destacando, inicialmente que:

*lançava a débito o valor líquido do ganho na conta de Bancos (e na subconta da instituição bancária gestora dos recursos);*

*lançava a débito o valor do IRRF retido pela instituição intermediadora em conta de “IRRFA compensar”; e*

*lançava em resultado o valor do ganho bruto da mesma operação, especificamente em contas relativas a ganhos com operações de hedge (conta nº 9259 e, casualmente, nº 925601).*

Busca comprovar que o *ganho total reconhecido pela fiscalização (R\$ 3.286.356,77) compôs a Demonstração de Resultado do Exercício Financeiro (DRE) de 2003 e, principalmente, foi incluído na Ficha 06/A da DIPJ/2004, reportando-se a Demonstrativo do Resultado do Exercício Financeiro de 2003 (Doc. 04, fls. 103/105) e alegando ter lançado na coluna “Ajustes de Câmbio” os saldos (positivos e negativos) de todas as contas referentes aos resultados (ganhos ou perdas) auferidos em operações de hedge, o que levou a reconhecer uma despesa financeira de natureza cambial da monta de R\$ 18.545.311,38, correspondente ao montante informado na DIPJ/2004, como se verifica pela soma das linhas 20 (variações cambiais ativas) e 32 (variações cambiais passivas) da Ficha 06-A.*

A partir daí, conclui *que todos os ganhos auferidos em swaps, inclusive aqueles desconsiderados pelas autoridades fiscais no presente caso e que somam R\$ 3.286.356,77, foram efetivamente lançados no resultado em contas que, juntas, apuraram saldo devedor ao final do exercício e, por tal razão, foram indiretamente (via redução de despesas financeiras dedutíveis) oferecidos à tributação.*

Reprisa que os ganhos desconsiderados pela fiscalização, vale adicionar, compuseram o valor total das variações cambiais passivas de **R\$ 22.500.642,66**

declarado na linha 32 da Ficha 06-A da DIPJ e elabora tabela, abaixo reproduzida, objetivando demonstrar a composição da referida linha 32:

<i>Composição Linha 32 Ficha 06A - DIPJ</i>		
<i>Conta</i>	<i>Descrição</i>	<i>Valor (R\$)</i>
925601	<i>Aj. Câmbio Não Efet. CAR</i>	(1.237.090,05)
925604	<i>Ganhos Cambio Efetiv.CAR</i>	(3.806.442,97)
925605	<i>Aj. Câmbio Efet. Financ</i>	(36.079,28)
9259	<i>Ganho Efet Oper Hedge</i>	(17 421.030,36)
<i>Total linha 32 ficha 06A</i>		(22.500.642,66)

Assevera que, por sua vez, o saldo da conta contábil 9259 (incluído na linha 32) seria formado por diversos lançamentos contábeis, dentre os quais destacam-se os ganhos que, somados, representam o valor de R\$ 3.286.356,77:

<i>Valores questionados</i>		<i>Rendimento</i>	<i>IRRF</i>	<i>Tratamento Contábil</i>
jan-03	Aplicação "SWAP" Unibanco	534.030,19	106.806,03	Receita contabilizada na conta: 9259 Ganho Efet. Oper. Hedge
fev-03	Aplicação "SWAP" Unibanco	495.519,16	99.103,82	Receita contabilizada na conta: 9259 Ganho Efet. Oper. Hedge
jun-03	Aplicação "SWAP" Unibanco	64.831,84	12.966,36	Receita contabilizada na conta: 9259 Ganho Efet. Oper. Hedge
mar-03	Aplicação "SWAP" Banco Itaú	159.680,17	31.936,03	Receita contabilizada na conta: 925605 Aj.Câmbio Efet. Financ
abr-03	Aplicação "SWAP" Banco Boston	469.592,74	93.918,54	Receita contabilizada na conta: 925604 Ganhos Cambio Efetiv.CAR
mai-03	Aplicação "SWAP" Banco Boston	475.448,64	95.089,72	Receita contabilizada na conta: 9259 Ganho Efet. Oper. Hedge
iun-03	Aplicação "SWAP" Banco Boston	569.872,69	113.974,53	Receita contabilizada na conta: 9259 Ganho Efet. Oper. Hedge
jan-03	Aplicação "SWAP" Lloyds TSB Bank	238.346,32	47.669,25	Receita contabilizada na conta: 9259 Ganho Efet. Oper. Hedge
fev-03	Aplicação "SWAP" Lloyds TSB Bank	178.320,31	35.664,05	Receita contabilizada na conta: 9259 Ganho Efet. Oper. Hedge
ago-03	Aplicação "SWAP" Lloyds TSB Bank	55.512,81	11.102,56	Receita contabilizada na conta: 9259 Ganho Efet. Oper. Hedge
set-03	Aplicação "SWAP" Lloyds TSB Bank	45.201,90	9.040,38	Receita contabilizada na conta: 9259 Ganho Efet. Oper. Hedge
<b>Total</b>		<b>3.286.356,77</b>	<b>657.271,27</b>	

Informa que, por problemas de falta de integração de sistemas de sua contabilidade com lançamentos do extrato bancário, não foram identificados no livro razão da conta 9259 apenas e tão-somente os lançamentos individuais de R\$ 238.436,32 e R\$ 178.320,31 acima listados, mas busca demonstrar que tais valores compuseram o lançamento contábil de R\$ 1.446.215,98 existente na referida conta, o que se nota

pela recomposição da ficha do antigo sistema IBM utilizado pela Defendente para essa instituição em específico. Apresenta a planilha a seguir reproduzida:

<i>Ficha sistema IBM conta Z 9259</i>		
<i>Data</i>	<i>Débito</i>	<i>Crédito</i>
<i>Jan/03</i>		<i>772.376,51</i>
<i>Jan/03</i>	<i>199.422,20</i>	
<i>Fev/03</i>		<i>1.446.215,98</i>
<i>Fev/03</i>	<i>772.376,51</i>	
<i>Fev/03</i>		<i>199.422,20</i>
		<i>= 534.030,19</i>
		<i>238.346,32</i>
		<i>495.519,16</i>
		<i>178.320,31</i>
		<i>1.446.215,98</i>
<i>Mar/03</i>		<i>189.680,18</i>
<i>Mar/03</i>	<i>199.421,70</i>	
<i>Mar/03</i>	<i>173.116,90</i>	
<i>Abr/03</i>	<i>159.680,18</i>	
<i>Abr/03</i>		<i>173.16,90</i>
	<i>1.504.017,49</i>	<i>2.750.811,77</i>
		<i>1.246.794,28</i>

Diz que na planilha intitulada “Delphi Brasil FX Hedge Accouting”, na qual as posições desses contratos até sua efetiva liquidação são gerenciadas, os ganhos individuais acima mencionados foram registrados e reconhecidos na contabilidade da Defendente nos meses de janeiro (Doc. 05) e fevereiro de 2003 (Doc. 06). O lançamento desses ganhos na conta de resultado nº 9259, vale frisar, pode ser notado na linha da mesma planilha denominada “credit packard realized gain”.

Dessa forma, pelos documentos e fatos acima analisados, a Defendente está certa de que tenha ficado absolutamente claro que a presunção das autoridades fiscais de que os ganhos brutos destacados não teriam sido oferecidos à tributação teve origem em mero equívoco no preenchimento da DIPJ, mas que, na medida em que evidenciado que referidos ganhos foram efetivamente oferecidos à tributação – ainda que como redutores das despesas de variações cambiais deduzidas do lucro real – imperativa a consideração dos respectivos créditos de IRRF cuja compensação é ora pleiteada.

Transcreve ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes relativas a erro de preenchimento de declaração.

A decisão recorrida está assim ementada:

*COMPENSAÇÃO. SALDO CREDOR IRPJ. ANTECIPAÇÕES. IRRF. O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser aproveitado na declaração da contribuinte, pessoa jurídica, se, além de comprovar a retenção do imposto, restar demonstrada a inclusão dos rendimentos, sobre os quais incidiu a retenção, na base de cálculo para determinação do resultado.*

*A alegação de que os rendimentos estariam contemplados em outra linha da declaração, como redutor de variações cambiais passivas, não considerada pela DRF, requer a apresentação de provas documentais e elementos da escrituração contemplando não somente a composição de tais rendimentos, mas também a formação do saldo da conta contábil que teria composto o valor informado na declaração, mormente se referido saldo decorre de elementos redutores, que não restaram identificados, nem justificados.*

No voto condutor do aludido acórdão extrai-se os seguintes fundamentos:

Para comprovar que, no valor negativo de R\$ 22.500.642,66, informado na linha 32 estariam incluídos os rendimentos de R\$ 3.286.356,77, deveria a interessada demonstrar e identificar a composição de todas as parcelas que redundaram naquele montante negativo e apresentar elementos de sua escrituração, calcados em documentação hábil e idônea, refletindo a apuração desses valores.

No caso, a interessada apresentou, apenas, o que seriam páginas do livro Razão Geral da conta 9259, em que estão refletidos lançamentos, dentre os quais estariam incluídos aqueles que totalizariam a quantia de R\$ 3.286.356,77, mas não foi esse o valor que teria sido transferido para compor a linha 32, mas sim o saldo negativo de R\$ 17.421.030,36.

E, reprise-se, acerca da composição das parcelas negativas que, somadas ao valor positivo de R\$ 3.286.356,77, teriam redundado no saldo negativo de R\$ 17.421.030,36 nada apresenta a interessada. Também não esclarece, mediante apresentação de documentos e elementos da escrituração os demais valores negativos que comporiam o valor de R\$ 22.500.642,66 informado na linha 32. Se os rendimentos de R\$ 3.286.356,77 estariam contemplados na linha 32, que é um valor negativo, deveria a defendant, no mínimo, identificar a que título foram considerados e contabilizados todos os redutores de tais rendimentos.

Neste contexto, presentes inconsistências entre valores declarados na DIPJ (R\$ 22.500.642,66 na linha 32 e zero na linha 21), e aqueles constantes da planilha apresentada pela interessada como subsídio para sua defesa (rendimento de R\$ 3.286.356,77 e saldo da conta 9259 de R\$ 17.421.030,36), não há como, com segurança, reconhecer crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ, dada a necessidade de certeza e liquidez para reconhecimento de direito creditório.

Importa lembrar, neste ponto, que, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil).

In casu, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que, no caso, teria apurado o pretendido saldo negativo de IRPJ.

Conclui-se que ausentes provas documentais (a exemplo de elementos da escrituração) capazes de justificar o alegado erro na DIPJ (inclusão de rendimentos em outra linha), não há como reconhecer direito creditório já afastado pela DRF, pois os créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública devem estar devidamente comprovados e revestidos de liquidez e certeza.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual repisa as alegações da peça impugnatória, contesta uma a uma as conclusões do acórdão recorrido, e afirma que os documentos contábeis e fiscais já acostados aos autos seriam suficientes para comprovar a efetiva inclusão dessas receitas no resultado tributável da empresa. Inobstante isso, apresenta elementos de provas adicionais relativo à composição dos outros valores informados na ficha 6A da DIPJ/2003. Ao final, requer o provimento.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado o litígio se deve ao fato de a DRF ter constatado que a contribuinte não registrou na linha 21 da Ficha 06-A da DIPJ/2004 os rendimentos de operações de swap, no valor de R\$ 3.286.356,77, mas aproveitou o IR-Fonte dessas operações.

Há também uma diferença quanto ao imposto retido na fonte que a contribuinte registrou na DIPJ pelo valor de R\$ 657.271,17, enquanto as retenções informadas pelas fontes pagadores foram de R\$ 637.128,33. A contribuinte alega que o erro seria do Lloyds Bank e que traria prova da retenção do valor de R\$ 103.476,24, mas até o momento nada apresentou.

Compulsando os autos, verifica-se que a DRF Santo André concluiu que os rendimentos não teriam sido tributados apenas pela análise da DIPJ/2004, isso em 03/10/2007 (fls. 36/37). Não há qualquer intimação à empresa para prestar esclarecimentos, mesmo em face de a contribuinte ter informado os rendimentos e o IR-Fonte na ficha 43 dessa mesma DIPJ. É certo que não havia transcorrido o prazo decadencial para o aprofundamento dessa análise (ainda restavam 15 meses). Por sua vez, diante das provas e justificativas apresentadas na manifestação de conformidade, inclusive cópia da ficha razão da conta 9259 (fl. 107), a DRJ entendeu que a contribuinte não logrou fazer prova de suas alegações.

Na peça recursal a contribuinte aprofundou nas justificativas e rebateu a conclusões do ilustre Turma Julgadora de 1<sup>a</sup> Instância, tudo para comprovar a formação do valor da Linha 32 da ficha 6A.

Pois bem, a partir da análise das provas trazidas aos autos pela contribuinte, em especial à cópia da ficha razão da conta 9259 (fl.1077), isso ainda na manifestação de inconformidade, na qual estão individualmente registrados os ganhos das operações de swap no ano de 2003 (objeto das retenções em fonte); considerando ainda as detalhadas justificativas trazidas na peça recursal, inclusive para contrapor as conclusões da decisão da DRJ, formei convencimento que cabe razão à recorrente nessa parte.

Diante do exposto voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário e reconhecer o direito creditório pleiteado pelo contribuinte, relativo ao saldo negativo de recolhimentos do IRPJ/2003, no valor original de R\$ 637.128,33, bem como homologar as DCOMP até o limite desse valor.

*(assinado digitalmente)*  
Antônio José Praga de Souza