



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13804.000773/2003-33
ACÓRDÃO	1101-001.488 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CRYOVAC BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001, 2002

DCOMP. SALDO NEGATIVO. DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. AUSÊNCIA. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

O contribuinte deve provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice a impedir nova análise do direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios suficientes, tal qual no caso em análise, prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário por insuficiência probatória, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente
Efigênio de Freitas Júnior – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljessa de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de declarações de compensação (Dcomp's) em que o contribuinte compensou débitos próprios com crédito decorrente de saldos negativos referente aos anos-calendário 2001 e 2002.

2. Os processos nº 13804.001241/2003-13, 13804.002203/2003-88 e 13804.002535/2003-62 foram apensados ao presente processo (13804.000773/2003-33) para análise conjunta, pois todas as compensações neles declaradas utilizam como crédito o saldo negativo de IRPJ dos anos-calendário 2001 e 2002.

3. Transcrevo parcialmente relatório do acórdão recorrido, por bem resumir os fatos, complementando-o ao final com o necessário.

CRYOVAC BRASIL LTDA., manifesta inconformidade com Despacho Decisório, proferido pela Divisão de Orientação e Análise Tributária/EQPIR, da Delegacia de Administração Tributária em São Paulo — DERAT (fls. 116 a 123), que homologou parcialmente a Declaração de Compensação apresentada (fls. 01 e 02) e nos processos apensos nº 13804.001241/2003-13, 13804.002203/2003-88 e 13807.002535/2003-62, relativos ao saldo negativo dos anos-calendário de 2001 e 2002.

2 A DCOMP do presente processo e dos processos administrativos nº 13804.001241/2003-13 e 13807.002535/2003-62 foram retificadas em 17/10/2003 e essas retificações foram aceitas pelo Auditor Fiscal que proferiu o Despacho Decisório.

3 Ao analisar o crédito pleiteado, o Auditor Fiscal constatou que o saldo negativo de ano-calendário de 2001 reclamado no presente processo, no valor de R\$ 1.095.174,32 (fls.34) já havia sido requerido no processo administrativo nº 13804.004236/2002-81, apenso ao processo administrativo nº 13804.005624/2002-80 onde foi considerado não haver saldo negativo a ser compensado (fls. 99 a 115).

4 Por consequência, esse crédito de saldo negativo de 2001, novamente pleiteado não foi aceito e não foi homologada a compensação efetuada.

5 Relativamente ao ano-calendário de 2002, o Auditor Fiscal verificou que o saldo negativo de IRPJ (R\$ 4.631.307,51) é resultado basicamente dos pagamentos por estimativa feitos e do IR retido na fonte que foram deduzidos do imposto de renda devido.

6 Ao analisar os rendimentos correspondentes ao IRRF retido (R\$ 4.218.588,59), o Auditor Fiscal constatou que se referiam a rendimentos de SWAP e que deveriam ter sido oferecidos à tributação na ficha 6A, linha 21 - ganhos auferidos em mercado de renda variável, exceto Day-Trade, para que o IRRF correspondente pudesse ser aproveitado no cálculo do imposto de renda, o que não ocorreu conforme se observa às fls.74.

7 Quanto ao imposto de renda pago por estimativa, foi confirmado o recolhimento de R\$ 97.732,97.

8 Considerando que o Imposto de Renda anual devido foi R\$,0,00, foi reconhecido o crédito de R\$ 97.732,97.

9 Dessa maneira, foram homologadas parcialmente as DCOMP apresentadas, até o limite do crédito reconhecido.

4. Em manifestação de inconformidade o contribuinte alegou, em síntese, o que segue:

10.2 Alega que o presente processo deve ficar suspenso até o julgamento final do processo nº 13804.005624/2002-80, por ser o presente processo dependente da decisão a ser proferida naquele processo.

10.3 Alega que por esse motivo deve ser anulado o Despacho Decisório proferido nº presente processo.

10.4 Embora argumente que o presente processo deva ser suspenso até o julgamento do processo nº 13804.005624/2002-80, não se furta a defender a inclusão do IRRF reclamado junto ao processo nº 13.804.005624/2002-80, apensado ao processo nº 13804.005624/2002-80, apresentando como comprovação do que alega, partes do que seriam demonstrativos de contas do patrimônio (fls. 169 a 173).

10.5 **Alega que o valor do rendimento de SWAP foi oferecido a tributação** e se encontra inserido na **conta patrimonial nº 3835-0034**, cuja movimentação está refletida nas contas de resultado, conforme documento que apresenta anexo à presente manifestação.

10.6 **Alega que o valor de R\$ 4.334.075,82, declarado na DIPJ/2002, na linha 32 da Ficha 6, é composto pelos valores de perdas e ganhos em câmbio e a movimentação total das contas patrimoniais que apresentam o resultado de R\$ 5.796.408,94**, conforme a tabela que apresenta que, alega, foram oferecidos à tributação, entendendo comprovados o oferecimento e o direito ao IRRF retido pela instituição bancária.

10.7 Apresenta em seguida no corpo da Manifestação de Inconformidade, partes de demonstrativos de contas do patrimônio **para tentar comprovar que os resultados de SWAP foram oferecidos à tributação** por seus resultados líquidos das despesas auferidas no ano-calendário de 2001, e que não produziram qualquer efeito no resultado da empresa e, por consequência, na apuração do lucro real da empresa, devendo ser refeito o Despacho Decisório.

10.8 Alega que tem direito aos valores declarados de CSLL, conforme as tabelas que apresenta as fls.645 e 646, argumentando que todos os documentos necessários à comprovação já foram oferecidos anteriormente a Auditora Fiscal.

10.9 Relativamente ao ano-calendário de 2002, alega que **embora não tenha preenchido a linha 21 da ficha 6A, com os valores do rendimento de SWAP auferidos, contabilizou corretamente esses valores não representando, portanto qualquer ônus para o Fisco** e comprovando seu direito ao IRRF relativo a esse

rendimento, apresentando planilhas que entende ser comprovação do que alega (fls. 179 a 182).

10.10 Alega ainda que o **efeito da operação de SWAP e nulo pois o crédito contábil e igual ao débito contábil**, conforme os extratos bancários anexos.

10.11 Por fim **requer que o presente processo seja suspenso até o julgamento final do processo nº 13804.005624/2002-80**, decretando-se a nulidade do presente despacho decisório e o deferimento do Pedido de Restituição referente ao crédito pleiteado nos termos da DIPJ 2003/2002 e a homologação das declarações de compensação formuladas.

5. A Turma julgadora de primeira instância deu parcial provimento à manifestação de inconformidade, nos seguintes termos:

13 Relativamente à questão da **suspensão do presente processo**, em virtude da **dependência** do resultado da análise do crédito requerido no processo nº **13804.005624/2002-80**, informa-se a douta contribuinte que não lhe assiste razão nesse ponto.

14 De fato, no presente processo, está se declarando a compensação do restante do suposto saldo negativo pleiteado no **processo nº 13804.005624/2002-80** mais especificamente no processo apenso a este último, de nº nº 13.804.005624/2002-80, onde era **reclamado o saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2001, que consistiu inteiramente nº IRRF relativo a rendimentos de SWAP auferidos naquele ano**. No Despacho Decisório proferido **não foi reconhecido esse crédito em virtude da empresa não haver comprovado o oferecimento dos rendimentos de SWAP à tributação** (fls. 99 a 115).

15 O Acórdão nº 18.560, proferido em 15/09/2008, **reconheceu parcialmente o direito creditório da empresa**, mas tão somente o relativo aos **recolhimentos das estimativas** e que foi **inteiramente utilizado** nos pedidos de compensação apresentados no processo nº 13804.005624/2002-80 e seus apensos, **não restando qualquer crédito a ser compensado nº presente processo**.

[...]

22 Esclarece-se também que **as singelas demonstrações efetuadas pela contribuinte, apresentando retalhos de supostos demonstrativos de contas de patrimônio, sem sequer se saber quem, quando e como foram elaborados, não fazem qualquer prova a favor da contribuinte e o valor de R\$ 1.095.174,32 não foi aceito por não foram oferecidos à tributação os rendimentos auferidos com SWAP**.

23 Quanto a **CSLL do ano-calendário de 2001**, sobre a qual a empresa novamente **elabora veemente demonstrativo, e novamente apenas com seus demonstrativos inseridos no corpo da Manifestação de Inconformidade**, informa-se que no mesmo Acórdão nº 18.560, **foi parcialmente reconhecido o**

crédito pleiteado, embora não tenha restado qualquer saldo credor para ser utilizado nas DCOMP apresentadas no corrente processo.

24 Desse modo, **não é necessário se aguardar a decisão final do processo nº 13804.005624/2002-80 e seus apensos uma vez que o crédito não foi considerado líquido e certo e passível de ser compensado, e o Auditor Fiscal que proferiu o Despacho Decisório, por economia processual não iria analisar novamente o crédito que já havia sido negado por Despacho Decisório no processo nº 13804.005624/2002-80, mesmo porque a empresa limitou-se a informar que o crédito havia sido pleiteado junto a esse último processo.**

25 Como, **no presente processo, apresenta como comprovação pequenos trechos do que seriam movimentações entre as contas de resultado copiadas dentro do corpo da Manifestação de Inconformidade, cabe esclarecer à douta contribuinte que toda alegação deve ser embasada em documentos idôneos. A simples alegação que ofereceu à tributação os rendimentos de SWAP, embasada singelamente supostos demonstrativos de contas de resultado (fls. 169 a 171 e 179 a 182), copiados no meio da Manifestação de Inconformidade, sem qualquer referência ou identificação que permitisse aferir de onde saíram esses valores, quem foi o responsável por essa apuração e que documentos a embasaram, não serve para comprovação do oferecimento do rendimento de SWAP ao Fisco**, não podendo por consequência a empresa se apropriar do IRRF retido a esse título. **Desse modo, o IRRF relativo ao SWAP não será considerado.**

26 Informa-se também, por evidente necessidade, **que não basta à contribuinte escriturar seus ganhos em operações de SWAP em sua contabilidade**, como alega singelamente a empresa. **Para que o IRRF relativo a esses rendimentos seja utilizado na apuração do lucro real, é necessário que esses rendimentos integrem a base de cálculo do imposto a ser recolhido. Qualquer outra alegação baseada apenas fragmentos de demonstrativos contábeis, apartados de seu contexto original, sem datas, identificação das contas e sem a identificação do responsável pela elaboração dessas tabelas, e trazendo como comprovação extratos simples demonstrativos bancários não fazem qualquer prova do oferecimento à tributação.**

[...]

29 Desta maneira, por ser o swap com cobertura hedge uma espécie de aposta sobre o comportamento do mercado financeiro, num determinado período de tempo, **só se sabe o resultado, positivo ou negativo, na liquidação dos contratos.** Tendo essa natureza, também é terreno fértil à especulação financeira, como sabiamente lembrou o digno professor, **razão maior para que qualquer empresa, que pleiteasse a isenção concedida no inciso V do Art. 77 da citada Lei 8981/95, tivesse que comprovar muito bem que se encaixava nas restrições exaradas naquele artigo.**

30 Ora, **nenhum dos inúmeros documentos acostados à inicial constitui prova clara e inequívoca que os contratos efetuados com o Banco Intermediador**

,**estão de acordo com as condições do art.77**, que estes contratos se destinavam exclusivamente a proteção dos direitos e obrigações da empresa, ou mesmo que estivessem relacionados com as atividades operacionais da pessoa jurídica.

[...]

33 Assim sendo **se a empresa não ofereceu à tributação os rendimentos, seja por que motivo for, não pode ser arvorar no direito de utilizar o IRRF na apuração do Imposto de Renda devido.**

34 Relativamente a CSLL pleiteada, no valor de R\$ 36.990,11, informa-se que o valor apurado de saldo negativo de CSLL na DIPJ/2003 , ano-calendário 2002, foi de R\$ 36.623,87, conforme fls. 89.

[...]

36 Embora esse crédito não tenha sido analisado pelo Despacho Decisório, examinando a documentação acostada aos autos, verifica-se que **a contribuinte tem direito ao crédito, de R\$ 36.623,87.**

37 Para concluir e por todo o exposto, **VOTO por reconhecer o valor de R\$ 36.623,87, relativa ao saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2002, homologando as DCOMP até o limite do crédito reconhecido.**

6. A seguir a ementa da decisão de primeira instância:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

É passível de aproveitamento no cálculo do 1RPJ,devido, o IRRF retido sobre rendimentos financeiros se esses rendimentos integraram a base de cálculo do Imposto de Renda.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Comprovada a existência de saldo negativo de CSLL homologa-se a compensação declarada até o limite do crédito apurado.

Compensação Homologada em Parte

7. Em recurso voluntário, o contribuinte reiterou o seu direito creditório, acrescentou novas alegações elencadas a seguir, as quais serão analisadas no voto:

i) necessidade de apensamento do presente processo aos autos do processo n. **13804.005624/200280**, posto que são decorrentes em relação à DIPJ 2002 – Anocalendário2001;

ii) **nulidade do despacho decisório** e o envio do processo administrativo para quem de direito “DIVISÃO DE FISCALIZAÇÃO (DIFIS)” do “SERVIÇO DE FISCALIZAÇÃO (SEFIS)” da “SEÇÃO DE FISCALIZAÇÃO (SAFIS)” ou do “SETOR DE FISCALIZAÇÃO(SOEIS)” para que sejam verificadas as declarações e documentação contábil da Recorrente;

iii) **nulidade do despacho decisório**, tendo em vista a necessidade de aguardar a decisão a ser proferida nos autos do **processo nº13804.005624/200280**;

iv) nulidade do despacho decisório, tendo em vista a ausência de apreciação das provas colacionadas aos autos.

8. No âmbito deste Carf, o colegiado, por unanimidade de votos, conforme Resolução nº 1201-000-162, de 26/11/2014, converteu o julgamento do recurso voluntário em diligência, para identificação dos resultados das operações de SWAP apurados pela recorrente nos anos-calendário de 2001 e 2002, nos seguintes termos (fls. 428):

Alega a contribuinte que conforme posicionamento da Receita Federal do Brasil, é possível realizar a compensação das perdas, conforme disposto na SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 162 de 04 de Dezembro de 2007:

[...]

No entanto, conforme posicionamento da DRJ/SPOI, **resta dúvida quanto à comprovação da apuração do resultado negativo da operação de SWAP, pois, o contribuinte não forneceu documentos com a formalização correta para tal verificação.**

Por este motivo, entendo ser necessária **verificação junto à contribuinte, para confirmação do resultado das operações de SWAP** nos anos-calendário de 2001 e 2002, para que, na sequência, seja possível homologar ou não o crédito de saldo negativo de IRPJ apurados nestes períodos.

Diante do exposto, voto pela **CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** para que a Delegacia de origem identifique e aponte os resultados das operações de SWAP apurados pela Recorrente nos anos-calendário de 2001 e 2002.

9. Realizada diligência, com ciência e manifestação do contribuinte, os autos retornaram ao Carf.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Efigênio de Freitas Júnior**, Relator.

10. Cinge-se a controvérsia a verificar o direito creditório decorrente de saldo negativo referente aos anos-calendários 2001 e 2002.

11. Em recurso voluntário o contribuinte resumiu a controvérsia nos seguintes pontos:

1) IRPJ - DIPJ - 2002 - **Ano-calendário de 2001**: O crédito de R\$ 1.095.174,32 (fl. 35) foi glosado **em razão de supostamente não ser líquido e certo e estar sob análise nos processos administrativos 13804.005624/2002-80** (processo

principal), 13804.004236/2002-81, 13804.005625/2002-24 e 13807.006865/2005-69;

2) IRPJ - DIPI - 2003 - **Ano-calendário de 2002**: O crédito de R\$ 4.316.321,56 foi glosado por **alegação de que supostamente não teriam sido comprovados e oferecidos à tributação pela ora Recorrente**, tendo sido desconsiderado na composição do Saldo Negativo de 2002.

Preliminar de nulidade

12. Aduz a recorrente que a DRJ não analisou os documentos acostados aos autos; com efeito, requer a anulação do despacho decisório e o envio do processo administrativo para quem de direito "Divisão de Fiscalização (DIFIS), do Serviço de Fiscalização (SEFIS), da Seção de Fiscalização(SAFIS) ou do Setor de Fiscalização (SOEIS)" a fim de que sejam verificadas as declarações e documentação contábil da Recorrente.

13. Não assiste razão à recorrente, pois o direito creditório foi analisado tanto na lavratura do Despacho Decisório quanto pela primeira instância. Portanto, não há falar-se em nulidade.

Mérito

14. Vejamos a legislação sobre a matéria acerca da questão probatória acerca da repetição do indébito.

15. O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

16. Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

17. Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

18. Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação ao contribuinte quanto ao Fisco. O que nos leva a analisar, ainda que sucintamente, o ônus probatório.

19. Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, 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. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

20. Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Assim, anexados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito.

21. No caso em análise, a recorrente assenta que o “deslinde do processo n°. 13804.005624/2002-80 é essencial para a solução nos presentes autos, pois há vínculo entre os processos, **não podendo haver o julgamento do presente processo sem que os outros estejam definitivamente decididos**”.

22. Assenta ainda acerca do referido processo n° **13804.005624/2002-80**:

35. Vejamos então o mérito do crédito da DIPJ - 2002 – Ano-calendário de 2001, tratado no processo acima referido, ou seja, processo 13804.005624/2002-80 valendo ressaltar que todas as provas estão juntadas nos autos do processo matriz (13804.005624/2002-80).

36. Alega a fiscalização naquele processo que a Recorrente não comprovou a receita do SWAP, bem como o total das despesas destacadas como variações cambiais passivas da DIPJ/2002.

37. Todavia no que tange a receita de SWAP a Recorrente espousa que a mesma está contabilizada em conta patrimonial n°. 3835-0034 cuja movimentação durante o ano-calendário de 2001 está refletida nas contas de resultado conforme demonstrado no documento anexo.

[...]

45. Demonstra-se, portanto, que as receitas auferidas nos contratos de swap c/hedge **foram oferecidas à tributação por seus resultados líquidos das despesas auferidas no ano-calendário de 2001** fato este que não produz qualquer efeito nos resultados da empresa e, por consequência na apuração do lucro real pela Recorrente.

46. POSTO ISTO **A R. DECISÃO PROFERIDA NO PROCESSO 13804.005624/2002-80 DEVERA SER REFORMADA, POSTO QUE NÃO SE SUSTENTA DIANTE DA PROVA DOS AUTOS.**

47. **EM RAZÃO DISTO ESTE PROCESSO NECESSARIAMENTE TERÁ QUE AGUARDAR O RESULTADO FINAL DO PROCESSO DECORRENTE (13804.005624/2002-80).**

23. Em relação à variação cambial alega novamente equívoco da Receita federal e, novamente, remete a análise ao processo 13804.005624/2002-80, cuja decisão, em seu entendimento, deve ser reformada. Veja-se:

48. Em relação à **indedutibilidade da Despesa de Variação Cambial** houve equívoco da Secretaria da Receita Federal do Brasil, pois trabalhou com um saldo errado, já que o somatório utilizado não coincide com o saldo do Livro Razão.

49. Desta feita A R. DECISÃO RECORRIDA EM RELAÇÃO À DIPJ-2002 - ANO-CALENDÁRIO DE 2001 DEVERÁ SER REFORMADA NAQUELE PROCESSO POR MAIS ESTE MOTIVO POSTO QUE NÃO POSSUI O CONDÃO DE CONTRAPOR A DOCUMENTAÇÃO TRAZIDA AOS AUTOS DO PROCESSO DECORRENTE, OU SEJA, **PROCESSO N..13804.005624/2002-80**.

24. Em relação ao saldo credor da CSLL apurado no ano-calendário 1999, 2000 e 2001, aduz que os valores apurados estão corretos, conforme planilha anexa ao processo n°. **13804.005624/2002-80** e assenta:

55. Para comprovar os valores acima referidos, a Recorrente já trouxe aos autos do processo vinculado, ou seja, **O PROCESSO DE N. 13804.005624/2002-80** todos os documentos que comprovam e em nome da verdade material todos deverão ser devidamente apreciados pela autoridade julgadora naquele processo, comprovando a liquidez e a certeza dos créditos compensados, nos termos do art. 170 do CTN.

25. Quanto aos demais valores glosados que não estão atrelados ao processo n°. **13804.005624/2002-80**, aduz que juntou provas aos autos e acrescenta que durante o ano de 2002, “realizou **diversas operações de Hedge com cobertura de SWAP**, com finalidade de garantir uma linha de crédito que detinha com a sua coligada no exterior, cujo montante foi capitalizado posteriormente”.

26. Aduz ainda que:

Ao contrário do alegado pela DRJ, há prova suficiente nos autos que atestam que o SWAP com cobertura Hedge não é especulativo, configurando-se uma medida defensiva da Recorrente, caindo por terra as presunções precárias do julgador da DRJ.

27. Pois bem. Em relação ao Processo nº **13804.005624/2002-80** que, no entender da recorrente, conteria todas as provas que garantiriam grande parte do crédito pleiteado nestes autos, não lhe assiste razão. No Acórdão nº 1201-000.293, de 09/07/2010, o saldo negativo de IRPJ e CSLL referente ao ano-calendário 2001 foi negado conforme ementa e trechos do voto a seguir:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 2001 Ementa: **RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ** — o imposto de renda retido na fonte só poderá ser computado para fins de apuração do saldo negativo do IRPJ, se o interessado comprovar ter oferecido à tributação definitiva as receitas em relação às quais foi promovida a retenção.

RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE CSLL — no cálculo do saldo negativo de CSLL só devem ser considerados os valores comprovadamente pagos ou compensados no curso do ano-calendário.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, **negar provimento ao recurso**, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Ausente justificadamente os Conselheiros elo Cuba Netto e Regis Magalhães Soares Queiroz.

28. No sítio do Carf não consta a existência de recurso especial que tenha reformado tal decisão e o contribuinte nada diz a respeito deste fato nos autos. Portanto, infere-se que tal decisão é definitiva, o que afasta todas as alegações da recorrente em relação ao referido Processo nº **13804.005624/2002-80**.

29. Quanto aos demais questionamentos, o cerne da questão é a existência de prova. Vejamos o iter processual desde a lavratura de Despacho Decisório (102 e ss.).

9. IRPJ

9.1 A empresa foi **intimada** (fls. 51 e 52) a **esclarecer** as contas das linhas 20 (**Variações Cambiais Ativas**), 21 (**Ganhos auferidos no Mercado de Renda Variável**, exceto Day-Trade), 22 (Ganhos em Operações Day-Trade), 24 (**outras Receitas Financeiras**), 32 (**Variações Cambiais Passivas**), 33 (**Perdas Incorridas no Mercado de Renda Variável, exceto Day-Trade**), 34 (**Perdas em Operações Day-Trade**), 36 (**outras Despesas Financeiras**) da Ficha 06 À, da DIPJ/2002, AC 2001 (fl. 45 a 47), **para que pudesse demonstrar em qual delas teria contabilizado a receita do SWAP de R\$ 5.461.629,12** [...] sobre a qual o Bankboston Banco Múltiplo S.A. recolheu imposto de renda na **fonte de R\$ 1.092.325,81** [...] (fl. 421) no ano **calendário de 2001**. Uma vez que no processo nº 13804.004236/2002-81 está sendo pleiteada a restituição de parcela deste valor.

9.2 Deve ser ressaltado, que segundo o Manual de Instruções de Preenchimento, a **empresa deveria ter contabilizado as receitas de SWAP na Linha 21** (Ganhos auferidos no Mercado de Renda Variável, exceto Day-Trade) e as despesas, na Linha 33 (Perdas Incorridas no Mercado de Renda Variável, exceto Day-Trade), **porém para que ela não tivesse seu direito de defesa cerceado, foi pedido esclarecimento de todas as contas nas quais a empresa poderia alegar ter contabilizado erroneamente.**

9.3 : Entretanto, **a contribuinte não conseguiu comprovar a contabilização da receita de SWAP, que por isso foi adicionada ao Lucro Real para efeito de cálculo do Imposto de Renda do ano calendário de 2001**, conforme o RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda/99 — Decreto nº 3.000/99):

[...]

9.4 Além disso, a **empresa não conseguiu comprovar o total das despesas** declaradas na linha 32 (**Variações Cambiais Passivas**) da Ficha 06 A, da DIPJ/2002, AC 2001 (**fls. 164 a 201 — Cópia Autenticada do Livro Razão**). No Razão, na conta Variações Cambiais Passivas (fls. 164 a 201), enviado pela empresa após a intimação, o montante das despesas é R\$3.377.083,79 (três milhões, trezentos e setenta e sete mil e oitenta e três reais e setenta e nove centavos), já o declarado

na DIPJ/2002 — AC 2001, era de R\$ 4.334.075,82 (quatro milhões, trezentos e trinta e quatro mil, setenta e cinco reais e oitenta e dois centavos) (fls. 45 a 47).

9.5 Assim, **a empresa não conseguiu comprovar uma despesa de Variações Cambiais Passivas no montante de R\$ 956.992,03** (novecentos e cinquenta e seis mil, novecentos e noventa e dois reais e três centavos), como pode ser observado nos quadros a seguir, que são um resumo das folhas 93, 94 e de 164 a 201.

[...]

9.6 Desta forma, **tendo em vista a não inclusão da receita do SWAP e a dedução indevida de despesas não comprovadas na DIPJ/2002, foi somado ao Lucro Real — AC 2001 — para fins de restituição e compensação, o valor total de R\$ 6.418.621,15** (seis milhões, quatrocentos e dezoito mil e seiscentos e vinte e hum reais e quinze centavos), conforme dispõe o RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda/99):

Quadro V
Adição ao Lucro Real para fins de Restituição e Compensação

Contas	R\$
Lucro Real - Ficha 09A (fl. 587)	0,31
(+) Receita de SWAP	5.461.629,12
(+) Variações Cambiais Passivas	956.992,03
(=) Novo Lucro Real/2001 p/ fins de Restituição e Compensação	6.418.621,46

10. CSLL

[...]

13.3 Além disso, conforme já comentado no item IRPJ (item 9), **incluímos a receita de SWAP que não tinha sido oferecida à tributação na DIPJ/2002 e reduzimos as Variações Cambiais Passivas da Linha 32 Ficha 06 A, DIPJ/2002 — AC 2001**, que não foram comprovadas, pois a Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 (MP n.º 812 de 1994) em seu artigo 57, com a nova redação dada pelo artigo 10 da Lei n.º 9.065, de 20.06.95, definiu que aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro, as mesmas normas de apuração e de pagamento, estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas pela mesma lei.

30. Como se vê, devidamente intimado, o contribuinte não comprovou a contabilização da receita de SWAP nem o total das despesas declaradas na linha 32 (Variações Cambiais Passivas). Tendo em vista a não inclusão da receita do SWAP e a dedução indevida de despesas não comprovadas na DIPJ/2002, foi somado ao Lucro Real AC 2001, o que impactou no indeferimento do crédito pleiteado.

31. Em primeira instância, extrai-se os seguintes trechos da decisão recorrida:

22 Esclarece-se também que as singelas demonstrações efetuadas pela contribuinte, apresentando retalhos de supostos demonstrativos de contas de patrimônio, **sem sequer se saber quem, quando e como foram elaborados, não fazem qualquer prova a favor da contribuinte e o valor de R\$ 1.095.174,32 não**

foi aceito por não foram oferecidos à tributação os rendimentos auferidos com SWAP.

[...]

25 Como, no presente processo, **apresenta como comprovação pequenos trechos do que seriam movimentações entre as contas de resultado copiadas dentro do corpo da Manifestação de Inconformidade**, cabe esclarecer à douta contribuinte que **toda alegação deve ser embasada em documentos idôneos. A simples alegação que ofereceu à tributação os rendimentos de SWAP, embasada singelamente supostos demonstrativos de contas de resultado (fls. 169 a 171 e 179 a 182), copiados no meio da Manifestação de Inconformidade, sem qualquer referência ou identificação que permitisse aferir de onde saíram esses valores, quem foi o responsável por essa apuração e que documentos a embasaram, não serve para comprovação do oferecimento do rendimento de SWAP ao Fisco, não podendo por consequência a empresa se apropriar do IRRF retido a esse título. Desse modo, o IRRF relativo ao SWAP não será considerado.**

26 Informa-se também, por evidente necessidade, que **não basta à contribuinte escriturar seus ganhos em operações de SWAP em sua contabilidade, como alega singelamente a empresa.** Para que o IRRF relativo as esses rendimentos seja utilizado na apuração do lucro real, **é necessário que esses rendimentos integrem a base de cálculo do imposto a ser recolhido. Qualquer outra alegação baseada apenas fragmentos de demonstrativos contábeis, apartados de seu contexto original, sem datas, identificação das contas e sem a identificação do responsável pela elaboração dessas tabelas, e trazendo como comprovação extratos simples demonstrativos bancários não fazem qualquer prova do oferecimento à tributação.**

[...]

33 Assim sendo **se a empresa não ofereceu à tributação os rendimentos**, seja por que motivo for, **não pode ser arvorar no direito de utilizar o IRRF na apuração do Imposto de Renda devido.**

32. Note-se que a decisão recorrida analisou a documentação comprobatória e constatou, tal qual o Despacho Decisório, que o contribuinte não apresentou provas suficientes para o deferimento do crédito vindicado

33. Tais fatos elencados acima afastam qualquer pecha de nulidade tanto do Despacho Decisório quanto da decisão recorrida. Ambas as decisões são hígdas, na íntegra, e não contém qualquer vício como pretende fazer crer o recurso voluntário.

34. Pois bem. Em recurso voluntário converteu-se o julgamento em diligência para que a Receita Federal identificasse e apontasse os resultados das operações de SWAP apurados pela recorrente nos anos-calendário 2001 e 2002.

35. Em diligência, a autoridade fiscal concluiu, novamente, “que os documentos e argumentos apresentados pela contribuinte não foram suficientes para afirmar com segurança que

os rendimentos declarados nas DIRF foram oferecidos à tributação”.

36. A seguir, o Relatório de Diligência (e-fls. 1013 e ss.):

Informação Fiscal EQAUD IRPJCSLL 8RF nº 217/2023 – de 24/01/2023
Processo/Dossiê: 13804.000773/2003-33

[...]

Na realização dos procedimentos emitimos intimação à contribuinte para apresentação de esclarecimentos e elementos probatórios necessários ao atendimento da questão demandada.

Em resposta a nossa intimação foram juntados os documentos de fls. 476 a 1.012.

Pela análise dos documentos e argumentos apresentados vimos que, em relação aos rendimentos de SWAP do ano calendário 2001, a contribuinte sustenta que obteve resultado negativo nas operações, no valor de R\$ 5.796.408,94, conforme demonstrado às fls. 482.

Ocorre que as contas não fecham. Ou seja, os valores não batem. Nos documentos apresentados pela contribuinte, não foi possível identificar os valores dos rendimentos informados na DIRF pela fonte pagadora. Não conseguimos visualizar em que contas contábeis aqueles rendimentos foram registrados.

Às fls. 481 consta um quadro demonstrativo de como os rendimentos informados nas DIRF teriam sido apurados, do qual destacamos as informações abaixo relacionadas:

DISCRIMINATIVO	VALOR
Diferença entre euro contratado e euro 31/12/2000	797.975,79
Valor contabilizado em conta patrimonial	-83.671,12
Ganho de Hedge - Valor informado na DIRF, mês janeiro/2001	714.304,67
31/01/2001 - Ajuste cambial reconhecido em 01/2001	103.302,17
28/02/2001 - Ajuste cambial - hedge BKB	476.625,96
31/03/2001 - Ajuste cambial - hedge BKB	100.845,80
Despesa de hedge reconhecida na contratação	-365.381,67
Perdas em câmbio	-221.671,99
Ganho de Hedge - Valor informado na DIRF, mês março/2001	93.720,26
31/07/2001 - Ajuste cambial - hedge BKB	1.848.706,80
31/08/2001 - Ajuste cambial - hedge BKB	1.970.877,70
28/09/2001 - Resgate hedge BKB	1.523.160,84
Despesa de hedge reconhecida na contratação	-684.504,08
Despesa de variação cambial	-4.638,08
Ganho de Hedge - Valor informado na DIRF, mês setembro/2001	4.653.604,18

O quadro acima permite concluir que o resultado obtido em 2001, com as deduções permitidas, corresponde ao valor declarado nas DIRF.

Pelo nosso entendimento, os registros na contabilidade têm que corresponder aos fatos contábeis ocorridos. O registro do fato é feito pelo lançamento contábil que se constitui pela data, conta debitada, conta creditada, histórico e valor.

Tomamos como exemplo o valor de R\$ 1.523.160,84, a título de “Resgate de hedge BKB”, em 28/09/2001. **Não conseguimos visualizar dentre os documentos contábeis apresentados, onde, quando e como o fato constituído pelo resgate acima foi registrado.** Não conseguimos verificar em que conta de resultado o rendimento foi lançado.

Com relação aos rendimentos do ano calendário 2002, vimos também que os documentos e esclarecimentos apresentados não permitiram clareza de como, onde e quando os rendimentos foram registrados contabilmente.

As informações não são esclarecedoras. Pelos argumentos da contribuinte, parte dos rendimentos estaria representada pelo saldo da conta “83640005 – Rendimentos s/Contrato Hedge” de R\$ 18.047.174,49, o qual estaria compondo o valor declarado na linha 24 da ficha 6A da DIPJ pelo valor total de R\$ 18.396.416,00.

Alega também que, “Por outro lado, o resultado da contraposição de ganhos e perdas de variações cambiais percebidas no ano-calendário de 2002, informado na Linha 32 da DIPJ 2003 da Intimada converge, outrossim, às informações de seu Balancete (Doc. 12), como se denota dos registros do grupo de contas de resultado 8310”. No entanto, não conferem com os valores declarados nas DIRF.

As contas 8310 compõe o grupo “VARIAÇÃO MONETÁRIA GANHO/PERDA”. São duas contas de ganhos em câmbio e duas de perdas em câmbio que apresentaram o saldo final consolidado de R\$ 24.314.204,99 devedor (perdas). Ora! Ou a contribuinte registrou o resultado de SWAP em sua contabilidade pelo valor líquido, ou pelos totais dos ganhos e perdas.

Diferente das informações do ano calendário 2001, com relação aos rendimentos do ano calendário 2002 a contribuinte não apresentou um demonstrativo de apuração dos valores como o quadro às fls. 481.

Resumindo, pelas informações apresentadas a contribuinte sustenta que os valores relacionados aos resultados de SWAP estariam inclusos nos valores de R\$ 318.769,77, R\$ 4.334.075,82 e R\$ 10.493.793,13, declarados respectivamente nas linhas 24, 32 e 36 da ficha 6A da DIPJ do ano calendário de 2001.

No ano calendário 2002, os valores estariam inclusos nos valores de R\$ 18.396.416,00 e 24.314.204,99, respectivamente declarados nas linhas 24 e 32 da ficha 6A da DIPJ.

Se pudéssemos admitir os documentos e informações da contribuinte como suficientes para esclarecer os fatos, teríamos os resultados de SWAP nos anos calendário 2001 e 2002, como segue:

Ano calendário 2001:

CONTAS DE RESULTADOS	SALDOS
8364-0005 - Rendimentos sobre contrato de hedge	23.782,34
8310-0001 - Ganhos em câmbio - SAP (VMA)	1.028.108,32
8310-1001 - Ganhos em Câmbio - SAP (VMA)	2.352.785,30
Total dos ganhos	3.404.675,96
8310-0002 - Perdas em câmbio SAP (VMP)	-1.979.377,57
8310-1002 - Perdas em câmbio SAP (VMP)	-5.735.591,87
8412-0002 - Despesas de hedge	-2.413.602,37
Total das perdas	-10.128.571,81
Resultado (PERDAS)	-6.723.895,85

Ano calendário 2002:

CONTAS DE RESULTADOS	SALDOS
8364-0005 - Rendimentos sobre contrato de hedge	18.047.174,49
8310-0001 - Ganhos em câmbio - SAP (VMA)	987.543,88
8310-1001 - Ganhos em Câmbio - SAP (VMA)	7.476.421,21
Total dos ganhos	26.511.139,58
8310-0002 - Perdas em câmbio SAP (VMP)	-1.539.868,05
8310-1002 - Perdas em câmbio SAP (VMP)	-31.238.302,03
8412-0002 - Despesas de hedge	-852.842,40
Total das perdas	-33.631.012,48
Resultado (PERDAS)	-7.119.872,90

No entanto, considerando o disposto no Inciso X, § único do Art. 249 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), **a contribuinte deveria ter adicionado os resultados acima demonstrados nas apurações dos lucros reais dos anos calendários 2001 e 2002 e controlado os respectivos valores para serem compensados com resultados positivos de períodos posteriores.** Pelos documentos apresentados pela contribuinte não constatamos esta informação.

Acontece que os documentos e argumentos apresentados pela contribuinte não permitiram resposta à seguinte questão: **Quando e como os rendimentos de SWAP, pelos valores declarados nas DIRF nos anos de 2001 e 2002, foram registrados contabilmente em contas de resultados, declarados nas DIPJ e oferecidos à tributação?**

Diante das informações, entendemos que os resultados a serem admitidos nas apurações de SWAP dos anos calendários 2001 e 2002, correspondem aos valores informados nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras.

Por fim, salvo melhor entendimento, concluímos que os documentos e argumentos apresentados pela contribuinte não foram suficientes para afirmar com segurança que os rendimentos declarados nas DIRF foram oferecidos à tributação.

Sem mais a informar, concluímos este procedimento.

Fica a contribuinte ciente do conteúdo desta informação fiscal, a quem concedemos o **prazo de 30 (trinta) dias após a ciência, para manifestação.**

37. Como se vê, a recorrente não apresentou documentação comprobatória suficiente e, em especial, não esclareceu: “Quando e como os rendimentos de SWAP, pelos valores declarados nas DIRF nos anos de 2001 e 2002, foram registrados contabilmente em contas de resultados, declarados nas DIPJ e oferecidos à tributação”.

38. Pois bem. Em manifestação ao Relatório de Diligência o contribuinte assentou, em síntese, o que segue:

Contudo, como será demonstrado, a Intimada apresentou documentação e esclarecimentos que atestam a retidão de tais valores, os quais foram devidamente contabilizados e ofertados à tributação, autorizando, dessa forma, as compensações realizadas.

Para melhor visualização, a Intimada tecerá seus esclarecimentos em face da Informação Fiscal em epígrafe, conforme será demonstrado a seguir.

Ano-calendário 2001

No que concerne a esse ponto, faz-se referência às considerações tecidas na Manifestação anteriormente apresentada, em que houve o detalhamento, mediante a indicação de planilhas e contas contábeis, de que o valor em questão foi, sim, contabilizado de forma regular pela Intimada.

Com efeito, evidenciado, naquela oportunidade, que a composição dessa importância foi registrada na conta patrimonial n. 3835-0034 – em que registrados todos os ajustes de variação cambial decorrentes da diferença de cotação da moeda entre o momento da contratação do Swap e a liquidação do contrato.

O resultado, por sua vez, foi apropriado e é refletido nas contas de resultado 8310-1001 (ganhos), 8310-1002 (perdas) e 8412-0002 (despesas), conforme planilha que, novamente, se reproduz, por importante:

Conta	Descrição	Saldo 2001	Saldo 2000	Variação
83101001	Ganhos em Câmbio (VMA) - Principal USD	(2.095.000,00)	-	(2.095.000,00)
83101001	Ganhos em Câmbio (VMA) - sobre Juros Euro	(31.345,05)	-	(31.345,05)
83101001	Ganhos em Câmbio (VMA) - sobre Juros USD	(226.440,25)	-	(226.440,25)
83101001	Total Ganhos em Câmbio	(2.352.785,30)	-	(2.352.785,30)
83101002	Perdas em Câmbio (VMP) - Principal Euros	1.570.361,08	-	1.570.361,08
83101002	Perdas em Câmbio (VMP) - Principal USD	3.890.000,00	-	3.890.000,00
83101002	Perdas em Câmbio (VMP) - sobre Juros Euro	48.563,05	-	48.563,05
83101002	Perdas em Câmbio (VMP) - sobre Juros USD	226.335,03	-	226.335,03
83101002	Perdas em Câmbio (VMP) - Diversas	332,71	-	332,71
83101002	Total Perdas em Câmbio	5.735.591,87	-	5.735.591,87
84120002	Despesas de Hedge	2.413.602,37	-	2.413.602,37
	Total Contas de Resultado	5.796.408,94	-	5.796.408,94

D - resultado

R\$ 5,735,591.87
R\$ 2,413,602.37
R\$ 8,149,194.24
- R\$ 2,352,785.30
R\$ 5,796,408.94

Toda a demonstração da composição dos valores, bem como de sua contabilização, constam da Manifestação já acostada.

Ano-calendário 2002

É importante esclarecer, neste ponto, que em sentido contrário, a Intimada demonstrou que o valor correspondente a R\$ 18.047.174,49 **foi contabilizado na conta de resultado 8364-0005 e tributado via Lucro Contábil**, conforme Balancete de 2002 (fls. 807/829), senão veja-se:

OUTRAS RECEITAS					
810	83640001	Rendas Diversas	7,46	1.692,12	1.594,66
810	0020	83640001	Rendas Diversas	519.291,36	114.631,03
810	0020	83640002	ICMS s/ Vendas Diversas	17.645,88	15.510,37
810	0020	83640005	Rendimentos s/Contrato Hedge	18.047.174,49	23.782,34
TOTAL OUTRAS RECEITAS			18.572.126,17	124.995,82	18.424.322,15

No mesmo passo, na DIPJ 2003/AC 2002 (Doc. 02 – anexo) foi declarado, a título de receitas financeiras, o montante de R\$ 18.396.416,08:

[...]

O montante informado na DIPJ é resultado da somatória das contas de rendimentos de contratos de Hedge - **conta de resultado 8364-0005** – bem como dos juros recebidos contabilizados na **conta de resultado 8210-0001**:

[...]

Assim, tem-se:

Contas de resultado	Saldos
8364-0005	R\$ 18.047.174,49
8210-0001	R\$ 349.241,59
TOTAL	R\$ 18.396.416,08

A prova quanto a contabilização desse montante **foi feita** e deve ser considerada para fins de demonstração da tributação dos rendimentos declarados em DIRF pelas fontes pagadoras, **conforme esclarecido na Manifestação anterior**.

Nesse contexto, não procedem as alegações fiscais de que não demonstrada a contabilização dos rendimentos, pois que, no mínimo, deve ser reconhecida a retidão com relação ao procedimento adotado em relação ao montante correspondente a R\$ 18.396.416,08, que foi contabilizado e ofertado à regular tributação, o que não pode ser desprezado.

39. Como se vê, em resumo, a recorrente afirma que já apresentou documentação que entende ser suficiente. Todavia, conforme elencado neste voto, o contribuinte teve oportunidade de apresentar documentação comprobatória do seu direito creditório antes da lavratura do Despacho Decisório, na impugnação, no recurso voluntário e na diligência, mas limitou-se a alegar e reiterar que já apresentou a documentação que entende ser suficiente.

40. Como dito acima, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito.

Conclusão

41. Ante o exposto, afasto a preliminar e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário por insuficiência probatória.

Assinado Digitalmente
Efigênio de Freitas Júnior