



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16306.720826/2013-17
ACÓRDÃO	1001-003.958 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EXPEDITORS INTERNATIONAL DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

VARIAÇÃO CAMBIAL. AUSÊNCIA DE PROVA.

Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Paulo Elias da Silva Filho. Ausente o Conselheiro José Anchieta de Sousa.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 12-114.411 (fls. 229) que julgou a manifestação de inconformidade improcedente e manteve os termos do Despacho Decisório (fls. 170 a 177) que não reconheceu o direito creditório pleiteado no PER/DCOMP nº 30168.67866.250210.1.3.04-0420 (fls. 2 a 6).

De acordo com a autoridade lançadora, o interessado errou ao transcrever o valor do Lucro Líquido Antes do IRPJ, que na Ficha 06A era RS 2.412.180,55, e foi transcrito para a Ficha 09A, ambas da DIPJ do 4º trimestre de 2007, como RS 133.219,29, tornando a base de cálculo do IRPJ inferior a real.

Considerando esta informação, foi recalculado o valor da Base de Cálculo do IRPJ somente para efeito de apurar se houve ou não PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR no período em questão. Tendo em vista o valor do LUCRO REAL recalculado para efeito de verificar se houve ou não Pagamento Indevido ou a Maior, foi reavaliado o montante de Imposto de Renda a Pagar no 4º trimestre de 2007, somente para apurar se houve ou não PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR no período em questão.

Quanto ao pagamento, foi comprovado, no sistema SIEF — Pagamento, um pagamento no montante de RS 642.086.16 (fl. 169). sendo que deste pagamento a contribuinte alega que RS 553.531.61 é a maior ou indevido. Assim, não foram homologadas as compensação declaradas no PER/DCOMP nº 30168.67866.250210.1.3.04-0420, vinculadas ao suposto crédito de pagamento indevido ou a maior de IRPJ (código 3373) com PA em 31/12/2007 e arrecadação em 31/02/2008.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

PERDCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO.

Mantém-se o Despacho Decisório se não elididos os fatos que ensejaram o não reconhecimento do direito creditório.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A contribuinte foi intimada em 04/09/2020 (fls. 244) e apresentou recurso voluntário em 14/09/2020 (fls. 248 a 263) sustentando, em síntese: i) o suposto erro na transcrição da ficha 06A para a 09A decorreu porque, durante todo o ano-calendário 2007, a contribuinte não contabilizou a totalidade de seus ganhos (receitas) e perdas (despesas) decorrentes da variação cambial; ii) que o pedido de compensação não se refere a "Saldo Negativo do Imposto de Renda", e sim, compensação de crédito decorrente de pagamento indevido ou a

maior; iii) que no "SIEF", está evidenciado que o DARF de origem do crédito está vinculado ao débito declarado na DCTF e que há saldo a compensar no valor de R\$ 553.531,61, exatamente o valor que instruiu pedido de compensação; iv) a DIPJ não constitui meio hábil para confessar a dívida e a DCTF tem natureza de confissão de dívida.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. DA VARIAÇÃO CAMBIAL

O recorrente sustenta que o suposto erro na transcrição da ficha 06A para a 09A ocorreu porque, durante todo o ano-calendário 2007, não teria contabilizado a totalidade de seus ganhos (receitas) e perdas (despesas) decorrentes da variação cambial.

Assim, ao perceber que tinha cometido tal erro, retificou a DIPJ - Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, **e considerou em todos os trimestres de 2007 os valores decorrentes das receitas e/ou das despesas de variação cambial**, que não tinham sido contabilizadas em contas de resultados.

E trouxe os seguintes dados:

6. Na verdade, se variação cambial tivesse sido contabilizada em contas de resultados credoras e devedoras, teriam alterado o lucro líquido em cada um dos trimestres (período de apuração trimestral), aumentando ou reduzindo a Demonstração do Lucro real — PJ em Geral, resultando nos seguintes valores finais de cada trimestre, a saber:

1º Trimestre — Variação cambial passiva no valor de R\$ (352.302,95)

2º Trimestre — Variação Cambial ativa no valor de R\$ 1.097.346,24

3º Trimestre — Variação Cambial ativa no valor de R\$ 72.606,90

4º Trimestre — Variação Cambial passiva no valor de R\$ (2.278.861,26)

7. Nos trimestres **(2º e 3º)** em que a variação cambial foi ativa, ocorreu elevação da base de cálculo do IRPJ, gerando diferença do imposto a pagar, os quais foram

incluídos no REFIS, conforme se verifica no anexo extrato de pagamento as fis. 214 a 217 do processo.

DIPJ - Fichas Demonstrando os Fatos	2º Trimestre		4º Trimestre	
	Original	Retificadora	Original	Retificadora
Ficha 06A				
Linha 53 - Lucro Líquido Antes da CSLL	2.923.804,99	2.911.537,69	2.421.418,34	2.412.180,55
Linha 54 - Contribuição Social Sobre o Lucro	-273.832,76	0,00	-252.929,84	0,00
Linha 55 - Lucro Líquido Antes do IRPJ	2.649.972,23	2.911.537,69	2.168.488,50	2.412.180,55
Linha 56 - Provisão para o Imposto de Renda	-754.646,55	0,00	-696.582,90	0,00
Linha 57 - Lucro Líquido do Período de Apuração	1.895.325,68	2.911.537,69	1.471.905,60	2.412.180,55
Complemento da Var. Cambial não contabilizada		1.097.346,24		-2.278.961,26
Ficha 09A				
Linha 01 - Lucro Líquido Antes do IRPJ	2.649.972,23	4.008.883,93	2.168.488,50	133.219,29
Linha 28 - Soma das Adições	392.613,98	781.996,79	641.843,08	841.527,44
Linha 50 - Soma das Exclusões		-307.751,39		-378.541,57
Linha 59 - Lucro Real	3.042.586,21	4.483.129,33	2.810.331,58	596.205,16

8. O demonstrativo acima, evidencia o que de fato ocorreu no 2º e no 4º trimestre. No primeiro demonstrativo ocorreu elevação do imposto e no segundo (4º trimestre), pagamento a maior.

9. De fato, ocorreu erro no preenchimento da DIPJ, inclusive no trimestre em que ocorreu elevação do Imposto de Renda. De forma semelhante, nos trimestres em que foram excluídas a variação cambial passiva, tornou-se evidente que ocorrera pagamento a maior do imposto. Razão pela qual, a Recorrente apresentou pedido de compensação do crédito até então não reconhecido.

10. Desta forma, verifica-se que a Recorrente ajustou seus livros fiscais (LALUR e Demonstração do Lucro Real Trimestral), única e exclusivamente para incluir a variação cambial ativa e passiva.

11. Ocorre que, ao ajustar seus livros, cometeu um erro de preenchimento na DIPJ 2008, ano calendário 2007, o que fez com que a fiscalização não homologasse seu pedido de compensação.

12. A Recorrente ao preencher sua DIPJ 2008 (**retificadora**), ano calendário de 2007, **informou incorretamente** na ficha 06A (Demonstração do Resultado - PJ em Geral — 4º trimestre 2007) que o seu LUCRO LÍQUIDO - ANTES DA CSLL era de R\$ 2.412.180,55, **fls. 217**.

13. Ao preencher a ficha 09A — Demonstração do Lucro Real — PJ em Geral, apontou corretamente o valor de **R\$ 133.219,29, fls. 219**.

14. Esta discrepância é resultante do erro cometido pela Recorrente no preenchimento de sua DIPJ 2008, ano calendário 2007, conforme já dito.

15. O valor complementar da variação cambial no montante de **R\$ 2.278.961,26**, deveria ter sido informado na **linha 31 da Ficha 06A**, ou na linha 36 da ficha 09A, **fls. 218/219**. Contudo, ajustou o LUCRO LÍQUIDO - ANTES DO IRPJ, indicando o valor resultante da subtração do valor de LUCRO LÍQUIDO - ANTES DO IRPJ, no valor de R\$ 133.219,29 (**R\$ 2.412.180,55, menos o valor da exclusão da variação cambial R\$ 2.278.961,26**).

De acordo com a autoridade lançadora, o interessado errou ao transcrever o valor do Lucro Líquido Antes do IRPJ, que na Ficha 06A era R\$ 2.412.180,55, e foi transcrito para a Ficha 09A, ambas da DIPJ do 4º trimestre de 2007, como R\$ 133.219,29, tornando a base de cálculo do IRPJ inferior a real.

Considerando esta informação, foi recalculado o valor da Base de Cálculo do IRPJ somente para efeito de apurar se houve ou não PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR no período em questão. Tendo em vista o valor do LUCRO REAL recalculado para efeito de verificar se houve ou não Pagamento Indevido ou a Maior, foi reavaliado o montante de Imposto de Renda a Pagar no 4º trimestre de 2007, somente para apurar se houve ou não PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR no período em questão.

Quanto ao regime de apuração das variações cambiais, deve ser observado o art. 30 da Medida Provisória 2.158-35/2001:

Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.

§ 1º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no **caput** deste artigo, segundo o regime de competência.

§ 2º A opção prevista no § 1º aplicar-se-á a todo o ano-calendário.

§ 3º No caso de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias, em anos-calendário subsequentes, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos e das contribuições, serão observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 4º A partir do ano-calendário de 2011:

I - o direito de efetuar a opção pelo regime de competência de que trata o § 1º somente poderá ser exercido no mês de janeiro; e

II - o direito de alterar o regime adotado na forma do inciso I, no decorrer do ano-calendário, é restrito aos casos em que ocorra elevada oscilação da taxa de câmbio.

§ 5º Considera-se elevada oscilação da taxa de câmbio, para efeito de aplicação do inciso II do § 4º, aquela superior a percentual determinado pelo Poder Executivo.

§ 6º A opção ou sua alteração, efetuada na forma do § 4º, deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil:

I - no mês de janeiro de cada ano-calendário, no caso do inciso I do § 4º; ou

II - no mês posterior ao de sua ocorrência, no caso do inciso II do § 4º.

§ 7º A Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinará o disposto no § 6º.

No tocante à variação cambial, a Instrução Normativa nº 1.079/2010 assim menciona:

Art. 3º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo dos tributos referidos no art. 2º, segundo o regime de competência.

§ 1º A opção prevista no caput aplicar-se-á, de forma simultânea, a todo o ano calendário e a todos os tributos referidos no art. 2º.

§ 2º A partir do ano-calendário de 2011, o direito de optar pelo regime de competência de que trata o caput somente poderá ser exercido no mês de janeiro ou no mês do início de atividades.

Art. 4º A partir do ano-calendário de 2011, a opção pelo regime de competência deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) por intermédio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa ao mês de adoção do regime.

Parágrafo único. Não será admitida DCTF retificadora, fora do prazo de sua entrega, para a comunicação de que trata o caput.

A Decisão recorrida concluiu que, apesar do contribuinte alegar que, por erro, não escriturou na contabilidade as variações monetárias cambiais, mas providenciou a regularização nos livros fiscais e retificou a DIPJ, fazendo constar os ajustes decorrentes da variação cambial e que, o erro de transcrição do lucro contábil da ficha 06A para a ficha 09A não diminuiu a base de cálculo do IRPJ, **o contribuinte NÃO acostou cópias dos livros fiscais e contábeis comprovando suas alegações. Nos autos, há um demonstrativo onde consta o Lucro Contábil antes do IRPJ de R\$ 2.412.180,55, ajustado por uma exclusão de R\$ 2.278.961,26, a título de “V. Cambiais”, cuja diferença aponta um saldo de R\$ 133.219,29 (fl. 223).** Contudo, o referido demonstrativo está desprovido de qualquer elemento de prova que pudesse ratificar os ajustes realizados no lucro contábil.

A despeito da ausência de provas, a decisão recorrida ainda analisou os argumentos de defesa e mencionou que *“Na DIPJ/2008 acostada aos autos pelo interessado - que corresponde a DIPJ/2008 retificadora ativa (ND 1910254), entregue em 30/11/2009 -, constata-se que, diferentemente do que alega o interessado, na apuração do Lucro Líquido antes do IRPJ, no valor de R\$ 2.412.180,55, foram registradas variações cambiais ativas (R\$ 1.082,238,43) e passivas (R\$ 462.515,98) nas linhas 18 e 31 da Ficha 06A, respectivamente (fls. 13, 30 e 218). Tais registros demonstram que o interessado reconheceu os efeitos das variações monetárias cambiais na contabilidade, o que afasta o primeiro argumento de que não foram escrituradas “ganhos e*

despesas decorrentes da variação cambial. Além disso, como esses valores não compuseram os ajustes feitos ao Lucro Líquido antes do IRPJ, nas linhas 08 (adição – Var. Cambiais Passivas) e 35 (exclusão - Var. Camb. Ativas) da Ficha 09A da DIPJ/2008, conclui-se que o interessado fez a opção por reconhecer os efeitos das variações monetárias cambiais, segundo o regime de competência adotado na contabilidade (fl. 219)” (fls. 236 a 237).

Assim, menciona que “Essa conclusão, afasta a segunda alegação do interessado, qual seja, a de que o erro de transcrição do Lucro Líquido antes do IRPJ da ficha 06A (R\$ 2.412.180,55 – linha 55 – fl. 31) para a ficha 09A (R\$ 133.219,29 – fl. 38) não teria afetado a base de cálculo do IRPJ. Isso porque, de acordo com o interessado, a diferença de R\$ 2.278.961,26 (R\$ 2.412.180,55 – R\$ 133.219,29), referente ao erro de transcrição do lucro, corresponde ao valor que deixou de ser excluído na linha 36 da Ficha 09A a título de “VAR. CAMB. PASS-OP. LIQ. -MP N° 1.858-10/1999, art. 30”.

Lucro Líquido – antes IRPJ (ficha 06A – página14)	R\$ 2.412.180,55
Exclusão Variação Cambial (MP nº 1858-10/1999)	R\$ 2.278.961,26
Valor informado Lucro Líquido – antes IRPJ (ficha 09ª – página 18)	R\$ 133.219,29

Ao final, menciona que (fls. 238):

53 Ocorre que na referida linha devem ser informados os valores decorrentes das variações monetárias cambiais referentes às operações liquidadas (regime de caixa) e, como foi demonstrado anteriormente, o interessado optou por considerar os efeitos de tais variações na base de cálculo do IRPJ segundo o regime de competência.

54 Assim, o erro de transcrição do Lucro Líquido antes do IRPJ da ficha 06A (R\$ 2.412.180,55 – linha 55 – fl. 31) para a ficha 09A (R\$ 133.219,29 – fl. 38) reduziu indevidamente a base de cálculo do IRPJ.

55 Nesse sentido, procedeu corretamente a autoridade lançadora ao recalcular a base de cálculo do IRPJ, para fins de apuração do eventual pagamento indevido pleiteado pelo interessado, considerando como ponto de partida o Lucro Líquido antes do IRPJ no valor de R\$ 2.412.180,55.

O art. 9º do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a exigência do crédito tributário deve vir acompanhada dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. De modo que não se admite lançamento baseado em presunção e indícios.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da verdade material, que decorre do princípio da legalidade e impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos.

No processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da recorrente.

Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Em que pese a decisão recorrida ter expressamente mencionado a falta de documentos comprobatórios do direito alegado pela contribuinte, ela se manteve inerte e nada juntou aos autos para cumprir com o ônus probatório.

Segundo o artigo 923 do Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos, “a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.” O artigo 147, §2º, do CTN, por sua vez, determina que “os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.”

Os livros e as demonstrações fiscais da empresa, bem como a forma segundo a qual os seus tributos foram apurados e recolhidos, são os elementos capazes de demonstrar a vontade intrínseca do contribuinte quando da opção pelo regime de reconhecimento de receitas de variação cambial. Todavia, nenhum documento foi colacionado aos autos.

Não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela recorrente, com fundamento no arts. 373 do CPC e 36 da Lei nº 9.784/99, deve ser mantido o acórdão recorrido.

Nesse mesmo sentido:

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

Ano-calendário: 2015.

ESCRITURAÇÃO. FORÇA PROBANTE. DOCUMENTOS. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA.

A escrituração contábil mantida com observância das disposições legais somente faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados se forem comprovados por documentos hábeis, idôneos, segundo sua natureza, ou assim definidos, em preceitos legais. Nos termos do artigo 36 da Lei nº 9.784/1999, cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, o que significa dizer, pois, que o sujeito passivo tem o ônus de comprovar a veracidade das suas alegações acerca da existência de fato modificativo, impeditivo ou extintivo em relação ao direito da Autoridade fiscal de constituir e exigir o respectivo crédito tributário por meio do lançamento.

GLOSA DE EXCLUSÕES - OUTRAS EXCLUSÕES O contribuinte deve apresentar documentos hábeis para comprovar os valores lançados a título de outras exclusões na determinação do lucro tributável, sob pena da glosa fiscal. (...)

(Acórdão 1202-001.355, Relator Conselheiro Roney Sandro Freire Corrêa, publicado em 19/08/2024)

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.

A insuficiência da apresentação de prova inequívoca mediante documentação hábil e idônea, com vistas a comprovar a existência de crédito proveniente de recolhimento indevido ou a maior, acarreta a manutenção da negativa de reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não-homologação da compensação declarada, em face da impossibilidade da autoridade administrativa aferir a liquidez e certeza do crédito declarado.

(Acórdão nº 1201-006.337, Relator Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, publicado 09/05/2024)

Ora, como sabido, com o manejo do recurso voluntário, a parte impugna a decisão da DRJ e provoca o reexame da causa pelo órgão administrativo de segundo grau, almejando a sua reforma total ou parcial. Não comprovada a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo, não é cabível a compensação com débitos próprios, nos termos da legislação aplicável - art. 170 do CTN e art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Nesse sentido, sem razão o recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira