



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.907559/2012-56  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-006.651 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 12 de julho de 2023  
**Recorrente** ARCELORMITTAL BRASIL S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE. FUNDAMENTAÇÃO AUTÔNOMA SUFICIENTE PARA AFASTAR ALEGAÇÃO DE INOVAÇÃO NO JULGADO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece do recurso especial diante da constatação de relevante distinção no quadro fático entre os acórdãos comparados, além da existência de fundamentos autônomos suficientes, independente da questão inovadora suscitada pela recorrente, o que prejudica a caracterização da divergência alegada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado(a)) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 1201-003.432 (fls. 1237 a 1246), de 12 de dezembro de 2019, mediante o qual o colegiado da 1ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção deu provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer o crédito relativo à parcela de estimativas compensadas.

O acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre a nulidade da cobrança decorrente da parcela não homologada por despacho decisório quando não há ofensa ao princípio da ampla defesa e contraditório, bem como quando forem observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

A certeza e liquidez do crédito são requisitos indispensáveis para a compensação autorizadas por lei, cabendo ao contribuinte o ônus de provar o indébito que busca reaver.

A alegação da existência de crédito oriundo de retenção proveniente de retenção de imposto no exterior, desacompanhada de prova da sua origem nos termos da legislação de regência, enseja a não homologação do pleito.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. CÔMPUTO DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS ANTERIORMENTE.

É ilegítima a negativa, para fins de apuração de Saldo Negativo de IRPJ, do direito ao cômputo de estimativas liquidadas por compensações, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

Discute-se no presente processo o despacho decisório (fls. 49 e 165) que homologou parcialmente a DCOMP de fls. 53/69, por meio da qual o contribuinte busca compensar pretensão crédito de Saldo Negativo de IRPJ (de R\$ 114.407.418,68), referente ao ano-calendário de 2007, com débitos tributários próprios.

Cientificada do acórdão a Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou recurso.

O sujeito passivo foi cientificado do r. Acórdão em 29/06/2020 (fls. 1.253) e apresentou os Embargos de Declaração em 06/07/2020, (fls. 1.254). Os embargos foram rejeitados por meio do despacho (fls. 1400/1404) do presidente do colegiado *a quo* que analisou as alegações de contradição e obscuridade do qual se colhe, *verbis*:

[...]

A Embargante sustenta que o r. Acórdão incorreu em **contradições e omissões** relativas à (i) legislação estrangeira que determina retenção na fonte de imposto compensado no país e a desnecessidade de reconhecimento pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira; e à (ii) tributação dos rendimentos sobre os quais houve retenção no exterior.

O presente processo versa sobre homologação parcial de Declaração de Compensação lastreada em crédito de saldo negativo apurado no AC2007. Ao julgar a manifestação de inconformidade, a DRJ julgou-a improcedente e, em relação ao ponto que permanece sob litígio, motivou a decisão em razão do não reconhecimento do documento relativo ao imposto de renda pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país ou, alternativamente, pela comprovação de que a legislação do país de origem prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, ao julgar o Recurso Voluntário interposto, sobre o ponto que ainda pende decisão administrativa, isto é, compensação de imposto de renda pago no exterior, denegou o direito ao crédito com base nos seguintes argumentos: ausência de documentos que demonstrem de forma adequada o direito ao crédito compensável e da efetiva tributação dos rendimentos que teriam dado causa ao crédito.

Passe-se a análise dos pontos sobre os quais a embargante entende haver contradição e omissão.

[...]

**(ii) tributação dos rendimentos sobre os quais houve retenção no exterior**

Nesse ponto, a Embargante alega que a decisão foi contraditória ao inovar nos argumentos que condicionam o reconhecimento do crédito à efetiva tributação dos rendimentos. Tais argumentos não foram utilizados para motivar a denegação anterior, seja pela unidade local de jurisdição ou seja pela DRJ. A inovação nas razões de decidir, sem previsibilidade de quais seriam essas exigências, causou-lhe prejuízo. Entende que nesse ponto a decisão é nula e que a contradição consiste no fato de invocar novos argumentos e não ter oportunizado ao sujeito passivo a produção de novas provas, como a baixa dos autos em diligência.

Não assiste razão à embargante.

É fato notório que repetição de imposto retido na fonte está condicionada à tributação dos rendimentos que lhe são pertinentes, por não haver dúvida sobre essa vinculação obrigatória, o assunto foi inclusive objeto da Súmula CARF nº 80, in verbis:

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Retoma-se ao voto:

**“Não bastasse o erro formal na não indicação dessa origem do crédito na DCOMP (o que poderia ser superado no caso de existência cabal de prova) e a “confusão quanto à instrução probatória nos autos”, o contribuinte em nenhum momento comprovou ou até mesmo indicou que houve a efetiva tributação dos rendimentos que teriam dado causa ao crédito de IRRF do exterior ora pleiteado (R\$ 2.042.896,36).**

Nesse ponto, cumpre ressaltar que a **Ficha06A da DIPJ (fl. 82) possui valor zerado na linha 05 “receita de prestação de serviços – mercados interno e externo”**.

De qualquer forma, para fazer jus ao crédito em questão, a Recorrente deveria ter demonstrado a contabilização das receitas, sua composição analítica e, mais ainda, que de fato foram incluídas na apuração do Lucro Real do período.

Também deveria ter demonstrado quando recebeu o rendimento, qual a taxa cambial usada na conversão para real e **se houve respeito ao limite legal de utilização deste crédito para fins de abatimento do IR aqui devido**.

Outro ponto que merece atenção é o de que também **não há demonstrativo claro de como como se chegou ao valor total pleiteado como de origem no exterior**, havendo apenas informações em quadros (fls. 100 e 1.039) que, mesmo que sem força probatória suficiente, indicam valores que somados são inclusive inferiores ao valor que se busca reaver.”

O voto não condicionou a negativa de compensação exclusivamente ao fato da não demonstração da tributação, mas usou desse argumento para demonstrar a carência de certeza e liquidez quanto ao crédito pleiteado, posto que, nas palavras no relator: *não há demonstrativo claro de como como se chegou ao valor total pleiteado como de origem no exterior*.

A certeza e liquidez do crédito são condições *sine qua non* para autorizar a compensação. O ônus da prova recaiu sobre a ora Embargante, pois competia a ela fazer prova constitutiva de seu direito, de acordo com o art. 373 do Código de Processo Civil.

É incabível qualquer alegação de omissão quanto aos pontos invocados na decisão recorrida pela Embargante, visto que a Turma decidiu a matéria com base nos elementos e informações, consideradas insuficientes, do Recurso Voluntário.

Diante de todo o exposto, verifica-se não haver contradição ou omissão, trata-se, em suma, de não concordância com o resultado do julgado, o que é legítimo, mas não se traduz em motivação válida para interposição de embargos de declaração.

Diante do exposto, com fundamento no art. 65 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, **REJEITO** os Embargos de Declaração.

[...]

Cientificada do despacho que rejeitou os embargos em 04/08/2020 (fls. 1408) e apresentou recurso especial (fls. 1411/1441) em 17/08/2020 (fl. 1409) alegando divergência jurisprudencial em relação a três matérias assim identificadas e todas rejeitadas nos termos do despacho da presidente da 1ª Seção (fls. 1555/1573):

Primeira matéria – requisitos legais para comprovação do imposto retido no exterior - Leis n.º 9.249/1995 e no 9.430/1996

Paradigmas indicados:

acórdão n.º 1401-002.103 (processo 14033.000777/2008-67, sessão de 17/10/2017)

acórdão no 1402-004.363 (processo 16561.720104/2017-75, sessão de 21/01/2020)

Segunda matéria – alteração dos fundamentos de fato pelo órgão julgador, “no que diz respeito às provas juntadas aos autos”

Paradigmas indicados:

acórdão n.º 1803-002.491 (processo 10510.900018/2008-72, sessão de 05/02/2015)

acórdão no 202-17909 (processo 10930.003505/2002-59, sessão de 19/03/2007)

**Terceira matéria – inovação de fundamentos jurídicos pelo órgão julgador**

Paradigmas indicados:

acórdão n.º 1002-000.685 (processo 10880.900602/2008-10, sessão de 08/05/2019)

acórdão no 1302-003.306 (processo 16048.720011/2012-45, sessão de 13/12/2018)

Cientificada da não admissão do recurso em 13/10/2020 (fl. 1577), a contribuinte apresentou agravo (fls. 1580/1599) em 19/10/2020, segunda-feira (fl. 1578) contra despacho proferido pela Presidente da 1ª Seção de Julgamento. O agravo foi processado e admitido parcialmente pela presidência da 1ª Seção (fls. 1630/1648) somente quanto à terceira matéria objeto do recurso especial: “**inovação de fundamentos jurídicos pelo órgão julgador**”, nos seguintes termos:

[...]

**Matéria: “inovação de fundamentos jurídicos pelo órgão julgador”.**

O despacho agravado descartou o primeiro paradigma indicado, acórdão n.º 1002-000.685 (e-fls. 1527/1540), por tratar-se de decisão prolatada por Turma Extraordinária, violando assim vedação estabelecida pelo § 12 do art. 67 do Anexo II do RICARF.

No mais, o despacho agravado visitou o acórdão recorrido e sintetizou os fundamentos da decisão, em relação à divergência aqui examinada (e-fls. 1570 e segs., grifos no original):

A terceira divergência fala em “inovação de fundamento jurídico”; os “novos” fundamentos jurídicos de que se fala são aqueles destacados em negrito pela Recorrente (vide excerto acima): não-comprovação da tributação (na DIPJ) dos rendimentos correspondentes a imposto retido no exterior; não-demonstração da observância ao limite legal de utilização (de imposto retido no exterior) para abatimento do imposto devido no Brasil; não-demonstração da data em que efetivamente recebidos os rendimentos no exterior e taxa a que convertidos da moeda estrangeira para reais; e apresentação de quadros demonstrativos que apuram valor inferior ao que se pretende reaver.

A terceira divergência parte das premissas iniciais:

- a) de que os elementos destacados são fundamentos da decisão recorrida; e
- b) de que tais fundamentos não foram utilizados pelo despacho decisório ou pela DRJ para inadmissão do crédito.

Confirma-se a premissa “a”, visto que os elementos destacados de fato correspondem a fundamentos da decisão recorrida, como já registrado neste despacho.

Também confirmada a premissa “b”. Observa-se que os fundamentos do acórdão recorrido decorrem da análise e valoração da prova, expressamente referida no voto condutor – ficha de lançamento, faturas, documento de retenção em língua estrangeira e respectiva tradução, DIPJ, quadros demonstrativos, e assim por diante. Parte da prova foi produzida com a manifestação de inconformidade, mas parte significativa apresentada apenas na etapa de recurso voluntário.

É certo que o despacho decisório não cogitou o tema “imposto retido/pago no exterior”, pela simples razão de que a DCOMP do contribuinte não informara “imposto retido/pago no exterior” na composição do saldo negativo pleiteado. O contribuinte trouxe o tema de imposto no exterior apenas na manifestação de inconformidade, quando alegou erro no preenchimento da DCOMP (vide relatório do acórdão recorrido).

O acórdão da DRJ, por sua vez, analisou os argumentos e provas produzidos pela defesa até então. Manifestou-se, essencialmente, no sentido de que os documentos de retenção de imposto no exterior deveriam ter sido traduzidos, além de acompanhados da legislação estrangeira que os validasse como confirmação de imposto pago/retido.

Por haver examinado documentos em grande parte produzidos apenas com o recurso voluntário, o acórdão recorrido de fato elenca fundamentos não invocados no despacho decisório nem na decisão de primeira instância.

A seguir, examinando o segundo paradigma, acórdão n.º 1302-003.306 (e-fls. 1542/1551), o despacho agravado teve por não caracterizada a alegada divergência interpretativa. Confira-se (e-fl. 1572, grifos no original):

Verifica-se que o paradigma n.º 1302-003.306 vislumbrou cerceamento de defesa no fato de a decisão antecedente (da DRJ) ter-se baseado na não-quituação de estimativas, sem que o contribuinte tivesse sido previamente questionado a respeito e sem que este tivesse oportunidade de se manifestar ou produzir provas quanto à quituação de estimativas.

Trata-se de situação muito distinta da do presente processo, em que foi o próprio contribuinte quem introduziu, somente a partir da manifestação de inconformidade, alegações e documentos pertinentes a “imposto pago/retido no exterior”. Recorde-se que a DCOMP objeto do presente processo não indicara “imposto pago/retido no exterior” na composição do direito creditório postulado (saldo negativo).

Significa dizer que, diferentemente do caso paradigma, no presente processo teve o contribuinte o domínio dos fatos e ampla oportunidade para a produção da prova correspondente, nas duas instâncias de julgamento.

Não há que se falar em dissídio quando as decisões cotejadas se pronunciam quanto a situações fático-jurídicas distintas, no que é relevante para a divergência suscitada.

Assim sendo, não se confirma a terceira divergência proposta, pelo que se deve negar seguimento à matéria.

A Agravante insiste em que “os pontos [...] invocados pelo CARF não foram utilizados pelo despacho decisório ou pela DRJ como fundamento para inadmissão do crédito”. E sintetiza a ótica pretendida para a alegada divergência:

O entendimento exarado pelo acórdão recorrido vai em completo desacordo à posição do acórdão paradigma: enquanto este, de maneira inequívoca, determinou a nulidade do lançamento por reconhecer a impossibilidade de novos critérios diversos dos inicialmente utilizados, aquele se absteve de reconhecer a alteração do critério jurídico – mesmo diante dos manifestos “ajustes” realizados pela fiscalização.

[...]

Em suma, o acórdão paradigma rechaça por completo a possibilidade de um lançamento sofrer uma nova qualificação jurídica dos fatos já existentes, especialmente quando a revisão decorrer de fatos que já eram de conhecimento da fiscalização – como ocorreu na presente controvérsia! Já o acórdão recorrido se olvidou de reconhecer a flagrante nulidade e permitir com que o critério jurídico fosse alterado por meio dos ajustes realizados pelo fisco.

No que se refere ao **primeiro paradigma**, descartado pelo despacho agravado, o Agravo não traz quaisquer considerações.

O **segundo paradigma**, acórdão n.º 1302-003.306 (e-fls. 1542/1551), foi ementado como abaixo (grifos não constam do original):

PROCESSUAL. INOVAÇÃO DE FUNDAMENTOS. NULIDADE SUPRÍVEL POR FORÇA DOS PRECEITOS DO ART. 59, § 3º, DO DECRETO 70.235.

**É nulo**, ainda que parcialmente, **o acórdão da DRJ que inova os fundamentos fático-jurídicos adotados pela Unidade de Origem para indeferir o pleito compensatório do recorrente**. É possível, entretanto, suprir tal vício, na forma do art. 59, § 3º, do Decreto 70.235, se for possível julgar o pleito em favor do contribuinte, no ponto em que se observou a nulidade.

De seu voto condutor, extrai-se:

Neste ponto, discordo, *venia concessa*, do Relator responsável pela elaboração do voto condutor da resolução proferida pela 1ª Turma da Câmara. Está mais que claro que o único fundamento fático-jurídico sustentado pela Unidade de Origem, no caso vertente, para negar o direito creditório pretendido pelo recorrente, foi a autuação lavrada e consubstanciada no PTA de n.º 16561.720068/2011-54... em nenhum momento, diga-se, a DRF/Taubaté questionou ou instou o contribuinte a trazer provas concernentes à quitação das estimativas que conformaram o saldo negativo em litígio.

Para além de quaisquer dúvidas, **o problema afeito às estimativas pretensamente extintas por meio de procedimentos de compensação surgiu, exclusivamente, quando do julgamento intentado pela DRJ que, nesta esteira, inovou o fundamento previamente estabelecido pela Unidade de Origem.**

[...]

Em resumo, sem declinar os motivos pelos quais entende ser ilíquido e/ou incerto o crédito, a Administração fecha ao contribuinte o seu direito de produzir provas que, justamente, se destinariam a contrapor o preconceito firmado pela autoridade fiscal. No caso presente, o recorrente nunca foi, repita-se, questionado quanto a quitação das estimativas informadas em sua DIPJ/AC2006, surgindo semelhante questionamento apenas no julgamento realizado pela DRJ/Campinas, sem que qualquer oportunidade prévia tenha sido franqueada a empresa de sorte que ela pudesse se manifestar ou produzir provas a dar sustentação às suas causas de pedir... no caso, pois, fica evidente a total e absoluta violação ao direito de ampla defesa do recorrente.

Muito embora, neste paradigma o colegiado tenha superado a nulidade, por outros motivos, não há dúvidas de que houve aqui o reconhecimento da nulidade de uma decisão que inova quanto ao fundamento para decidir, em comparação com a instância decisória anterior.

Passando ao **acórdão recorrido**, cumpre ressaltar que o despacho agravado já havia fixado o entendimento de que os fundamentos do acórdão recorrido decorrem de análise

e valoração da prova. Nessa linha, o despacho agravado reconheceu que “o acórdão recorrido de fato elenca fundamentos não invocados no despacho decisório nem na decisão de primeira instância”. No entanto, o despacho agravado atribui tal constatação à peculiar situação dos autos, em que parte significativa dos documentos somente foram carreados aos autos após a decisão de primeira instância.

Relevante, ainda, observar que os embargos declaratórios opostos pelo sujeito passivo trouxeram à baila a questão da nulidade do acórdão embargado (aqui, acórdão recorrido), diante da alegação de inovação quanto aos “*argumentos que condicionam o reconhecimento do crédito à efetiva tributação dos rendimentos*”. Nos embargos, a alegação é de que essa inovação se constituiria em contradição, mas o objetivo, lá como cá, era obter o reconhecimento da nulidade do acórdão. Não obstante essa alegação tenha sido rejeitada, não se pode perder de vista o conteúdo integrativo dos embargos, pelo que se transcreve, abaixo, o trecho correspondente do despacho que os rejeitou (e-fls. 1403 e segs.):

**(ii) tributação dos rendimentos sobre os quais houve retenção no exterior**

Nesse ponto, a Embargante alega que a decisão foi contraditória ao inovar nos argumentos que condicionam o reconhecimento do crédito à efetiva tributação dos rendimentos. Tais argumentos não foram utilizados para motivar a denegação anterior, seja pela unidade local de jurisdição ou seja pela DRJ. A inovação nas razões de decidir, sem previsibilidade de quais seriam essas exigências, causou-lhe prejuízo. Entende que nesse ponto a decisão é nula e que a contradição consiste no fato de invocar novos argumentos e não ter oportunizado ao sujeito passivo a produção de novas provas, como a baixa dos autos em diligência.

Não assiste razão à embargante.

É fato notório que repetição de imposto retido na fonte está condicionada à tributação dos rendimentos que lhe são pertinentes, por não haver dúvida sobre essa vinculação obrigatória, o assunto foi inclusive objeto da Súmula CARF n.º 80, in verbis:

[...]

Retoma-se ao voto:

[...]

O voto não condicionou a negativa de compensação exclusivamente ao fato da não demonstração da tributação, mas usou desse argumento para demonstrar a carência de certeza e liquidez quanto ao crédito pleiteado, posto que, nas palavras no relator: não há demonstrativo claro de como se chegou ao valor total pleiteado como de origem no exterior.

A certeza e liquidez do crédito são condições *sine qua non* para autorizar a compensação. O ônus da prova recaiu sobre a ora Embargante, pois competia a ela fazer prova constitutiva de seu direito, de acordo com o art. 373 do Código de Processo Civil.

É incabível qualquer alegação de omissão quanto aos pontos invocados na decisão recorrida pela Embargante, visto que a Turma decidiu a matéria com base nos elementos e informações, consideradas insuficientes, do Recurso Voluntário.

Como se observa, o despacho que rejeitou os embargos não negou diretamente a existência de alguma inovação. Antes, centrou suas razões no aspecto específico de que

existe uma vinculação obrigatória entre “*repetição de imposto retido na fonte*” e “*tributação dos rendimentos que lhe são pertinentes*”. Aduziu, ainda, que esse aspecto estaria inserido na demonstração, pelo acórdão embargado, da “*carência de certeza e liquidez quanto ao crédito pleiteado*”. Nesse sentido, decidiu pela inexistência de contradição ou omissão capazes de ensejar os aclaratórios.

Retorna-se, então, ao despacho agravado e sua conclusão de que a situação fática do acórdão recorrido (em que parte significativa dos documentos somente foram acostados após a decisão de primeira instância) seria relevante para afastar a similitude fática em relação ao paradigma, no qual essa situação fática não se verificou. Essa conclusão até pode ser verdadeira, mas o exame do acórdão recorrido, integrado pelo despacho que rejeitou os embargos, não a confirma.

O que se tem, ao fim e ao cabo, é que o acórdão recorrido “*elencar fundamentos não invocados [...] na decisão de primeira instância*”, tal como reconhecido pelo despacho agravado. Por outro lado, o paradigma n.º 1302-003.306 reconhece a nulidade de uma decisão que inova quanto ao fundamento para decidir, em comparação com a instância decisória anterior. Se há, ou não, diferentes contextos fáticos que poderiam explicar essas diferenças, esses contextos e sua relevância não foram explicitados pelas respectivas decisões.

Em tais condições, merece reforma o despacho agravado, devendo-se acolher o agravo para dar seguimento ao recurso especial do sujeito passivo quanto à matéria “**inovação de fundamentos jurídicos pelo órgão julgador**”, mas exclusivamente no que se refere ao segundo paradigma, acórdão n.º 1302-003.306.

Conclusão.

Constata-se, ante o exposto, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de parcial reforma do despacho questionado. Propõe-se, dessa forma, que o agravo seja:

1) **ACOLHIDO PARCIALMENTE** para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria “**inovação de fundamentos jurídicos pelo órgão julgador**”, mas apenas em relação ao paradigma n.º 1302-003.306; e

2) **REJEITADO** relativamente às matérias “**requisitos legais para comprovação do imposto retido no exterior - Leis n.º 9.249/1995 e n.º 9.430/1996**”; “**alteração dos fundamentos de fato pelo órgão julgador, ‘no que diz respeito às provas juntadas aos autos’**”, prevalecendo, nesta parte, a negativa de seguimento ao recurso especial expressa pela Presidente da 1ª Seção de Julgamento.

[...]

De acordo.

**REJEITO** o agravo relativamente às matérias “**requisitos legais para comprovação do imposto retido no exterior - Leis n.º 9.249/1995 e n.º 9.430/1996**”; “**alteração dos fundamentos de fato pelo órgão julgador, ‘no que diz respeito às provas juntadas aos autos’**” e confirmo a negativa de seguimento ao recurso especial nesta parte.

**ACOLHO PARCIALMENTE** o agravo e DOU seguimento ao recurso especial relativamente à matéria “**inovação de fundamentos jurídicos pelo órgão julgador**”, mas apenas em relação ao paradigma n.º 1302-003.306.

[...]

No mérito do seu recurso, a contribuinte argumenta, *verbis*:

#### **4.2. DO OFERECIMENTO DOS RENDIMENTOS À TRIBUTAÇÃO E CONVERSÃO DAS RETENÇÕES. DA INOVAÇÃO DE FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA EM RELAÇÃO ÀQUELES ARGUIDOS PERANTE O CARF. DA NECESSIDADE DE CONVERSÃO DOS AUTOS EM DILIGÊNCIA.**

Para além do acima invocado, o acórdão recorrido também trouxe novos elementos para inadmitir o aproveitamento do IR pago no exterior, conforme depreende-se do excerto da decisão abaixo:

“Não bastasse o erro formal na não indicação dessa origem do crédito na DCOMP (o que poderia ser superado no caso de existência cabal de prova) e a “confusão quanto à instrução probatória nos autos”, o contribuinte **em nenhum momento comprovou ou até mesmo indicou que houve a efetiva tributação dos rendimentos que teriam dado causa ao crédito de IRRF do exterior ora pleiteado** (R\$ 2.042.896,36).

[...] De qualquer forma, para fazer jus ao crédito em questão, a Recorrente **deveria ter demonstrado a contabilização das receitas, sua composição analítica e, mais ainda, que de fato foram incluídas na apuração do Lucro Real do período.**

Também deveria ter demonstrado **quando recebeu o rendimento, qual a taxa cambial usada na conversão para real e se houve respeito ao limite legal de utilização deste crédito para fins de abatimento do IR aqui devido.**

Outro ponto que merece atenção é **o de que também não há demonstrativo claro de como como se chegou ao valor total pleiteado como de origem no exterior, havendo apenas informações em quadros** (fls. 100 e 1.039) que, mesmo que sem força probatória suficiente, indicam valores que somados são inclusive inferiores ao valor que se busca reaver.

No presente caso, porém, a Recorrente deixou de comprovar que faz jus ao crédito de IRRF proveniente do exterior, razão pela qual nenhum reparo cabe à decisão recorrida ao não permitir sua inclusão no cômputo do Saldo Negativo.”

A fundamentação, quanto a este ponto, é em muito similar com a do tópico anterior. Deve-se realçar, com a merecida ênfase, que os pontos acima invocados pelo CARF **não foram utilizados pelo despacho decisório ou pela DRJ como fundamento para inadmissão do crédito.** Pelo contrário, a DRJ resumiu-se em apontar que não seria cabível a aceitação das retenções porquanto os comprovantes não estavam devidamente traduzidos e que seria necessário demonstrar a legislação estrangeira que determinava a retenção no exterior.

**Portanto, uma vez que a DRJ exigiu apenas a apresentação da legislação estrangeira e a tradução juramentada dos comprovantes de retenção na fonte, o recurso voluntário do contribuinte destinou-se a esclarecer tais pontos a fim de demonstrar, de uma vez por todas, a materialidade do crédito discutido.**

Em outras palavras, deve-se observar que o recurso julgado pelo CARF foi voltado a rebater o que a DRJ usou como fundamento para indeferir os créditos, de forma que não poderia o acórdão recorrido simplesmente **inadmitir o crédito por meio de matéria não suscitada no TVF e pela DRJ.** Como bem salientado pelo próprio despacho que rejeitou os aclaratórios, **“o limite do julgador é adstrito aos limites da lide posta em julgamento”.**

Nesse sentido, muito embora a ilegalidade de tal procedimento, por evidenciar manifesto cerceamento ao direito de defesa, **ao menos se dignasse o eminente Relator a determinar a baixa dos autos em diligência para que a Empresa pudesse efetivamente demonstrar a materialidade do direito creditório, sob pena de**

**violação ao princípio do contraditório e da não surpresa (art. 5º, inciso LV da CF/884 e art. 10 do CPC5, este último aplicado subsidiariamente, nos termos do art. 15 do mesmo CPC6).**

Nesse contexto, *data venia*, considerando-se o cenário posto e a **ausência de qualquer manifestação da DRJ a respeito dos fundamentos invocados pelo acórdão recorrido**, não poderia a Empresa prever as exigências que lhe foram efetuadas, o que sinaliza de forma clara o prejuízo causado à Embargante e, acima de tudo, a necessidade de baixa dos autos em diligência para devido esclarecimento do feito.

Para além dos acórdãos paradigmas supracitados, tal impossibilidade já vem sendo reiteradamente confirmada pelo CARF conforme destacamos a seguir:

INOVAÇÃO NOS FUNDAMENTOS DO INDEFERIMENTO. As Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil não têm competência para modificar os fundamentos da decisão inicial para manter o indeferimento, uma vez acolhidos os argumentos da impugnação. (CARF. Acórdão nº 3803-00.317 — 3ª Turma Especial. 02/02/2010)

DECISÃO EXTRA PETITA. DECISÃO CITRA PETITA. NULIDADE.

É inválida a decisão que, apreciando matéria estranha aos autos, deixa de enfrentar alegação suscitada pela defesa capaz de infirmar a conclusão, por ofensa ao aspecto substancial da garantia do contraditório, ampla defesa e ao duplo grau de jurisdição. (CARF. Acórdão nº 1302003.087– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. 18/09/2018)

Dessa forma, em face da indicação de novos elementos para a inadmissão do crédito, que não oportunizou a produção de prova a esse respeito, **faz-se necessário desconsiderar tal argumento ou, quando muito, determinar a baixa dos autos em diligência, para que a Recorrente possa produzir prova acerca dos novos fundamentos invocados pelo CARF e, assim, comprovar de forma efetiva a existência do crédito.**

Releva citar, nesse sentido, o art. 493 do CPC que dispõe que, se for constatado um fato novo (no caso, novos requisitos – não abordados pela DRJ - para reconhecimento do IR retido no exterior), deverão ser ouvidas as partes antes de se decidir sobre a matéria:

“Art. 493. Se, depois da propositura da ação, algum fato constitutivo, modificativo ou extintivo do direito influir no julgamento do mérito, caberá ao juiz tomá-lo em consideração, de ofício ou a requerimento da parte, no momento de proferir a decisão.

Parágrafo único. Se constatar de ofício o fato novo, o juiz ouvirá as partes sobre ele antes de decidir.”

O CARF também tem reconhecido a necessidade de baixar os autos em diligência em casos similares, como se verifica no precedente abaixo:

BAIXA EM DILIGÊNCIA A baixa em diligência é medida necessária ao julgamento quando se tem dúvidas sobre informações trazidas pela contribuinte. Ficou comprovado nos autos que a contribuinte levou à tributação os valores autuados em conta de resultado, tributando-os. ERRO NO LANÇAMENTO QUANTO À RECEITA NÃO OPERACIONAL NÃO ESCRITURADA A fiscalização autuou como receita não operacional não escriturada valores que passaram pela conta de resultado decorrentes de ágio. Se a intenção da fiscalização era autuar ganho patrimonial registrado nos termos do Método de Equivalência Patrimonial, não descreveu dessa forma no lançamento fiscal.

**(CARF, Acórdão n.º 1201-001.070- 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária.  
26.08.2014)**

Quanto a este ponto, não se pode perder de vista que o contribuinte efetivamente comprovou nos autos a existência de retenções efetuadas no exterior em seu desfavor, mediante comprovantes devidamente juntados aos autos.

Por tais razões, não se pode considerar os novos elementos para inadmissão do IR exterior, uma vez que estranhos ao presente PTA, o que enseja a sua desconsideração.

Caso não se entenda pela desconsideração, uma vez que a postura a decisão proferida (fls. pelo CARF não oportunizou à Recorrente seu direito constitucional à produção de provas, não resta alternativa a este Eg. Conselho senão determinar a baixa dos autos em diligência para que se confirme a possibilidade de aproveitamento das retenções na composição do SN do período discutido.

Ao final a recorrente requer, *verbis*:

**PELO EXPOSTO**, cumpridas as exigências dispostas no Regimento Interno deste Eg. Conselho, a Recorrente requer seja o presente **RECURSO ESPECIAL** admitido, conhecido e provido para que:

a) seja reformado o acórdão proferido pelo CARF no sentido de reconhecer o direito creditório da empresa, uma vez devidamente comprovado, nos termos da legislação pertinente ao caso;

b) subsidiariamente, seja anulada a decisão de segunda instância, proferida pelo CARF, em face da inovação quanto aos elementos fático-probatórios constantes da decisão, o que a torna eivada mais patente ilegalidade;

c) alternativamente, **sejam desconsiderados os novos fundamentos não levantados pela DRJ, reformando-se o acórdão para reconhecer o direito da Empresa à compensação dos valores pagos a título de IR no exterior tendo em vista o cumprimento de todos os requisitos impostos pela legislação;**

d) eventualmente, caso se entenda pela não desconsideração dos novos argumentos aduzidos pelo CARF, seja oportunizado ao contribuinte a produção de prova a esse respeito, **o que acarreta a necessidade de baixa dos autos em diligência a fim de que a Recorrente possa efetivamente confirmar os fatos que lastreiam seu direito.** Nesses termos, pede deferimento.

Encaminhados os autos à PFN em 09/07/2021 (fls. 1666), foram apresentadas contrarrazões (fls. 1667/1675) ao recurso na parte em que foi admitida na qual pugna pelo não conhecimento do recurso em face de ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma. Aduz que o colegiado *a quo* se fundamentou na falta de prova de retenção do imposto no Exterior, assim como decidiu a DRJ e a DRF e que, quanto ao argumento da falta de comprovação da efetiva tributação dos rendimentos que teriam dado causa ao crédito de IRRF do exterior, trata-se de fundamento adicional da decisão recorrida.

No mérito, defende que a contraposição aos argumentos da defesa trazidos pelo contribuinte não constitui inovação nos fundamentos da decisão anterior e que é próprio da dialética processual em face das alegações trazidos pelas partes e, por conseguinte, o enfrentamento pelo órgão julgador das razões levadas a seu conhecimento com provável desenvolvimento da motivação do indeferimento do crédito pleiteado.

É o relatório.

Fl. 13 do Acórdão n.º 9101-006.651 - CSRF/1ª Turma  
Processo n.º 10680.907559/2012-56

## Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

### Conhecimento

O recurso especial é tempestivo e teve regular seguimento quanto à matéria admitida por meio de despacho de agravo da presidente deste colegiado.

A PFN em suas contrarrazões defende o não conhecimento do recurso tendo em vista a ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o único paradigma admitido, em linha com o despacho de admissibilidade proferido pela presidente da 1ª Seção. Aduz que o indeferimento do pedido se deve à análise do conjunto probatório destes autos que conduziram à conclusão de que não foram comprovadas as retenções efetuadas no exterior e que a questão atinente à efetiva tributação dos rendimentos, que teriam dado causa ao crédito de IRRF no exterior, consistem em fundamento adicional da decisão recorrida.

Entendo que assiste razão à contra-arrazoante no presente caso.

Com efeito, os acórdãos paragonados se distinguem desde logo quanto à origem das discussões aos temas em que teriam sido inovados os fundamentos decisórios das instâncias precedentes.

Nota-se que na situação examinada pelo acórdão paradigma vislumbrou-se o cerceamento de defesa pelo fato de a decisão antecedente (da DRJ) ter-se baseado na não-quituação de estimativas, sem que o contribuinte tivesse sido previamente questionado a respeito e sem que este tivesse oportunidade de se manifestar ou produzir provas quanto à quituação de estimativas.

O motivo original do indeferimento no despacho decisório consistia na existência autuação em outro processo que afastava a existência do saldo negativo pleiteado; em nenhum momento a contribuinte havia sido instada a comprovar a quituação das estimativas, exigência introduzida pela decisão da DRJ naquele caso, conforme se extrai do trecho do acórdão paradigma, também transcrito no despacho de admissibilidade, *verbis*:

**“I.2 Da nulidade do acórdão recorrido por inovação da matéria tratada pelo Despacho Decisório.**

Neste ponto, discordo, *venia concessa*, do Relator responsável pela elaboração do voto condutor da resolução proferida pela 1ª Turma da 3ª Câmara. Está mais que claro que o único fundamento fático-jurídico sustentado pela Unidade de Origem, no caso vertente, para negar o direito creditório pretendido pelo recorrente, **foi a autuação lavrada e consubstanciada no PTA de nº 16561.720068/201154... em nenhum momento, diga-se, a DRF/Taubaté questionou ou instou o contribuinte a trazer provas concernentes à quituação das estimativas que conformaram o saldo negativo em litígio.** (g.n.)

Para além de quaisquer dúvidas, o problema afeito às estimativas pretensamente extintas por meio de procedimentos de compensação surgiu, exclusivamente, quando do julgamento intentado pela DRJ que, nesta esteira, inovou o fundamento previamente estabelecido pela Unidade de Origem.

(...)

Por esta razão, insista-se, ainda que em procedimentos/processos tributários administrativos em que, inicialmente, o ônus *probandi* seja da parte querelante (contribuinte), um início de prova a ser produzida pela fiscalização é, verdadeiramente, premente até para que se possa identificar a situação normativo-jurídica que imponha a predita inversão do ônus. V.g., (...) impõe-se à autoridade fiscal demonstrar, provar, que o crédito pleiteado não encontra, de início, lastro documental suficiente a lhe emprestar liquidez e certeza e, apenas então, invertendo o ônus probandi, instar o contribuinte a provar o contrário.

**Em resumo, sem declinar os motivos pelos quais entende ser ilíquido e/ou incerto o crédito, a Administração fecha ao contribuinte o seu direito de produzir provas que, justamente, se destinariam a contrapor o preconceito firmado pela autoridade fiscal.** No caso presente, o recorrente nunca foi, repita-se, questionado quanto a quitação das estimativas informadas em sua DIPJ/AC2006, surgindo semelhante questionamento apenas no julgamento realizado pela DRJ/Campinas, sem que qualquer oportunidade prévia tenha sido franqueada a empresa de sorte que ela pudesse se manifestar ou produzir provas a dar sustentação às suas causas de pedir... no caso, pois, fica evidente a total e absoluta violação ao direito de ampla defesa do recorrente.

Agora, poderíamos aqui declarar a nulidade parcial do acórdão da DRJ para que ela proferisse nova decisão, cujos argumentos se restrinjam aos fundamentos utilizados pela Unidade de Origem; contudo, como o problema da extinção das estimativas se limita à forma de extinção no caso, realizado por meio de compensação, é possível, talvez, suprir semelhante mácula.

Com efeito, este tema já está devidamente resolvido pelo Parecer Normativo COSIT 2/2018, referendando a possibilidade de se usar estimativas compensadas para compor o ajuste, independentemente do resultado final do procedimento de compensação. Nesta esteira, e até por amor ao princípio da celeridade processual, é perfeitamente possível, e lúdimo, reconhecer os valores das estimativas declaradas nas DCTFs de efls. 196/200 e na DIPJ de efls. 230, e compensadas nos autos processos de nos 10860.900283/201003 e 10860.900004/201184, suprindo-se, pois, neste ponto, a nulidade ora reconhecida na forma do art. 59, § 3º, do Decreto 70.235/75.

(...)

### **III Conclusão.**

A luz do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário a fim de, suprindo a nulidade do acórdão recorrido, na forma do art. 59, § 3º, do Decreto 70.235/72, considerar quitadas as estimativas compensadas por meio dos processos de nos 10860.900283/201003 e 10860.900004/201184, deixando, todavia, de reconhecer o direito creditório ora postulado tendo em conta a inexistência de saldo negativo de CSLL compensável, em decorrência do trânsito em julgado do acórdão de n.º 1302001.162 proferido por esta 2ª Turma nos autos do PA de n.º 16561.720068/201154.”

Com relação ao acórdão recorrido, observa-se que a discussão acerca da controvertida comprovação do IRRF incidente sobre rendimentos recebidos no exterior é inaugurada pela DRJ a partir da alegação da própria contribuinte, ora recorrente, em sua manifestação de inconformidade, tendo aquela instância apontado que os documentos apresentados não atendiam ao que exige a legislação tributária, como se colhe dos seguintes excertos da decisão de 1º grau, *verbis*:

#### **Imposto pago no exterior**

22. Esclarece que não identificou na DCOMP a antecipação referente ao imposto pago no Exterior no valor de R\$ 2.042.896,36, mas que tal antecipação foi deduzida e identificada na DIPJ. Informa a apresentação do comprovante de retenção no exterior e invoca a IN SRF n.º 213, de 2002 e a prevalência da verdade material para dar amparo à dedução efetuada.

22.1 Os documentos apresentados pelo contribuinte às fls. 99 a 124 estão redigidos em língua estrangeira. Não foi apresentada a tradução juramentada de tais documentos.

22.1.1 Acerca destes documentos, cabe esclarecer que qualquer documento, ressalvadas as hipóteses previstas em lei, 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. Além disso, deve ser legalizado em seu país de origem, ou seja, notariado e consularizado e, ainda, registrado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973, arts. 156 e 157; Lei n.º 6.015, de 31 de dezembro de 1973, arts. 129, § 6º, e 148; Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 22, § 1º; Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 224; Decreto n.º 13.609, de 21 de outubro de 1943, art. 18; Decreto n.º 84.451, de 31 de janeiro de 1980; Parecer Normativo CST n.º 250, de 15 de março de 1971).

22.1.2 Essa orientação está consignada na publicação anual da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) denominada Perguntas e Respostas - Pessoa Jurídica, edição 2011, disponível em seu sítio na internet (<http://www.receita.fazenda.gov.br>), mediante a opção Perguntas e Respostas, DIPJ 2011 - Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (Capítulo XIX - IRPJ e CSLL - Operações Internacionais).

23. Esclarecendo um pouco mais, a legislação acerca do imposto de renda pago no exterior - art. 26 da Lei n.º 9.249, de 1995, matriz legal do art. 395, do RIR, de 1999, assim dispõe:

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.

*§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.*

*§ 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. (os grifos não são do original)*

A Lei n.º 9.430, de 1996 prevê a hipótese de dispensa do § 2º da Lei n.º 9.249, de 1995:

*Art. 16. Sem prejuízo do disposto nos arts. 25, 26 e 27 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior, serão:*

*I - considerados de forma individualizada, por filial, sucursal, controlada ou coligada;*

*[...]*

§ 1º *Os resultados decorrentes de aplicações financeiras de renda variável no exterior, em um mesmo país, poderão ser consolidados para efeito de cômputo do ganho, na determinação do lucro real.*

§ 2º *Para efeito da compensação de imposto pago no exterior, a pessoa jurídica:*

*I - com relação aos lucros, deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese do inciso II do caput deste artigo;*

*II - fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando 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.*

(os grifos e negritos não são do original)

23.1 A dispensa de reconhecimento do órgão arrecadador e do Consulado da Embaixada Brasileira acerca do documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior está prevista em lei; contudo, não indiscriminadamente, mas *quando o sujeito passivo 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.*

[...]

24. No caso em questão, o manifestante argumenta que a quitação do imposto foi efetuada através do imposto retido na fonte. Com efeito, *nos casos em que a legislação do país imponha a retenção do imposto na fonte, a comprovação do imposto retido far-se-á por meio de documento oficial do órgão arrecadador – a exemplo do que sucede no Brasil, nos moldes da Instrução Normativa SRF nº 119, de 28 de dezembro de 2000. Nessa hipótese, a pessoa jurídica deve estar munida dos dispositivos da legislação estrangeira que certifiquem ser o documento apresentado hábil e legítimo para confirmar o imposto retido.*

25. Efetuados os esclarecimentos acima, considerando os documentos apresentados pelo contribuinte neste processo, tem-se:

- Os documentos em língua estrangeira apresentados pelo contribuinte não vieram acompanhados da tradução para o português, nos termos em que exigido pela legislação vigente.
- Ainda que o imposto pago no exterior tenha origem nas retenções na fonte previstas naquele país, não foi apresentada a legislação do país de origem do lucro/rendimento que prevê esta retenção.

26. A legislação tributária vigente não deixa margem a dúvidas: para que o imposto apurado e pago no exterior seja dedutível do IRPJ apurado no Brasil – respeitadas as regras afetas ao procedimento é imprescindível a comprovação do seu efetivo pagamento, ainda que seja através da retenção na fonte, nos moldes previstos na legislação tributária. No caso em questão, os documentos apresentados não habilitam o contribuinte à dedução consignada na DIPJ.

27. Desta feita, não comprovado o pagamento/retenção do imposto no exterior, ainda que indicado pelo contribuinte em sua DIPJ, não há como deduzir o quantum correspondente na apuração do IRPJ no Brasil.

[...]

Ante a apresentação de novos elementos pelo sujeito passivo, o colegiado recorrido analisou os documentos e teceu críticas ao seu conteúdo, aduzindo que não se prestavam a comprovar o indébito tributário pretendido, *verbis*:

#### **IRRF proveniente do exterior**

A DRJ se manifestou contrária ao cômputo do IRRF proveniente do exterior com base nas seguintes razões:

24. No caso em questão, o manifestante argumenta que a quitação do imposto foi efetuada através do imposto retido na fonte. Com efeito, *nos casos em que a legislação do país imponha a retenção do imposto na fonte, a comprovação do imposto retido far-se-á por meio de documento oficial do órgão arrecadador – a exemplo do que sucede no Brasil, nos moldes da Instrução Normativa SRF nº 119, de 28 de dezembro de 2000. Nessa hipótese, a pessoa jurídica deve estar munida dos dispositivos da legislação estrangeira que certifiquem ser o documento apresentado hábil e legítimo para confirmar o imposto retido.*

25. Efetuados os esclarecimentos acima, considerando os documentos apresentados pelo contribuinte neste processo, tem-se:

- Os documentos em língua estrangeira apresentados pelo contribuinte não vieram acompanhados da *tradução para o português, nos termos em que exigido pela legislação vigente.*

- Ainda que o imposto pago no exterior tenha origem nas retenções na fonte previstas naquele país, *não foi apresentada a legislação do país de origem do lucro/rendimento que prevê esta retenção.*

26. A legislação tributária vigente não deixa margem a dúvidas: para que o imposto *apurado e pago* no exterior seja dedutível do IRPJ apurado no Brasil – respeitadas as regras afetas ao procedimento é imprescindível a comprovação do seu efetivo *pagamento, ainda que seja através da retenção na fonte, nos moldes previstos na legislação tributária.* No caso em questão, os documentos apresentados não habilitam o contribuinte à dedução consignada na DIPJ.

27. Desta feita, não comprovado o pagamento/retenção do imposto no exterior, ainda que indicado pelo contribuinte em sua DIPJ, não há como deduzir o quantum correspondente na apuração do IRPJ no Brasil.

Por ocasião do recurso voluntário, e após buscar esclarecer que a origem da retenção do imposto no exterior consistiria na prestação de serviços de assistência técnica às empresas Acindar Industria Argentina de Aceros S.A, Laminadora Costaricense S.A. e à Trefilaria Colima S.A., informa a Recorrente que teria juntado aos autos toda documentação que demonstra de forma clara a retenção do imposto sobre a renda no exterior, neste momento devidamente traduzidos por tradutor juramentado (doc.s 03 e 04, cit.) e traz a legislação do país de origem do lucro/rendimento que prevê a retenção.

O **Doc. 03** (fls. 1.038/1.066) é composto de uma ficha de lançamento (fl. 1.039), duas faturas (fls. 1.040 e 1.041, respectivamente nos valores de USD 174,902.22 para a empresa Laminadora e USD 22,675,40 para a empresa Trefilaria) e de declarações de retenções em língua estrangeira (fls. 1.042/1.066) que já haviam sido juntadas na defesa enquanto Doc. 08 (fls. 98/124).

O **Doc. 04** (fls. 1.067/1.141), por sua vez, consiste na tradução juramentada das referidas declarações, apontando valores que teriam sido faturados a título de assistência técnica nos anos de 2006 e 2007 com retenção de imposto.

Apesar do contribuinte afirmar que trouxe no recurso voluntário a legislação do país de origem do lucro/rendimento que prevê a retenção, não há menção a quais folhas ou documentos estariam essa prova, sendo que o presente julgador não a encontrou nos documentos acostados.

Ato contínuo, o contribuinte apresenta petição complementar (fls. 1.173/1.174), requerendo a juntada dos documentos de fls.1.176/1.203, documentos estes que dizem respeito às referidas declarações de retenções em língua estrangeira (a maioria ilegível – fls. 1.177/1.199) e notas em língua estrangeira (fls. 1.200/1.203).

Pois bem.

A legislação tributária permite a compensação de IR proveniente do exterior, mas desde que haja (i) a inclusão do rendimento do exterior na apuração do Lucro Real, (ii) observância ao limite legal e (iii) comprovação do respectivo recolhimento, na forma do que prescrevem o artigo 26, da Lei n. 9.249/95 e o artigo 16, da Lei n. 9.430/96, *in verbis*:

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.

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 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.

§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais.

Art. 16. Sem prejuízo do disposto nos arts. 25, 26 e 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior, serão:

I - considerados de forma individualizada, por filial, sucursal, controlada ou coligada;

II - arbitrados, os lucros das filiais, sucursais e controladas, quando não for possível a determinação de seus resultados, com observância das mesmas normas aplicáveis às pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil e computados na determinação do lucro real.

§ 1º Os resultados decorrentes de aplicações financeiras de renda variável no exterior, em um mesmo país, poderão ser consolidados para efeito de cômputo do ganho, na determinação do lucro real.

§ 2º Para efeito da compensação de imposto pago no exterior, a pessoa jurídica:

I - com relação aos lucros, deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese do inciso II do caput deste artigo;

II - fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando 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.

**Nessa situação particular, noto que os documentos apresentados pelo contribuinte não fazem prova do direito de compensar o referido IRRF do exterior.**

**Não bastasse o erro formal na não indicação dessa origem do crédito na DCOMP (o que poderia ser superado no caso de existência cabal de prova) e a “confusão quanto à instrução probatória nos autos”, o contribuinte em nenhum momento comprovou ou até mesmo indicou que houve a efetiva tributação dos rendimentos que teriam dado causa ao crédito de IRRF do exterior ora pleiteado (R\$ 2.042.896,36).**

[...] De qualquer forma, para fazer jus ao crédito em questão, a Recorrente **deveria ter demonstrado a contabilização das receitas, sua composição analítica e, mais ainda, que de fato foram incluídas na apuração do Lucro Real do período.**

**Também deveria ter demonstrado quando recebeu o rendimento, qual a taxa cambial usada na conversão para real e se houve respeito ao limite legal de utilização deste crédito para fins de abatimento do IR aqui devido.**

**Outro ponto que merece atenção é o de que também não há demonstrativo claro de como se chegou ao valor total pleiteado como de origem no exterior, havendo apenas informações em quadros (fls. 100 e 1.039) que, mesmo que sem força probatória suficiente, indicam valores que somados são inclusive inferiores ao valor que se busca reaver.**

Ocorre que, em se tratando de compensação, a comprovação do crédito deve ser feita nos termos da legislação de regência, constituindo ônus do contribuinte, conforme dicção do artigo 170 do CTN:

“Artigo 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”.

No presente caso, porém, a Recorrente deixou de comprovar que faz jus ao crédito de IRRF proveniente do exterior, razão pela qual nenhum reparo cabe à decisão recorrida ao não permitir sua inclusão no cômputo do Saldo Negativo.

[...]

Como se vê o d. relator do acórdão recorrido tece diversas críticas formais e materiais à documentação apresentada que por si só seriam suficientes para o não reconhecimento do direito creditório pretendido, dada a falta de sua liquidez e certeza e, ainda, acrescenta razões de ordem legal que não foram satisfeitos, notadamente a ausência de comprovação do oferecimentos das receitas à tributação, não ventilada na decisão de piso.

Observa-se que, no caso do recorrido, foi o próprio contribuinte quem trouxe a existência do crédito de IRRF no exterior, daí surgindo a discussão sobre sua comprovação, e teve a oportunidade de fazer prova suficiente de seu direito em duas instâncias, dela não se desincumbindo tanto do ponto de vista formal quanto material.

Se é possível identificar um fundamento novo, de direito, no acórdão recorrido em face da decisão da DRJ, é certo que o acórdão recorrido aponta razões autônomas e suficientes

para fundamentar o indeferimento do recurso que estão alinhadas com a decisão de primeiro grau.

Desta feita, seja por relevante distinção no quadro fático entre os acórdãos comparados, seja pela existência de fundamentos autônomos suficientes, independentes da questão inovadora suscitada pela recorrente, entendo que a divergência jurisprudencial não restou caracterizada no presente caso.

Ante ao exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado