



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.927340/2013-06</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1301-007.799 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TUPY S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2007

**PRELIMINAR DE NULIDADE. ACÓRDÃO DRJ. INOVAÇÃO NA MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.**

Nos pedidos de restituição ou compensação formalizados por meio de PER/DCOMP, o reconhecimento do direito creditório condiciona-se à comprovação da liquidez e certeza do crédito, nos termos do art. 170 do CTN. A manutenção da glosa, pela DRJ, fundada na ausência de prova do recolhimento do imposto no exterior, em acréscimo ao fundamento inicial utilizado pelo despacho decisório, de inexistência de lucro real positivo, não caracteriza inovação na motivação, mas mero aprofundamento do exame do direito creditório mediante fundamento autônomo.

**PRELIMINAR DE NULIDADE. ACÓRDÃO DRJ. AUSÊNCIA DE CONVERSÃO DO FEITO EM DILIGÊNCIA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. POSSIBILIDADE DE JUNTADA DE PROVAS EM SEDE RECURSAL PARA CONTRAPÔR FUNDAMENTOS SUPERVENIENTES.**

A conversão do feito em diligência constitui faculdade da autoridade julgadora, não configurando cerceamento de defesa o julgamento com base nos elementos constantes dos autos. Por outro lado, admite-se a juntada de documentos em sede de recurso voluntário, quando destinados a contrapor fundamentos supervenientes suscitados na decisão da DRJ, nos termos do art. 16, § 4º, alínea “c”, do Decreto nº 70.235/1972.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2007

**COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. LIMITES À DEDUÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. MÉTODO DA IMPUTAÇÃO ORDINÁRIA.**

O imposto pago no exterior poderá ser compensado com o IRPJ devido no Brasil, desde que atendidos os requisitos do art. 26 da Lei nº 9.249/1995 e art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 213/2002, a saber: (i) comprovação do imposto pago no exterior; (ii) inclusão dos lucros auferidos no exterior na base de cálculo do lucro real da controladora brasileira; e (iii) será limitado ao valor de IRPJ devido no Brasil sobre esses lucros. A legislação não admite a compensação do imposto pago no exterior quando sua dedução implicar na formação de saldo negativo de IRPJ passível de restituição ou compensação via PER/DCOMP, sendo vedado o aproveitamento além do limite apurado nos termos do art. 14 da IN SRF nº 213/2002. Demonstrado nos autos que o valor do imposto pago no exterior foi utilizado exclusivamente para reduzir o IRPJ devido sobre os lucros auferidos no exterior sem, contudo, gerar o saldo negativo objeto do pedido de compensação, deve ser reconhecido o direito creditório correspondente ao imposto pago no exterior deduzido, em observância ao método da imputação ordinária.

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

Ano-calendário: 2007

**SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. DEDUÇÃO DE RETENÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES. POSSIBILIDADE.**

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente a receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência. A Súmula CARF nº 80 vincula o entendimento no sentido de que a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto, não se exigindo coincidência entre os períodos de apuração em que ocorrem tais eventos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em (i) rejeitar as preliminares e (ii) no mérito, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

*Assinado Digitalmente*

**Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

**Rafael Taranto Malheiros – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Tupy S/A, em face do Acórdão nº 108-005.508, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – DRJ08/SP, que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, contra o Despacho Decisório nº 056426032 (e-fls. 2/5), exarado no âmbito da DERAT/SP, que reconheceu parcialmente o crédito de saldo negativo de IRPJ, apurado no ano-calendário de 2007, objeto do PER/DCOMP nº 19943.27921.300709.1.2.02-9063.

A origem do litígio remonta à transmissão da PER/DCOMP nº PER/DCOMP nº 19943.27921.300709.1.2.02-9063 pela empresa TUPY FUNDIÇÕES LTDA., incorporada pela Recorrente em 30/11/2007, por meio da qual pleiteia o reconhecimento do crédito, no valor original de R\$ R\$ 8.263.300,04, decorrente de saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2007.

A formação do crédito oriundo do saldo negativo se originou das seguintes parcelas:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	2.051.957,71	2.579.248,30	0,00	5.101.057,07	0,00	5.237.247,52	14.969.510,60
CONFIRMADAS	0,00	2.577.662,27	0,00	5.101.057,07	0,00	4.154.473,05	11.833.192,39

CNPJ detentor do crédito: 81.599.961/0001-66

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 8.263.300,04 Valor na DIPJ: R\$ 8.263.300,04

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 14.969.510,59

IRPJ devido: R\$ 6.706.210,55

Em paralelo, a contribuinte pleiteou a homologação das PER/DCOMPs listadas abaixo, transmitidas com a finalidade de extinguir débitos diversos, mediante a compensação com crédito do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2007.

DCOMP	CÓD. RECEITA / DESCRIÇÃO TRIBUTO	PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR TOTAL (R\$)
38171.49065.270710.1.7.02-6725	0220-01 - IRPJ - PJ em geral obrigada ao lucro real/Balanco Trimestral	2º Trimestre / 2009	R\$ 4.110.504,67
06571.60367.270710.1.7.02-0430	6912-01 - PIS - Não Cumulativo Lei 10.637/02	Julho / 2009	R\$457.410,91
	5856-01 - COFINS - Não cumulativa		R\$ 2.083.557,56
40248.51874.190810.1.7.02-8391	5856-01 - COFINS - Não cumulativa	Agosto / 2009	R\$ 1.806.469,94
31482.66472.190810.1.7.02-1475	2362-01 - IRPJ - Demais PJ obrigadas ao lucro real/Estimativa Mensal	Junho / 2009	R\$ 1.066.522,17

Nos termos do que se extrai do Despacho Decisório nº 66426032 (e-fl. 2/5), a Autoridade Preparadora deixou de reconhecer o valor de R\$ 2.051.957,71, correspondente ao imposto de renda pago no exterior sobre lucros auferidos por controladas da pessoa jurídica incorporada — Tupy American Foundry Co. (TAFCO) e Tupy Europe GmbH (TEU) — no ano-calendário de 2007, por falta de comprovação da efetiva tributação dos lucros no país de origem e da respectiva inclusão desses rendimentos na base de cálculo do lucro real da controladora domiciliada no Brasil, ora Recorrente.

Além disso, não se reconheceu a parcela do crédito referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre rendimento auferido em 2006, mas lançado na escrituração apenas em janeiro de 2007, no valor de R\$ 1.586,03, por não corresponder a um fato gerador ocorrido no respectivo ano-calendário.

Adicionalmente, a autoridade administrativa glosou a parcela de R\$ 1.082.774,47, oriunda da quitação de IRPJ mensal por estimativa relativa aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2007, ao argumento de que os pagamentos correspondentes foram realizados por meio de compensações cujos créditos ainda não haviam sido homologados ou foram indeferidos formalmente em processos administrativos distintos, razão pela qual considerou ausente a liquidez e certeza exigidas para o reconhecimento do crédito.

Oportuno destacar que, no campo “Informações Complementares da Análise de Crédito” (e-fls. 3/4), a Autoridade Preparadora consignou que os documentos considerados para o indeferimento do direito creditório estão arquivados no processo nº 16306.720615/2013-84, fls. 2 a 179, e podem ser consultados na Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição do sujeito passivo.

Regularmente cientificada, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade, por meio da qual alega, inicialmente, nulidade do Despacho Decisório por ausência de fundamentação, sustentando que a decisão limitou-se a apontar parcelas não confirmadas no saldo negativo de IRPJ, sem motivação clara ou análise documental, em afronta aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa.

No mérito, defende a legitimidade do crédito de IR pago no exterior (R\$ 2.051.957,71) referente aos anos de 2007 e 2008, com base no art. 26 da Lei nº 9.249/1995, alegando que eventuais falhas formais foram sanadas com a juntada das traduções juramentadas e demonstrativos individualizados por controlada estrangeira.

Impugna ainda a glosa de IRRF no valor de R\$ 1.586,03, retido pelo Banco Safra, por erro material no CNPJ indicado na DCOMP, sustentando que o crédito está comprovado por informes de rendimentos e escrituração contábil.

Por fim, requer o reconhecimento de R\$ 1.082.774,47 em estimativas compensadas em PER/DCOMPs parcialmente não homologadas, argumentando que os processos estão pendentes de julgamento definitivo. Alternativamente, pleiteia o sobrestamento do presente processo até a conclusão desses litígios, nos termos das Portarias SRF nº 6.129/2005 e nº 666/2008.

A DRJ08/SP, ao apreciar a Manifestação de Inconformidade, julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, para reconhecer o direito creditório adicional referente às estimativas mensais, no valor de R\$ 1.082.774,47, mantendo-se a glosa da parcela adstrita ao Imposto de Renda Pago no Exterior, no valor de R\$ 2.051.957,71, e ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), no montante de R\$ 1.586,03.

Cientificada em 15/04/2021 (e-fls. 1032), a Recorrente apresentou Recurso Voluntário em 14/05/2021 (e-fls.1034/1384), por meio do qual alega, em síntese:

a) Preliminarmente:

- Nulidade do Acórdão proferido pela DRJ, ao argumento de que teria havido inovação na motivação da glosa do crédito relativo ao imposto de renda pago no exterior. Sustenta que, enquanto o Despacho Decisório nº 66426032 (e-fl. 964) limitou-se a apontar a ausência de “comprovação do valor” como justificativa para a glosa, o Acórdão recorrido, ao julgar a Manifestação de Inconformidade, introduziu nova fundamentação, ao exigir, pela primeira vez, a demonstração da inclusão dos lucros auferidos no exterior na base de cálculo do lucro real da controladora no Brasil.
- Necessidade de conversão dos autos em diligência, tendo em vista o cerceamento de defesa ocasionado pela referida inovação de fundamentação. A Recorrente alega que não lhe foi oportunizado comprovar a efetiva tributação dos lucros no exterior à luz dos novos critérios adotados pela DRJ, o que afrontaria os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, bem como o disposto no art. 16, § 7º, do Decreto nº 70.235/1972.

b) No mérito:

- Direito ao reconhecimento integral do crédito de saldo negativo de IRPJ, no valor original de R\$ 8.263.300,04, formado, dentre outras parcelas, por valores relativos ao imposto de renda efetivamente pago no exterior nos anos-calendário de 2007, pela sociedade incorporada (Tupy Fundições Ltda.), em decorrência dos lucros auferidos por suas controladas estrangeiras, Tupy American Foundry Co. e Tupy Europe GmbH.
- Comprovação do recolhimento do imposto no exterior, indicando que tais valores foram incluídos na Ficha 17 da DIPJ 2008 (linha 47), nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/1995, corroborados por documentos emitidos pelas autoridades fiscais dos países em que localizadas as controladas, traduzidos e consularizados, e escrituração contábil dos lucros auferidos no exterior;
- Reforma integral do Acórdão recorrido, com o consequente reconhecimento do direito ao crédito integral de saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2007, inclusive quanto à parcela relativa ao imposto de renda pago no exterior e imposto de renda retido na fonte, com a homologação das compensações declaradas na integralidade.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

### 1 ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada do v. Acórdão em 15/04/2021 (e-fls. 939), vindo a apresentar o presente Recurso Voluntário em 14/05/2021 (e-fls.1034/1384), cumprindo, portanto, o prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Outrossim, verifico a regularidade da representação processual, eis que o Recurso Voluntário foi apresentado por advogados regularmente constituídos por procuração e documentos de e-fls. 1066/1070.

Presentes os pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos, quais sejam, tempestividade, regularidade formal, legitimidade, interesse recursal e competência deste Colegiado para apreciação da matéria, conheço do Recurso Voluntário.

### 2 PRELIMINAR DE MÉRITO

#### 2.1 AUSÊNCIA DE NULIDADE DO ACÓRDÃO POR INOVAÇÃO NA MOTIVAÇÃO

Preliminarmente, a Recorrente suscita a nulidade parcial do Acórdão nº 108-005.508, ao argumento de que a decisão teria inovado na motivação da glosa da parcela de R\$ 2.051.957,71, correspondente ao imposto de renda pago no exterior sobre lucros auferidos por controladas localizadas na Alemanha (Tupy Europe GmbH) e nos Estados Unidos (Tupy American Foundry Co.).

Tal como consignado em suas razões recursais (e-fls. 1037/1065), a glosa da referida parcela do crédito de IRPJ teria sido fundamentada, no âmbito do Despacho Decisório nº 66426032 (e-fl. 964), na ausência de comprovação do recolhimento do imposto de renda no exterior, conforme elementos extraídos do Processo Administrativo Fiscal nº 16306.720615/2013-

84 (e-fls. 2/179), sem qualquer exigência expressa de apresentação do LALUR, das Demonstrações Contábeis completas ou dos Livros Diário e Razão da controladora no Brasil.

Alega, ainda, que, após a ciência da decisão denegatória, apresentou, por ocasião da Manifestação de Inconformidade (e-fls. 14/960), documentação hábil a sanar as irregularidades então apontadas, incluindo: (i) comprovantes de recolhimento do imposto de renda no exterior, com traduções juramentadas (e-fls. 774/881); (ii) demonstrativos de cálculo do imposto compensado (e-fls. 882/884); e (iii) balancetes e documentos societários das controladas, evidenciando o lucro distribuído e a base de cálculo da CSLL no Brasil.

Não obstante, sustenta que foi surpreendida com o Acórdão recorrido, o qual teria mantido a glosa da parcela sob novo fundamento, qual seja, a ausência de comprovação da inclusão dos lucros auferidos no exterior na base de cálculo do lucro real da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, mediante a apresentação da íntegra das demonstrações financeiras, acompanhadas do LALUR e dos registros contábeis das controladas nos Livros Diário e Razão.

A meu ver, não assiste razão à Recorrente.

Nos termos do art. 59, do Decreto nº 70.235/1972, a nulidade incide sobre “*os atos e termos lavrados por pessoa incompetente*” ou “*despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa*”, hipóteses não configuradas nos autos.

A decisão foi proferida por Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em São Paulo – DRJ08, órgão de deliberação interna e natureza colegiada da Receita Federal, competente para julgar processos de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Fazenda em primeira instância, nos termos do art. 25, inciso I do Decreto nº 70.235/1972<sup>1</sup>.

Ademais, não vislumbro cerceamento de defesa decorrente da decisão proferida em primeira instância, na medida que adequadamente motivada na ausência de comprovação da efetiva inclusão dos lucros auferidos no exterior na base de cálculo do lucro real da Recorrente.

<sup>1</sup> **Decreto nº 70.235/1972**

“Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete:

I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal; (...).”

Para tanto, destacou-se a necessidade de apresentação de documentação probatória robusta, incluindo a íntegra das Demonstrações Financeiras (Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado), o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, os registros contábeis nos Livros Diário e Razão, bem como esclarecimentos técnicos específicos sobre esse ponto.

Cumprir registrar que a autoridade julgadora consignou seu entendimento no sentido de que, embora a DIPJ não constitua, por si só, início de prova idônea, analisou as informações constantes na declaração acostada às e-fls. 398/424, constatando o registro de valores declarados como lucros no exterior, acompanhado, todavia, de exclusões relevantes relativas a investimentos societários e outros ajustes, os quais exigiriam detalhamento específico por parte da contribuinte — o que não ocorreu.

Adicionalmente, a decisão de primeira instância remete à advertência constante no despacho decisório, quanto às limitações materiais e formais para o aproveitamento, em exercício subsequente, de valores pagos a título de imposto de renda no exterior, conforme disciplinado nos §§ 15 a 20 do art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 213/2002.

Por fim, registrou o descumprimento das exigências previstas no art. 6º da referida Instrução Normativa, no tocante à apresentação das demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas no exterior.

Diante de tais fundamentos, a autoridade julgadora conclui pelo não preenchimento dos requisitos mínimos necessários para dar prosseguimento à análise da legitimidade da inclusão do imposto pago no exterior no cômputo do saldo negativo de CSLL da controladora no Brasil.

Tais fundamentos encontram-se integralmente alinhados à legislação que rege a matéria, não se identificando qualquer vício que comprometa a validade formal ou material da decisão proferida.

Cumprir acrescentar ainda que a ausência de documentação hábil a comprovar o efetivo pagamento do imposto no exterior, e respectiva inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos por controladas de empresas brasileiras no exterior, constitui óbice legítimo,

precedente e prejudicial à análise dos demais requisitos materiais, dentre eles a inclusão do imposto no cômputo do saldo negativo para compensação via PER/DCOMP.

Não se trata, portanto, de inovação de critério jurídico, mas de aprofundamento da análise do direito creditório com base em fundamento legal autônomo e compatível com os requisitos de admissibilidade da compensação. Nesse sentido, destaco precedentes que corroboram esse entendimento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2007

(...)

NULIDADE DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. INOVAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO. INOBSERVÂNCIA. ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO. Não existe inovação de critério jurídico, mas sim um avanço na análise do crédito, quando a autoridade julgadora de 1ª instância exige a comprovação dos requisitos de liquidez e certeza do crédito, nos casos em que a contribuinte deixa de retificar a DCTF. DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DCTF. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE PROVAS. Quando da necessidade de retificação de declaração que vise excluir ou reduzir tributo, exige-se do contribuinte a comprovação do erro em que se funde. Não obstante ser admissível a retificação extemporânea da DCTF para fins de exame do direito creditório, exige-se do contribuinte a comprovação do crédito, por meio de documentos hábeis e idôneos, que demonstrem a sua liquidez e certeza.

(**Acórdão** nº 1401-006.809, Rel. Cons. André Severo Chaves, 1ª Seção / 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, data da sessão 24/01/2024)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013

MODIFICAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS DO LANÇAMENTO. DECISÃO ADMINISTRATIVA. INEXISTÊNCIA Inexiste modificação nos critérios jurídicos ou inovação no julgamento quando decisão de primeira instância aprofunda, ainda que com metodologia própria, mas devidamente fundamentada, a análise dos elementos probatórios trazidos ao processo com a finalidade de verificar se houve a alegada infração, isto é, não há alteração dos fundamentos jurídicos do lançamento quando a decisão recorrida pauta-se estritamente dentro dos limites da lide, apenas alargando a análise, contextualização e conclusões sobre os fatos trazidos ao processo. Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2013 VARIAÇÕES CAMBIAIS. OPÇÃO PELO RECONHECIMENTO NO RESULTADO PELO REGIME DE CAIXA. Diante da opção pelo sujeito passivo de reconhecimento para fins de tributação do IRPJ e da CSLL das variações cambiais

com base no regime de caixa, é assegurada exclusão das parcelas contabilizadas pelo regime de competência, de natureza jurídica de provisões.

**(Acórdão nº 1301-007.331, Rel. Cons. Iágaro Jung Martins, 1ª Seção / 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, data da sessão 17/07/2024)**

(grifamos)

A motivação exarada pela autoridade julgadora possibilitou à Recorrente plena ciência dos fundamentos que ensejaram a rejeição do crédito pleiteado, facultando-lhe o exercício do contraditório e da ampla defesa mediante a interposição do presente Recurso Voluntário.

Constata-se, portanto, a inequívoca compreensão, por parte da Recorrente, dos elementos que fundamentaram o indeferimento do pedido, inexistindo afronta ao devido processo legal.

Desta feita, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

## 2.2 DESNECESSIDADE DE CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA

Em complemento à preliminar de nulidade por alegada inovação na motivação, a Recorrente sustenta que a Delegacia de Julgamento deveria ter convertido o feito em diligência, a fim de possibilitar a juntada de documentos comprobatórios do recolhimento do imposto de renda no exterior. Alega, em síntese, que a decisão de primeira instância baseou-se em fundamento não invocado no despacho decisório — qual seja, a ausência de prova documental do efetivo pagamento do tributo — e que, por essa razão, deveria ter sido assegurada a oportunidade de produção de prova complementar antes do julgamento.

Penso que melhor sorte não assiste à Recorrente.

Nos termos do art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972, é dever do sujeito passivo instruir a manifestação de inconformidade com os fundamentos de fato e de direito que sustentam sua irrisignação, acostando os documentos e provas que pretenda ver considerados:

### **DECRETO Nº 70.235/1972**

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui.”

Ademais, conforme o art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil — aplicável de forma supletiva ao processo administrativo fiscal — o ônus da prova incumbe à parte que alega o fato constitutivo de seu direito:

#### **CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL**

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito.”

As diligências, por sua vez, constituem faculdade discricionária da autoridade julgadora, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972<sup>2</sup>, cabíveis quando reputadas necessárias ao esclarecimento de fato relevante e controvertido. O eventual julgamento da lide com base nos elementos constantes dos autos, sem a conversão do feito em diligência, não configura, por si só, cerceamento do direito de defesa — sobretudo quando a parte teve plena oportunidade de apresentar os elementos probatórios necessários à formação do convencimento da autoridade julgadora.

Cumprido acrescentar que, embora a autoridade julgadora não tenha exigido explicitamente a apresentação de tais documentos, a legislação aplicável — especialmente o art. 26 da Lei nº 9.249/1995 e o art. 395 do RIR/1999 — impõe ao sujeito passivo o dever de comprovar o recolhimento do imposto no exterior, bem assim a inclusão dos lucros auferidos no exterior no lucro real da controlada brasileira. Tais exigências são de conhecimento obrigatório do sujeito passivo e constituem pressupostos legais para o deferimento do crédito.

A ausência de iniciativa da parte não pode ser suprida pela atuação da autoridade julgadora, sob pena de subversão da lógica da distribuição do ônus da prova, em prejuízo dos princípios da lealdade, da cooperação processual e da segurança jurídica. O processo administrativo fiscal, embora regido pelo princípio da verdade material, também se orienta pelo formalismo moderado, de modo que a busca da verdade deve coexistir com a responsabilidade das partes pela adequada instrução do feito.

<sup>2</sup> **Decreto nº 70.235/72** – “Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.”

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade por ausência de conversão em diligência.

### 2.3 CONHECIMENTO DOS DOCUMENTOS JUNTADOS EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO

A despeito do não acolhimento da preliminar anterior, é cabível o exame dos documentos apresentados pela Recorrente por ocasião da interposição do Recurso Voluntário.

Com efeito, embora o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972 preveja, como regra, a preclusão da prova documental não apresentada na fase de impugnação, admite-se a juntada de novos elementos de prova nas hipóteses expressamente previstas no próprio dispositivo:

#### **DECRETO Nº 70.235/1972**

*Art. 16. (...)*

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

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

No caso concreto, observa-se que a autoridade preparadora fundamentou a glosa da parcela relativa ao imposto de renda pago no exterior exclusivamente na ausência de comprovação do imposto pago no exterior.

No julgamento da Manifestação de Inconformidade, a DRJ introduziu fundamento adicional relativo à insuficiência probatória quanto a ausência de comprovação da inclusão dos lucros auferidos no exterior na base de cálculo do lucro real da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, mediante a apresentação da íntegra das demonstrações financeiras, acompanhadas do LALUR e dos registros contábeis das controladas nos Livros Diário e Razão.

Dessa forma, os documentos juntados pela Recorrente em sede recursal — destinados justamente a comprovar a inclusão dos lucros auferidos no exterior no lucro real — enquadram-se na hipótese da alínea “c” do § 4º do art. 16, porquanto visam a refutar fundamentos posteriormente invocados no curso do processo.

A jurisprudência do CARF tem reiteradamente admitido a juntada extemporânea de documentos em sede recursal, à luz dos princípios da verdade material, da instrumentalidade das formas, da ampla defesa e do contraditório. Veja-se:

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

Ano-calendário: 2008

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38. É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância aos princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal. NOVA ANÁLISE PELA UNIDADE DE ORIGEM. DIREITO CREDITÓRIO. POSSIBILIDADE. Com base em documentos e argumentos apresentados em recurso voluntário, é possível reconhecer a possibilidade de retificação da DCTF após a prolação do Despacho Decisório, e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para que, mediante Despacho Decisório complementar, analise o direito creditório postulado à luz da DCTF retificadora, quanto à liquidez e certeza do crédito requerido.

(Acórdão nº 1301-005.657, Rel. Cons. Jose Eduardo Dornelas Souza, 1ª Seção / 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, data da sessão 14/10/2021)

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

Ano-calendário: 2004

ANÁLISE DE DOCUMENTOS JUNTADOS EXTEMPORANEAMENTE. BUSCA DA VERDADE MATERIAL. A verdade material é princípio que rege o processo administrativo tributário e enseja a valoração da prova com atenção ao formalismo moderado, devendo-se assegurar ao contribuinte a análise de documentos extemporaneamente juntados aos autos, mesmo em sede de recurso voluntário, a fim de permitir o exercício da ampla defesa e alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário, além de atender aos princípios da instrumentalidade e economia processual. O formalismo moderado dá sentido finalístico à verdade material que subjaz à atividade de julgamento, devendo-se admitir a relativização da preclusão consumativa probatória e considerar as exceções do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, com aplicação conjunta do art. 38 da Lei nº 9.784/99, o que enseja a análise dos documentos juntados supervenientemente pela parte, desde que possuam vinculação com a matéria controvertida anteriormente ao julgamento colegiado. A busca da verdade material, além de ser direito do contribuinte, representa uma exigência procedimental a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores no âmbito do processo administrativo tributário, a ela condicionada a regularidade

da constituição do crédito tributário e os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias dela decorrentes, bem como a adequada análise de direito creditório requestado através de PER/DECOMP. (...)

**(Acórdão nº 1201-005.993, Rel. Cons. Fredy José Gomes de Albuquerque, 1ª Seção / 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, data da sessão 20/07/2023)**

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/2009 a 31/05/2009

PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES. INOCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO. É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação, desde que os documentos, especialmente juntados com o recurso voluntário, sirvam para robustecer tese que já tenha sido apresentada e/ou que se verifiquem as hipóteses das alíneas do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235.

**(Acórdão nº 2202-007.556, Rel. Cons. LEONAM ROCHA DE MEDEIROS, 2ª Seção / 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, data da sessão 04/11/2020)**

(grifamos)

Ante o exposto, conheço dos documentos apresentados pela Recorrente por ocasião da interposição do Recurso Voluntário, os quais serão oportunamente analisados no exame do mérito.

### 3 DO MÉRITO

#### 3.1 DA COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. SALDO NEGATIVO DE IRPJ FORMADO ANTES POR ESTIMATIVAS MENSAIS DE IRPJ. POSSIBILIDADE

A Recorrente insurge-se contra a glosa do crédito referente ao Imposto de Renda pago no exterior sobre lucros auferidos por suas controladas estrangeiras, Tupy American Foundry Co. (TAFCO) e Tupy Europe GmbH (TEU), no ano-calendário de 2007.

Sustenta que, não obstante ter comprovado o pagamento do imposto no exterior por ocasião da manifestação de inconformidade, a decisão de primeira instância manteve a glosa efetuada pela Autoridade Preparadora, ao fundamento de inexistir comprovação da inclusão dos lucros auferidos no exterior na base de cálculo do lucro real da Recorrente.

Cientificada da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário instruído com novos documentos, com o intuito de demonstrar a inclusão dos lucros das controladas estrangeiras na apuração do lucro real no Brasil no ano-calendário de 2007.

Do exame da documentação apresentada, verifica-se que a Recorrente comprovou o pagamento do imposto no exterior mediante apresentação de comprovantes devidamente consularizados e traduzidos por tradutor público juramentado, individualizados por cada controlada estrangeira (Docs. 21 e 22 da Manifestação de Inconformidade, e-fls. 728/787). Ademais, restou demonstrada a inclusão dos lucros no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e na DIPJ do referido exercício (e-fls. 1.110/1.205 e 81/195).

A controvérsia dos autos cinge-se à metodologia de apuração do IRPJ no ano-calendário de 2007, especialmente no que concerne à inclusão dos lucros das controladas no exterior, à dedução do imposto pago nos respectivos países e à formação do saldo negativo pleiteado via PER/DCOMP.

A compensação do imposto pago no exterior possui disciplina jurídica específica, prevista no art. 26 da Lei nº 9.249/1995, cujo objetivo é evitar a dupla tributação internacional da renda, mediante o método da imputação ordinária. Trata-se de instituto que não se confunde com o regime geral de restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente ou a maior, disciplinado pelo art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Nos termos do caput do art. 26 da Lei nº 9.249/1995, a compensação do imposto pago no exterior está condicionada ao cumprimento de dois requisitos cumulativos: (i) que os lucros, rendimentos ou ganhos de capital tenham sido computados no lucro real da controladora brasileira; e (ii) que o imposto compensado não exceda o montante do IRPJ devido no Brasil sobre os referidos resultados. Esses limites são reiterados pela IN SRF nº 213/2002, notadamente nos §§ 7º a 11 do art. 14<sup>3</sup>, que estabelecem critérios rigorosos para delimitar o valor compensável.

<sup>3</sup> **INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 213/2002**

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

Deve-se observar, ainda, outro requisito relevante: a existência de lucro real positivo. O § 15 e o § 16 do art. 14 da IN SRF nº 213/2002, determinam que, inexistindo lucro real positivo no período, o imposto pago no exterior que exceder o limite compensável deverá ser controlado na Parte B do LALUR, para eventual utilização em exercícios subsequentes, não se admitindo a formação de saldo negativo passível de restituição ou compensação.

#### **INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 213/2002**

“Art. 14. (...)”

§ 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).”

Esse entendimento encontra robusto respaldo na jurisprudência do CARF, a exemplo do Acórdão nº 1201-003.220, da lavra do i. Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, fazendo-se oportuna a transcrição dos trechos que seguem:

“(...) Não há dúvida de que o imposto de renda pago no exterior sobre rendimentos de pessoa jurídica nacional pode ser computado no seu lucro real, desde que atendidas as condições estipuladas no referido artigo 26 da Lei nº 9.249/1995. Esse cômputo é feito de forma semelhante à compensação de

---

§ 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.”

prejuízos acumulados, ou seja, controlado nos livros fiscais de apuração do lucro real. Assim, a compensação se dá no momento do cálculo do lucro real.

Todavia, o contribuinte está pleiteando algo diferente do previsto na legislação referida, pois pretende fazer com que o imposto pago no exterior gere um saldo negativo passivo de restituição e para isso não há previsão legal.

A Instrução Normativa SRF nº 213/2002, utilizada e transcrita pelo recorrente em sua fundamentação, ao detalhar a sistemática de compensação a ser adotada, torna evidente a impossibilidade de se levar o imposto pago no exterior para compor o saldo negativo restituível. Para se chegar a essa conclusão, basta uma leitura mais atenta dos dispositivos a seguir transcritos:

(...)

O §9º determina que a compensação esteja limitada ao montante do imposto de renda devido no Brasil em razão da inclusão do respectivo rendimento na apuração do lucro real. Isso implica dizer que a compensação em tela se dá no momento da apuração do lucro real e não em um procedimento de compensação por meio de DCOMP.

Os §§10 e 11 detalham o procedimento de compensação. O contribuinte deve apurar o lucro real duas vezes, de forma preliminar: primeiro sem incluir o rendimento que gerou a retenção do imposto no exterior, depois incluindo esse rendimento. A diferença entre esses dois valores é o limite do valor a ser deduzido, bem como o valor efetivamente retido no exterior. Com isso, não resta dúvida de que a compensação em tela não pode ser confundida com a compensação via DCOMP.

Nesse momento, deve ser salientado que a apuração de prejuízo fiscal quando já é considerada a receita que deu origem à retenção no exterior faz com que o limite de compensação indicado no referido inciso II seja negativo, ou seja, não será possível a compensação. Por isso, é comum se dizer que o valor de tributo retido no exterior não gera saldo negativo.

Os §§15 e 16 dão um destino para a parcela do imposto retido no exterior que exceder o limite de compensação no ano da retenção. Essa parcela deve ser levada à parte B do Lalur para que possa vir a reduzir o lucro real em períodos de apuração subsequentes. Esses dispositivos estão em sentido diametralmente oposto à pretensão do recorrente, que propugna pela inclusão desse excesso no saldo negativo do ano da retenção e a sua compensação com outros tributos, por meio de DCOMP.

Por fim, o artigo 15 abre uma nova possibilidade de compensação, agora na apuração da base de cálculo da CSLL. Portanto, a única exceção às regras trazidas nesse artigo 14 continua no âmbito do procedimento de apuração do tributo, no caso, da CSLL, não havendo possibilidade de sua inclusão em saldo negativo passível de restituição.

(grifos e destaques nossos)

- **Excursão didática — exemplo hipotético**

Para ilustrar a vedação legal de utilização do imposto pago no exterior como formação de saldo negativo passível de restituição ou compensação via PER/DCOMP, apresenta-se o seguinte exemplo hipotético:

Discriminação	Brasil (R\$)	Exterior (R\$)	Total (R\$)
Lucro	100.000,00	1.000.000,00	1.100.000,00
IR 15%	15.000,00	150.000,00	165.000,00
IR 10% (adicional)	—	86.000,00	86.000,00
<b>IRPJ antes deduções</b>	15.000,00	236.000,00	251.000,00
IR pago no exterior	—	(300.000,00)	(300.000,00)
<b>IRPJ a pagar</b>	15.000,00	(64.000,00)	(49.000,00)

Nesse cenário, embora a pessoa jurídica tenha apurado lucro real positivo de R\$ 1.100.000,00, o imposto pago no exterior (R\$ 300.000,00) excedeu o IRPJ devido no Brasil em razão da inclusão dos lucros do exterior, que foi de apenas R\$ 236.000,00.

Nos termos do § 11 do art. 14 da IN SRF nº 213/2002, o tributo pago no exterior, ainda que comprovado o efetivo pagamento, não poderá exceder o limite representado pela diferença positiva entre o IRPJ calculado com e sem a inclusão dos lucros auferidos fora do país. Assim, o valor máximo compensável no Brasil no ano-calendário correspondente será de R\$ 236.000,00, vedada a compensação do excedente.

Este exemplo evidencia a **essência do método da imputação ordinária**: neutralizar a dupla tributação internacional até o limite do IRPJ devido sobre os lucros auferidos no exterior e adicionados na apuração da controladora brasileira, sem converter o imposto pago no exterior em crédito tributário passível de restituição ou compensação no Brasil, hipótese para a qual não há previsão legal no ordenamento jurídico.

- **Caso concreto**

No caso concreto, a Recorrente transmitiu o PER/DCOMP nº 19943.27921.300709.1.2.02-9063, visando à restituição e compensação do saldo negativo do IRPJ

referente ao ano-calendário de 2007, constituído por estimativas mensais de IRPJ, imposto de renda retido na fonte e imposto pago no exterior.

O exame da documentação acostada aos autos evidencia que a Recorrente computou os lucros auferidos pelas controladas estrangeiras na base de cálculo do lucro real, em consonância com o art. 25 e art. 26 da Lei nº 9.249/1995, conforme demonstrado no quadro abaixo:

Discriminação	Brasil (R\$)	Exterior (R\$)	Total (R\$)
<b>Lucro</b>	2.909.195,84	24.665.437,56	27.574.633,40
<b>IR 15%</b>	436.379,38	3.699.815,63	4.136.195,01
<b>IR 10%</b>	288.598,53	2.466.543,75	2.755.142,29
<b>Estimativas mensais (IRPJ)</b>	(12.867.193,64)	—	(12.867.193,64)
<b>IRRF</b>	(50.359,24)	—	(50.359,24)
<b>Incentivos fiscais</b>	(165.447,80)	—	(165.447,80)
<b>IR pago no exterior</b>	—	(2.051.957,71)	(2.051.957,71)
<b>Saldo Negativo IRPJ</b>	(12.358.022,78)	4.114.401,68	(8.243.621,10)

Verifica-se, assim, que o imposto pago no exterior foi utilizado exclusivamente para reduzir o IRPJ devido no Brasil sobre os lucros auferidos no exterior e adicionados na apuração da Recorrente, em estrita observância ao método da imputação ordinária, sem **formar** saldo negativo passível de restituição ou compensação imediata. O saldo negativo objeto do PER/DCOMP decorreu, antes, das antecipações realizadas no Brasil.

Com efeito, o lucro apurado pela controladora no Brasil foi significativamente inferior ao lucro proveniente do exterior, ao passo que o recolhimento antecipado do IRPJ por estimativas, somado ao IRRF e incentivos fiscais (R\$ 13.083.000,68), consumiu integralmente o IRPJ devido ao final do ano-calendário (R\$ 724.977,91), originando saldo negativo de R\$ 12.358.022,78. Com o acréscimo dos lucros do exterior, o IRPJ devido passou a R\$ 6.891.337,29, dos quais foram deduzidos R\$ 2.051.957,71 relativos ao imposto pago no exterior, resultando no saldo negativo final de R\$ 8.243.621,10.

Cumprе ressaltar que, mesmo desconsiderando a dedução do imposto pago no exterior, a Recorrente ainda apresentaria saldo negativo de IRPJ, na ordem de R\$ -6.191.663,34,

em razão das antecipações no Brasil, de modo que o imposto pago no exterior apenas reduziu o IRPJ devido no Brasil sobre os lucros auferidos no exterior, em total observância ao método da imputação ordinária, sem, repita-se, **gerar** o saldo negativo objeto do pedido de compensação.

O procedimento adotado pela Recorrente revela-se, assim, plenamente de acordo com o disposto no art. 26 da Lei nº 9.249/1995 e no art. 14 da IN SRF nº 213/2002, eis que cumpridos os requisitos previstos nas referidas normais, quais sejam: (i) os lucros, rendimentos ou ganhos de capital foram computados no lucro real da controladora brasileira; (ii) houve lucro real positivo; e (iii) o imposto compensado não excedeu o montante do IRPJ devido no Brasil “*sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital*”.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário para cancelar a glosa da parcela referente ao imposto de renda pago no exterior e reconhecer o direito creditório pleiteado no valor de R\$ 2.051.957,71.

#### **Da Retenção de IRRF no Valor de R\$ 1.586,03 – Banco Safra de Investimento S.A.**

A Recorrente contesta a glosa da parcela de R\$ 1.586,03 de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), retido pela instituição financeira Banco Safra de Investimento S.A., e utilizada para compor o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007. A autoridade fiscal não reconheceu o valor, sob o fundamento de que o CNPJ da fonte pagadora indicado na DCOMP não corresponderia ao efetivo responsável pela retenção, o que teria inviabilizado a identificação da operação pelo sistema da RFB.

A Recorrente reconhece o equívoco formal na indicação do CNPJ da fonte pagadora, tendo registrado na DCOMP o número 58.160.789/0001-28, quando o correto seria 07.002.898/0001-86. Contudo, sustenta que tal falha material não compromete a efetiva existência do crédito, uma vez que apresentou, nos autos, o Informe de Rendimentos emitido pelo Banco Safra (e-fls. 789), comprovando a retenção e seu lançamento na contabilidade da sociedade incorporada no exercício de 2007 (e-fls. 795).

Além disso, demonstrou que a retenção, embora referente a rendimento creditado em dezembro de 2006, foi reconhecida contabilmente apenas em janeiro de 2007, razão pela qual foi incluída na apuração do saldo negativo daquele exercício. Tal procedimento se alinha ao princípio contábil da competência e é sustentado pela ausência de dedução da mesma parcela no encerramento de 2006, conforme comprovado pelos registros do Livro Razão da incorporada.

A dedução do IRRF incidente sobre aplicações financeiras pode ser efetuada na apuração do IRPJ do ano-calendário de 2007, desde que a receita correspondente tenha sido oferecida à tributação nesse mesmo período, ou em período anterior.

O que não se admite, contudo, é o aproveitamento do IRRF, para efeito de determinação do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007, incidente sobre aplicações financeiras não oferecidas à tributação no ano-calendário correspondente, à luz do teor do art. 2º, § 4º, inciso III, da Lei nº 9.430/1996:

**Lei nº 9.430/1996**

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, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho 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:**

(...)

**III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;**

Por força do regime de competência, admite-se, em regra, a dedução do IRRF sobre receitas oferecidas à tributação, desde que comprovado o cômputo das receitas na determinação do lucro real e a retenção do imposto na fonte no mesmo período de apuração (2006), conforme se extrai das ementas a seguir colacionadas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO. DEDUÇÃO. IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE. **Por força do regime de competência, é permitida na apuração do lucro real a dedução de IRRF incidente sobre receitas oferecidas à tributação somente se ambos - receitas e IRRF- pertencerem ao mesmo período-base de apuração.**

(Acórdão nº 1002-002.338, Rel. Cons. Ailton Neves da Silva, Segunda Turma Extraordinária da Primeira Seção, Sessão de 10.08.2022)

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

Ano-calendário: 2004

REGIME DE COMPETÊNCIA. RETENÇÃO NA FONTE. JCP. SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO. Em razão da adoção do regime de competência para o reconhecimento das receitas financeiras, **não pode compor o saldo negativo de IRPJ o imposto retido na fonte, quando a retenção tenha sido feita em ano anterior.** PRAZO PARA JULGAMENTO. INAPLICABILIDADE. A não observância do prazo estabelecido no art. 24 da lei 11.457/2007 não enseja nulidade do julgamento e nem reconhecimento de direito creditório pleiteado em compensação.

(Acórdão nº 1003-002.009, Rel. Cons. Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Terceira Turma Extraordinária da Primeira Seção, Sessão de 05.11.2020)

(grifos e destaques nossos)

O entendimento firmado no Acórdão 9101-007-237, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, **de modo mais amplo, admite que a dedução do IRRF pode ocorrer no mesmo período em que se reconhece o rendimento correspondente na apuração, ainda que a retenção do imposto tenha ocorrido em momento anterior, desde que o reconhecimento da receita ocorra em período de apuração presente ou passado — nunca futuro:**

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. DEDUÇÃO DE RETENÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES. POSSIBILIDADE. Na apuração do IRPJ, **a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente a receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência.** JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DELIBERAÇÃO, CREDITAMENTO E RETENÇÃO CONHECIDOS E ESCRITURADOS EM PERÍODO DE APURAÇÃO POSTERIOR. Reformada a premissa contrária a qualquer dedução de imposto retido em período anterior, os autos devem retornar ao Colegiado a quo para

avaliar se, caso confirmada a suficiência das provas juntadas aos autos, a dedução tardia da retenção, concomitante com o reconhecimento, eventualmente também tardio, da receita correspondente, encontra alguma vedação legal, ou mesmo em qual período deveria ser deduzida a retenção ocorrida antes do período de apropriação da receita.

(**Acórdão nº** 9101-007.237, Rel. Cons. Edeli Pereira Bessa, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 03.12.2024)

O voto condutor do precedente citado, de lavra da i. Conselheira Edeli Pereira Bessa, é categórico ao afirmar que:

*“Na compreensão desta Conselheira, exteriorizada em diversas resoluções e acórdãos acerca do tema, a questão é solucionada a partir do que dispõe a Lei no 9.430/96:*

*(...)*

*Nestes termos, **demandase, apenas, que a retenção corresponda a receita computada na determinação do lucro real, o que significa dizer que a receita deve ser oferecida à tributação até a determinação do lucro real na qual se pretende a dedução da retenção, ou seja, em período de apuração presente ou passado.** Se a pessoa jurídica auferiu rendimentos e os reconheceu contabilmente segundo o regime de competência, integrando-os ao lucro líquido a partir do qual é apurado o lucro real e o imposto de renda devido, mas somente em momento futuro sofre a retenção na fonte do imposto de renda sobre tais rendimentos, este valor pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, porque a lei não faz qualquer restrição neste sentido.*

*A dedução no período de apuração de ocorrência da retenção também se justificaria sob a lógica financeira, porque permitir o deslocamento desta antecipação para período passado resultaria na formação de um indébito antes do ingresso da retenção nos cofres públicos e, em consequência, atrairia a cogitação da aplicação de juros compensatórios desde aquele momento, anterior ao desembolso da antecipação.”*

Nessa linha de raciocínio, não se relativiza a exigência de comprovação da retenção e do oferecimento das receitas correspondentes à tributação, para a dedução do IRRF, eis que tais requisitos decorrem de lei, reiterados na jurisprudência consolidada deste e. CARF por meio da Súmula CARF nº 80:

**Súmula CARF nº 80**

**Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012**

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

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 1202-00.459, de 25/01/2011 Acórdão nº 1103-00.268, de 03/08/2010

Acórdão nº 1802-00.495, de 05/07/2010 Acórdão nº 1103-00.194, de 18/05/2010

Acórdão nº 105-17.403, de 04/02/2009 Acórdão nº 101-96.819, de 28/06/2008

O mesmo não se pode dizer sobre *o momento no qual se faz a prova do cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto*, uma vez que não há restrição nesse sentido, seja na lei ou na Súmula CARF nº 80, chegando-se a irretocável conclusão da i. Conselheira Edeli Pereira Bessa, no voto condutor do já citado Acórdão nº 9101-006.680, de *“indeterminação do período de apuração no qual se faz a prova do cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto. A exigência é de prova da retenção e deste cômputo, mas não de que eles tenham ocorrido, necessariamente, no mesmo período de apuração.”*

No caso concreto, a Recorrente comprova que reconheceu a retenção do imposto de renda na fonte, no valor de R\$ 1.586,03 (e-fls. 789), no ano-calendário 2007, conforme livros diário e razão acostados às e-fls. 791/795.

Ademais, verifico que o rendimento no valor de R\$ 7.049,54, o qual deu ensejo à retenção imposto na fonte ora em discussão, foi computado no lucro real da Recorrente no ano-calendário de 2007, conforme demonstrado no arquivo não paginável “LALUR TFL 2007” (e-fls. 1.384).

Assim, dou provimento ao Recurso Voluntário para cancelar a glosa da parcela referente ao imposto de renda retido na fonte e reconhecer o direito creditório pleiteado no valor de R\$ 1.586,03, acrescido do valor de R\$ 2.577.662,27, já reconhecido pela autoridade fiscal.

## | CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório referente às parcelas (i) do imposto pago no exterior, no valor de R\$ 2.051.957,71, e (ii) do imposto de renda retido na fonte, no valor de R\$ 1.586,03, acrescido do valor de R\$ 2.577.662,27, já reconhecido pela autoridade fiscal.

*Assinado Digitalmente*

**Eduarda Lacerda Kanieski**