



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

Processo nº 10680.905925/2012-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-001.108 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2014
Matéria manifestação de inconformidade
Recorrente Arcelomittal Brasil S.A.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007

JUNTADA INTEMPESTIVA DE DOCUMENTOS.

As hipóteses em que o Decreto nº 70.235, de 1972, admite a juntada intempestiva de documentos são taxativas.

COMPENSAÇÃO HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

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

COMPENSAÇÃO CRÉDITO INEXISTENTE.

Não se admite a compensação de débito com crédito que não se comprove existente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: por maioria de votos, em não conhecer dos documentos apresentados nesta fase recursal, vencidos os Conselheiros Nereida de Miranda Finamore Horta e Geraldo Valentim Neto; por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório; pelo voto de qualidade, em afastar a preliminar de preclusão da análise do valor do direito creditório, vencidos os Conselheiros Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno; e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente em Exercício.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Plínio Rodrigues Lima, João Bellini Junior (suplente), Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Conforme o relatado no Acórdão 0239.576 - 2ª Turma da DRJ/BHE, de 05/06/2012 (Fls. 192 a 207):

O despacho decisório de fl. 53 foi emitido contra o interessado acima identificado, para homologar parcialmente a compensação efetuada no PER/DCOMP n.º 05104.10977.160807.1.3.027829.

A homologação parcial foi motivada pela insuficiência do crédito utilizado para compensar os débitos informados. Tal crédito decorreria da apuração de saldo negativo de IRPJ referente ao exercício de 2007, ano-calendário de 2006. Conforme PER/DCOMP e DIPJ, o valor desse saldo negativo seria igual a R\$ 63.924.297,98. As parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP são constituídas imposto pago no exterior, retenções na fonte, pagamentos e compensação de estimativas mensais. No despacho decisório, só não foi confirmado o imposto pago no exterior. As parcelas admitidas somam R\$ 155.620.383,84. Considerando-se que, conforme DIPJ, o IRPJ anual devido é igual R\$ 92.249.863,59, foi reconhecido saldo negativo disponível no valor de R\$ 63.370.520,25.

Os débitos indevidamente compensados somam R\$ 2.821.466,87 (principal).

Como enquadramento legal são citados os seguintes dispositivos: art. 168 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); § 1º do art. 6º e art. 74 da Lei n.º 9.430, 27 de dezembro de 1996; art. 4º da IN RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008.

A ciência do despacho se deu em 16/04/2012 (fl. 56).

Em 16/05/2012, foi apresentada a manifestação de inconformidade de fl. 02 a 25. Nela constam os seguintes argumentos:

- o imposto pago no exterior deverá compor o saldo negativo de IRPJ;

- não cabe aplicação das multas de mora assim identificadas:

a) Para a PER/Dcomp nº. 07959.41618.110707.1.7.02-4484 (**doc. 08, cit**), a multa de 9,90% sobre o débito corresponde a aplicação proporcional, no percentual de 0,33%/dia pelo período de 30 dias, decorridos entre o vencimento do tributo, ocorrido em 28.02.2007 e o envio da DCOMP realizado em 30.03.2007.

b) Para a PER/Dcomp nº 26941.54649.160807.1.7.02-0709 (**doc. 08, cit**), a multa de 13,53% sobre o débito corresponde a aplicação proporcional, no percentual de 0,33%/dia, pelo período de 41 dias, decorridos entre o vencimento do tributo, ocorrido em 31.05.2007 e o envio da DCOMP original realizado em 11.07.2007.

- o despacho decisório deve ser anulado, por vício substancial, em face da limitada possibilidade de cognição dos fatos e do direito, decorrente da adoção de cruzamento eletrônico de declaração como única causa de decidir no presente processo:

- despachos eletrônicos não substituem a inteligência fiscal e não permitem a cognição dos fatos pertinentes ao objeto da exigência tributária, tampouco são aptos ao manejo e aplicação do direito em toda sua extensão e complexidade que a matéria sob apreciação envolve;

- não há motivo ou motivação movendo o ato administrativo do lançamento;

- as razões invocadas nos despachos eletrônicos resumem-se a cruzamentos de informações prestadas em obediência a um dever instrumental imposto por lei, inaptas a desconstituir o direito material dos contribuintes;

- a decisão fiscal não se preocupa se os dados da realidade efetivamente correspondem àqueles constantes das declarações cotejadas pelo cruzamento eletrônico e se as mesmas teriam sido retificadas;

- a autuação fiscal carece de fundamentos válidos, já que se socorre de aspectos meramente formais para negar o direito substantivo à compensação, deixando de averiguar a verdade material;

- a Receita Federal se furta de seu dever legal de apreciar efetivamente a relação jurídica substantiva estabelecida entre fisco e contribuinte, a pretexto de supostas irregularidades formais, pretendendo que a DRJ, com base nos elementos de prova trazidos pelo contribuinte, sane a falta de fundamentação do seu despacho decisório;

- o despacho não logrou demonstrar a ocorrência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos hábeis para negar o direito do contribuinte ao exercício da compensação;

o despacho decisório deve ser anulado, porque a multa de mora contestada não poderia ser exigida pela via indireta e insidiosa da não homologação:

- a prévia constituição do débito por meio de lançamento de ofício é necessária para a cobrança de multa de mora;

- não houve lavratura de nenhum auto de infração para constituição e cobrança dos referidos encargos moratórios, de modo que jamais poderiam ser exigidos pelo fisco;

a imputação do pagamento de tributo, tal como prevista no art. 163 do CTN, é inconstitucional;

- não se admite que o fisco, pelo artifício da imputação do pagamento, exija do sujeito passivo tributo que ele não deseja pagar;

- ainda que não fosse inconstitucional, a imputação é instituto incompatível com a compensação;

- a Receita Federal fere o caput do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, quando quita parte da multa que o contribuinte não deseja pagar, segundo o qual, cabe ao contribuinte dizer qual crédito e qual débito deseja quitar com o instituto da compensação;

- a aplicação da imputação na compensação leva ao absurdo de que ao contribuinte só cabe declarar o crédito, ficando a identificação do débito a cargo da Receita Federal;

- em abono de sua tese são invocados acórdãos do CARF e jurisprudência;

- o direito de o fisco reapurar o saldo negativo de 2006 decaiu em 31/12/2011 e os valores informados em DIPJ devem ser mantidos;

- o IRPJ é tributo que se sujeita ao lançamento por homologação;

- aplica-se a ele a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

- assim é que, transcorridos cinco anos do fato gerador sem que a autoridade administrativa tenha contestado a regularidade das apurações declaradas pelo contribuinte, estas se consideram homologadas, ainda que tacitamente;

- se não é mais permitido lançar tributo devido, tampouco poderá ser revista a declaração apresentada pelo contribuinte;

- os resultados lançados pelo contribuinte em sua declaração tornam-se imutáveis com o decurso do prazo decadencial;

- em abono de sua tese são invocados acórdãos do CARF;

- a contagem do prazo pelo envio da DCOMP não é adequada porque não há sentido na renovação de prazo decadencial e porque a lei complementar prevalece sobre a lei ordinária que a confronta, por força do art. 146 da CF;

o imposto retido no exterior pode ser compensado com o IRPJ devido no Brasil, conforme art. 395 do RIR de 1999;

- trata-se de imposto de renda retido na fonte decorrente de assessoria técnica prestada pela requerente;

- os serviços foram prestados no exterior;

- os valores foram recolhidos no exterior por controlada;

- os valores retidos podem ser compensados com o IRPJ devido no Brasil, conforme art. 395 do RIR de 1999;

- o despacho eletrônico não se preocupa se os dados da realidade efetivamente correspondem àqueles das declarações cotejadas pelo cruzamento de informações e se as mesmas teriam sido retificadas;

- instruem a manifestação de inconformidade informes de rendimentos (**Declaracion jurada de retenciones em la fuente**), que são documentos aptos a comprovarem a retenção na fonte;

- pede-se prazo de 30 dias para apresentação dos informes traduzidos por tradutor juramentado;

- a recorrente pugna pela juntada posterior de documentação suporte que seja capaz de comprovar o pagamento do IR no exterior;

a aplicação da multa de mora contestada é afastada pela denúncia espontânea:

- os débitos foram compensados por meio de PER/DCOMP enviado depois do vencimento;

- não obstante, os débitos foram compensados antes de serem informados em qualquer declaração por parte do contribuinte e antes de qualquer fiscalização por parte da autoridade administrativa;

- esses fatos afastam a exigência da multa de mora, por força do art. 138 do CTN;

- o entendimento do STJ sobre tributo declarado e pagos a destempo, expresso na Súmula n.º 360, não se aplica ao caso, uma vez os PER/DCOMP foram transmitidos em momento concomitante ao da transmissão das DCTF em que foram declarados;

- o débito de estimativa de IRPJ do mês de janeiro de 2007, vencido em 28/02/2007, foi extinto em 30/07/2007, com o PER/DCOMP n.º 25814.40889.300307.1.3.028453, retificado pelo PER/DCOMP n.º 07.959.41618.110707.1.7.024484;

- o débito de estimativa de IRPJ do mês de abril de 2007, vencido em 31/05/2007, foi extinto em 11/07/2007, com o PER/DCOMP n.º 26941.54649.160807.1.7.020709;

- em ambos os PER/DCOMP, o contribuinte deixou de incluir a multa de mora e incluiu os juros de mora, calculados entre o vencimento e a extinção do débito;

- o preenchimento do PER/DCOMP n.º 11771.41577.140807.1.3.024842 se fez de forma diferente, porque ele foi transmitido em 14/08/2007, depois da entrega da DCTF, em 11/07/2007;

- nesse caso, foram incluídos juros de mora e multa de mora;

por todo o exposto pede-se:

- a homologação da compensação com a extinção do débito compensado;

- a concessão de prazo de 30 dias para apresentação de informes de rendimentos devidamente traduzidos por tradutor juramentado.

O acórdão recorrido apresenta a seguinte ementa:

GLOSA DE PARCELAS QUE COMPÕEM O SALDO NEGATIVO DECADÊNCIA.

O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN.

COMPENSAÇÃO HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

COMPENSAÇÃO CRÉDITO INEXISTENTE.

Não se admite a compensação de débito com crédito que não se comprova existente.

MULTA DE MORA.

A aplicação da multa de mora deve ser afastada, na situação em que o contribuinte efetua o pagamento ou a compensação do débito (tributo, acrescido dos juros de mora), antes ou concomitantemente à apresentação das declarações em que façam a confissão de dívida respectiva (tais como DCTF, DIRPF, GFIP e Dcomp), e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada da referida decisão em 20/07/2012 (Fls. 210), a Recorrente interpôs o presente recurso em 20/08/2012 (Fls. 211) requerendo a reforma parcial do acórdão em

primeira instância para que se reconheça a insubsistência do Despacho Decisório nº 020766391, com conseqüente homologação da compensação declarada e a extinção do débito fiscal nesta compensado (Fls. 17).

Em 18/09/2012, a Recorrente protocolou tradução juramentada de documentos apresentados junto ao presente recurso (Fls. 480 a 520).

Subiram os autos ao CARF com distribuição a este relator em 06/08/2013 por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Plínio Rodrigues Lima, Relator.

Trata-se de recurso contra acórdão que homologou parcialmente a compensação efetuada pela Recorrente no PER/DCOMP nº 05104.10977.160807.1.3.027829.

Segundo o acórdão recorrido:

Os débitos compensados com o saldo negativo de IRPJ do exercício 2007 são os abaixo discriminados:

PER/DCOMP	Data DCOMP original	Código da Receita	PA	Vencimento	Valor do principal
07959.41618.110707.1.7.02-4484	30/03/2007	2362	jan/07	28/02/2007	12.616.965,91
14677.81815.110707.1.7.02-6221	30/03/2007	2362	fev/07	30/03/2007	9.642.881,19
36035.34054.140807.1.7.02-1705	27/04/2007	2362	mar/07	30/04/2007	12.069.347,36
26941.54649.160807.1.7.02-0709	11/07/2007	2362	abr/07	31/05/2007	6.706.953,50
00240.13341.160807.1.7.02-1520	11/07/2007	2362	jun/07	31/07/2007	14.069.035,88
11771.41577.140807.1.3.02-4842	14/08/2007	2362	mar/07	30/04/2007	3.001.410,09
05104.10977.160807.1.3.02-7829	16/08/2007	2362	jul/07	31/08/2007	8.161.854,07
					66.268.448,00

Excluída a multa de mora incidente sobre os débitos compensados referentes a janeiro e abril, a compensação se faz conforme cálculos que se seguem:

Débito compensado								Crédito Utilizado		
Crédito original antes da compens.	Cód. De Rec.	PA	Principal compens.	Juros de Mora		Multa de Mora		Selic	Crédito original usado na compens.	Saldo do crédito original
				%	Valor	%	Valor			
63.370.520,25	2362	jan/07	12.616.965,91	1,00%	126.169,66	9,90%	-	2,95%	12.377.985,01	50.992.535,24
50.992.535,24	2362	fev/07	9.642.881,19		-		-	2,95%	9.366.567,45	41.625.967,79
41.625.967,79	2362	mar/07	12.069.347,36		-		-	4,00%	11.605.141,69	30.020.826,10
30.020.826,10	2362	abr/07	6.706.953,50	1,91%	128.102,81	13,53%	-	6,88%	6.395.075,14	23.625.750,95
23.625.750,95	2362	jun/07	14.069.035,88		-		-	6,88%	13.163.394,35	10.462.356,61
10.462.356,61	2362	mar/07	3.001.410,09	3,91%	117.355,13	20,00%	600.282,02	7,85%	3.448.351,64	7.014.004,97
7.014.004,97	2362	jul/07	5.340.387,20		-		-	7,85%	4.951.680,30	2.062.324,67
2.062.324,67	2362	jul/07	2.224.217,16		-		-	7,85%	2.062.324,67	
Total			65.671.198,29		371.627,61		600.282,02		63.370.520,25	

No demonstrativo acima, o débito de julho de 2007, compensado no PER/DCOMP nº 05104.10977.160807.1.3.027829, foi desmembrado em duas parcelas, em razão do objeto do litígio. Nesse PER/DCOMP, o contribuinte pretendeu compensar débito no valor de R\$ 8.161.854,07. Desse valor, no despacho decisório, foram considerados compensados R\$ 5.340.387,20. Assim sendo, o objeto do litígio é a compensação da diferença, no valor de R\$ 2.821.466,87.

Mesmo feita a pleiteada exclusão da multas de mora, o crédito reconhecido no despacho decisório não é suficiente para homologar a compensação de todo o valor do débito de julho (R\$ 8.161.854,07), mas de apenas R\$ 7.564.604,36. Conforme fl. 69, considerou-se, no despacho decisório, que, após as compensações anteriores efetuadas, restou crédito original na data da transmissão do PER/DCOMP nº 05104.10977.160807.1.3.02-7829 no valor de R\$ 4.951.680,30. Excluídas as multas, verifica-se que o crédito original na data da transmissão do PER/DCOMP nº 05104.10977.160807.1.3.02-7829 é igual a R\$ 7.014.004,97. Após a compensação já homologada no despacho de parte do débito de julho de 2007 no valor de R\$ 5.340.387,20, restou crédito original no valor de R\$ 2.062.324,67. Esse crédito é suficiente para acobertar parte do débito em litígio, no valor de R\$ 2.224.217,16. Restam indevidamente compensados R\$ 597.249,71 (2.821.466,87 - 2.224.217,16).

Destarte, o litígio em análise refere-se ao valor de imposto sobre a renda retido no exterior de R\$553.778,13 (Fls. 65) não reconhecido pelo despacho decisório (Fls. 119). Segundo a Recorrente (Fls. 213):

Tendo em vista a homologação parcial do crédito compensado, o débito foi reformulado e atualmente encontra-se assim decomposto (em jul/2012):

Principal	Multa	Juros	Total
597.249,71	119.449,94	302.745,87	1.019.445,52

Ocorre que a Recorrente não pode concordar com o entendimento da DRJ quanto à parcela do crédito não reconhecida, pelos fatos que passa a expor.

Preliminarmente ao conhecimento do presente recurso, cumpre destacar a apresentação de petição incidental em 18/09/2012, requerendo-se a este colegiado a juntada da tradução pública juramentada dos seguintes documentos: "contrato de assistência técnica e licença de conhecimento know-how" (**doc. 01**), e "faturas comerciais" (**doc. 02**), os quais se prestam a comprovar o vínculo da empresa como beneficiária dos valores pagos no exterior, que sofreram a retenção do Imposto de Renda. Segundo justifica a Recorrente:

(...)a juntada posterior dos referidos documentos se deu em razão do prazo necessário para que fosse realizada a tradução juramentada, requisito essencial para que os documentos redigidos em língua estrangeira possam produzir efeitos legais no país e serem apreciados por este órgão julgador.

Segundo os §§ 4º e 5º, do art. 16, do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; [\(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; [\(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. [\(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. [\(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#)

As referidas alíneas constituem as exceções, autorizadas pela Lei do Processo Administrativo Fiscal, ao Princípio da preclusão, cujos esclarecimentos de Dionísio Koch (***Processo Administrativo Tributário e Lançamento***, São Paulo: Malheiros, 2012, 2ed. pp. 65 a 67) :

Princípio da Preclusão

Diz-se que ocorreu a preclusão quando a parte no processo perde uma faculdade de exercer um ato processual, ou o exerceu de forma a não produzir efeitos, por ser intempestivo ou contaminado por outra irregularidade, extinguindo-se o direito de reproduzir o ato. É a perda da oportunidade processual.

A preclusão extingue o direito de praticar um ato processual, sem, entretanto, interferir no direito material nele discutido. Assim, por exemplo, se o contribuinte perdeu o prazo para impetrar a reclamação, preclui o seu direito para essa fase de defesa, e o seu recurso ordinário, ainda que interposto dentro do prazo, não modificará a decisão singular que julgou a reclamação intempestiva. O processo se extingue e o lançamento permanecerá inalterado. Porém, o contribuinte não perderá o direito material e terá duas alternativas para reivindicá-lo: a) paga o crédito relativo à notificação fiscal e requer a repetição do indébito, considerando que o lançamento era indevido e que à Fazenda Pública não é lícito exigir um tributo que não teve origem num fato gerador respectivo; b) recorre ao Judiciário para discutir o mérito.

Para algumas legislações, tem-se como exemplo de preclusão a impossibilidade de aduzir vícios de nulidades relativas na constituição do crédito tributário na fase de recurso voluntário, na segunda instância, portanto, que não foram suscitadas na primeira oportunidade em que o contribuinte se manifestou no processo, no caso, na impugnação do lançamento. Não é o caso da nulidade absoluta que, por ser de interesse público, pode ser levantada a qualquer tempo, inclusive de ofício.

Na lição de Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martínez López, a preclusão tem o seguinte significado: “ Em processo fiscal, a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa às afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha. Se o contribuinte não contesta alguma exigência feita pelo Fisco, na fase da impugnação, não poderá mais contestá-la no recurso voluntário. A preclusão ocorre com relação à pretensão de impugnar ou recorrer à instância superior”.

O princípio da preclusão não figura em todas as obras que tratam deste tema específico, o que implica dizer que nem todos os autores reconhecem este princípio no processo administrativo tributário ou, pelo menos, não lhe dão a importância que justifique a inclusão neste rol.

Todavia, preferimos abordar este princípio, não pelo seu poder de particularização no processo administrativo, mas pela discussão que encerra se confrontado com outros princípios, tais como o da informalidade ou formalidade moderada e o da verdade real, princípios estes informadores do mesmo tipo de processo. Como admitir a coexistência do princípio da preclusão que limita a oportunidade de aduzir razões de defesa com o princípio da verdade real que prima pela busca de informações e provas fora do processo, permitindo até que o julgador levante questões contrárias ao lançamento de ofício?

A justificativa do princípio da preclusão está na própria vocação instrumental do processo, de qualquer esfera (administrativa ou judicial). O processo, como instrumento que é, para se obter uma decisão no final, deve ser impulsionado a prosseguir, sem retrocessos, sem voltar a estágios anteriores, considerando os atos processuais praticados definitivos, ressalvados, é claro, os casos de nulidades.

Há que se admitir que o reconhecimento da preclusão em processo administrativo abre uma tensão diante de princípios que informam esta espécie de processo, tais como o da verdade real, o da informalidade ou mesmo diante da possibilidade de a Administração Pública poder rever os seus atos quando contrários à lei. A coexistência destes princípios é matéria tormentosa e desafia o exegeta a fazer as mitigações necessárias para que estes não colidam frontalmente, anulando-se uns aos outros. Porém, a permissão para introduzir na via administrativa a preclusão decorre da própria essência instrumental do

processo, na medida em que este instrumento representa o caminho em direção a uma conclusão final, dentro de um propósito de irreversibilidade dos atos praticados. Admitir novos argumentos da parte contestatória a cada momento paralisaria o processo, visto que haveria um retrocesso em sua tramitação na necessidade de proferir novos julgamentos neles baseados.

A preclusão pode ser traduzida no princípio da eventualidade ou da concentração da defesa na contestação, ao se tratar de processo judicial. Este princípio adaptado ao processo administrativo tributário requer que todas as razões de defesa que o contribuinte pretenda argüir devam ser apresentadas na primeira oportunidade em que ele questionar o lançamento. A não contestação de determinado fato impõe ao julgador presumir verdadeira a acusação fiscal.

Portanto, a admissão de inovações nas razões de defesa aniquilaria os fundamentos do processo, pois que a ordem seqüencial dos atos praticados se inverteria e o processo teria o seu ciclo de tramitação tumultuado, só servindo aos interesses daqueles que se utilizam do processo como uma maneira de postergar a solução final.

É tradição do Direito considerar não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na primeira oportunidade em que a parte interessada falar no processo. É neste sentido que orienta o art. 302 do CPC, ao afirmar que “Cabe também ao réu manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial. Presumem-se verdadeiros os fatos não impugnados (...)”.

No mesmo sentido prescreve o art. 58 do Decreto 7.574/2011 que dispõe sobre o processo administrativo fiscal federal. Eis os seus termos:

“Art. 58 Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”

O Decreto também delimita a oportunidade da apresentação da prova documental no contencioso administrativo tributário, ao exigir que esta prova seja apresentada junto com a impugnação, reconhecendo a preclusão do direito de fazê-lo posteriormente, ressalvadas as seguintes hipóteses: (I) quando se demonstre a impossibilidade da apresentação da prova no momento oportuno por motivo de força maior; (II) que a prova se refira a fato ou direito superveniente; ou (III) que a prova se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos pelas partes processuais (§4º. do art. 57).

O duplo grau de jurisdição, que é uma garantia do litigante para julgamento de processo administrativo e judicial, também fornece suporte de admissibilidade da preclusão. No caso do processo administrativo tributário, se a matéria não for apresentada na primeira oportunidade em que o acusado se manifesta no processo, que é a impugnação do lançamento,

sempre haverá supressão de instância, pois o julgador singular não irá apreciar a matéria somente apresentada na fase de recurso. Além disso, não reconhecer a preclusão no direito de recorrer traria como consequência a dilação do prazo recursal, visto que o contribuinte poderia apresentar uma petição preliminar, sem conteúdo capaz de atacar o ato fiscal, para cumprir formalmente o prazo protocolar, e, em tempo posterior, produzir e apresentar a defesa de fato, com todos os argumentos de vigor para contraditar o lançamento. Portanto, não estivesse previsto em lei, a ordem normal das coisas induz à conclusão da necessidade de se aduzir todas as razões de defesa e suas respectivas provas, na primeira manifestação no processo.

Por outro lado, têm-se os argumentos que militam conta a preclusão no processo administrativo. Em primeiro lugar, conforme já mencionado, os princípios da verdade real e da informalidade abrem uma maior liberdade de ação da defesa e uma perspectiva investigatória pelo julgador durante a fase processual para trazer aos autos novas informações, novas provas, novos fatos, para a busca da melhor verdade. E esta conduta ativa do julgador no processo não se compatibiliza com o fenômeno da preclusão.

O segundo aspecto que se contrapõe à preclusão é de origem normativa e se verifica na Lei 9.784/1999, que dispõe sobre o processo administrativo federal. Pelo §2º. do art. 63, o não conhecimento do recurso pelas razões expostas no caput do artigo, “não impede a Administração de rever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorrida a preclusão administrativa”.

O mesmo diploma legal, em seu art. 65, prevê que “Os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido ou de ofício, quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada”.

Para concluir, a despeito destas orientações aparentemente contraditórias, parece possível a coexistência dos princípios mencionados no processo administrativo tributário, desde que a sua aplicação seja mitigada a ponto de trazer benefícios à tramitação e à objetividade do processo. A busca da verdade real e o informalismo não podem ser justificativas para tumultuar a tramitação processual nem biombo para dissimular práticas processuais incompatíveis com a prática da dialética, que consistem em trazer aos autos provas e argumentos novos, de forma extemporânea, para surpreender a outra parte, tentando desarmá-la em sua argumentação. A boa-fé das partes deve nortear o julgador neste particular. Cabe ao julgador, com seu poder de discernimento, detectar as hipóteses em que as inovações no processo (novas matérias e novas provas) devam ser necessariamente acolhidas, em razão do princípio da verdade real e a partir de que ponto estas inovações devam ser repelidas por representarem medidas protelatórias, ou mesmo litigância de má-fé. A preclusão deve ser atribuída esta

importante função de moderar as inovações no processo para que este não se desvie de sua finalidade de solução da lide.

A Recorrente incorreu em preclusão por não ter justificado com base em, pelo menos, uma das alíneas do § 4º do referido artigo a falta de apresentação intempestiva dos documentos "*contrato de assistência técnica e licença de conhecimento know-how*" (**doc. 01**), e "*faturas comerciais*" (**doc. 02**), acompanhados das correspondentes traduções juramentadas, sem as quais os documentos originais não produzem efeitos, segundo informa a própria petição incidental.

Diante do exposto, indefiro o pedido de juntada aos autos da tradução juramentada dos "*contrato de assistência técnica e licença de conhecimento know-how*" (**doc. 01**), e "*faturas comerciais*" (**doc. 02**).

Quanto ao requisito da tempestividade do art. 33, do Decreto nº 70.235, de 1972, a seguir transcrito, conheço do presente recurso de acordo com o período transcorrido entre a intimação e a interposição mencionado no relatório.

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Passo à análise das razões do presente recurso na mesma ordem apresentada pela Recorrente.

I - Do indeferimento do pedido de juntada posterior de documentos:

Segundo as razões recursais:

Inicialmente, tem-se que o acórdão recorrido negou o pedido formulado pela Recorrente de juntada posterior de documentos que comprovem o seu direito, sob o fundamento de que "o momento oportuno para a juntada de provas em que se fundamentem as alegações é quando da apresentação da impugnação (art. 15 do Dec. 70.235/72)". Afirmou ainda que, sem a comprovação da ocorrência das condições expressas nos §§ 4º e 5º do art. 16 do Dec. 70.235/72, "não há falarem juntada de novos documentos".

Ocorre que, um dos principais motivos que levaram a Recorrente a solicitar a juntada posterior de documentos foi o fato de que até o prazo fatal para o protocolo da Manifestação de Inconformidade, não havia como apresentar um dos documentos que estavam em língua estrangeira, traduzido por tradutor juramentado, no caso, a declaração de retenção na fonte do IR pago no exterior - Declaración jurada de retenciones em la fuente, documento essencial para o correto deslinde do feito e que a Recorrente traz aos autos neste momento (doc. 03).

A importância do referido documento foi inclusive reconhecida pelo próprio acórdão recorrido ao afirmar que "os documentos trazidos aos autos, pelo simples fato de apresentarem-se em língua estrangeira sem a correspondente tradução firmada por tradutor juramentado, não podem ser aceitos como comprovação de pagamento válido de tributo no exterior".

Ora, desde já é latente a contradição exposta no próprio acórdão recorrido, uma vez que, ao mesmo tempo em que indefere a juntada posterior de documentos, não aceita a comprovação de pagamento válido de tributo no exterior porque o documento encontrava-se em língua estrangeira.

Não admitir a juntada posterior de documentos no processo administrativo tributário, principalmente no presente caso, seria o mesmo que permitir a tributação de fato não tributável. Explica-se.

Como se sabe, o processo administrativo fiscal serve como instrumento de realização do princípio da legalidade objetiva, na medida em que será feito o controle da legalidade dos atos praticados pelas autoridades administrativas, para confirmação da efetiva ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, garantindo a justiça social e a segurança jurídica dos contribuintes.

Além disso, tem-se que do princípio da legalidade tributária decorre outro princípio que rege o processo administrativo tributário, qual seja, o princípio da verdade material.

Esse princípio impõe às autoridades administrativas o dever de apurar todos os fatos que lhe são apresentados na busca da verdade real, não se limitando a emitir juízo acerca dos documentos analisados a partir da mera presunção, a fim de se evitar a tributação de situação que não configura fato gerador da obrigação tributária.

(...)

Ante o exposto, desde já a Recorrente requer seja deferida a juntada do informe de rendimentos, anteriormente apresentado em língua estrangeira, traduzido por tradutor juramentado (**doc. 03, cit.**). A importância do referido documento foi expresso inclusive no próprio acórdão recorrido, no entanto não foi possível a sua juntada no momento do protocolo da impugnação em razão do prazo requerido para a realização da tradução. A Recorrente, ao longo desta peça, juntará outros documentos, igualmente necessários para refutar as alegações da decisão recorrida.

No Sistema Tributário Nacional, não há que se falar em antinomia na interpretação da legislação tributária. Segundo o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1976:

Art. 16 (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

A norma oriunda do referido artigo não se contrapõe ao Princípio da Verdade Material, como quer fazer crer a Recorrente. Ao elencar as situações em que se admite a apresentação de prova documental em momento posterior à impugnação inicial, a lei compatibiliza a preclusão, de observância obrigatória pela autoridade julgadora administrativa, com a busca das provas que possibilitem a elucidação dos fatos, em conformidade com a verdade a que se refere à Recorrente e com os princípios dispostos no caput do art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999: legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

A obediência aos prazos processuais, incluindo-se os de apresentação tempestiva de documentos, constitui garantia ao próprio administrado de que não haverá supressão de instância e de que a nova decisão tenha suporte nos mesmos fatos.

No caso, nem a justificativa do requerimento, no momento da apresentação da manifestação de inconformidade, para a juntada posterior da tradução juramentada (Fls.) nem a justificativa apresentada por ocasião da impugnação inicial (Fls.) e do presente recurso (Fls.) enquadram-se nas situações previstas na referida Lei do Processo Administrativo Fiscal.

Ao contrário do afirmado pela Recorrente, não houve contradição nos fundamentos do Acórdão recorrido ao justificar o indeferimento do pedido para posterior juntada da tradução juramentada da *declaración de retención na fonte do IR pago no exterior - Declaración jurada de retenciones em la fuente*.

O acórdão recorrido demonstrou que, além da ausência da referida tradução, a Recorrente não cumpriu outros requisitos exigidos por lei, como descrito a seguir (Fls.):

Os documentos trazidos, juntados nas fls. 100 a 113, não preenchem os requisitos legais necessários para permitir a dedução de imposto pago no exterior.

Inicialmente, qualquer documento redigido em língua estrangeira, para produzir efeitos legais no país e para valer contra terceiros e em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ou em qualquer instância, juízo ou tribunal, deve ser traduzido para o português, por tradutor juramentado. É o que determinam o artigo 224 do atual

Código Civil (Lei nº 10.406, de 2002), o artigo 157 do Código de Processo Civil, os artigos 129, §6º, e 148 da Lei nº 6.015, de 1973 (que dispõe sobre os registros públicos), e o artigo 18 do Decreto nº 13.609, de 1943 (que regulamenta o ofício de tradutor público), a seguir transcritos:

Código Civil (Lei nº 10.406/2002):

Art. 224. Os documentos redigidos em língua estrangeira serão traduzidos para o português para ter efeitos legais no País.

Código de Processo Civil:

Art. 157 - Só poderá ser junto aos autos documento redigido em língua estrangeira, quando acompanhado de versão em vernáculo, firmada por tradutor juramentado.

Lei nº 6.015, de 31/12/1973:

Art. 129. Estão sujeitos a registro, no Registro de Títulos e Documentos, para surtir efeitos em relação a terceiros:

(...)

6º). todos os documentos de procedência estrangeira, acompanhados das respectivas traduções, para produzirem efeitos em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios ou em qualquer instância, juízo ou tribunal;

(...)

Art. 148. Os títulos, documentos e papéis escritos em língua estrangeira, uma vez adotados os caracteres comuns, poderão ser registrados no original, para o efeito da sua conservação ou perpetuidade. Para produzirem efeitos legais no País e para valerem contra terceiros, deverão, entretanto, ser vertidos em vernáculo e registrada a tradução, o que, também, se observará em relação às procurações lavradas em língua estrangeira.

Decreto nº 13.609/1943:

Art. 18. Nenhum livro, documento ou papel de qualquer natureza que for exarado em idioma estrangeiro, produzirá efeito em repartição da União, dos Estados ou dos Municípios, em qualquer instância, Juízo ou Tribunal ou entidades mantidas, fiscalizadas ou orientadas pelos poderes públicos, sem ser acompanhado da respectiva tradução feita na conformidade desse regulamento.

(...).

Por conseguinte, os documentos trazidos aos autos, pelo simples fato de apresentarem-se em língua estrangeira sem a correspondente tradução firmada por tradutor juramentado, não podem ser aceitos como comprovação de pagamento válido de tributo no exterior.

Adianta-se que, no caso, a tradução por tradutor juramentado, cuja entrega posterior foi requerida na manifestação de inconformidade, não os tornam aptos para a comprovação pretendida. A dedução de imposto pago no exterior está condicionada, ainda, à apresentação de documento reconhecido pelo órgão arrecadador respectivo e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

Na manifestação de inconformidade, alega-se que o imposto incidiu sobre receita da prestação de serviços efetuada diretamente pela interessada no exterior. Sobre a matéria dispõe o art. 15 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

***Art. 15.** A pessoa jurídica domiciliado no Brasil que auferir, de fonte no exterior, receita decorrente da prestação de serviços efetuada diretamente, poderá compensar o imposto pago no país de domicílio da pessoa física ou jurídica contratante, observado o disposto no art. 26 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995.*

Por sua vez, disciplina o § 2º do art. 26 da Lei n.º 9.249, de 1995, abaixo transcrito:

***"Art. 26.** A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.*

[...]

§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto."

Consolidando as matrizes legais acima, o art. 395 do Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999 (Regulamento de Imposto de Renda, RIR, de 1999), assim dispõe:

***"Art. 395.** A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26 e Lei nº 9.430, de 1996, art. 15).*

[...]

§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, § 2º)

No caso, como se pode verificar, os documentos que instruem a manifestação de inconformidade não trazem os reconhecimentos exigidos para fins de dedução. Assim sendo, a legalização dos referidos documentos não se impõem.

Ainda que assim não fosse, eles nada provam em favor da interessada. Aparentemente, tais documentos seriam declarações de retenção na fonte preenchida por terceiros, que o reclamante alega ser pessoa jurídica controlada (fl. 17), em formulário que se pretende do fisco da República da Costa Rica (país com tributação favorecida). Tais documentos dão conta de supostas remessas ao exterior para pagamento de serviços de assessoramento sobre os quais teria incidido retenção na fonte. Os documentos, contudo, não identificam a interessada como

beneficiária das remessas, nem mesmo esclarecem se as remessas tiveram como destino o Brasil.

Ainda que superadas todas essas faltas, os impostos neles referidos não seriam dedutíveis. Pelo que dispõe o caput do artigo 395 do RIR, acima transcrito, outra condição para a dedução é que a receita da prestação de serviços esteja computada no lucro real. Tal condição, no caso, não se confirma.

Analizando-se a DIPJ do exercício de 2007, verifica-se que na linha 04 da ficha 06 A, "Receita da Prestação de Serviços", foi informado valor igual a R\$ 0,00 (fl. 144). Nas fichas 29, 30, 43, não foram informadas receitas da prestação de serviços em operações com o exterior (fls. 147 a 155 e 168).

Em face do exposto, indefiro o pedido de juntada intempestiva da tradução juramentada da *declaração de retenção na fonte do IR pago no exterior*.

II - Da nulidade do despacho decisório eletrônico por vício substancial

Segundo as razões recursais:

(...)

O direito de defesa foi cerceado, o que enseja a nulidade do despacho decisório, conforme expresso pelo inciso II do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Isto posto, em face da limitada possibilidade de cognição dos fatos e do direito decorrente da adoção pelo Fisco, do cruzamento eletrônico de declarações como única causa de decidir no presente processo, deve ser declarado nulo, por vício substancial, o despacho decisório.

Adoto nesse ponto os mesmos fundamentos do acórdão recorrido, os quais transcrevo a seguir (Fls. 192 a 207):

Quanto à arguição de nulidade do despacho, ela é descabida. A matéria é regida exclusivamente pelos arts. 59 e 60 do Dec. n.º 70.235, de 1972, abaixo transcritos:

"Art. 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Art. 60 - As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na

O despacho contestado não é nulo, porque não observadas as hipóteses do inciso II do art. 59 acima transcrito. O ato foi lavrado por autoridade competente e não houve preterição do direito de defesa.

Realmente, o despacho não deixa dúvida: o fundamento de fato para a homologação parcial é a insuficiência do crédito utilizado na compensação; o fundamento legal é, entre outros, o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996. O caput do referido artigo diz que o sujeito passivo que apurar crédito passível de restituição ou de ressarcimento poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios. Isso significa que, se o sujeito passivo não apurar crédito passível de restituição ou ressarcimento, não poderá fazer compensação. Portanto, a inexistência de parte do crédito utilizado no PER/DCOMP é fundamento de fato legítimo e suficiente para a homologação parcial.

O despacho decisório explicita de maneira fundamentada, como se concluiu pela inexistência de parte do saldo negativo de IRPJ utilizado. Consta do despacho decisório que as parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP devem ser suficientes para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo. Lá constam, também, as parcelas de composição do saldo negativo informadas no PER/DCOMP e as confirmadas pelo fisco. Trecho do despacho decisório em que consta a fundamentação é abaixo transcrito:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	553.778,13	17.439.020,84	125.754.040,24	0,00	0,00	12.427.322,76	156.174.161,97
CONFIRMADAS	0,00	17.439.020,84	125.754.040,24	0,00	0,00	12.427.322,76	155.620.383,84

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 63.924.298,37 Valor na DIPJ: R\$ 63.924.297,98
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 156.174.161,97

IRPJ devido: R\$ 92.249.863,59

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 63.370.520,25

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 05104.10977.160807.1.3.02-7829

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2012.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
2.821.466,87	564.293,37	1.371.232,89

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

As razões pelas quais o imposto retido no exterior não foi considerado constam da coluna "Justificativa" da tabela que se encontra no documento fl. 65, intitulado "PER/DCOMP Despacho Decisório - Análise de Crédito"¹, trazido pelo próprio contribuinte junto com a manifestação de inconformidade. Referida tabela é abaixo reproduzida:

Imposto de Renda Pago no Exterior

	Valor Corríim atto	Valor itao	Justificativa
--	-----------------------	------------	---------------

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/08/2014 por PLINIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 01/08/201

4 por PLINIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 07/08/2014 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO

Impresso em 08/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

553.778.13	0,00	Pagamento no exterior não comprovado
------------	------	--------------------------------------

No documento de fl. 69, intitulado "PER/DCOMP Despacho Decisório -Detalhamento da Compensação", foi demonstrada como foi feita a operacionalização da compensação, com identificação dos valores do principal e dos acréscimos legais considerados compensados.

Demonstra-se, assim, que o despacho traz, de forma explícita, a motivação da não homologação. A exposição é clara e exaustiva. O contribuinte, por sua vez, demonstra que a compreendeu perfeitamente, defendendo-se de forma coerente. Teve, portanto, a cognição dos fatos e do direito pertinentes ao objeto do ato contestado em toda sua extensão e complexidade. Assim sendo, não houve preterição do direito de defesa

Vê-se que o despacho contestado foi motivado. A análise da motivação é questão de mérito. Sua eventual improcedência não é motivo de nulidade e não afeta o estabelecimento da relação jurídica processual.

Outras irregularidades, incorreções e omissões não importam nulidade, mas saneamento, quando muito. Entretanto, nada há que demande o saneamento previsto no art. 60 do Dec. n.º 70.235, de 1972, transcrito no item anterior deste voto. No ato contestado não há o que prejudique o próprio processo, ou o estabelecimento da relação jurídica processual, nele constando todas as formalidades exigidas na legislação para que seja considerado válido ou juridicamente perfeito. Em verdade, não se verificam, no despacho decisório, irregularidades, incorreções nem omissões que prejudiquem o reclamante, ou influam na solução do litígio.

Na manifestação de inconformidade alega-se vício substancial do despacho, porque o cruzamento eletrônico de declaração teria sido única causa de decidir no presente processo. O fato invocado, além de não caracterizar hipótese de nulidade nem de saneamento, não ocorreu, na espécie.

A multa de mora cuja incidência o contribuinte discorda decorre da aplicação de disposição expressa da legislação tributária (art. 36 da IN RFB n.º 900, de 2008), e não do cruzamento de declarações. A descon sideração do imposto supostamente pago no exterior, conforme fl. 65, tem por motivação a falta de comprovação. No caso dessa glosa, fica evidente que o fisco, diferente do alegado, se preocupa em verificar se os dados da realidade efetivamente correspondem àqueles constantes das declarações. O contribuinte tenta, na manifestação de inconformidade, suprir a falta de prova que motivou a glosa, mas sem êxito, como se verá na análise do mérito. Não comprovado que o pagamento do imposto no exterior pelo interessado é um fato real, descon sidera-se o dado declarado.

Fica prejudicada, portanto, toda a argumentação construída a partir da falsa premissa de que a única causa de decidir no presente processo é o cruzamento eletrônico de dados.

Ainda que fosse, tal fato não constituiria nenhum vício. É condição indispensável para a homologação da compensação pretendida, que o crédito do sujeito passivo contra a Fazenda Pública seja líquido e certo (art. 170 do CTN). Em um processo de restituição, ressarcimento ou compensação, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito ao aproveitamento do crédito, quer por pedido de restituição ou ressarcimento, quer por compensação, em ambos os casos mediante a apresentação do PER/DCOMP, de tal sorte que incumbirá a ele - o contribuinte - demonstrar seu direito. Levando-se em conta que o crédito oferecido à compensação deve ser líquido e certo, conclui-se que é lícito à RFB indeferir o pedido ou não homologar a compensação, quando há falta de certeza e liquidez, como ocorre nos casos de contradição do próprio contribuinte em suas declarações.

Quando há contradição entre declarações, é dada oportunidade para o contribuinte se esclarecer. O presente processo é exemplo disso. Antes da lavratura do despacho decisório em litígio, foi expedido contra o contribuinte o Termo de Intimação de fl. 142. Por meio dele o fisco comunicou divergências entre PER/DCOMP e DIPJ, solicitando a retificação de uma dessas declarações. Ocorrida a ciência da intimação em 04/12/2008, em 21/12/2008 foi apresentada a DIPJ retificadora de fl. 144. Os dados do despacho são os que constam dessa DIPJ retificadora. Portanto, não é verdade a acusação contida na manifestação de inconformidade de que o fisco não se preocupa se a declaração foi retificada.

No caso, a divergência foi sanada pelo contribuinte e, como visto, a motivação do despacho não é o cruzamento de dados. Mas, quando a contradição persiste, é correto que o fisco não reconheça crédito não confirmado em declaração anterior, seja ela DIPJ, DCTF, ou qualquer outra. Referidas declarações presumem-se verdadeira em relação ao declarante (art. 131 do CC e art. 368 do CPC). Como essa presunção não é absoluta, admite-se que o signatário possa impugnar sua veracidade, alegando serem ideologicamente falsas, isto é, que os seus dizeres são falsos, embora sejam materialmente verdadeiras. Entretanto, a presunção de veracidade faz com que o declarante tenha que provar o que alega e, na falta de prova, prevalece o teor do documento. Noutras palavras, referidas declarações fazem prova em favor do fisco. Para contrariar sua própria palavra, dada como expressão da verdade, deve o interessado comprovar o erro ou a falsidade de sua declaração.

(...)

Em face do exposto, afasto a preliminar de nulidade do despacho decisório.

III - Da preclusão do direito do fisco em reapurar as bases de cálculo de IRPJ de 2007 (Ano-Calendário 2006).

Segundo a Recorrente:

O acórdão recorrido afirma que não está precluso o direito do fisco em reapurar as bases de cálculo do IRPJ ano-calendário 2006, uma vez que "o direito da Fazenda Pública que se extingue com o decurso do prazo de que trata o §4º do art. 150 do CTN é o de constituir o crédito tributário mediante lançamento" e que "constatar quanto de IRPJ foi efetivamente pago antecipadamente durante o ano-calendário de 2006 não constitui lançamento nem exigência de crédito tributário".

Desta forma conclui que, "no presente processo, ao se proceder à conferência da origem do crédito utilizado na compensação, verificou-se que o pagamento do imposto no exterior não pode ser comprovado pelo declarante [...]. Tal verificação não caracteriza lançamento, mas apenas constata o não pagamento e, conseqüentemente, a inexistência de parte do direito creditório pretendido pelo contribuinte".

No lançamento por homologação, como se sabe, o contribuinte fica responsável por apurar e recolher o tributo devido, sem qualquer interferência da autoridade administrativa. Ao Fisco, por sua vez, cabe o dever de analisar as declarações dos contribuintes, fiscalizando-os para efetuar o lançamento de ofício nos casos em que considere incorreta a apuração do sujeito passivo.

Ocorre que o Fisco não dispõe de prazo ilimitado para efetuar a revisão da atividade de apuração efetuada pelo contribuinte. Ao contrário, esta reapuração somente poderá ser feita dentro do prazo de que a autoridade administrativa dispõe para efetuar a constituição do crédito tributário, que, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN:

(...)

De fato, transcorrido o prazo decadencial previsto no dispositivo acima, o Fisco não poderá mais pretender a reapuração das bases adotadas pelo contribuinte para apuração originária do débito (devidamente informadas nas declarações fiscais), por uma razão simples: qualquer crédito tributário decorrente de operações realizadas no período já estará extinto pela decadência.

Assim, se o Fisco não poderá efetuar o lançamento substitutivo (de ofício) de tributo não declarado ou declarado a menor pelo contribuinte, também não terá ele legitimidade para revisar as bases apuradas pelo sujeito passivo e informadas em sua declaração fiscal.

(...)

Assim, como a ciência do presente Auto de Infração se deu em 16.04.2012, encontra-se invariavelmente atingido pela decadência a possibilidade de reapuração das bases tributáveis referentes ao ano-calendário de 2006, conforme procedimento adotado pela fiscalização no presente PTA.

Tem razão a Recorrente quanto ao argumento de que o “Fisco não dispõe de prazo ilimitado para efetuar a revisão da atividade de apuração”. Equivocou-se, no entanto, quanto à legislação de regência sobre a matéria, pois confundiu a constituição e exigência do crédito tributário, cujo o prazo obedece ao disposto no § 4º do art. 150 do CTN, com a verificação do direito creditório para quitação de débitos que pretende compensar, cujo prazo rege-se pelo disposto no § 2º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

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

(...)

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

Nesse ponto esclarecem os fundamentos do acórdão recorrido:

(...)

O contribuinte alega que, quando da emissão do despacho decisório, já se havia extinguido o direito de o fisco alterar o saldo negativo apurado no ano-calendário de 2006. O argumento não procede. O direito da Fazenda Pública que se extingue com o decurso do prazo de que trata o § 4º do art. 150 do CTN é o de constituir o crédito tributário mediante lançamento.

O art. 150 do CTN assim dispõe:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutoria da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

No dispositivo transcrito, o CTN conceitua lançamento por homologação o que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, ressalvado o controle posterior desta. A inexistência do pagamento devido ou a eventual discordância da Administração com as operações realizadas pelo sujeito passivo, nos tributos lançados por homologação, darão ensejo a lançamento de ofício, na forma disciplinada pelo art. 149 do CTN, e a eventual imposição de sanção (auto de infração). Portanto, o art. 150 do CTN impõe a obrigatoriedade de recolhimento antecipado pelo sujeito passivo independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, que só agirá para homologar o recolhimento ou para exigir eventuais diferenças mediante o lançamento de ofício.

A homologação declara a concordância da administração com os dados levantados pelo contribuinte e com o pagamento por ele efetuado e, exatamente por isso, extingue o crédito - como proclama o inciso VII do art. 156 do CTN. A consequência da homologação tácita de que trata o § 4º do art. 150 do CTN é a definitividade dos efeitos extintivos que já se vinham operando sob condição resolutória, por força do § 1º do mesmo artigo, desde a data em que o pagamento foi efetuado. Considerado definitivamente extinto o crédito tributário, não pode mais o fisco constituir nenhuma parcela a ele referente.

No caso, nenhuma diferença de IRPJ do exercício 2007 foi exigida. O presente processo **não** trata de determinação e exigência de crédito tributário, mas de "não-homologação" de compensação. A "não-homologação" contestada não depende da constituição e exigência de nenhum crédito tributário. A alteração do saldo negativo apurado em DIPJ em decorrência de glosa de dedução de imposto pago no exterior não se confunde com constituição e exigência de crédito tributário.

O procedimento fiscal que antecede o despacho de não homologação da compensação compreende verificar se o direito creditório existe e se é suficiente para quitar os débitos que se pretende compensar. A verificação da existência do crédito e sua quantificação consistem em confrontar o valor do débito com os valores efetivamente pagos. A conferência do direito creditório mediante confronto de débito com pagamento não caracteriza lançamento, quando respeitado o valor do débito apurado pelo contribuinte.

No caso, o débito de IRPJ anual referente exercício de 2007 que consta do despacho decisório tem valor igual a R\$ 92.249.863,59 (fls. 53 e 63). O IRPJ e o adicional apurados em 31/12/2006, nos valores de R\$ 58.255.882,64 e 38.813.255,09 (fl. 63), não foram constituídos por nenhum lançamento de ofício, mas foram apurados pelo contribuinte, como é próprio do lançamento por homologação. A não homologação em questão não tem por fundamento a inclusão da receita omitida na base de cálculo do IRPJ do exercício 2007, nem a alteração de nenhum de seus elementos constitutivos. Assim sendo, o imposto e respectiva base de cálculo apurados na DIPJ permaneceram imutáveis.

O despacho decisório também não nega a extinção do débito de IRPJ referente ao exercício de 2007, no valor de R\$ 92.249.963,59, apurado na DIPJ. Ao reconhecer como efetivamente pago o total de R\$ 155.620.383,84 (valor maior do que o devido), o despacho reitera a extinção total do débito, já definitiva por força do § 4º do art. 150 do CTN. Portanto, nada do que consta do despacho contraria o invocado dispositivo.

Por sua vez, constatar quanto de IRPJ foi efetivamente pago antecipadamente durante o ano-calendário de 2006 não constitui lançamento nem exigência de crédito tributário. Conferir as deduções feitas nas fichas 11 e 12 A da DIPJ é verificar o quanto foi antecipadamente pago.

No presente processo, ao se proceder à conferência da origem do crédito utilizado na compensação, verificou-se que o pagamento do imposto no exterior não pode ser comprovado pelo declarante ("dado da declaração não corresponde a dado da realidade"). Tal verificação não caracteriza lançamento, mas apenas constata o não pagamento e, conseqüentemente, a inexistência de parte do direito creditório pretendido pelo contribuinte. O direito à restituição decorre do efetivo pagamento indevido ou a maior - "dado da realidade" - e não da formalidade de declarar suposto pagamento.

A extinção do direito de o fisco proceder à verificação da compensação e, conseqüentemente, de aferir o direito creditório nela utilizado (no caso, saldo negativo), decorre de dispositivo legal diverso. De acordo com o § 2º do art. 74 da Lei n.º 9.430, 27 de dezembro de 1996, a compensação declarada à Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Diz o § 5º do mesmo art. 74, que o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Transcorrido esse prazo, o fisco não pode mais praticar ato de "não-homologação" da compensação efetuada. Assim sendo, depois de cinco anos da transmissão do PER/DCOMP sem que o fisco tenha se manifestado, considera-se definitivamente extinto o débito nele confessado, independentemente da confirmação do crédito utilizado. No caso, o PER/DCOMP não homologado foi transmitido em 16/08/2007. A ciência do despacho se deu em

16/04/2012, antes de transcorridos os cinco anos da transmissão do PER/DCOMP. Não há, pois, falar em decadência.

Como não foi exigida nenhuma diferença de IRPJ referente ao exercício de 2007, a contagem do prazo na forma do § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430 não contraria o disposto no § 4º do art. 150 do CTN. No caso, não há conflito entre lei ordinária e lei complementar, sendo inoportuna a alegação do contribuinte fundada no art. 146 da CF.

Não há que se falar, por conseguinte, em preclusão da verificação de direito creditório pelo Fisco, pois, o PER/DCOMP fora entregue em 16/08/2007 e a ciência do despacho decisório ocorreu em 16/04/2012, menos de cinco anos da data de entrega do PER/DCOMP.

Em face do exposto, afasto a preliminar de preclusão suscitada no presente recurso.

IV - DO MÉRITO: DA NECESSIDADE DE RECONHECIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR.

Segundo a Recorrente:

(...)

Como demonstrado na Manifestação de Inconformidade, o Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 2006, foi composto, dentre outras parcelas, por Imposto de Renda pago no Exterior. No entanto, essa parcela não foi reconhecida pelo Despacho Decisório e quando analisada pelo órgão julgador de primeira instância, manteve o entendimento baseado em dois principais motivos:

(...)

(b) Outro argumento levantado pelo acórdão recorrido e que não possui sustentação é o fato de que os documentos trazidos pela Recorrente não a identificam como beneficiária as remessas, nem mesmo esclarecem se as remessas tiveram como destino o Brasil.

Os valores se referem a royalties de assistência técnica. Com efeito, a Recorrente adquiriu algumas empresas na Costa Rica, em 2006, e celebrou um contrato de transferência de tecnologia com elas. Assim, quando das remessas de tais valores ao Brasil, o imposto de renda devido era retido no país de origem, tudo conforme os documentos acima mencionados.

Acontece que os informes, de fato, não mencionam a empresa beneficiária dos valores pagos, mas para demonstrar a plena vinculação a empresa junta em anexo os contratos de câmbio, o razão contábil, demonstrando que tais valores recebidos foram contabilizados, assim como as invoices, fazendo a plena vinculação desejada pela decisão recorrida. Para facilitar, num

único conjunto junta a Recorrida os contratos de câmbio, invoice e comprovante da retenção (doc. 04).

Note que na documentação anexa consta a planilha que faz plena vinculação com os contratos de câmbio, com a devida conversão, nela constando a memória da contabilização da receita de royalties (Assistência técnica) do ano-calendário 2006 que compõe a conta contábil 34003001.

Esse valor foi informado (R\$2.313.971,44 - 25% = 578.492,86) na ficha 42 da DIPJ/2007 ano-calendário 2006. Os comprovantes de retenção na fonte somam R\$ 588.594,90.

(...)

Por fim, mais duas observações da decisão recorrida devem ser rechaçadas:

a) diz a decisão recorrida que a empresa não cumpriu o requisito do documento de retenção do imposto de renda no país de origem ser reconhecido pelo Consulado Brasileiro. Contudo, o parágrafo quinto do art. 395 do RIR dispensa tal apresentação quando comprovado que no país de origem a retenção era devida. Ora, a simples declaração do país de que o tributo foi retido já demonstra que a legislação determina tal tributação.

Mas ainda assim, de forma a cumprir o requisito do art. 395 do RIR/99, verifica-se que na legislação do país de origem do lucro, a Costa Rica, há na lei atual que disciplina a tributação sobre a renda (Lei n.º 7.092/88), um capítulo específico acerca da incidência do imposto sobre as remessas ao exterior (TITULO IV - Del impuesto sobre las remesas al exterior), no qual em seu artigo 58, disciplina:

ARTICULO 58 - Base de la imposición.

La base de la imposición será el monto total de las rentas remesadas, acreditadas, transferidas, compensadas o puestas a disposición del beneficiário domiciliado en el exterior.

b) quanto a DIPJ, os valores estão declarados como outras receitas, portanto, suprida mais esta questão posta na decisão recorrida.

Desta forma, devidamente comprovado o pagamento do Imposto de Renda no exterior, a consequência que se impõe é o provimento do presente Recurso Voluntário.

Em relação aos argumentos que envolvem os documentos contratos de câmbio, razão contábil, invoice e comprovante da retenção (doc. 04), os motivos do indeferimento, neste voto, da petição de juntada dos referidos documentos fundamentam a manutenção da decisão recorrida.

Quanto ao conteúdo da Ficha 42 da DIPJ (Fls.), o seu preenchimento, de per si, não é suficiente para comprovação do direito creditório da Recorrente, remetendo-se a análise à questão, já abordada, do conhecimento das provas apresentadas.

No que diz respeito ao disposto no o parágrafo quinto do art. 395 do RIR, as provas juntadas aos autos por ocasião da manifestação de conformidade não comprovam a retenção na fonte como quer fazer crer a Recorrente. Segundo dispõe o RIR/99:

Art. 395. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 15).

(...)

§ 5º Fica dispensada da obrigação de que trata o § 2º deste artigo a pessoa jurídica que comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 16, § 2º, inciso II).

Mesmo com a previsão de incidência do imposto de renda a que se refere o § 5º do art. 395 do RIR/99, a Recorrente não fez prova do documento de arrecadação correspondente, quer pelo descumprimento da legislação da tradução juramentada, conforme abordagem supra, quer pela seguinte fundamentação da decisão em primeira instância:

(...)

No caso, como se pode verificar, os documentos que instruem a manifestação de inconformidade não trazem os reconhecimentos exigidos para fins de dedução. Assim sendo, a legalização dos referidos documentos não se impõem.

Ainda que assim não fosse, eles nada provam em favor da interessada. Aparentemente, tais documentos seriam declarações de retenção na fonte preenchida por terceiros, que o reclamante alega ser pessoa jurídica controlada (fl. 17), em formulário que se pretende do fisco da República da Costa Rica (país com tributação favorecida). Tais documentos dão conta de supostas remessas ao exterior para pagamento de serviços de assessoramento sobre os quais teria incidido retenção na fonte. Os documentos, contudo, não identificam a interessada como beneficiária das remessas, nem mesmo esclarecem se as remessas tiveram como destino o Brasil.

(...)

Destarte, o conjunto probatório apresentado pela recorrente não embasa o direito creditório alegado, faltando-lhe a certeza e liquidez exigidas pelo art. 170 do Código Tributário Nacional:

Processo nº 10680.905925/2012-32
Acórdão n.º **1202-001.108**

S1-C2T2
Fl. 30

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública

Em face do exposto e de tudo o mais constante dos autos, nego provimento ao presente recurso.

Plínio

Rodrigues

Lima