



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.900268/2014-50
ACÓRDÃO	1401-007.583 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SYMRISE AROMAS E FRAGRÂNCIAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2011

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. REQUISITOS DE DEDUTIBILIDADE.

O IR pago no exterior torna-se dedutível do IRPJ/CSLL apurado apenas quando a pessoa jurídica atende todas as condições exigidas na legislação pertinente.

Na apuração do IRPJ, apenas são dedutíveis os valores do imposto incidente sobre receita auferida no exterior quando atendidos os requisitos legais: (i) computação no lucro real da receita auferida no exterior; (ii) observância do limite do imposto incidente no Brasil na compensação do imposto sobre as referidas receitas; (iii) confirmação do recolhimento em documento reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que o imposto for devido ou comprovação de 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório adicional do valor de R\$64.646,91 relativo ao saldo negativo do ano calendário de 2011, homologando-se as compensações realizadas até o limite do crédito disponível.

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Fernando Augusto Carvalho de Souza, Luiz Eduardo de Oliveria Santos, Andressa Paula Senna Lísias, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin

RELATÓRIO

O processo inicialmente tratava de 17 (dezessete) Declarações de Compensação (fls. 02/66), nas quais a Recorrente compensou diversos débitos indicando como crédito, saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) referente ao ano-calendário 2011.

O Despacho Decisório (fls. 67/73) não homologou as DCOMPs declaradas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DRF SOROCABA

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 078150419

DATA DE EMISSÃO: 04/03/2014

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ 43.940.758/0005-46	NOME EMPRESARIAL SYNTHESIS AROMAS E FRAGRÂNCIAS LTDA.
----------------------------	--

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
00674.32530.280212.1.3.02-4200	Exercício 2012 - 01/01/2011 a 31/12/2011	Saldo Negativo de IRPJ	10855-900.268/2014-50

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

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

PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNRA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	7.541.180,55	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	7.541.180,55
CONFIRMADAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 7.541.180,55 Valor na DIPJ: R\$ 633.801,28
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 3.690.225,97
IRPJ devido: R\$ 3.056.424,69
Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00
Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto, **NÃO HOMOLOGO** a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:

40582.98667.211112.1.3.02-0435 36467.66629.280212.1.3.02-8169 00674.32530.280212.1.3.02-4200 35955.70876.200412.1.7.02-5098
24869.92343.240412.1.3.02-7635 37554.77599.290812.1.3.02-9217 06104.57331.211212.1.3.02-7336 00522.47761.271212.1.3.02-6068
27397.93115.250912.1.3.02-0905 01259.61623.260612.1.3.02-0157 15004.05857.290512.1.3.02-6230 29732.72435.061113.1.7.02-9201
17910.41231.251012.1.3.02-1879 23772.28328.030613.1.7.02-1050 41703.89701.120712.1.3.02-0406 21865.72532.190213.1.3.02-6997
05246.80478.290513.1.3.02-7874

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/03/2014.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
8.264.301,66	1.652.860,20	1.111.194,91

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 75/89), contudo antes do julgamento, a Recorrente apresentou desistência parcial (fls. 476/518), em função da opção por pagamento à vista de parte do crédito tributário exigido em função da adesão ao chamado "Refis da Copa".

Antes do julgamento em primeira instância, diante de algumas inconsistência, a DRJ decidiu por uma diligência (fls. 570/574), sendo o resultado, via Informação Fiscal (fls. 575/577), acostado aos autos.

No decorrer do julgamento, após analisar os documentos juntados na diligência, o Julgador, no **Acórdão nº 11-49.249** da 4ª Turma da DRJ/REC (fls. 585/596), afirma que as apurações foram favoráveis ao pleito e por isso, apesar da Autoridade Diligenciadora não ter dado ciência ao contribuinte do resultado, decidiu superar essa questão e continuar o julgamento.

11. Inicialmente é devido ressaltar que o relatório da diligência não foi cientificado ao contribuinte conforme solicitado por esta DRJ, contudo tal fato não acarretou qualquer prejuízo à parte, vez que as apurações solicitadas foram todas favoráveis ao seu pleito. Em vista disso, supero essa questão e passo expor as razões de decidir. **(Griffou-se)**

Apesar desse fato, a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente foi considerada improcedente.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 606/626), que ao ser julgado por esta TO, decidiu declarar nulo o Acórdão da DRJ, tendo o colegiado considerado vício formal processual a ausência de ciência ao contribuinte do resultado da Diligência.

O processo retornou para julgamento, tendo a mesma Turma da DRJ proferido nova decisão, formalizada através do **Acórdão nº 104-015.353** (fls. 2.059/2.066), ementado da seguinte forma:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IRRF COMPROVADO. ESTIMATIVAS PAGAS E COMPENSADAS. COMPOSIÇÃO NO AJUSTE ANUAL. HIGIDEZ. Comprovadas a retenção do IR e as estimativas pagas e compensadas, de rigor comporem a apuração no ajuste anual do IR.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA MANTIDA NO AJUSTE ANUAL. Não comprovado documentalmente o imposto pago no exterior, com a competente oferta das receitas obtidas alhures na apuração do IRPJ, deve-se manter a glosa do imposto pago no estrangeiro.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

No novo acórdão, o relator resume a lide em 03 (três) pontos:

a) Glosa de IRRF,

b) Estimativas pagas e compensadas, e

c) Imposto pago no exterior

Em relação ao **item (a)**, reafirma a decisão do primeiro julgamento pela validação do IRRF de **R\$ 9.991,11** a partir do resultado da diligência.

Para o **item (b)**, altera o resultado referente a glosa das estimativas compensadas de julho e novembro de 2011, aplicando nesse novo julgamento a Súmula CARF nº 177 e a consequente inclusão no ajuste anual.

Para o Imposto pago no exterior, **item (c)**, mesmo com a juntada de algumas planilhas, a decisão foi pela manutenção da glosa do valor de **R\$ 447.845,11**, declarada na DIPJ AC 2011, pois, no entendimento da autoridade julgadora, não houve a comprovação da liquidez e certeza no imposto pago no exterior de modo a permitir a dedução na apuração do ano calendário 2011.

Ao final foi reconhecido apenas **R\$ 185.965,17**, como saldo negativo de IRPJ para o AC 2011, citando trecho do Acórdão do CARF que decidiu pela nulidade do Acórdão anterior:

9. A discussão nesta instância foi renovada e se refere à glosa de IRRF, das estimativas pagas e compensadas e do imposto pago no exterior, como se pode ver na apuração final apresentada na decisão 1ª instância anulada:

Ajuste Anual	Declarado	Validado
Imposto Devido	3.056.424,69	3.056.424,69
(-) IRRF	9.991,11	9.991,11
(-) Estimativa	3.232.389,75	2.456.994,71
(-) Imp. Pago no Exterior	447.845,11	0,00
Saldo Negativo	-633.801,28	0,00

10. Relevante ressaltar que o quadro acima está também reproduzido no voto vencido da Turma do CARF, que lá havia reconhecido a totalidade das estimativas, pagas e compensadas, como se vê abaixo:

Recomposição	DIPJ	Validado (DRJ)	CARF
IR devido	3.056.424,69	3.056.424,69	3.056.424,69
(-) IRRF	9.991,11	9.991,11	9.991,11
(-) Estimativas	3.232.389,75	2.456.994,71	3.232.398,75
(-) IR pago no Exterior	447.845,11	-	-
IR a pg ou Saldo Negativo	- 633.801,28	589.438,87	- 185.965,17

(...)

26. Ante o exposto, voto no sentido de julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, para reconhecer um saldo negativo de IRPJ do AC2011 no importe de R\$ 185.965,17, pelo reconhecimento do IRRF e das estimativas, homologando as compensações até o limite ora reconhecido.
(Griffou-se)

Irresignada com o resultado, a Recorrente apresentou novo Recurso Voluntário (fls. 2.079/2.107), no qual defende o efetivo recolhimento do valor de **R\$ 447.845,11** referente ao **IR pago no exterior** no AC 2011, único ponto incontroverso.

Ao final conclui e apresenta seu pedido:

Portanto, diante da sólida fundamentação apresentada, fica demonstrado que as receitas do exterior foram oferecidas à tributação no Brasil, restou comprovado que houve a retenção do valor do imposto pago no exterior, e que a RECORRENTE detém legitimidade para aproveitar referidos créditos até o limite do IRPJ devido no Brasil sobre as receitas do exterior, razão pela qual o valor de R\$ 447.845,11 deve ser prontamente reconhecido por ser certo e líquido.

IV. PEDIDO

Ante o exposto, a RECORRENTE requer, a reforma do v. acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal 04 para que se reconheça a existência do crédito de IR pago no exterior no valor de R\$ 447.845,11 apontado nas PER/DOMP, culminando com a homologação das referidas compensações.

É o relatório,

VOTO

Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza, Relator.

Tendo sido cientificada da nova decisão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade no dia 04/06/2024 pela abertura da mensagem da ciência na sua Caixa Postal, e juntado aos autos seu Recurso em 03/07/2024, o recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Trata o presente processo de não homologação de DComp pela inexistência de Saldo Negativo de IRPJ no ano calendário de 2011.

Antes do julgamento na DRJ, foi realizada diligência visando apurar 03 (três) pontos em discussão no processo: **a)** glosa de IRRF, **b)** reconhecimento das estimativas pagas e compensadas, e **c)** Imposto pago no Exterior.

O resultado da diligência foi pelo aproveitamento dos 02 (dois) primeiros itens, permanecendo apenas em litígio, o item (c) Imposto pago no exterior.

Ao retornar para julgamento a DRJ, foram acatados os termos da diligência, restando para análise em julgamento das provas carreadas aos autos pela Recorrente referente ao imposto pago no exterior.

Foram identificados alguns erros no preenchimento da PerDComp, sendo o principal, uma significativa divergência entre o valor original do saldo negativo informado (R\$ 7.541.180,55) e o valor declarado em DIPJ (R\$ 633.801,28).

Analizando outras informações, a Autoridade Julgadora de primeira instância decidiu desconsiderar o valor de pleiteado de R\$ 7.541.180,55 por ser incompatível com o imposto apurado no período, permanecendo os valores declarados na DIPJ.

Seguem abaixo trechos do Acórdão nº 11-49.249:

Do crédito pleiteado nas Dcomps

12. Diante dos argumentos apresentados pelo contribuinte em sua manifestação de inconformidade e com base nas cópias das Dcomps anexadas aos autos e na cópia da DIPJ às fls. 201 a 280 (mais especificamente a ficha 12A à fl. 221), é possível aferir as seguintes observações:

12.1. O contribuinte apurou em sua DIPJ um saldo negativo de IRPJ para o ano 2011 no montante de R\$ 633.801,28 assim composto:

Imposto Devido -	R\$ 3.056.424,69
(-) IRRF -	(R\$ 9.991,11)
(-) Estimativa -	(R\$ 3.232.389,75)
<u>(-) Imp. Pago no Exterior -</u>	<u>(R\$ 447.845,11)</u>
Saldo Negativo -	(R\$ 633.801,28)

(...)

20. Diante deste quadro, e uma vez que o contribuinte pleiteou como tipo de crédito em todas as Dcomps o saldo negativo apurado em 2011, **considerarei para fins de análise o valor apurado na DIPJ (R\$ 633.801,28) e seus componentes declarados: IRRF (R\$ 9.991,11), Estimativa (R\$ 3.232.389,75) e imposto pago no exterior (R\$ 447.845,11).**

21. Na análise do crédito realizada **neste voto será considerado o montante de imposto pago no exterior deduzido no ajuste anual (R\$ 447.845,11) pois o valor pleiteado isoladamente (R\$ 7.541.180,55) é completamente incompatível** com o imposto devido apurado para o período (muito superior, o que geraria possibilidade de restituição/compensação do excedente, o que não é autorizado em norma), além do que os dados informados na DIPJ devem ser considerados como representativos da contabilidade do contribuinte, já que não houve retificação dessa declaração, bem assim não foi apresentada qualquer alegação de erro de preenchimento da mesma na manifestação de inconformidade. ***(Griffou-se)***

Após esses ajustes, o resultado do julgamento foi pela procedência parcial da manifestação de inconformidade, tendo a DRJ considerado as provas juntada para comprovar o imposto pago no exterior insuficientes devido à falta de liquidez e certeza.

Irresignada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário

Em relação à glosa de IRRF e reconhecimento das estimativas pagas e compensadas que foram reconhecidas na decisão da DRJ, não houve interposição de Recurso de Ofício, tornando esses 02 (dois) pontos incontroversos e definitivamente consolidados na esfera administrativa.

Permanece em litígio apenas ao reconhecimento do imposto pago no exterior no valor de R\$ 447.845,11.

Pois bem,

Incumbe à contribuinte comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado para extinguir, sob condição resolutória, débitos de sua responsabilidade e destaque as duas hipóteses necessárias para compensação, a saber:

- 1) obtenção de receita oriunda de fonte no exterior em decorrência da prestação direta de serviços, e
- 2) apuração de lucro no exterior por meio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas sobre o qual haja incidido imposto no país de origem.

A legislação pertinente a compensação do imposto pago no exterior está consolidada no art. 395 do RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26/03/1999):

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

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, § 1º).

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

§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 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, §3º).

§4º Para efeito da compensação do imposto referido neste artigo, com relação aos lucros, a pessoa jurídica deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese do inciso II do §10 do art. 394 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 16, §2º, inciso I).

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

§6º Os créditos de imposto de renda pagos no exterior, relativos a lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, somente serão compensados com o imposto devido no Brasil, se referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital forem computados na base de cálculo do imposto, no Brasil, até o final do segundo ano calendário subsequente ao de sua apuração (Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º, §4º).

§7º Relativamente aos lucros apurados nos anos de 1996 e 1997, considerar-se-á vencido o prazo a que se refere o parágrafo anterior no dia 31 de dezembro de 1999 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º, §5º).

§8º O imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados a filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, não compensado em virtude de a beneficiária ser domiciliada em país enquadrado nas disposições do art 245, poderá ser compensado com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada no Brasil quando os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, forem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil (Medida Provisória nº1.807-2, de 25 de março de 1999, art. 9º).

§9º Aplicam-se à compensação do imposto a que se refere o parágrafo anterior o disposto no caput deste artigo (Medida Provisória nº1.807-2, de 1999, art. 9º, parágrafo único).

Em resumo, são as seguintes as condições para efetuar a compensação dos valores retidos no exterior com o imposto devido no Brasil:

- 1) comprovação do recolhimento mediante apresentação de documento reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que o imposto for devido ou comprovação de 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.
- 2) computação no lucro real da receita auferida no exterior;

- 3) observância do limite do imposto incidente no Brasil na compensação do imposto sobre as referidas receitas;

No primeiro Acórdão (nº 11-49.249) anulado pelo CARF, a autoridade julgadora já havia consignado em seu voto que as provas juntadas aos autos pela Recorrente não possuíam valor probatório para cumprir os requisitos para dedutibilidade. Veja-se:

23. As provas carreadas pelo contribuinte **não possuem qualquer valor probatório**, vez que:

23.1. **não comprovam a ocorrência do pagamento** do imposto no exterior, (...)

23.2. (...) **não demonstram que tais receitas foram levadas a tributação** nos anos de seu recebimento (segundo o contribuinte, entre 2008 e 2011).

23.3. **não comprovam os valores dos impostos pagos no exterior em cada ano anterior a 2011** (...)

Dialogando com a decisão, foram apresentadas provas adicionais, que fizeram com que o Relator no CARF (Acórdão n.º 1401-006.552), apesar de vencido no julgamento em função da nulidade do Acórdão da DRJ, expusesse seu entendimento no sentido de que existiam indícios de que houve retenção do imposto no exterior, contudo a certeza e liquidez do crédito não foi cabalmente demonstrada, conforme trecho abaixo da decisão:

No caso dos autos, tanto na primeira instância quanto no recurso interposto, há indícios de que houve de fato a retenção do imposto no exterior. Mas a certeza e liquidez do crédito não foi demonstrada precisamente, do modo que se espera nesta instância recursal. (fl. 2.004)

Com a anulação do Acórdão, tendo os autos retornando à primeira instância, a Recorrente pôde apresentar nova manifestação (fls. 2.044/2.055), onde, apesar de ainda necessitar passar pelo crivo de julgamento da DRJ, rebate pontos do voto vencido do Acórdão do CARF, em especial a ênfase na defesa do argumento de que nos autos já constam todos os documentos que comprovariam a regular dedução do imposto pago no exterior.

Junta ao processo, 02 (duas) planilhas eletrônicas em arquivos não pagináveis (fls. 2.056/2.057) que já haviam sido anexadas em formato pdf (fls. 1.220 à 1.250), nas quais consta na primeira o faturamento por país e na segunda, com informações da conta contábil nº 512000, contesta a afirmação de que a comprovação do imposto retido ocorreu por amostragem, aduzindo que não houve a aprofundamento na análise da documentação apresentada.

Na nova decisão da DRJ, o julgador de primeira instância, deixa consignado que as novas planilhas não indicam a vinculação do faturamento do exterior com o valor do imposto retido:

20. Agora quando aditou sua manifestação de inconformidade, pugnou pelo reconhecimento do IR pago no exterior no valor de R\$ 447.845,11, fazendo

remissão à prova juntada anteriormente e trazendo duas planilhas, uma com os faturamentos por país e outra com o total das receitas de R\$ 12.017.903,80, que seria a receita com compartilhamento de gasto (conta contábil 512000).

21. Para deferir o imposto pago no exterior no valor de R\$ 447.845,11, teria que haver uma vinculação de todos os faturamentos no exterior, com o imposto retido, demonstrando tal valor. Veja-se que no PER/DCOMP que controla o crédito nestes autos, o valor pedido seria R\$ 7.541.180,55, aparentemente retenções de diversos anos pregressos, que, no rito desse processo, viu-se que a pretensão seria o valor menor para o AC2011 (R\$ 447.845,11).

22. Ora, na forma como o contribuinte está perseguindo o seu direito, poderia ter colocado qualquer valor de imposto pago no exterior na DIPJ-AC2011, apenas limitado ao acréscimo no imposto devido que as receitas referidas alhures incrementaram no IRPJ devido.

(...)

24. Assim, não se consegue saber qual a origem do imposto de R\$ 447.845,11, para o qual o contribuinte pretende deduzir na DIPJ-AC2011, se se trata somente da parcela passível de dedução do imposto pago no exterior referente aos serviços prestados no exterior no AC2011 ou se refere a saldos acumulados de anos anteriores, para os quais somente remanesceu tal valor no AC2011.

25. Assim, não há liquidez e certeza no imposto pago no exterior que o contribuinte pretende deduzir na apuração do AC2011, sendo de rigor negar, neste ponto, a pretensão recursal.

Ao retornar ao CARF para o presente julgamento, a Recorrente, em seu novo Recurso Voluntário, não apresenta novos argumentos, limitando-se a detalhar o que entende ser o caminho para demonstrar a liquidez e certeza do direito creditório sob exame através de uma metodologia baseada em **3 passos** sequenciais que deveriam ser seguidos de modo a obter o valor de IR retido no exterior.

O **1º Passo** consiste na visualização das informações de retenção do IR, para isso, a Recorrente apresenta uma tabela onde estão listadas todas as notas de débito (Doc. 07) que deram origem a retenção, com a sua respectiva alíquota de retenção, sendo detalhados alguns exemplos onde se encontram as informações que deram origem a tabela:

Nota de Débito	País	Moeda	Principal	Retenção	Alíquota
011/11	Argentina	Peso argentino	443.300,95	93.093,20	21%
009/11	México	Peso	2.193.187,00	328.978,00	15%
021/11	México	Peso	1.616.247,00	242.437,00	15%
038/11	México	Peso	1.746.207,00	261.931,00	15%
055/11	México	Peso	1.682.193,00	252.344,00	15%
070/11	México	Peso	3.237.827,00	485.674,00	15%
007/11	Colômbia	Pesos	115.499.620,00	11.549.962,00	10%
008/11	Colômbia	Pesos	75.909.320,00	7.590.932,00	10%
019/11	Colômbia	Pesos	81.421.950,00	8.142.195,00	10%
020/11	Colômbia	Pesos	69.784.820,00	6.978.482,00	10%
036/11	Colômbia	Pesos	85.828.480,00	8.582.848,00	10%
037/11	Colômbia	Pesos	76.954.880,00	7.695.488,00	10%
053/11	Colômbia	Pesos	85.138.850,00	8.513.885,00	10%
054/11	Colômbia	Pesos	68.654.590,00	6.865.459,00	10%
068/11	Colômbia	Pesos	162.633.760,00	16.263.376,00	10%
069/11	Colômbia	Pesos	151.784.240,00	15.178.424,00	10%
083/11	Colômbia	Pesos	88.460.340,00	8.846.034,00	10%
084/11	Colômbia	Pesos	98.293.240,00	9.829.324,00	10%
098/11	Colômbia	Pesos	99.804.300,00	9.980.430,00	10%
099/11	Colômbia	Pesos	89.124.270,00	8.912.427,00	10%
116/11	Colômbia	Pesos	109.124.320,00	10.912.432,00	10%
117/11	Colômbia	Pesos	98.208.320,00	9.820.832,00	10%
130/11	Colômbia	Pesos	92.602.190,00	9.260.219,00	10%
131/11	Colômbia	Pesos	83.025.280,00	8.302.528,00	10%
145/11	Colômbia	Pesos	81.676.760,00	8.167.676,00	10%
146/11	Colômbia	Pesos	75.623.180,00	7.562.318,00	10%
161/11	Colômbia	Pesos	79.174.670,00	7.917.467,00	10%
162/11	Colômbia	Pesos	103.250.150,00	10.325.015,00	10%
184/11	Colômbia	Pesos	98.753.830,00	9.875.383,00	10%
185/11	Colômbia	Pesos	58.084.840,00	5.808.484,00	10%

Como os valores da tabela acima estão na moeda local de transação, segue-se o **2º Passo**, que consiste na conversão dos valores em função dos contratos de câmbio vinculados as operações, sendo gerada uma nova tabela já com valor da conversão:

Nota de Débito	Liquidação	USD	Taxa Cambial	BRL
011/11	28/02/2011	86.428,37	1,669	144.248,95
055/11	27/05/2011	122.649,90	1,629	199.833,48
070/11	27/06/2011	231.758,45	1,588	368.032,42
009/11	17/02/2011	192.337,18	1,669	321.106,92
021/11	29/03/2011	183.885,25	1,658	304.973,69
038/11	02/05/2011	157.960,13	1,585	250.445,79
007/11	02/03/2011	55.928,50	1,656	92.617,60
008/11	02/03/2011	36.752,50	1,656	60.862,14
019/11; 020/11; 036/11 e 037/11	02/06/2011	149.276,00	1,582	236.154,63
053/11; 054/11; 068/11; 069/11	01/07/2011	233.124,00	1,57	366.004,68
083/11	16/08/2011	44.536,00	1,614	71.881,10
084/11	16/08/2011	49.485,00	1,614	79.868,79
098/11	30/09/2011	50.719,00	1,816	92.105,70
099/11	30/09/2011	45.284,00	1,816	82.235,74
116/11; 117/11; 130/11; 131/11	31/10/2011	98.744,00	1,715	169.345,96
116/11; 117/11; 130/11; 131/11	31/10/2011	88.720,00	1,715	152.154,80
145/11	01/12/2011	39.460,00	1,803	71.146,38
146/11	02/12/2011	36.538,00	1,803	65.878,01
161/11; 162/11; 184/11; 185/11	31/01/2012	63.835,00	1,743	111.296,32
161/11; 162/11; 184/11; 185/11	31/01/2012	94.036,00	1,743	163.915,77

O **3º Passo** consiste na consolidação dos valores de em função da alíquota de retenção e o valor do câmbio, sendo apresentada a última tabela:

Nota de Débito	País	Período	Moeda	Valor	Retenção	Valor Contrato Câmbio	Retenção USD	Retenção BRL
011/11	Argentina	jan/11	USD	109.403,00	21%	86.428,37	22.974,63	38.344,66
007/11	Colômbia	jan/11	USD	62.142,50	10%	55.928,25	6.214,25	10.290,80
008/11	Colômbia	jan/11	USD	40.836,50	10%	36.752,85	4.083,65	6.762,52
019/11	Colômbia	fev/11	USD	42.885,00	10%	38.596,50	4.288,50	6.784,41
020/11	Colômbia	fev/11	USD	36.759,00	10%	33.083,10	3.675,90	5.815,27
036/11	Colômbia	mar/11	USD	45.461,00	10%	40.914,90	4.546,10	7.191,93
037/11	Colômbia	mar/11	USD	40.758,00	10%	36.682,20	4.075,80	6.447,92

053/11	Colômbia	abr/11	USD	47.616,00	10%	42.854,40	4.761,60	7.475,71
054/11	Colômbia	abr/11	USD	38.400,00	10%	34.560,00	3.840,00	6.028,80
068/11	Colômbia	mai/11	USD	89.488,00	10%	80.539,20	8.948,80	14.049,62
069/11	Colômbia	mai/11	USD	83.522,00	10%	75.169,80	8.352,20	13.112,95
083/11	Colômbia	jun/11	USD	49.484,00	10%	44.535,60	4.948,40	7.986,72
084/11	Colômbia	jun/11	USD	54.983,00	10%	49.484,70	5.498,30	8.874,26
098/11	Colômbia	jul/11	USD	56.354,00	10%	50.718,60	5.635,40	10.233,89
099/11	Colômbia	jul/11	USD	50.316,00	10%	45.284,40	5.031,60	9.137,39
116/11	Colômbia	ago/11	USD	61.178,00	10%	55.060,20	6.117,80	10.492,03
117/11	Colômbia	ago/11	USD	55.061,00	10%	49.554,90	5.506,10	9.442,96
130/11	Colômbia	set/11	USD	48.538,00	10%	43.684,20	4.853,80	8.324,27
131/11	Colômbia	set/11	USD	43.517,00	10%	39.165,30	4.351,70	7.463,17
145/11	Colômbia	out/11	USD	43.845,00	10%	39.460,50	4.384,50	7.905,25
146/11	Colômbia	out/11	USD	40.598,00	10%	36.538,20	4.059,80	7.319,82
161/11	Colômbia	nov/11	USD	40.675,00	10%	36.607,50	4.067,50	7.089,65
162/11	Colômbia	nov/11	USD	53.054,00	10%	47.748,60	5.305,40	9.247,31
184/11	Colômbia	dez/11	USD	51.430,00	10%	46.287,00	5.143,00	8.964,25
185/11	Colômbia	dez/11	USD	30.253,00	10%	27.227,70	3.025,30	5.273,10
009/11	México	jan/11	USD	180.935,00	15%	153.794,75	27.140,25	45.297,08
021/11	México	fev/11	USD	132.773,00	15%	112.857,05	19.915,95	33.020,65
038/11	México	mar/11	USD	145.909,00	15%	124.022,65	21.886,35	34.689,86
055/11	México	abr/11	USD	144.294,00	15%	122.649,90	21.644,10	35.258,24
070/11	México	mai/11	USD	272.657,00	15%	231.758,45	40.898,55	64.946,90

Como indicado no primeiro Acórdão, os documentos e esclarecimentos apresentados pela Recorrente apresentam **indícios da retenção do imposto no exterior** e ao analisar de forma pormenorizada todas as informações, para este relator, não resta dúvida de que ficou comprovada a retenção do imposto pago no exterior

Ocorre que, como já frisado, para comprovação da dedutibilidade de imposto retido exterior, a legislação exige ainda outros 02 (dois) requisitos.

- 1) computação no lucro real da receita auferida no exterior;
- 2) observância do limite do imposto incidente no Brasil na compensação do imposto sobre as referidas receitas;

Apesar de apresentar didaticamente, em sede recursal, metodologia visando comprovar o imposto retido no exterior, os documentos apresentados foram os mesmos ao longo do processo, tendo a Recorrente deixado de contrapor outros aspectos da acusação, notadamente a observância do limite do imposto incidente no Brasil na compensação do imposto sobre as referidas receitas.

Entendo que no primeiro Acórdão do CARF nº 1401-006.552, apesar de vencido no julgamento, o relator enfrentou adequadamente os argumentos da Recorrente, e diante da ausência de inovação probatória ou discursiva, adoto como razões de decidir, aquelas analiticamente expostas no Acórdão supracitado, a qual passo a transcrever:

Análise das Razões do RV sobre as Parcelas de Crédito

Dialogando com a decisão recorrida, o recorrente destaca a comprovação das receitas, informando que valor de R\$ 15.043.356,60, consta da linha 43 da Ficha 06A da DIPJ ("Outras receitas operacionais") demonstrando a sua composição.

Fichas		Ficha 06A			DIPJ 2012 - Symrise Aromas e Fragrancias	
Outras Receitas Operacionais - Linha 43 da DIPJ 2012						
Soma de Valores						
linha	Conta	Descr. Conta	Parc Não Dedutíveis	Total		
43	510700	Receitas de comissões - Intercompany	(vazio)	(1.076.876,96)		
	512000	Receita com compartilhamento gasto	(vazio)	(12.017.903,80)		
	560200	Ganho disponível - Tangíveis	(vazio)	(205.020,13)		
	560800	Receita de venda de ativo	(vazio)	(286.612,00)		
	580000	Ganho de variação cambial realizada	(vazio)	(1.297.519,59)		
	580010	Ganho de variação cambial não realizada	(vazio)	(23.811,49)		
	580700	Ganho var. cambial realizada - Intercom	(vazio)	(1.856.034,04)		
	580710	Ganho var. cambial não realizada - inte	(vazio)	806.592,84		
	599000	Outras receitas operacionais	(vazio)	(1.242.417,18)		
	750510	Perda de variação cambial não realizada	(vazio)	(4.589,23)		
	750700	Perda var. cambial realizada - Intercom	(vazio)	1.283.666,82		
	750710	Perda var. cambial não realizada - inte	(vazio)	735.924,54		
	815700	Juros pagos sobre empréstimos Intercomp	(vazio)	351.243,82		
43 Total				(15.043.356,60)		
Total Geral				(15.043.356,60)		

Aduz que:

Como dito, todos os valores do ano de 2011 relativos à prestação de serviço foram reconhecidos como "receita — mercado externo" na escrituração contábil da Recorrente, especificamente na conta n° 512000 — "Receita com compartilhamento gasto". É possível constatar tal informação com a análise do razão contábil e documentação suporte em anexo. Para tanto, seguem alguns exemplos como objetivo de explicar, a título ilustrativo, a prova exaustiva trazida aos autos: [...]

Apresenta a título ilustrativo jogos de notas de — de débito relativos a "prestações de serviços" para o México e para a Colômbia — e conclui:

Assim, fica devidamente comprovado que a Recorrente auferiu receita de prestação de serviço para o exterior, receita essa contabilizada e submetida tributação, bem como declarada na DIPJ, não gerando, portanto, qualquer prejuízo relativo ao recolhimento de tributo devido nos países contratantes dos serviços, e, conseqüentemente, à utilização para abatimento do IRPJ devido no Brasil.

Para a comprovação do imposto retido no exterior, alega:

28. Isto posto, sem prejuízo de todos os documentos juntados pela Recorrente no presente Recurso, os quais constam a totalidade de informações referentes ao ano calendário de 2011, demonstrando o pagamento sobre o montante de R\$ 447.845,11 (quatrocentos e quarenta e sete mil, oitocentos e quarenta e cinco reais e onze centavos) - (doc. 08), trazemos abaixo dois exemplos didáticos da prova exaustiva trazida aos autos para que fique clara a comprovação do IRRF no exterior:

Ou seja, a recorrente busca comprovar o oferecimento da receita à tributação de R\$ 15.043.356,60, para viabilizar a utilização da parcela de crédito no valor de R\$ R\$ 447.845,11 (conforme declarado na DIPJ e apreciado pelo julgador de origem).

Há que se mencionar o Doc 05. da Impugnação (e-fl. 200 e ss.) – DIPJ AC 2011

e-fl. 209 - Ficha 06A – linha 43. Outras Receitas Operacionais – R\$ 15.043.356,60

e-fl. 209 - Ficha 06A – linha 29. Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior

e-fl. 213 - Ficha 09A – Linha 07. Lucros Disponibilizados do Exterior – ZERADO).

e-fl. 213 - Ficha 09A – Linha 08. Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior ZERADO

Trata-se dos mesmos valores que constam da DIPJ anexada ao Recurso Voluntário:

Documento 03 do Recurso Voluntário (e-fls. 647 e ss.) – DIPJ AC 2011

e-fl. 656 - Ficha 06A

e-fl. 660 – Ficha 09A

É na Ficha 06A, linha 29 (e não na linha 43) que se informam os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, os quais devem ser considerados pelos seus valores antes de descontado o tributo pago no país de origem (IN SRF nº 213/02, art. 1º, § 7º).

Com efeito, há a apresentação de documentos no Recurso Voluntário (a partir do DOC 08, e-fls. 1283 e ss.), demonstrando que de fato houve o IRRF no exterior.

Os valores em referência foram lançados na linha 43 — Ficha 6A ("Outras receitas operacionais"), a qual indica o valor total de R\$ 15.043.356,60.

Não se pode olvidar que há um limite de 25% de dedução sobre esse valor = 3.760.839,15

O valor do rendimento auferido no exterior a ser computado na base de cálculo (Tributação em Bases Universais) deve ser considerado ANTES de descontado o tributo pago no país de origem.

A recorrente não demonstrou de forma cabal que o rendimento total adicionado de R\$ 15.043.356,60 na linha 43 se refere ao rendimento “antes” do imposto retido no exterior.

Ainda, há limites a serem observados. Não demonstrou “precisamente” o imposto efetivamente pago/retido de todos os rendimentos. Comprovou apenas por amostragem, juntando o “jogo 01” e “jogo 02” em seu recurso voluntário.

Considerando a Lista de Documentos (e-fl. 626), não vislumbro a prova inequívoca do total do imposto efetivamente pago/total no valor pleiteado em sede de recurso (R\$ 447.845,11) como determina a legislação, para fins de considerá-lo na apuração.

Após apresentação dos “jogos de nota”, tópico “III.1.a” e “III.1.b”, assim se manifesta a recorrente:

28. Isto posto, sem prejuízo de todos os documentos juntados pela Recorrente no presente Recurso, os quais constam a totalidade de informações referentes ao ano calendário de 2011, demonstrando o pagamento sobre o montante de R\$ 447.845,11 (quatrocentos e quarenta e sete mil, oitocentos e quarenta e cinco reais e onze centavos) - (doc. 08), trazemos abaixo dois exemplos didáticos da prova exaustiva trazida aos autos para que fique clara a comprovação do IRRF no exterior:

Ora, juntar documentos dos quais constem a totalidade das informações referentes ao AC 2011 não é provar a receita total oferecida à tributação, tampouco a efetiva retenção o IR no exterior.

A aplicação do IRPJ do Brasil (15% + adicional de 10%) sobre o valor dos rendimentos informados R\$ 15.043.356,60 resulta em R\$ 3.736.839,15.

Ou seja, é um dos limites para dedução na apuração do tributo aqui no Brasil. O IR devido foi de R\$ 3.056.424,69. Considerando apenas este limite, já haveria o direito de se compensar (a expressão correta seria “deduzir”) no máximo R\$ 680.414,46 (cf. § 9º da IN SRF 213/02).

Mas há ainda outros dois limites.

Limites

Limite 1 do § 9º da IN 213/02 = R\$ 15.043.356,60 X 25% (IR e Adicional)

= R\$ 3.760.839,15

Limite 2 – IR pago lá. – qual o valor total? (comprovar a retenção) (§11, primeira parte)

Limite 3 – Diferença positiva, com a inclusão e sem a inclusão dos rendimentos do exterior na apuração do tributo (§ 11, segunda parte).

O Lucro Real apurado foi de R\$ 17.602.426,79.

Se considerarmos que o valor de R\$ 15.043.356,60 está incluído no Lucro Real acima (desprezando os erros formais – de preenchimento das declarações), então o valor do Lucro Real sem a inclusão do lucro do exterior seria de R\$ 2.559.070,19.

Assim, o IRPJ (15% + adicional de 10%) sobre tal valor seria de R\$ 615.767,55.

O IRPJ considerando a inclusão dos rendimentos auferidos no exterior é de R\$ 680.414,46, subtraído do IRPJ sem a inclusão desses valores (R\$ 615.767,55), resulta no limite de R\$ 64.646,91 (cf. § 10, inciso II e § 11 da IN SRF 213/02).

Caso não se considere esses limites, há a possibilidade de se criar saldo negativo aqui no Brasil, com tributo pago no exterior. Por isso, além da demonstração do efetivo pagamento/retenção do imposto, é imprescindível que a interessada demonstre que os valores deduzidos quando da apuração do tributo estão dentro dos limites previstos na legislação.

Acrescento que o crédito indicado em uma DCOMP deve ser líquido e certo. Em regra, a compensação opera-se tacitamente, tendo em vista o universo de contribuintes que entregam DCOMPs. Havendo qualquer questionamento decorrente de alguma inconsistência identificada pelo Fisco, deve a interessada comprovar de plano, com documentos hábeis e idôneos, demonstrando a certeza e liquidez do crédito indicado na declaração.

No caso dos autos, tanto na primeira instância quanto no recurso interposto, há indícios de que houve de fato a retenção do imposto no exterior. Mas a certeza e liquidez do crédito não foi demonstrada precisamente, do modo que se espera nesta instância recursal.

O sistema automático de compensação facilita em muito a operacionalização e efetivação das compensações declaradas. Mas não se pode aceitar erros crassos, que prejudicariam em muito a Fazenda Pública caso não fossem identificados. Desse modo, entendo que a comprovação do direito creditório deveria ser integral, clara e precisa, demonstrando a observância dos limites, a adição de

todo o rendimento no exterior antes da retenção do imposto, comprovando assim a regularidade na apuração do tributo e a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Destaco que inicialmente a interessada indicou na DCOMP como parcela de composição do crédito o valor de R\$ 7.541.180,55. Mas, em sua DIPJ, declarou apenas o valor de R\$ 447.845,11. Caso o erro não fosse identificado pelo Fisco, haveria grande prejuízo à Fazenda Pública.

Ainda em primeira instância, a Autoridade Julgadora já se manifestou que as provas carreadas pelo contribuinte não possuem qualquer valor probatório. Concluiu que tais documentos não servem ao menos como indício da ocorrência de pagamento de imposto, vez que se trata uma listagem de lavra do próprio contribuinte sem amparo de documento comprobatório em que se tenha alicerçado (comprovantes de pagamento), bem assim de contrato de câmbio que não permite identificar a operação real que o justificou.

A prova nesta instância deveria ser contundente, e não por amostragem. Não cabe ao Fisco tomar o lugar do contribuinte, a fim de averiguar precisamente o seu direito creditório.

Não reconheço, portanto, como parcela de crédito o imposto pago/retido no exterior.

Apesar da Recorrente ter evoluído ao longo do processo, a ponto de comprovar a retenção do imposto no exterior, outras exigências da legislação para dedutibilidade não foram cumpridas, inviabilizando o aproveitamento no saldo negativo do AC 2011.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do recurso para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, reconhecendo um crédito adicional de R\$ 64.646,91 relativo ao saldo negativo do ano calendário de 2011, homologando-se as compensações realizadas até o limite do crédito disponível.

É como voto,

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza