



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.925418/2015-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.911 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 31 de agosto de 2023
Recorrente ROLAND BERGER LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

A decisão não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça de defesa sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão do Sujeito Passivo e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

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

Ano-calendário: 2011

IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR. SALDO NEGATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação de regência não permite que qualquer crédito de IR pago no exterior forme saldo negativo de IRPJ e seja passível de restituição ou ressarcimento.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO INCABÍVEL.

Considerada a natureza do IRRF pago no exterior como antecipação do imposto devido no ajuste final, é facultada a sua compensação desde que haja lucro real positivo, pois é vedado gerar saldo negativo de IRPJ com o Imposto Retido na Fonte pago no exterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 107-000.172, proferido pela 12ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade (fls. 247/253).

Versa sobre pedido de restituição por meio do PER/Dcomp nº 37644.80451.240812.1.3.02-6617 e DCOMPs relacionadas sendo que na DCOMP citada consta o demonstrativo do crédito pleiteado, referente a saldo negativo de IRPJ apurado no período de 2011, em que a Interessada informou o valor original na data da transmissão 24/08/2012 de R\$ 500.431,22, o qual teria sido composto por imposto de renda pago no exterior, compensação de estimativas e retenções na fonte.

O Despacho Decisório Eletrônico nº 101691923 de 02/06/2015 constante às fls. 237 e parcialmente transcrito abaixo, reconheceu parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 362.552,18, pois no curso da análise do direito creditório não foi confirmado o imposto de renda no exterior.

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO				
CNPJ	NOME EMPRESARIAL			
46.546.479/0001-67	ROLAND BERGER STRATEGY CONSULTANTS 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
37644.80451.240812.1.3.02-6617	Exercício 2012 - 01/01/2011 a 31/12/2011	Saldo Negativo de IRPJ	10880-925.418/2015-10

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL						
Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:						
PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP						
PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	137.879,04	340.876,37	0,00	21.675,81	0,00	500.431,22
CONFIRMADAS	0,00	340.876,37	0,00	21.675,81	0,00	362.552,18
Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 500.431,22 Valor na DIPJ: R\$ 500.431,22						
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 500.431,22						
IRPJ devido: R\$ 0,00						
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\$ 362.552,18						
Informações complementares de análise do crédito estão disponíveis na página Internet da Receita Federal, e integram este despacho.						

O imposto de renda pago no exterior não foi apreciado porque a empresa não apurou imposto devido no período, conforme trecho do despacho abaixo:

Análise das Parcelas de Crédito			
Imposto de Renda Pago no Exterior			
Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
137.879,04	0,00	137.879,04	Empresa não apurou imposto devido no período

Destaca-se ainda que de acordo com o despacho decisório os documentos considerados na análise do direito creditório estão arquivados no processo nº

16692.726271/2015-72, fls. 1 a 70, e podem ser consultados na Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição do sujeito passivo.

Em sede de manifestação de inconformidade defendeu a compensação pleiteada, alegando em síntese, que, independentemente, “de ter apurado prejuízo fiscal, faz jus a compensação do imposto pago no exterior, uma vez que a finalidade das regras é condicionar o creditamento em tela ao compute do rendimento auferido no exterior na apuração do lucro real, independentemente de ter base tributável”.

A possibilidade de compensação do imposto pago no exterior com o imposto devido no Brasil encontra previsão no art. 26 da Lei nº 9.249/95 e contém apenas dois requisitos: (i) que o rendimento que sofreu a incidência do imposto pago no exterior sejam computados na base de cálculo do imposto de renda incidente no exterior; (ii) que a compensação esteja limitada à proporção do imposto sobre a renda incidente no Brasil, sobre os resultados adicionados.

O art. 1º da Lei nº 9.532/1997 no art. 1º § 4º dispõe que o crédito do imposto pago no exterior somente poderá ser aproveitado se os respectivos rendimentos forem computados na base de cálculo do IRPJ até o final do segundo ano calendário subsequente ao de sua apuração.

A fiscalização condicionou a compensação do imposto pago no exterior ao efetivo pagamento de IRPJ no Brasil. Tal argumento foi fundamentado no art. 14, parágrafo 9º da Instrução Normativa SRF nº 213, de 07.10.2002 que dispõe que 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.

Entretanto, seja pelo dispositivo legal, seja pela norma infralegal, a requerente, independentemente de ter apurado prejuízo fiscal, faz jus a compensação do imposto pago no exterior, uma vez que a finalidade das regras é condicionar o creditamento em tela ao compute do rendimento auferido no exterior na apuração do lucro real, independentemente de ter base tributável.

É nítido que a IN extrapolou sua função de norma complementar, não havendo qualquer impedimento referente à apuração ou não de “base tributável”.

Cita decisão do CARF que considerou ilegal a Instrução Normativa 23/97.

Parte dos rendimentos que ensejaram o pagamento do imposto no exterior foram oferecidos à tributação em anos calendários em que a requerente apurou base tributável.

A regra visa evitar situações em que, mesmo não se pagando imposto brasileiro sobre os rendimentos auferidos no exterior em face do prejuízo fiscal, o contribuinte venha a computar um crédito sobre o imposto estrangeiro que recaiu sobre tais rendimentos.

Os serviços foram prestados pela requerente nos anos de 2002, 2003, 2008 e 2010 conforme se nota das invoices.

Em razão do regime de competência, nos referidos anos, a requerente ofereceu à tributação o correspondente rendimento auferido pela prestação de serviços, independentemente do efetivo recebimento do montante acordado pelo tomador de serviços.

No entanto, o reconhecimento do crédito somente ocorreu quando a Roland Berger efetivou o pagamento.

Em relação ao imposto pago na Polónia, a requerente informa que não possui os comprovantes.

Nos anos de 2008 e 2010, a requerente apurou lucro real positivo, como ofereceu à tributação e portanto, pagou o IRPJ sobre os rendimentos que sofreram a retenção do imposto no exterior, que, por sua vez, compuseram o saldo negativo do ano – calendário de 2011.

A utilização do crédito deve ser admitida em virtude da inexistência de prejuízo ao fisco, já que o imposto pago poderia ter sido aproveitado posteriormente.

Cita decisões do CARF que tratam da necessidade de demonstração de prejuízo ao fisco em casos de postergação de despesa.

A d. DRJ, por sua vez, ao contrário do defendido, sustentou que o imposto pago no exterior não pode ser restituído, somente compensado, ocasião em que deve haver um tributo devido (não foi o caso dos autos) e assim julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade:

Observa-se que as leis dispõem sobre a possibilidade de compensação do imposto pago no exterior sobre o imposto devido no Brasil. O contribuinte alega que a compensação não seria sobre o devido e sim sobre o incidente, ocorre que quando o art. 26 usa a expressão “incidente” está se referindo ao limite do imposto que incidiria sobre o rendimentos do exterior.

Ressalte-se que a legislação não prevê restituição, e sim compensação e para existir compensação deve existir um imposto devido. Além disso, caso se permitisse que o imposto pago no exterior compusesse o saldo negativo, como pretende o contribuinte, teríamos uma restituição de valores que foram pagos em outro país, o que não é possível.

Portanto, está claro que o imposto pago somente pode ser compensado com o imposto devido no Brasil e até os limites impostos pela legislação e no caso em análise, não há imposto devido no ano calendário de 2011, consequentemente, não há possibilidade de compensação no ano de 2011.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, eletronicamente, em 12.1.2021 (Termo de Ciência Eletrônica por Abertura de Mensagem à fl. 266), apresentou recurso voluntário, em 9.2.2021, assim manejado (fls. 269/290).

PRELIMINAR

Em sede de preliminar defendeu a nulidade do Acórdão recorrido com fundamento no artigo 59, II, do Decreto-lei nº 70.235/1972, em claro cerceamento de defesa quando “...sequer apreciou suas provas acostadas aos autos relativas ao oferecimento à tributação de seus rendimentos, tendo-a julgado improcedente com base em alegações genéricas de direito”.

Aduziu que o acórdão recorrido teria se limitado a reproduzir os fundamentos contidos no Despacho Decisório e sequer se atentara para as peculiaridades fáticas do caso, afrontando a regra de fundamentação prevista no artigo 31 do Decreto nº 70.235/72.

Concluiu, assim, que “Diante da falta de análise dos referidos argumentos e da própria situação fática, resta caracterizada a infração ao dever de fundamentação, o cerceamento

de defesa e, portanto, a nulidade da Decisão recorrida, consoante o disposto no artigo 59, II, do Decreto n.º 70.235/1972 e o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (cita ementas).

DO MÉRITO

1) Da Possibilidade de Aproveitamento do Imposto Pago no Exterior na Hipótese de Apuração de Prejuízo Fiscal

Neste ponto, a Recorrente sustentou a possibilidade de aproveitamento do imposto pago no exterior para formação de saldo negativo de IRPJ.

No entendimento da Recorrente o artigo 2º, § 4º, IV, da Lei n.º 9.430/1996 dispõe que o imposto de renda pago (seja no Brasil ou no exterior) pode compor o Saldo Negativo, posto que o IR/Fonte terá o caráter de antecipação do IRPJ devido ao final do ano-calendário.

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

(...)

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

IV- do imposto de renda pago na forma deste artigo.

Para a Recorrente seu direito creditório não corresponde ao imposto pago no exterior “puro”, mas sim ao Saldo Negativo de IRPJ formado por ele.

Asseverou que a fundamentação da DRJ não resistiria à uma análise mais detida da sistemática de tributação da renda em bases universais, introduzida pelo artigo 25 da Lei n.º 9.249, de 26.12.1995 (“Lei n.º 9.249/1995”), em substituição à sistemática da tributação territorial anteriormente vigente e assim, defendeu que a “possibilidade de compensação do imposto pago no exterior com o imposto devido no Brasil encontra previsão no artigo 26 da Lei n.º 9.249/1995; trata-se de artigo sequencial ao que instituiu a tributação em bases universais”.

Pela leitura do dispositivo legal acima, nota-se que existem apenas dois requisitos para que o creditamento em tela seja possível, quais sejam: (i) o requisito implícito de que os rendimentos que sofreram a incidência do imposto pago no exterior sejam computados na base de cálculo do imposto de renda incidente no Brasil; e (ii) o requisito explícito de que a compensação está limitada à proporção do imposto sobre a renda incidente, no Brasil, sobre referidos resultados.

Sustentou a Recorrente que a regra, ao admitir a compensação do imposto pago no exterior, impõe um limite quantitativo à referida compensação, limitando o creditamento ao IRPJ incidente sobre os mesmos rendimentos e de acordo com o artigo 1º da Lei n.º 9.532/1996, “o crédito do imposto pago no exterior somente poderá ser aproveitado se os respectivos

rendimentos forem computados na base de cálculo do IRPJ até o final do segundo ano calendário subsequente ao de sua apuração”, acrescentando um limite temporal para a cristalização do crédito compensável à norma trazida pelo artigo 26 da Lei nº 9.249/1995.

Portanto, para a Recorrente a compensação do imposto pago no exterior, demanda que: (i) o contribuinte ofereça à tributação os rendimentos que sofreram a incidência do imposto no exterior; (ii) tal cômputo seja efetuado até o final do segundo ano calendário subsequente ao de sua apuração; e (iii) a compensação seja limitada ao valor do IRPJ incidente sobre os referidos rendimentos.

Assim, no entendimento da Recorrente, independentemente de ter apurado prejuízo fiscal, faz jus a compensação do imposto pago no exterior.

Isso porque a finalidade das regras já mencionadas é condicionar o creditamento em tela ao computo do rendimento auferido no exterior na apuração do lucro real, independentemente de ter “base tributável”, já que não pode o contribuinte pretender se valer da compensação do imposto pago no exterior sobre um rendimento que nem ao menos compôs a base de cálculo do imposto auferido no Brasil.

Assim, afirmou a Recorrente que, após o cumprimento do requisito de oferecer à tributação os rendimentos auferidos no exterior, o contribuinte deve apenas respeitar o limite quantitativo e o limite temporal estabelecidos pela lei, não havendo qualquer impedimento referente à apuração ou não de “base tributável”. Outro não é o entendimento desse e. CARF sobre o assunto (cita ementas).

Para a Recorrente, em casos análogos o CARF já teria admitido o aproveitamento do IR/Fonte, pois entendeu que somente seria necessário o cômputo dos rendimentos em seu lucro líquido para fins de apuração do lucro real (cita ementa e trecho do voto segundo o qual “não há qualquer fundamento legal que vede a compensação do IR/Fonte na hipótese de o contribuinte brasileiro apurar prejuízos fiscais”).

Conferir tratamento diverso ao imposto pago no exterior ao mesmo tempo em que se permite a tributação dos rendimentos provenientes do exterior é tornar definitiva uma tributação que deveria ser mera antecipação, o que é vedado pela legislação.

Noticiou que, a CSRF já teria rechaçado a definitividade da incidência do IR/Fonte em processo, cujo entendimento pode ser aplicado por analogia ao presente, pois, naquele julgado, entendeu-se que o fato de o contribuinte ter apurado prejuízo fiscal não era impeditivo para o aproveitamento de IR/Fonte retido sobre dividendos.

Prossegue a Recorrente asseverado que, o acórdão recorrido também deveria ser reformado, “pois os rendimentos que ensejaram o pagamento de imposto no exterior foram oferecidos à tributação em anos calendários (2008 e 2010) onde a Recorrente apurou “base tributável”, ou seja, em que houve o efetivo desembolso financeiro para pagamento de tributos no Brasil”.

Passa a demonstrar a origem do creditamento destacado na Ficha 12A da DIPJ/2012 (Doc. 03 da Manifestação de Inconformidade), no valor de R\$ 137.879,04 a título de imposto pago no exterior.

Noticiou que o referido imposto onerou os rendimentos auferidos em decorrência da prestação de serviços a outras empresas do grupo localizadas em Portugal, Espanha e Polônia.

Em relação à Portugal, os mencionados serviços foram prestados pela Recorrente nos anos calendários de 2002, 2003, 2008 e 2010, conforme se nota das anexas invoices (Doc. 04 da Manifestação de Inconformidade). Confira-se um resumo das invoices acostadas à presente defesa.

Sustentou que em razão do regime de competência, nos referidos anos, teria oferecido à tributação o correspondente rendimento auferido pela prestação de serviços, independentemente do efetivo recebimento do montante acordado pelo tomador de serviços.

Todavia, prossegue a Recorrente, o reconhecimento do crédito em tela se deu quando do efetivo pagamento pela Roland Berger Portugal e respectivo fechamento do câmbio (Doc. 05 da Manifestação de Inconformidade). Isso porque o parágrafo 2º do artigo 26 da Lei nº 9.249/1995 condiciona a compensação à comprovação do pagamento do imposto no exterior, o que ocorre somente no efetivo pagamento pelo tomador de serviços.

Com relação aos rendimentos recebidos da Roland Berger Espanha, os serviços foram prestados pela Recorrente no ano calendário de 2010, conforme se comprova pelas invoices (Doc. 07 da Manifestação de Inconformidade), as quais se encontram resumidas.

Entretanto, apesar de a Recorrente ter oferecido à tributação os respectivos rendimentos no ano calendário de 2010, conforme determina a lei, a tomadora de serviços tão somente efetuou o pagamento no ano calendário de 2011, conforme se nota do comprovante do reconhecido pelas autoridades espanholas e consularizado pelas autoridades brasileiras na forma da lei (Doc. 08 da Manifestação de Inconformidade).

Em relação ao mencionado comprovante, a Recorrente esclarece que lá consta tanto o imposto pago sobre os rendimentos descritos no quadro acima, como o imposto pago sobre rendimentos auferidos em 2006. Para facilitar a composição do valor descrito no comprovante, a Recorrente juntou aos autos planilha que evidencia que o valor em discussão consta do mencionado comprovante (Doc. 09 da Manifestação de Inconformidade).

Assim, afirmou a Recorrente, nos anos calendários de 2008 e 2010, não só apurou lucro real positivo, conforme consta da Ficha 09A da DIPJ/2009 e DIPJ/2011 (Doc. 10 da Manifestação de Inconformidade), como ofereceu à tributação e, portanto, pagou o IRPJ, sobre os rendimentos que sofreram a retenção do imposto no exterior (Doc. 11 da Manifestação de Inconformidade) e que, por sua vez, compuseram o saldo negativo do ano calendário de 2011.

Por fim, é importante mencionar que a recusa da DRJ em aceitar o crédito do imposto pago no exterior em face da apuração de prejuízo fiscal vai de encontro com a própria sistemática da apuração do IRPJ pelo lucro real já que, caso assim fosse, a Recorrente somente poderia proceder à restituição do saldo negativo do referido imposto quando apurasse "base tributável" o que, claramente, não é o procedimento adotado pelas autoridades fiscais.

Por todo o exposto, forçoso concluir que o crédito do imposto pago no exterior deve compor o saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2011, seja porque não há na legislação qualquer norma que condicione a referida compensação à apuração de "base

tributável”, seja porque a Recorrente efetivamente pagou o IRPJ sobre tais rendimentos que geraram o referido crédito, devendo a decisão da DRJ ser integralmente reformada.

2) Subsidiariamente: Da Inexistência de Prejuízo ao Fisco

Neste ponto e para fins de argumentação entendeu a Recorrente que a utilização do crédito deve ser admitida em virtude da inexistência de prejuízo ao fisco.

Com efeito, não há qualquer dano ao Fisco decorrente da utilização do crédito do imposto pago no exterior para formação de saldo negativo nos anos-calendário em que apurado prejuízo fiscal, pois, de toda forma, o imposto pago poderia ter sido aproveitado posteriormente, o que torna descabida a negativa do crédito.

Sustentou que apesar de no ano-calendário em tela ter apurado prejuízos fiscais, nos anos-calendário subsequentes, apurou lucro real positivo, e, portanto, poderia ter utilizado tais créditos de imposto pago no exterior, o que é motivo suficiente para afastar suposta vedação à utilização do crédito (Doc. 12 da Manifestação de Inconformidade).

A Recorrente não estria afirmando que ocorreu postergação no presente caso, mas sim que o entendimento utilizado para considerar a postergação também poderia ser considerado para a resolução do presente processo, haja vista que não se vislumbra qualquer prejuízo ao fisco e sobre o tema, o CARF tem admitido os efeitos fiscais de atos de contribuintes que não geram prejuízo ao Fisco, conforme julgado transcrito.

Portanto, diante da inexistência de prejuízo ao Fisco, as compensações efetuadas pela Recorrente com o crédito de imposto pago no exterior devem ser admitidas.

Por fim, requereu, na remota hipótese desse Conselho não reformar o acórdão recorrido com base nos argumentos acima, o que se admite apenas para fins argumentativos, que lhe seja reconhecido o direito à apuração de prejuízo fiscal, tendo em vista as regras contidas nos §§ 15 e 16 da Instrução Normativa nº 213/2002.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte ROLAND BERGER LTDA.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de

IRPJ no valor de R\$ 137.879,04 referente ao ano de 2011 (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal – Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

O litígio reside quanto à compensação do imposto pago no exterior (faculdade utilizada pela contribuinte na apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2011).

Importante destacar que de acordo com o despacho decisório os documentos considerados na análise do direito creditório estão arquivados no processo nº 16692.726271/2015-72, fls. 1 a 70, e podem ser consultados na Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição do sujeito passivo.

Pois Bem.

DAS INICIAIS

Inicialmente em relação às decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26A do Dec. 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005.

Veja-se também o Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

11. Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo

E também o Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, que se presta a bem elucidar o tema:

Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.

Por seu turno, a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Além de vinculada, a atividade administrativa de lançamento é obrigatória, conforme disciplina o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN.

DA PRELIMINAR

Neste ponto a Recorrente defendeu a nulidade do recorrido acórdão que teria se limitado a reproduzir os fundamentos contidos no Despacho Decisório e sequer teria apreciado as provas acostadas aos autos relativas ao oferecimento à tributação de seus rendimentos, tendo-a julgado improcedente com base em alegações genéricas de direito.

Em que pese o seu descontentamento com a decisão prolatada pela d. DRJ os argumentos trazidos não merecem prosperar.

Vejam os que o Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

Diante da alegação de nulidade, cumpre notar que não se verifica nesses autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do PAF, in verbis:

Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Cabe salientar que a Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, determina, em seu art. 53, que a Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

O STF, reforçando tal entendimento, se posicionou através da Súmula nº 473, assim redigida:

A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

Assim, como se apresenta o presente Despacho Decisório e a Decisão da DRJ revestidos das formalidades legais e normativas exigíveis; e sem a existência de vícios que o tornem ilegal, não há razão pela qual deve ser decretado a sua nulidade.

Em verdade, ao contrário do que sustenta a Recorrente, o presente caso retrata situação típica em que o princípio da ampla defesa foi amplamente prestigiado, uma vez que, na fase litigiosa (processo stricto sensu) o sujeito passivo apresentou manifestação e provas sendo-lhe oportunizado se defender e provar a veracidade dos créditos apurados e utilizados.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Neste diapasão, não se cogita das nulidades suscitadas, rejeitam-se as preliminares.

DO MÉRITO

A defesa gira em torno do aproveitamento de Imposto pago no Exterior na composição de Saldo Negativo.

O Despacho Decisório e a d. DRJ, por sua vez, sustentam que na ausência de Imposto Devido, o Imposto pago no Exterior não pode ser utilizado, ou seja, a legislação vedaria o intento da Recorrente.

No caso dos autos, em que pese todas as provas produzidas pela Recorrente, a questão primeira a ser analisada reside na possibilidade de compensação/restituição de imposto de renda pago no exterior.

Para enfrentar este tema cabe citar o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que regulamentou a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – RIR/99, que em seu art. 395, disciplina o tema:

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 nº 1.807-2, 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 nº 1.807-2, de 1999, art. 9º, parágrafo único).

No âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil – RFB a matéria foi disciplinada na Instrução Normativa SRF n.º 38, de 27 de junho de 1996, posteriormente revogada pela Instrução Normativa SRF n.º 213, de 07 de outubro de 2002, cuja vigência se deu a partir de 08 de outubro de 2002, pelo que esta última é norma válida para os fatos geradores ocorridos da mencionada data em diante. É o seguinte o teor do citado normativo:

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.

§ 1º Para efeito de compensação, considera-se imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada ou o relativo a rendimentos e ganhos de capital, o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem.

§ 2º 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 à data de seu efetivo pagamento.

§ 3º Caso a moeda do país de origem do tributo não tenha cotação no Brasil, o seu valor será convertido em Dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em Reais.

§ 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.

§ 5º Tratando-se de filiais e sucursais, domiciliadas num mesmo país, poderá haver consolidação dos tributos pagos, observado o disposto no § 2º do art. 3º e § 5º do art. 4º.

§ 6º A filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, deverá consolidar os tributos pagos correspondentes a lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos por meio de outras pessoas jurídicas nas quais tenha participação societária.

§ 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 inciso II.

§ 12. Observadas as normas deste artigo, a pessoa jurídica que tiver os lucros de filial, sucursal e controlada, no exterior, apurados por arbitramento, segundo o disposto nas normas específicas constantes desta Instrução Normativa, poderá compensar o tributo sobre a renda pago no país de domicílio da referida filial, sucursal ou controlada, cujos comprovantes de pagamento estejam em nome desta.

§ 13. A compensação dos tributos, na hipótese de cômputo de lucros, rendimentos ou ganhos de capital, auferidos no exterior, na determinação do lucro real, antes de seu pagamento no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, poderá ser efetuada, desde que os comprovantes de pagamento sejam colocados à disposição da Secretaria da Receita Federal antes de encerrado o ano-calendário correspondente.

§ 14. Em qualquer hipótese, a pessoa jurídica no Brasil deverá colocar os documentos comprobatórios do tributo compensado à disposição da Secretaria da Receita Federal, a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao da compensação.

§ 15. O tributo pago sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes.

§ 16. Para efeito do disposto no § 15, a pessoa jurídica deverá calcular o montante do imposto a compensar em anos-calendário subsequentes e controlar o seu valor na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

§ 17. O cálculo referido no § 16 será efetuado mediante a multiplicação dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital computados no lucro real, considerados individualizadamente por filial, sucursal, coligada ou controlada, pela alíquota de quinze por cento, se o valor computado não exceder o limite de isenção do adicional, ou pela alíquota de vinte e cinco por cento, se exceder.

§ 18. Na hipótese de lucro real positivo, mas, em valor inferior ao total dos lucros, rendimentos e ganhos de capital nele computados, o tributo passível de compensação será determinado de conformidade com o disposto no § 17, tendo por base a diferença entre aquele total e o lucro real correspondente.

§ 19. Caso o tributo pago no exterior seja inferior ao valor determinado na forma dos §§ 17 e 18, somente o valor pago poderá ser compensado.

§ 20. Em cada ano-calendário, a parcela do tributo que for compensada com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, ou com a CSLL, na hipótese do art. 15, deverá ser baixada da respectiva folha de controle no Lalur.

Art. 15. O saldo do tributo pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior, até o valor devido em decorrência dessa adição.

Por sua vez, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 c/c a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 assim tratam do assunto em pauta:

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

Art. 15. A pessoa jurídica domiciliada no Brasil que auferir, de fonte no exterior, receita decorrente da prestação de serviços efetuada diretamente poderá compensar o imposto

pago no país de domicílio da pessoa física ou jurídica contratante, observado o disposto no art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

LEI Nº 9.249, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1995.

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.

Merece destaque que o IR pago no exterior a ser aproveitado no Brasil é aquele incidente sobre os “referidos lucros”, ou seja, reconhecidos no lucro real e na base de cálculo da CSLL no ano em que disponibilizados. E também merece destaque que o aproveitamento está limitado ao IRPJ apurado com base no lucro real.

A leitura sistemática dos dispositivos legais permite compreender a mecânica da tributação dos lucros em bases universais positivada no direito tributário brasileiro. Pode-se detalhar essa mecânica nos seguintes itens:

- os lucros são tributados em bases universais;
- a tributação no Brasil dos lucros auferidos por controladas/coligadas no exterior não pode ser inferior à tributação de lucros auferidos no Brasil (lucro real, 15% de IRPJ, 10% de adicional, 9% de CSLL);
- o aproveitamento do IR pago no exterior serve para garantir duas situações básicas: (i) caso a tributação no exterior seja inferior à tributação no Brasil, prevalece a carga nacional e o sujeito passivo irá pagar no IRPJ e na CSLL a diferença entre a carga no exterior e a carga tributária brasileira (em igualdade com os demais contribuintes no Brasil); e (ii) se a tributação no exterior for superior à nacional, o aproveitamento do IR pago no exterior será apenas o suficiente para eliminar a tributação nacional, não sendo passível de devolução, no Brasil, o imposto pago no exterior.

A legislação de regência não permite, portanto, que qualquer crédito de IR pago no exterior forme saldo negativo de IRPJ e seja passível de restituição ou ressarcimento. Não é possível, conforme inteligência da legislação citada, a repetição no Brasil de imposto pago no exterior.

E, mais, como bem entendeu a Recorrente (item 36 do seu Recurso Voluntário¹), a natureza do IRRF pago no exterior é uma antecipação do imposto devido no ajuste final, sendo facultada a sua compensação desde que haja lucro real positivo, pois é vedado gerar saldo negativo de IRPJ com o Imposto Retido na Fonte pago no exterior.

Assim, resta claro que não havendo imposto de renda devido no Brasil não há que se falar em aproveitamento de crédito de imposto de renda pago no exterior. O imposto de renda devido no exterior, quando escriturado em exercício cuja apuração resultou em prejuízo, não compõe saldo negativo de IRPJ, portanto, não pode ser compensado com tributos de outra espécie.

Está, portanto, bem estabelecido que é vedado pela legislação de regência a formação de saldo negativo com o IR pago no exterior e a sua utilização para compensação com outros débitos relativos a tributos administrados pela RFB.

Neste diapasão é fácil verificar que a compensação do imposto pago no exterior é condicionada, entre outros, ao oferecimento no país à tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, comprovados os lucros por meio das Demonstrações Financeiras correspondentes. E que referida compensação não pode gerar saldo negativo de IRPJ, pois é limitada ao valor do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.

Por força da vedação acima mencionada, o tributo que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração, nos termos das disposições introduzidas pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 19, § 4º, desde que efetuados os devidos controles no Lalur.

Veja-se que a compensação citada no parágrafo anterior é a do IRRF pago no exterior com o IRPJ que for devido até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração, inexistindo na legislação transcrita a possibilidade de compensação distinta daquela mencionada.

De fato, considerando a natureza do IRRF pago no exterior como antecipação do imposto devido no ajuste final, a faculdade de compensação acima mencionada consiste, pois, num benefício fiscal para o diferimento da dedução do IRRF pago no exterior visando que tal dedução possa ser computada no cálculo do IRPJ devido em períodos posteriores, limitado até o segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração, evidentemente, desde que em tais períodos subsequentes tenha havido lucro real positivo, pois, como já enfatizado anteriormente, é vedado gerar saldo negativo de IRPJ com o imposto retido na fonte pago no exterior. Da mesma forma, consiste em benefício fiscal a dedução do saldo do IRRF pago no exterior excedente à compensação com o IRPJ, no cálculo da CSLL devida.

Inexiste previsão legal de restituição/compensação, visando a extinção de débitos tributários, do IRRF pago no exterior que não tenha sido aproveitado em virtude de prejuízo

¹ 36. Conferir tratamento diverso ao imposto pago no exterior ao mesmo tempo em que se permite a tributação dos rendimentos provenientes do exterior é tornar definitiva uma tributação que deveria ser mera antecipação, o que é vedado pela legislação.

fiscal, mas apenas a faculdade de diferimento de sua dedução no cálculo do IRPJ devido, até o segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração; além da faculdade de dedução do saldo excedente à compensação com o IRPJ, no cálculo da CSLL devida.

Em relação aos regimes de reconhecimento do lucro e da retenção, a regra é o regime de competência e impende ressaltar que as normas legais não preveem qualquer aproveitamento de crédito de IR pago no exterior em períodos subsequentes àquele em que os respectivos lucros foram reconhecidos

Portanto, rejeitam-se as alegações da Recorrente.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os argumentos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material.

Por fim, mas não menos importante, adota-se como razões supletivas de decidir o exarado pela d. DRJ, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

Observa-se que as leis dispõem sobre a possibilidade de compensação do imposto pago no exterior sobre o imposto devido no Brasil. O contribuinte alega que a compensação não seria sobre o devido e sim sobre o incidente, ocorre que quando o art. 26 usa a expressão “incidente” está se referindo ao limite do imposto que incidiria sobre o rendimentos do exterior.

Ressalte-se que a **legislação não prevê restituição**, e sim **compensação e para existir compensação deve existir um imposto devido**. Além disso, caso se permitisse que o imposto pago no exterior compusesse o saldo negativo, como pretende o contribuinte, teríamos uma restituição de valores que foram pagos em outro país, o que não é possível.

Portanto, está claro que o imposto pago somente pode ser compensado com o imposto devido no Brasil e até os limites impostos pela legislação e no caso em análise, não há imposto devido no ano calendário de 2011, consequentemente, não há possibilidade de compensação no ano de 2011.

O contribuinte ainda alega que teve resultado positivo nos anos em que ofereceu o rendimento a tributação, ocorre que não há que se falar em compensação naqueles anos, porque não havia imposto pago.

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimentos das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto

n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

Isto posto, conhece-se do Recurso Voluntário, para rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria