



Processo nº 10830.904228/2016-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-002.830 – 1^a Seção de Julgamento / 2^a Turma Extraordinária**
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrente CELTEC TECNOLOGIA DE TELECOMUNICACOES E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

PER/DCOMP. IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR. COMPROVAÇÃO DA INCLUSÃO DOS LUCROS DISPONIBILIZADOS DO EXTERIOR NA BASE DE CÁLCULO DA APURAÇÃO DO TRIBUTO DEVIDO NO BRASIL.

Conforme a legislação tributária a inclusão dos lucros disponibilizados no exterior na apuração do lucro real no Brasil é condição indispensável para que se possa compensar o imposto de renda pago no exterior referente a tais lucros com o apurado no Brasil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão de nº 106-015.372 de 24 de junho de 2021 da 2^a Turma da DRJ06, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

DESPACHO DECISÓRIO O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 114592734, emitido em 10/05/2016, referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP nº 41425.73497.300611.1.3.02-2542.

(...)

O tipo do crédito utilizado é Saldo Negativo IRPJ, do ano-calendário 2010. Os valores das parcelas de composição do crédito informados no PER/DCOMP e os valores confirmados pelo fisco foram assim discriminados no despacho decisório:

Parcelas de crédito	IR Exterior	Retenções fonte	Pagamentos	Estim. comp. SNPA	Estim. Parceladas	Demais estimativas	Soma parc. cred.
PerDcomp	109.915,75	234.805,25	0,00	0,00	0,00	0,00	344.721,00
Confirmadas	0,00	234.805,25	0,00	0,00	0,00	0,00	234.805,25

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 344.721,01.

IRPJ devido: R\$ 108.522,13.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito e na DIPJ: R\$ 236.198,88.

Valor R\$ 236.198,88.

No despacho, foi reconhecido R\$ 126.283,12.

No documento intitulado “PER/DCOMP Despacho Decisório – Análise de Crédito”, que é parte integrante do despacho emitido, vê-se ser a razão para não confirmação das parcelas:

Imposto de Renda Pago no Exterior

Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
109.915,75	0,00	109.915,75	Documentação apresentada pelo contribuinte não atende à legislação

Ao final desse mesmo documento, sob o título “Documentação Complementar” consta que documentos considerados na análise do direito creditório estão arquivados no processo nº 10010.016567/0615-04, fls. 1 a 154, e podem ser consultados na Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição do sujeito passivo. Tais documentos foram copiados para o processo em análise (fls. 167/319).

A autoridade fiscal emitiu termo de intimação no qual solicitou a apresentação de documentação contábil hábil e idônea que demonstrasse a origem do imposto de renda pago no exterior informado como parcela de composição do crédito do PER/DCOMP (fl. 232).

Após solicitar prorrogação de prazo, concedida pela metade pela autoridade fiscal, a interessada anexou ao processo documentos de fls. 252/290.

Pela análise da autoridade fiscal os documentos apresentados foram considerados insuficientes para o fim comprobatório, pelo que foi expedido novo termo de intimação, nos seguintes termos (fls. 292):

Com relação à documentação protocolada pela contribuinte em 02/09/2015, no dossiê acima mencionado, observo que foram juntados apenas os comprovantes do imposto pago no exterior, porém a documentação contábil propriamente dita não foi apresentada. Por documentação contábil entenda-se a escrituração contábil – livros diário, razão e demonstrações financeiras da contribuinte ora intimada.

Assim, em complementação ao Termo de Intimação Fiscal SEORT nº 668/2015, com fulcro nos artigos 927 e 928 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, fica a interessada acima qualificada **INTIMADA** a, no prazo de 15 (quinze) dias contados a partir da data de ciência deste Termo de Intimação:

- Apresentar a escrituração contábil – livros diário e razão, nos quais constem os registros contábeis das operações realizadas no exterior, em especial a inclusão das receitas recebidas no exterior no total das receitas oferecidas à tributação, bem como do imposto pago no exterior sobre tais receitas. Deverá ser apresentada também a escrituração das Demonstrações Financeiras.*
-

Para atender à nova solicitação da fiscalização, a interessada anexou ao processo os documentos de fls. 294/315.

Após avaliar o conjunto de documentos apresentados, a autoridade fiscal considerou que (fls. 316/319):

- a) A informação quanto ao lucro apurado pela empresa argentina, no valor de \$1.152.743,64 pesos argentinos, correspondentes a R\$ 483.460,68, e o comprovante de pagamento do imposto de renda na Argentina que, convertido para reais, soma R\$ 169.211,24, guardam correlação com a documentação apresentada à autoridade tributária daquele país e com as informações prestadas nas fichas 34 e 35 da DIPJ 2011.
- b) Conforme registros contábeis e na DIPJ/2011, o contribuinte ofereceu à tributação o valor decorrente da equivalência patrimonial, que importou em R\$ 166.079,53.
- c) Quanto ao valor recolhido no exterior, não foi localizada sua contabilização em conta do Ativo – Imposto de Renda a Compensar.
- d) A contrapartida da conta IRPJ sobre o Lucro foi feita a crédito da conta Reserva de Lucros, no valor de R\$ 87.278,89.
- e) Quanto ao saldo restante (diferença entre o valor da parcela informada no PER/DCOMP e o lançamento contábil referido no item anterior), R\$ 22.636,86, o contribuinte escriturou como IRRF no exterior sobre serviços prestados para a CelPlan Chile S/A, cuja contrapartida foi lançada a crédito da conta Receita – Serviços de Engenharia, o que comprovaria o oferecimento à tributação. No entanto, embora intimado, o contribuinte não apresentou qualquer documento emitido no Chile que comprovasse a efetiva prestação de serviço naquele país.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do Despacho Decisório em 23/05/2016, conforme documento de fl. 162, o sujeito passivo protocolou, em 22/06/2016, a Manifestação de Inconformidade de fls. 3 a 14 e documentação que considera suficiente para comprovar as suas alegações.

Após reafirmar que apresentou documentação comprobatória do imposto de renda pago na Argentina e fez os registros pertinentes nas fichas 34 e 35 da DIPJ/2011, contesta a

conclusão da autoridade fiscal de que não teria comprovado a escrituração contábil do valor de R\$ 169.211,24, imposto de renda pago na Argentina:

12. Percebe-se, todavia, que todas as formalidades exigidas pela legislação tributária para o direito à compensação foram cumpridas por este contribuinte. Portanto, a empresa não deixou de comprovar na escrituração o imposto recolhido.

13. A autoridade fiscal entende que o registro contábil deve ser realizado na conta de "Ativo – Imposto de Renda a Compensar", no entanto, o fato do imposto ter sido lançado na conta de "Reserva de Lucros" não traz nenhum prejuízo ao erário público e nem afeta o resultado do exercício da empresa, uma vez que esta conta pertence ao grupo das contas do Patrimônio Líquido.

14. O mero erro formal no registro contábil que pode ser sanado mediante outro lançamento contábil de ajuste não pode inibir o direito à compensação de tributo pago no exterior garantido por lei.

Citando o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) e o art. 395 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), afirma que teria cumprido os requisitos determinados pela legislação tributária e invoca que seja aplicado o Princípio da Verdade Material.

A 2^a Turma da DRJ06 julgou improcedente a manifestação de inconformidade, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos seguintes moldes:

(...)

No PER/DCOMP nº 41425.73497.300611.1.3.02-2542 o contribuinte informou, como parcela de composição do crédito a título de imposto de renda pago no exterior, o valor de R\$ 109.915,75.

Pela documentação apresentada pelo contribuinte à autoridade fiscal, esta verificou que tal valor seria resultado das seguintes operações:

País	Origem dos recebimentos do exterior	Valor (R\$)
Argentina	Lucros apurados por empresa controlada	87.278,89
Chile	Receitas decorrentes da prestação de serviços	22.636,86
Soma		109.915,75

Apesar de, na manifestação de inconformidade, a interessada não se contrapor expressamente à conclusão da autoridade fiscal, no quadro resumo apresentado em resposta à intimação e reproduzido na peça contestatória consta composição diferente, sendo a totalidade do aproveitamento relacionada à apuração dos lucros na controlada Argentina:

Valor total do imposto recolhido no exterior disponível para utilização no Brasil R\$ 169.211,24.

O contribuinte ofereceu a tributação no Brasil o valor de R\$ 483.460,68 para o qual utilizou as seguintes compensações:

Valor oferecido a tributação no Brasil	R\$ 483.460,68
Valor do IRPJ NO Brasil 15%	R\$ 72.519,10
Valor do Adicional do IRPJ NO Brasil 10%	R\$ 48.346,07
Total do IRPJ no Brasil	R\$ 120.865,17
Valor Deduzido com o recolhimento do exterior	R\$ 109.915,75
Valor oferecido a tributação no Brasil	R\$ 483.460,68
Valor da CSLL no Brasil 9%	R\$ 43.511,46
Valor Deduzido com o recolhimento do exterior	R\$ 36.135,16
Total do valor Deduzido com o recolhimento do exterior	R\$ 146.050,91

Portanto, cabe avaliar, inicialmente, a possibilidade de compensação, no Brasil, do imposto de renda pago sobre os lucros apurados pela empresa controlada domiciliada na Argentina.

Observo que há consenso entre a autoridade fiscal e o contribuinte quanto à legitimidade dos documentos que comprovam a apuração dos lucros e o pagamento do imposto no exterior, nos seguintes montantes:

Descrição	Valor (pesos argentinos)	Valor (R\$)
Lucro apurado	1.152.743,64	483.460,68
Imposto pago	403.460,27	169.211,24

O questionamento apontado pela autoridade fiscal é quanto à inclusão, no Brasil, dos lucros apurados no exterior para cálculo do lucro real, condição que, segundo art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, é indispensável para que se possa proceder à compensação do imposto pago no exterior com o devido no Brasil.

Conforme consta na reprodução acima, o contribuinte afirma ter oferecido à tributação, no Brasil, o valor de R\$ 483.460,68 a título de lucros disponibilizados pela controlada argentina. No entanto, não apresentou à autoridade fiscal, quando das respostas à intimação, tampouco anexou à manifestação de inconformidade documentos que comprovem a sua afirmação.

Na ficha 34 e 35 da DIPJ/2011, de fato o contribuinte informa que a empresa controlada domiciliada na Argentina apurou lucro no período. No entanto, enquanto na ficha 34 informa lucros disponibilizados no montante de R\$ 244.860,00, na ficha 35, compatível com as informações constantes da declaração de imposto apresentada à autoridade tributária argentina, os lucros apurados somam R\$ 483.209,04 (fl. 202).

Ficha 34 - Participações no Exterior

Nome da Empresa:	CEPLAN DE ARGENTINA S.A.
Tipo de Empresa:	Controlada
País:	ARGENTINA
Participação %	91,67%
Ativo Total	926.629,33
Patrimônio Líquido	369.364,72
Lucros Disponibilizados	244.860,00
Imposto de Renda Retido na Fonte	169.211,24

Ficha 35 - Participações no Exterior - Resultado do Período de Apuração

Discriminação	Valor
RESULTADO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	
01.Receita Líquida	2.235.854,42
02.(-)Custos dos Bens e Serviços Vendidos	1.616.828,25
03.LUCRO BRUTO	619.026,17
04.Receitas Financeiras Auferidas com a Vinculada no Brasil	0,00
05.Outras Receitas Operacionais	0,00
06.(-)Despesas Financeiras Pagas ou Creditadas à Vinculada no Brasil	0,00
07.(-)Despesas Operacionais	137.096,80
08.LUCRO OPERACIONAL	481.929,37
09.Outras Receitas	1.279,67
10.(-)Outras Despesas	0,00
11.LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA	483.209,04
12.(-)Imposto Devido	169.211,24
13.LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	313.997,80

Há de se notar que o fato de essa informação ser apresentada nessas fichas não assegura que referidos lucros tenham sido computados na apuração do lucro real.

Para tal verificação, vejamos o preenchimento da ficha 09A da DIPJ/2011, na qual há linha específica para informação da adição referente aos lucros disponibilizados do exterior (linha 07):

Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral

Discriminação	Valor
01.Lucro Líquido antes do IRPJ	472.242,21
02.Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT	0,00
03.Lucro Líquido Após Ajuste do RTT	472.242,21
ADIÇÕES	
04.Custos - Soma das Parcelas Não Dedutíveis	0,00
05.Despesas Operacionais - Soma Parcelas Não Dedutíveis	28.273,01
06.Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	69.830,16
07.Lucros Disponibilizados do Exterior	0,00
08.Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior	0,00

Como se vê, não foi informada adição, ao lucro real, a título de Lucros Disponibilizados do Exterior. Além das adições que constam nas linhas 5 e 6, há uma única outra adição informada nessa ficha, na linha 14, relativa a “Ajustes por Diminuição Valor de Investimento Avaliação por PL”, no valor de R\$ 205.545,32. Portanto, pelos documentos apresentados não se comprova que houve tributação, no Brasil, dos lucros auferidos pela controlada argentina.

Como já dito, de acordo com a legislação tributária a inclusão dos lucros disponibilizados no exterior na apuração do lucro real no Brasil é condição indispensável para que se possa compensar o imposto de renda pago no exterior referente a tais lucros com o apurado no Brasil. Ainda que haja comprovação por documentos hábeis do imposto pago em país estrangeiro, se não for comprovada a inclusão dos lucros disponibilizados do exterior na apuração da base de cálculo do imposto devido no Brasil, nenhum valor há de ser confirmado para compensação com o imposto devido em nosso país.

Quanto à escrituração contábil do imposto pago no exterior, segundo análise da autoridade fiscal o lançamento referente à compensação do imposto de renda pago no exterior com o imposto apurado no Brasil teria sido feito a débito da conta “IRPJ sobre

o Lucro” e crédito da conta “Reserva de Lucros”, conta do Patrimônio Líquido, e não conta de ativo.

A interessada, por sua vez, alega que “o fato do imposto ter sido lançado na conta de ‘Reserva de Lucros’ não traz nenhum prejuízo ao erário público nem afeta o resultado do exercício da empresa, uma vez que esta conta pertence ao grupo das contas do Patrimônio Líquido” e que tal suposto erro deveria ser superado com suporte no Princípio da Verdade Material.

É fato notório a inadequação da escrituração contábil do imposto pago no exterior na conta “Reserva de Lucros”, porque é conceito básico da contabilidade, aqui apresentado de forma sintética, que contas do ativo representam direitos da entidade, enquanto as de passivo expressam as obrigações, sendo o patrimônio líquido a representação dos recursos dos sócios na entidade, correspondente à diferença entre ativo e passivo. No entanto, foi a partir da avaliação da escrituração contábil que a autoridade fiscal concluiu que os lucros disponibilizados do exterior não foram incluídos na apuração do lucro real.

Destaco, ainda, que a constatação pela autoridade fiscal do oferecimento à tributação do valor da equivalência patrimonial em relação ao investimento na empresa argentina, que importou R\$ 166.079,53, apenas relata o que se extrai da documentação contábil apresentada em resposta à intimação. Tal fato não guarda relação com a pretendida compensação do imposto de renda pago no exterior com o devido no Brasil, como resta claro pelo §6º do art. 25, que esclarece o tratamento a ser dado aos resultados da avaliação dos investimentos no exterior pelo método da equivalência patrimonial, e pelo art. 26 da Lei nº 9.249, de 1996, que delimita tal compensação para impostos incidentes sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital (estendida, pelo art. 15 da Lei nº 9.430, de 1996, às receitas decorrentes da prestação de serviços).

Quanto às receitas de serviços prestadas para empresa no Chile, além de ser tema não tratado pela interessada na manifestação de inconformidade, a autoridade fiscal afirma que, embora intimado, o contribuinte não apresentou documentos comprobatórios de tais operações.

Conclusão

Ante o exposto e o contido nos autos do presente processo administrativo, reconheço por tempestiva a manifestação de inconformidade e conlúo pela sua improcedência, não merecendo reforma a decisão exarada no despacho decisório contestado.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário basicamente com os mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade que passo a transcrever:

(...)

III – DOS FUNDAMENTOS PARA REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA

09. A atual Carta Magna determina que a lei é o único instrumento possível para a concessão de incentivo tributário (artigo 150, § 6º). Neste sentido, as Instruções Normativas têm natureza estritamente regulamentar e jamais podem criar ou extinguir direitos.

10. Portanto, o direito à compensação do imposto pago no exterior é previsto em lei (artigo 87 da Lei n. 12.973/14), sendo justificado pela máxima de que um mesmo rendimento não pode ser duplamente tributado, tanto no país de fonte, como no de residência da investidora.

(...)

11. Está claro que a lei garante ao contribuinte o direito à compensação com tributos pagos no exterior. Bem como, não se pode questionar com relação aos valores pagos no exterior sobre os impostos sobre o lucro.

12. Com relação à DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica do exercício 2011, ano-calendário 2010, na Ficha 62 – Participações Permanente em Coligadas ou Controladas, o contribuinte informa o valor do Resultado da Equivalência Patrimonial oferecido à tributação, no valor de R\$ 166.079,53 apurado pela sua Controlada estabelecida na Argentina.

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA	
		DIPJ 2011	ND: 0001254593
CNPJ: 96.174.339/0001-83			
Ficha 62 - Participação Permanente em Coligadas ou Controladas			
0002. CNPJ:			
País: ARGENTINA			
Nome Empresarial: CELPLAN ARGENTINA S.A			
Valor		338.584,33	
Percentual sobre o Capital Total		91,67%	
Percentual sobre o Capital Votante		91,67%	
Resultado de Equivalência Patrimonial		166.079,53	
0003. CNPJ:			

13. O Resultado da Equivalência Patrimonial total oferecido à tributação corresponde a R\$ 573.574,09 informado na Demonstração de Resultados do Exercício conforme a Ficha 6A (linha 25) da Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica, exercício 2011.

DIPJ 2011			
Ficha 6A	Demonstração do Resultado	ND: 0001254593	
Linha 25	Resultados Positivos em Participações Societárias	ND: 0001254593 (fl. 36)	573.574,09
Ficha 62	Resultado de Equivalência Patrimonial - Chile	ND: 0001254593 (fl. 82)	407.494,56
Ficha 62	Resultado de Equivalência Patrimonial - Argentina	ND: 0001254593 (fl. 83)	166.079,53
Total da Equivalência Patrimonial			573.574,09

14. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF entende que pode ser compensado o imposto pago no exterior quando comprovado que incidiu sobre o lucro da controlada que foi reconhecido no resultado da controladora brasileira, com apuração de IRPJ e CSLL, conforme Acórdão nº 1302-003.390.(...)

15. Percebe-se, todavia, que todas as formalidades exigidas pela legislação tributária para o direito à compensação foram cumpridas por este contribuinte. Portanto, a empresa não deixou de comprovar na escrituração o imposto recolhido e oferecido à tributação pelo reconhecimento no resultado da controladora brasileira, com apuração de IRPJ e CSLL.

16. O mero erro formal no registro contábil que pode ser sanado mediante outro lançamento contábil de ajuste não pode inibir o direito à compensação de tributo pago no exterior garantido por lei.

III.1 - DO DIREITO À COMPENSAÇÃO

17. A compensação é uma das modalidades de extinção da obrigação tributária, podendo a lei, 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, conforme determina o artigo 170 do Código Tributário Nacional, in verbis: (...)

18. 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 conforme determina o art. 395 do RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda), in verbis: (...)

19. O tributo pago no exterior, a ser compensado, será convertido em reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda pelo Banco Central do Brasil, correspondente a data de seu efetivo pagamento.

20. O direito à compensação do tributo recolhido no exterior é garantido por lei, sendo que esta, jamais poderá ser interpretada abstraindo-se dos efeitos inerentes aos fatos efetivamente ocorridos e da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

III.2. DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

(...)

IV – DA CONCLUSÃO

31. Diante do exposto, verifica-se que este contribuinte, procedeu a compensação tributária nos termos do artigo 26 da Lei 9.249/95. Sendo indiscutível o direito à compensação do IRPJ pago no exterior, no valor de R\$ 169.211,24 (cento e sessenta e nove mil, duzentos e onze reais e vinte e quatro centavos), devidamente comprovados com o cumprimento das obrigações acessórias no Brasil e no país de origem Argentina.

32. Deste valor de R\$ 169.211,24, cabe destacar que R\$ 109.915,75 corresponde ao que foi compensado com o imposto de Renda conforme PER Dcomp e R\$ 36.135,16, corresponde ao que foi compensado com a CSLL conforme PER Dcomp 40829.18313.300412.1.3.03-9468.

V – DO PEDIDO

33. Por todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do r. Acórdão, requer seja acolhido o presente RECURSO, reconhecendo a improcedência da não homologação de seu pleito, requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade e homologada em sua totalidade a compensação solicitada na Per/Dcomp nº 41425.73497.300611.1.3.02-2542.

34. Ainda, requer seja determinada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário exigido no processo de cobrança vinculado, nos termos do art. 151, III, do Código Tributário Nacional, até o julgamento definitivo do presente processo de crédito.

35. Protesta desde já, pelo direito de apresentar memoriais e sustentação oral no CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

MÉRITO

O ponto controvertido que remanesce para análise deste autos se consubstancia na possibilidade de homologação da PER/DCOMP nº 41425.73497.300611.1.3.02-2542, segundo qual, o contribuinte informou, como parcela de composição do crédito a título de imposto de renda pago no exterior, o valor de R\$ 109.915,75.

Pela documentação apresentada pelo contribuinte, apesar do recorrente ter informado que todos os valores a serem compensados decorreriam dos lucros apurados pela sua controlada (CELPLAN DE ARGENTINA S.A.), à autoridade fiscal, pela análise dos documentos, verificou que o valor de R\$ 22.636,89 dos R\$ 109.915,75 glosados a título de imposto de renda pago no exterior seriam provenientes como IRRF no exterior sobre serviços prestados para a CelPlan Chile S/A, portanto, o resultado das operações e sua origem, a segue adiante ilustrado:

País	Origem dos recebimentos do exterior	Valor (R\$)
Argentina	Lucros apurados por empresa controlada	87.278,89
Chile	Receitas decorrentes da prestação de serviços	22.636,86
Soma		109.915,75

Dessa forma, apenas para delimitar o objeto de análise do presente julgamento, ressalto que, conforme mencionado no Acórdão recorrido, não houve oposição do recorrente quanto “ao saldo restante (diferença entre o valor da parcela informada no PER/DCOMP e o lançamento contábil referido no item anterior), R\$ 22.636,86, o contribuinte escriturou como IRRF no exterior sobre serviços prestados para a CelPlan Chile S/A, cuja contrapartida foi lançada a crédito da conta Receita – Serviços de Engenharia, o que comprovaria o oferecimento à tributação. No entanto, embora intimado, o contribuinte não apresentou qualquer documento emitido no Chile que comprovasse a efetiva prestação de serviço naquele país.”

Sendo assim, como não houve qualquer alegação na oportunidade da manifestação de inconformidade em relação a glosa decorrente da ausência de comprovação das receitas de serviço serviços prestadas no Chile pela empresa recorrente que pudesse dar suporte as informações prestadas pelo contribuinte em seus documentos contábeis, não conheço do recurso em relação a parcela de R\$ 22.636,86 que o contribuinte escriturou como IRRF no exterior sobre serviços prestados para a CelPlan Chile S/A em razão da ausência de impugnação específica na instância *ad quem*.

No recurso voluntário, o recorrente não trouxe qualquer argumento ou fundamento que pudesse infirmar as conclusões da DRJ, tampouco produziu qualquer prova que tivesse o condão de alterar o voto prolatado, razão pela qual mantendo incólume o Acórdão da DRJ quanto a glosa no valor de R\$ 87.278,89 referente aos lucros apurados pela empresa controlada na Argentina nos mesmos termos e sob os mesmos fundamentos insertos no Acórdão nos termos do § 1º do artigo 50 da Lei nº 9.784/1999 c/c o § 3º do artigo 57 do Regimento Interno do CARF – RICARF, passo a transcrever os principais excertos do voto:

(...)

A questão que em litígio é quanto ao cumprimento das exigências da legislação tributária para poder compensar, no Brasil, o imposto pago no exterior.

Assim determina a legislação tributária:

Lei nº 9.249, de 1995

Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. [....]

§ 2º Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

I - as filiais, sucursais e controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira;

II - os lucros a que se refere o inciso I serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real; [....]

§ 6º Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do disposto nos §§ 1º, 2º e 3º. [....]

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.

Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002

Art. 14. O imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada e o pago relativamente a rendimentos e ganhos de capital, poderão ser compensados com o que for devido no Brasil. [....]

§ 4º A compensação do imposto será efetuada, de forma individualizada, por controlada, coligada, filial ou sucursal, vedada a consolidação dos valores de impostos correspondentes a diversas controladas, coligadas, filiais ou sucursais. [....]

§ 7º O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real.

§ 8º Para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal.

§ 9º O valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, não poderá exceder o montante do imposto de renda e adicional, devidos no Brasil, sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real.

§ 10. Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor:

I - do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada e aos rendimentos e ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real;

II - do imposto de renda e adicional devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

§ 11. Efetuados os cálculos na forma do § 10, o tributo pago no exterior, passível de compensação, não poderá exceder o valor determinado segundo o disposto em seu inciso I, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, referidos em seu inc. II.

No PER/DCOMP nº 41425.73497.300611.1.3.02-2542 o contribuinte informou, como parcela de composição do crédito a título de imposto de renda pago no exterior, o valor de R\$ 109.915,75.

Pela documentação apresentada pelo contribuinte à autoridade fiscal, esta verificou que tal valor seria resultado das seguintes operações:

País	Origem dos recebimentos do exterior	Valor (R\$)
Argentina	Lucros apurados por empresa controlada	87.278,89
Chile	Receitas decorrentes da prestação de serviços	22.636,86
Soma		109.915,75

Apesar de, na manifestação de inconformidade, a interessada não se contrapor expressamente à conclusão da autoridade fiscal, no quadro resumo apresentado em resposta à intimação e reproduzido na peça contestatória consta composição diferente, sendo a totalidade do aproveitamento relacionada à apuração dos lucros na controlada Argentina:

Valor total do imposto recolhido no exterior disponível para utilização no Brasil R\$ 169.211,24.

O contribuinte ofereceu a tributação no Brasil o valor de R\$ 483.460,68 para o qual utilizou as seguintes compensações:

Valor oferecido a tributação no Brasil	R\$ 483.460,68
Valor do IRPJ NO Brasil 15%	R\$ 72.519,10
Valor do Adicional do IRPJ NO Brasil 10%	R\$ 48.346,07
Total do IRPJ no Brasil	R\$ 120.865,17
Valor Deduzido com o recolhimento do exterior	R\$ 109.915,75
Valor oferecido a tributação no Brasil	R\$ 483.460,68
Valor da CSLL no Brasil 9%	R\$ 43.511,46
Valor Deduzido com o recolhimento do exterior	R\$ 36.135,16
Total do valor Deduzido com o recolhimento do exterior	R\$ 146.050,91

Portanto, cabe avaliar, inicialmente, a possibilidade de compensação, no Brasil, do imposto de renda pago sobre os lucros apurados pela empresa controlada domiciliada na Argentina.

Observo que há consenso entre a autoridade fiscal e o contribuinte quanto à legitimidade dos documentos que comprovam a apuração dos lucros e o pagamento do imposto no exterior, nos seguintes montantes:

Descrição	Valor (pesos argentinos)	Valor (R\$)
Lucro apurado	1.152.743,64	483.460,68
Imposto pago	403.460,27	169.211,24

O questionamento apontado pela autoridade fiscal é quanto à inclusão, no Brasil, dos lucros apurados no exterior para cálculo do lucro real, condição que, segundo art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995, é indispensável para que se possa proceder à compensação do imposto pago no exterior com o devido no Brasil.

Conforme consta na reprodução acima, o contribuinte afirma ter oferecido à tributação, no Brasil, o valor de R\$ 483.460,68 a título de lucros disponibilizados pela controlada argentina. No entanto, não apresentou à autoridade fiscal, quando das respostas à intimação, tampouco anexou à manifestação de inconformidade documentos que comprovem a sua afirmação.

Na ficha 34 e 35 da DIPJ/2011, de fato o contribuinte informa que a empresa controlada domiciliada na Argentina apurou lucro no período. No entanto, enquanto na ficha 34 informa lucros disponibilizados no montante de R\$ 244.860,00, na ficha 35, compatível com as informações constantes da declaração de imposto apresentada à autoridade tributária argentina, os lucros apurados somam R\$ 483.209,04 (fl. 202).

Ficha 34 - Participações no Exterior

Nome da Empresa:	CEPLAN DE ARGENTINA S.A.
Tipo de Empresa:	Controlada
País:	ARGENTINA
Participação %	91,67%
Ativo Total	926.629,33
Patrimônio Líquido	369.364,72
Lucros Disponibilizados	244.860,00
Imposto de Renda Retido na Fonte	169.211,24

Ficha 35 - Participações no Exterior - Resultado do Período de Apuração

Discriminação	Valor
RESULTADO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	
01.Receita Líquida	2.235.854,42
02.(-)Custos dos Bens e Serviços Vendidos	1.616.828,25
03.LUCRO BRUTO	619.026,17
04.Receitas Financeiras Auferidas com a Vinculada no Brasil	0,00
05.Outras Receitas Operacionais	0,00
06.(-)Despesas Financeiras Pagas ou Creditadas à Vinculada no Brasil	0,00
07.(-)Despesas Operacionais	137.096,80
08.LUCRO OPERACIONAL	481.929,37
09.Outras Receitas	1.279,67
10.(-)Outras Despesas	0,00
11.LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA	483.209,04
12.(-)Imposto Devido	169.211,24
13.LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	313.997,80

Há de se notar que o fato de essa informação ser apresentada nessas fichas não assegura que referidos lucros tenham sido computados na apuração do lucro real.

Para tal verificação, vejamos o preenchimento da ficha 09A da DIPJ/2011, na qual há linha específica para informação da adição referente aos lucros disponibilizados do exterior (linha 07):

Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral

Discriminação	Valor
01.Lucro Líquido antes do IRPJ	472.242,21
02.Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT	0,00
03.Lucro Líquido Após Ajuste do RTT	472.242,21
ADIÇÕES	
04.Custos - Soma das Parcelas Não Dedutíveis	0,00
05.Despesas Operacionais - Soma Parcelas Não Dedutíveis	28.273,01
06.Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	69.830,16
07.Lucros Disponibilizados do Exterior	0,00
08.Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior	0,00

Como se vê, não foi informada adição, ao lucro real, a título de Lucros Disponibilizados do Exterior. Além das adições que constam nas linhas 5 e 6, há uma única outra adição informada nessa ficha, na linha 14, relativa a “Ajustes por Diminuição Valor de Investimento Avaliação por PL”, no valor de R\$ 205.545,32. Portanto, pelos documentos apresentados não se comprova que houve tributação, no Brasil, dos lucros auferidos pela controlada argentina.

Como já dito, de acordo com a legislação tributária a inclusão dos lucros disponibilizados no exterior na apuração do lucro real no Brasil é condição indispensável para que se possa compensar o imposto de renda pago no exterior referente a tais lucros com o apurado no Brasil. Ainda que haja comprovação por documentos hábeis do imposto pago em país estrangeiro, se não for comprovada a inclusão dos lucros disponibilizados do exterior na apuração da base de cálculo do imposto devido no Brasil, nenhum valor há de ser confirmado para compensação com o imposto devido em nosso país.

Quanto à escrituração contábil do imposto pago no exterior, segundo análise da autoridade fiscal o lançamento referente à compensação do imposto de renda pago no exterior com o imposto apurado no Brasil teria sido feito a débito da conta “IRPJ sobre

o Lucro” e crédito da conta “Reserva de Lucros”, conta do Patrimônio Líquido, e não conta de ativo.

A interessada, por sua vez, alega que “o fato do imposto ter sido lançado na conta de ‘Reserva de Lucros’ não traz nenhum prejuízo ao erário público nem afeta o resultado do exercício da empresa, uma vez que esta conta pertence ao grupo das contas do Patrimônio Líquido” e que tal suposto erro deveria ser superado com suporte no Princípio da Verdade Material.

É fato notório a inadequação da escrituração contábil do imposto pago no exterior na conta “Reserva de Lucros”, porque é conceito básico da contabilidade, aqui apresentado de forma sintética, que contas do ativo representam direitos da entidade, enquanto as de passivo expressam as obrigações, sendo o patrimônio líquido a representação dos recursos dos sócios na entidade, correspondente à diferença entre ativo e passivo. No entanto, foi a partir da avaliação da escrituração contábil que a autoridade fiscal concluiu que os lucros disponibilizados do exterior não foram incluídos na apuração do lucro real.

Destaco, ainda, que a constatação pela autoridade fiscal do oferecimento à tributação do valor da equivalência patrimonial em relação ao investimento na empresa argentina, que importou R\$ 166.079,53, apenas relata o que se extrai da documentação contábil apresentada em resposta à intimação. Tal fato não guarda relação com a pretendida compensação do imposto de renda pago no exterior com o devido no Brasil, como resta claro pelo §6º do art. 25, que esclarece o tratamento a ser dado aos resultados da avaliação dos investimentos no exterior pelo método da equivalência patrimonial, e pelo art. 26 da Lei nº 9.249, de 1996, que delimita tal compensação para impostos incidentes sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital (estendida, pelo art. 15 da Lei nº 9.430, de 1996, às receitas decorrentes da prestação de serviços).

Quanto às receitas de serviços prestadas para empresa no Chile, além de ser tema não tratado pela interessada na manifestação de inconformidade, a autoridade fiscal afirma que, embora intimado, o contribuinte não apresentou documentos comprobatórios de tais operações.

Conclusão

Ante o exposto e o contido nos autos do presente processo administrativo, reconheço por tempestiva a manifestação de inconformidade e conlui pela sua improcedência, não merecendo reforma a decisão exarada no despacho decisório contestado.

Apenas a título de complemento, não entendo que no caso em apreço a glossa de valores se deu tão somente por erro de preenchimento da DIPJ, tendo em vista que a própria documentação contábil que dá suporte a referida declaração apresenta problemas quanto a identificação das receitas que culminam por comprometer os critérios de liquidez e certeza em relação ao crédito tributário perseguido.

Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito e assim não o fez, torna-se inviável o reconhecimento do crédito pleiteado nos autos, razão pela qual não existem motivos para a reforma do acórdão recorrido.

Dispositivo

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente o Recurso Voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa