



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.935535/2014-01</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1004-000.269 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CARGILL AGRÍCOLA S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2009

PRELIMINAR DE NULIDADE. ANÁLISE MATERIAL REALIZADA. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A divergência entre o fundamento legal invocado pelo contribuinte e aquele considerado pela autoridade julgadora não configura vício procedimental insanável (*error in procedendo*), mas questão de mérito (*error in iudicando*). Tendo a análise material sido realizada, ainda que sob fundamento legal diverso do pleiteado, não se configura nulidade.

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

Ano-calendário: 2009

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE NO EXTERIOR. ARTIGO 395, § 8º, DO RIR/99. PREVISÃO LEGAL. DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. RETORNO À ORIGEM.

O artigo 395, § 8º, do RIR/99 prevê expressamente a possibilidade de compensação do imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados a filiais, sucursais, controladas ou coligadas domiciliadas em países com tributação favorecida, quando os resultados dessas entidades forem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil.

A juntada de documentos em sede recursal, quando realizada em caráter complementar às provas produzidas na manifestação de inconformidade, deve ser admitida à luz dos princípios da verdade material, instrumentalidade das formas e formalismo moderado que orientam o processo administrativo tributário.

Superada a questão da alegada ausência de previsão legal e considerando a vasta documentação apresentada pelo contribuinte, impõe-se o retorno dos autos à DRF para nova apreciação dos demais requisitos legais da compensação.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, uma vez superada a “ausência de previsão legal para dedução”, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o retorno dos autos à DRF para apreciação dos demais requisitos legais da compensação, proferindo, se necessário, despacho decisório complementar, reiniciando-se, se for o caso, o rito processual.

*Assinado Digitalmente*

**Jandir José Dalle Lucca** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

## RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do v. acórdão de fls. 250/265, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade de fls. 03/14, aviada pela interessada contra o teor do Despacho Decisório de fls. 240, que, considerando a inexistência de saldo negativo de IRPJ disponível do ano-calendário de 2009, não homologou a compensação declarada nos PER/DCOMPs nºs 31209.66802.091111.1.7.02-9630, 11391.18817.120911.1.3.02-8121, 21814.97006.130911.1.3.02-8062, 12857.18913.130911.1.3.02-0070 e 27011.60811.101111.1.3.02-7250.

2. O Despacho Decisório, com os valores e razões de decidir, está abaixo reproduzido:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DERAT SÃO PAULO

**DESPACHO DECISÓRIO**

Nº de Rastreamento: 090630563

DATA DE EMISSÃO: 04/09/2014

**1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO**

<b>CNPJ</b> 60.498.706/0001-57	<b>NOME EMPRESARIAL</b> CARGILL AGRICOLA S A
-----------------------------------	---

**2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP**

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
33014.05180.070212.1.6.02-0030	Exercício 2010 - 10/11/2009 a 31/12/2009	Saldo Negativo de IRPJ	10880-935.535/2014-01

**3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

Analizadas 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.CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	13.671.519,04	730.694,41	0,00	0,00	0,00	0,00	14.402.213,45
CONFIRMADAS	0,00	730.694,41	0,00	0,00	0,00	0,00	730.694,41

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 730.694,41 Valor na DIPJ: R\$ 730.844,41

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 14.402.363,45

IRPJ devido: R\$ 13.671.519,04

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto:

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

31209.66802.091111.1.7.02-9630 11391.18817.120911.1.3.02-8121 21814.97006.130911.1.3.02-8062 12857.18913.130911.1.3.02-0070  
27011.60811.101111.1.3.02-7250

INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no(s) PER/DCOMP:

33014.05180.070212.1.6.02-0030

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/09/2014.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
867.477,27	173.495,43	222.350,12

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço

www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP- Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

3. Para melhor compreensão da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o relatório da r. decisão recorrida:

A empresa acima qualificada, com base no Pedido de Restituição - PER nº 33014.05180.070212.1.6.02-0030 - Data de Transmissão: 07/02/2012, anexa às fls. 233/239, pleiteou compensação de débitos próprios que especifica nas Declarações de Compensação -DCOMP nº 31209.66802.091111.1.7.02-9630, 11391.18817.120911.1.3.02-8121 21814.97006.130911.1.3.02-8062, 12857.18913.130911.1.3.02-0070 e 27011.60811.101111 .1.3.02-7250, com pretensão crédito de Saldo Negativo de IRPJ, relativo ao Ano-calendário 2009 (exercício 2010).

A Delegacia Especial de Administração Tributária - DERAT/ SÃO PAULO, por meio do despacho decisório eletrônico Nº de Rastreamento: 090630563, emitido em 04/09/2014, às fls. 240, **não homologou** as compensações declaradas.

DESPACHO DECISÓRIO O Despacho decisório guerreado, indeferiu o direito creditório pleiteado, relativo ao Saldo Negativo de IRPJ do ano calendário 2009 (exercício 2010) e não homologou as DCOMP correlacionadas, nos seguintes termos:

*Analizadas 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*



b) Isso porque, de acordo com a DERAT/São Paulo, o Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre remessas ao exterior, no montante de R\$ 13.671.519,04, que compôs o direito creditório utilizado, não teria sido confirmado, uma vez que não haveria previsão legal para dedução;

c) Conforme mencionado, o fundamento utilizado para o não reconhecimento do direito creditório pleiteado foi a não confirmação do montante de R\$ 13.671.519,04, lançado na linha 8 da Ficha 11 da DIPJ/2010, correspondente a (i) imposto de renda incidente sobre remessas realizadas pela Requerente ao exterior, para sua filial situada em Turks and Caicos bem como para sua subsidiária Cargill Nassau Limited; e imposto de renda retido no exterior sobre receitas decorrentes de serviços prestados pela Requerente;

d) Ao contrário do que afirmou a DERAT/São Paulo no Despacho Decisório combatido, a dedução do imposto de renda descrito nos itens (i) e (ii) acima está expressamente prevista parágrafo 8º e caput, respectivamente, do artigo 395 do RIR/99;

e) De fato, tendo em vista que a subsidiária Cargill Nassau Limited está situada nas Bahamas e a filial em questão fica na ilha Turks and Caicos, países com tributação favorecida, o imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos a elas remetidos não pode ser aproveitado pela subsidiária e pela filial, motivo pelo qual o artigo 395, parágrafo 8º do RIR/99 prevê expressamente a possibilidade de compensação pela controladora/matriz, na hipótese de, como ocorre no presente caso, os rendimentos da controlada e da filial serem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil;

f) Da mesma forma, nos termos do caput do mesmo artigo, é passível de compensação o imposto de renda retido no exterior sobre receitas decorrentes de serviços prestados lá fora pela Requerente, as quais foram computadas no lucro real;

g) Ante o exposto, sendo evidente o equívoco cometido pela DERAT/São Paulo ao afirmar que a justificativa para a não confirmação do montante de R\$ 13.671.519,04 seria "ausência de previsão legal para dedução", a Requerente requer a esta I. Turma Julgadora, desde já, que reconheça a existência de fundamento legal para a compensação realizada e reforme o Despacho Decisório recorrido, com a consequente homologação das PER/DCOMP eletrônicas nº 33014.05180.070212.1.6.02-0030, 31209.66802.091111.1.7.02-9630, 11391.18817.120911.1.3.02-8121, 21814.97006.130911.1.3.02-8062, 12857.18913.130911 .1.3.02-0070 e 27011.60811.101111. 1.3.02-7250;

#### **Da Comprovação dos Valores Deduzidos e Tributação das Respectivas Receitas**

A partir deste ponto a impugnação passa a comprovar o efetivo recolhimento do imposto deduzido, bem como a tributação dos rendimentos respectivos, a fim de deixar claro que foram cumpridos os requisitos previstos no artigo 395 do RIR/99, continuando com as seguintes colocações:

h) Nos anos-calendário de 2006 e 2007 foram retidos, respectivamente, os montantes de R\$ 11.888.943,63 e R\$ 12.193.037,85, a título de Imposto de Renda Retido na Fonte no Exterior, conforme quadro demonstrativo abaixo; (Apresenta quadro demonstrativo)i) O montante total retido em 2006 é composto por (i) R\$ 10.891.125,57, relativo a remessas para a filial de Turks and Caicos e para a subsidiária de Nassau (A.1); e (ii)R\$ 997.818,06 relativo a receitas decorrentes de serviços prestados pela Requerente no exterior(A.2);

j) Dos totais apurados em 2006 e 2007 (R\$ 11.888.943,63 e R\$ 12.193.037,85) as parcelas de R\$ 3.269.294,36 (A) e R\$ 10.402.224,68 (B), respectivamente, foram compensadas em 2009, totalizando o montante de R\$ 13.671.519,04, que compõe o direito creditório de saldo negativo analisado no presente processo;

l) Para comprovar o montante de R\$ 10.891.125,57 (A.1) a Requerente anexa à presente os seguinte documentos (doc. 04):

- Planilha demonstrativa dos valores retidos, com a indicação das receitas correspondentes;
- Guias DARF devidamente autenticadas, comprobatórias dos recolhimentos;
- Registros contábeis da filial e da subsidiária, que comprovam os recebimentos;
- Balanço Patrimonial da filial *Turks and Caicos*, que demonstra os lucros disponibilizados no ano-base de 2006;
- Balanço Patrimonial da subsidiária *Cargill Nassau Limited*, que demonstra os lucros disponibilizados no ano-base de 2006;
- Fichas 34, 35 e 09 da DIPJ/2007, que comprovam a tributação dos lucros disponibilizados pela filial e pela subsidiária, nos montantes de R\$ 53.021.645,29 e R\$ 46.038.411,33, bem como os respectivos impostos retidos na fonte, de R\$ 78.207,24 e R\$ 10.812.918,33, que somam os R\$ 10.891.125,57;
- Parte B do LALUR, que comprova a utilização do montante de R\$ 3.269.294,36 no período de 10.11.2009 a 31.12.2009.

m) Para comprovar o montante de R\$ 997.818,06 (A.2) a Requerente anexa à presente os seguinte documentos (doc. 05):

- Declaração de Retenção na Fonte do Ministério das Finanças de Portugal, devidamente autenticada, no montante de 344.101,92 Euros, que corresponde a R\$ 944.177,82;
- Comprovantes de Retenção nos montantes de R\$ 264,79, R\$ 3.229,61 e R\$ 50.145,84;
- Carta da FIMA Distribuição de Produtos Alimentares Lda., declarando o pagamento à Requerente do montante de 2.294.012,80 Euros, em razão da prestação de serviços de marketing e trade-marketing, bem como a retenção na fonte do imposto incidente sobre esse rendimento, de 344.101,92 Euros.

n) O total de IR/Fonte exterior relativo ao ano-base de 2007, no montante de R\$ 12.193.037,85 (B.1), é composto da seguinte forma:; (*Apresenta quadro demonstrativo*)

o) Para comprovar o montante de R\$ 12.193.037,85 a Requerente anexa à presente os seguinte documentos (doc. 06):

- Planilha demonstrativa dos valores retidos no total de R\$ 12.017.717,81, com a indicação das receitas correspondentes;
- Guias DARF devidamente autenticadas, comprobatórias dos recolhimentos no total de R\$ 12.017.717,81;
- Registros contábeis da filial e da subsidiária, que comprovam os recebimentos;
- Comprovantes de retenção no total de R\$ 75.176,57 (guias DARF nos montantes de R\$ 1.856,50, R\$ 3.854,22, R\$ 759,51 e R\$ 68.706,34);
- Comprovantes de retenção no total de R\$ 100.143,50;
- Balanço Patrimonial da filial *Turks and Caicos*, que demonstra o prejuízo apurado no ano-base de 2007;
- Balanço Patrimonial da subsidiária *Cargill Nassau Limited*, que demonstra os lucros disponibilizados no ano-base de 2007;
- Fichas 34, 35 e 09 da DIPJ/2007, que comprovam a tributação dos lucros disponibilizados pela subsidiária, no montante de R\$ 58.084.699,94, bem como os impostos retidos na fonte em razão das remessas realizadas, de R\$ 100.143,50 e R\$ 12.017.717,81;
- Parte B do LALUR, que comprova a utilização do montante de R\$ 10.402.224,68 no período de 10.11.2009 a 31.12.2009.

p) Portanto, estando devidamente comprovado o efetivo recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte do Exterior no montante total de R\$ 13.671.519,04, essa I. Turma Julgadora deverá reconhecer integralmente o direito creditório de saldo negativo de IRPJ relativo ao período de 10.11.2009 a 31.12.2009, com a consequente homologação das compensações objeto do presente processo;

#### **A Contabilidade Faz Prova em Favor da Requerente**

q) Nos termos do artigo 276 do RIR/99, a escrituração mantida com observância das disposições legais, como é o caso dos autos, faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. No mesmo sentido, nos termos dos artigos 379 a 382 do Código de Processo Civil, os livros comerciais devidamente escritos provam em favor de seus autores; (*traz trechos da doutrina e da jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes*)

r) Portanto, tendo em vista que (i) a contabilidade faz prova em favor do contribuinte e (ii) os registros contábeis da Requerente e os documentos apresentados comprovam as retenções de Imposto de Renda na Fonte do Exterior no montante total de R\$ 13.671.519,04 bem como a tributação dos rendimentos respectivos, requer-se a esta I. Turma de Julgamento, também por esse motivo, a reforma do Despacho Decisório ora recorrido e a homologação das compensações objeto do presente processo;

#### **Da Ilegalidade da Cobrança de Juros sobre a Multa**

s) Por fim, os juros calculados com base na taxa Selic não poderão ser exigidos sobre a multa de mora exigida, por absoluta ausência de previsão legal. De fato, o artigo 13 da Lei nº 9.065/95, que prevê a cobrança dos juros de mora com base na taxa Selic, remete ao artigo 84 da Lei nº 8.981/95, o qual, por sua vez estabelece a cobrança de tais acréscimos apenas sobre tributos;

t) Assim, estando demonstrado que (i) multa não é tributo; e (ii) só há previsão legal para que os juros calculados à taxa Selic incidam sobre tributo (e não sobre multa), os juros calculados à taxa Selic não poderão incidir sobre a multa de mora exigida no presente processo, sob pena de afronta ao princípio da legalidade. Nesse sentido já decidiu o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a exemplo dos Acórdãos abaixo transcritos; (*Transcreve excertos de Acórdãos do Carf e da CSRF*)

A Manifestante finaliza com o seguinte Pedido, *in verbis*:

*Ante o exposto, requer-se a essa I. Turma de Julgamento que determine a reforma do Despacho Decisório recorrido, reconhecendo integralmente o direito creditório da Requerente, decorrente de saldo negativo de IRPJ apurado no período de 10.11.2009 a 31.12.2009, a fim de que, como consequência, sejam homologadas as compensações objeto das PER/DCOMP nº 33014.05180.070212.1.6.02-0030, 31209.66802.091111.1.7.02-9630, 11391.18817.120911.1.3.02-8121, 21814.97006.130911.1.3.02-8062, 12857.18913.130911.1.3.02-0070 e 27011.60811.101111.1.3.02-0030.*

4.A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), apesar de reconhecer a existência de legislação que permita às pessoas jurídicas aproveitarem o IR pago no exterior (art. 26 da Lei 9.249, de 1995, e art. 16 da Lei 9.430, de 1996), manteve o DD. que não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações, por identificar deficiências na documentação apresentada pela contribuinte, a saber: ausência de comprovação da condição de filiais/subsidiárias; documentação contábil inadequada; falta de controle adequado; e desobediência do regime de competência. Além disso, também foi rejeitado o questionamento sobre a incidência de juros sobre a multa.

5. Inconformada, a Recorrente manejou o Recurso Voluntário de fls. 335/348, via do qual suscita a nulidade do DD. e da decisão recorrida, por entender que o direito creditório não foi analisado de acordo com o fundamento legal por ela indicado, e, no mais reedita e reforça os argumentos da sua manifestação de inconformidade.

6. É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator.

7. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

### **PRELIMINAR DE NULIDADE DO DD. E DA DECISÃO RECORRIDA**

8. Preliminarmente, a Recorrente sustenta que tanto o Despacho Decisório quanto o Acórdão recorrido possuem vícios insanáveis que comprometem a validade de todo o processo administrativo, diante da inadequada subsunção dos fatos à norma jurídica aplicável, caracterizando erro de direito que invalida as decisões proferidas.

9. Argumenta que existe discrepância substancial entre o fundamento legal por ela invocado desde a manifestação de inconformidade e aquele efetivamente considerado pela autoridade julgadora. Enquanto sustentou seu direito com base no artigo 395, § 8º do RIR/99, com supedâneo no artigo 9º da Medida Provisória nº 1.807-2, de 1999, a DRJ fundamentou sua decisão nos artigos 26 da Lei 9.249, de 1995, e 16 da Lei 9.430, de 1996, regulamentados pela Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002.

10. Enfatiza que essa divergência não constitui mera questão interpretativa ou de aplicação analógica de normas similares, mas sim erro material na identificação do regime jurídico aplicável ao caso concreto, pois os dispositivos possuem pressupostos, requisitos e consequências jurídicas completamente distintas, não sendo intercambiáveis na análise do direito creditório pleiteado.

11. A Recorrente expõe as diferenças substanciais entre os dois regimes jurídicos. O artigo 395, § 8º do RIR/99 regula especificamente o aproveitamento de imposto de renda retido na fonte no Brasil sobre rendimentos pagos ou creditados a filiais, sucursais, controladas ou coligadas domiciliadas em países com tributação favorecida, quando os resultados dessas entidades são computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica brasileira.

12. Em contraposição, os artigos 26 da Lei 9.249, de 1995, e 16 da Lei 9.430, de 1996, tratam da compensação de imposto de renda efetivamente pago no exterior sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior e computados no lucro real da empresa

brasileira. A distinção fundamental reside no local da incidência tributária: o primeiro dispositivo refere-se a imposto retido no Brasil, enquanto o segundo trata de imposto pago no exterior.

13. Sustenta que a aplicação de dispositivos normativos inadequados ao caso concreto resultou em análise equivocada dos requisitos probatórios e da documentação apresentada. O regime do artigo 395, § 8º do RIR/99 possui exigências documentais específicas e distintas daquelas previstas para a compensação de imposto pago no exterior, conforme regulamentado pela Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002.

14. Argumenta que a autoridade julgadora, ao partir da premissa equivocada de que se tratava de compensação de imposto pago no exterior, naturalmente concluiu pela insuficiência da documentação apresentada, uma vez que esta foi elaborada para atender aos requisitos específicos do regime efetivamente aplicável.

15. Alega que ocorreu supressão de instância, pois o fundamento legal correto de seu direito creditório nunca foi efetivamente analisado pelas autoridades administrativas. Tanto o despacho decisório quanto o acórdão da DRJ teriam se limitado a examinar pressupostos e requisitos de regime jurídico diverso daquele invocado pela contribuinte, configurando cerceamento do direito de defesa, pois não teve oportunidade de demonstrar o atendimento aos requisitos específicos do artigo 395, § 8º do RIR/99, uma vez que as autoridades administrativas direcionaram a análise para dispositivos normativos inadequados ao caso.

16. Entende que a aplicação de regime jurídico inadequado tornou impossível a análise pertinente dos fatos e da documentação apresentada. Os elementos probatórios foram examinados sob a ótica de requisitos que não se aplicam ao caso concreto, resultando em conclusões equivocadas sobre a suficiência das provas e o atendimento aos pressupostos legais.

17. Pois bem, não se pode confundir “*error in iudicando*” com “*error in procedendo*”. Enquanto o último se refere a erro do julgador ao proceder, consistente na inobservância dos requisitos formais necessários para a prática de determinado ato, o segundo é inerente ao equívoco na solução da lide, seja pela má interpretação e aplicação da legislação, seja por esta não representar a adequada correlação dos fatos ao plano abstrato da norma.

18. No caso, não se verifica a existência de “*error in procedendo*”, mas sim de tese adotada pelo “*decisum*”, a partir de elementos de convicção extraídos dos autos. O acórdão da DRJ reconheceu expressamente que “*conclui-se haver razão no questionamento da Interessada*” quanto à existência de previsão legal, mas aplicou dispositivos legais diversos dos invocados pela Recorrente. Vale dizer, a **análise material foi realizada**, ainda que sob fundamento legal diverso. Em suma, o que ocorreu foi:

- **Análise divergente**, não ausência de análise
- **Aplicação de critérios técnicos mais rigorosos** pela DRJ
- **Exigência de documentação probatória mais robusta**

19.A DRJ **conheceu e rejeitou** os argumentos por razões de mérito (insuficiência probatória e descumprimento de requisitos procedimentais), não por desconhecimento ou supressão de instância. O contribuinte parece ter confundido "**não acatamento**" dos argumentos com "**não apreciação**" destes, o que são situações juridicamente distintas.

20.A qualificação jurídica e a valoração da prova e do "*onus probandi*" consubstanciam aspectos intrínsecos ao convencimento do julgador e das suas razões de decidir, dissociadas da natureza de erro de procedimento e que, mesmo que se fossem equivocadas, seriam inerentes a "*error in iudicando*".

21.Outrossim, ressalte-se que os presentes autos cuidam de declaração de compensação, cujo autor é o contribuinte e que demanda procedimento de homologação com supedâneo no art. 74 da Lei 9.430, de 1996, que não se confunde com o lançamento de ofício, em que a fundamentação legal constitui requisito do auto de infração, nos termos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, este sim suscetível à configuração de nulidade insanável por vício material, no caso de eventuais inexatidões daquela.

22.Por tais razões, não merece acolhida a preliminar suscitada.

### MÉRITO

23.Cuidam os autos de PER/DCOMPs cujo direito creditório consiste em saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário 2009, composto, entre outras parcelas, por Imposto de Renda pago no Exterior, no montante de R\$ 13.671.519,04, não confirmado pelo DD. sob a justificativa "Ausência de previsão legal para dedução":

#### **Análise das Parcelas de Crédito**

##### **Imposto de Renda Pago no Exterior**

Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
13.671.519,04	0,00	13.671.519,04	Ausência de previsão legal para dedução

24.Com efeito, verifica-se às fls. 233/239 o PER/DCOMP com demonstrativo de crédito nº 33014.05180.070212.1.6.02-0030, que ostenta entre as parcelas componentes do saldo negativo de IRPJ, além do IR Fonte de R\$ 730.694,41 (confirmado), o valor de R\$ 13.671.519,04, informado sob a rubrica "IR Pago no Exterior":

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMBOLSO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	
PER/DCOMP 5.0			
60.498.706/0001-57	33014.05180.070212.1.6.02-0030	Página 2	
<b>Crédito Saldo Negativo de IRPJ</b>			00100427
Informado em Processo Administrativo Anterior: NÃO			
Número do Processo:		Natureza:	
Informado em Outro PER/DCOMP: NÃO			
Nº do PER/DCOMP Inicial:			
Nº do Último PER/DCOMP:			
Crédito de Sucedida: NÃO			CNPJ:
Situação Especial:			
Data do Evento:		Percentual:	
Forma de Tributação do Lucro: Lucro Real			
Forma de Apuração: Anual			Exercício: 2010
Data Inicial do Período: 10/11/2009		Data Final do Período: 31/12/2009	
Valor do Saldo Negativo			730.694,41
Crédito Original na Data da Transmissão			730.694,41
Valor do Pedido de Restituição			730.694,41
<b>IR Pago no Exterior</b>			00100427
IR Pago no Exterior			13.671.519,04

25.A decisão recorrida compreendeu, em síntese, que embora exista previsão legal para aproveitamento do imposto pago no exterior, a contribuinte não logrou comprovar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, falhando em demonstrar o cumprimento dos requisitos legais e o adequado controle contábil-fiscal dos valores pretendidos.

26.A seu turno, a Recorrente argumenta que a documentação apresentada é suficiente para comprovação do direito, especialmente considerando que o artigo 26 da Lei 9.249, de 1995, estabelece que, para fins de compensação, a pessoa jurídica deve apresentar apenas as demonstrações financeiras correspondentes ao lucro apurado no exterior.

27.Entende, ademais, que a DRJ deixou de considerar as disposições específicas aplicáveis ao caso concreto, qual seja, a compensação do imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados a filiais, sucursais, controladas ou coligadas domiciliadas em países enquadrados nas disposições do artigo 245 do RIR/99 (paraísos fiscais), conforme previsto no artigo 395, § 8º do RIR/99, que encontra fundamento no artigo 9º da Medida Provisória nº 1.807-2/1999. Dessa maneira, requer *“seja acolhido o quanto disposto no artigo 16, parágrafo segundo, da Lei 9249/95, ou seja, de que as demonstrações financeiras constantes dos autos (balanços patrimoniais e transcrições da DRE nas Fichas da DIPJ) são os documentos legalmente exigidos para comprovação de que o lucro das filiais no exterior está sendo devidamente tributado no Brasil”* ou, sucessivamente, seja convertido o julgamento em diligência para exame dos documentos fiscais e contábeis apresentados.

28.O §8º do art. 395 do RIR/99 se encontra assim enunciado:

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).

(...)

§ 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).

29. Ou seja, não obstante as situações em que a pessoa jurídica brasileira tenha recolhido imposto de renda no exterior se diferenciarem dos casos de retenção de imposto de renda sobre rendimentos pagos ou creditados a filiais, sucursais, controladas ou coligadas domiciliadas em países enquadrados nas disposições do artigo 245 do RIR/99; é intuitivo concluir pela necessidade de se demonstrar, na última hipótese, que as empresas destinatárias dos recursos são filiais/subsidiárias e que estes tenham sido computados no lucro real.

30. Nesse passo, verifica-se que a Recorrente apresentou extensa documentação para comprovar o direito creditório, incluindo planilhas, DARFs, registros contábeis de filiais e subsidiárias, balanços patrimoniais, fichas da DIPJ e registros na parte B do LALUR. Ademais, instruiu o Recurso Voluntário com o “**doc comprobatório02**” (fls. 327/331), com cópia da DIPJ 2007 - Fichas 9A, 34 e 35; “**doc comprobatório03**” (fls. 274/318), para comprovar a condição de filial/subsidiária, que inclui extratos de atos societários traduzidos; “**doc comprobatório04**” (fls. 319/322), com cópia da parte B do LALUR 2006; bem como com o “**doc comprobatório05**”, (fls. 332/334), com comprovante de retenção na fonte do Ministério das Finanças de Portugal, acompanhado da declaração da tomadora do serviço (FIMA Distribuição de Produtos Alimentares Ltda.).

31. Quanto à produção de documentos após a apresentação de impugnação ou manifestação de inconformidade, registre-se que a previsão contida no § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235, de 1972, principalmente considerando o disposto na sua alínea “c”<sup>1</sup>, deve ser interpretada à luz dos princípios orientadores do processo administrativo-tributário, em especial o princípio da verdade material, o princípio da instrumentalidade das formas e o princípio do formalismo moderado.

---

<sup>1</sup> Decreto 70.235/1972: “Art. 16. A impugnação mencionará: (...) § 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 (...)”.

32.Em relação ao primeiro, Vitor Hugo Mota de Menezes<sup>2</sup> ensina que *“Deve ser buscado no processo, desprezando-se as presunções tributárias, ficções legais, arbitramentos ou outros procedimentos que procurem atender apenas à verdade formal, muitas vezes atentando contra a verdade objetiva, devendo a autoridade administrativa promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material”*.

33.Já quanto ao segundo, Cândido Rangel Dinamarco<sup>3</sup> sustenta que *“A instrumentalidade das formas é um método de pensamento referente aos vícios dos atos processuais. A lei diz que certo ato deve ter determinada forma, pensando no objetivo daquele. (...) O princípio da instrumentalidade das formas prega que, se o ato tiver atingido o seu objetivo (as formas são instrumentos com vistas a certa finalidade), não importa a inobservância da forma”*.

34.No que tange ao princípio do formalismo moderado, Celso Antonio Bandeira de Mello<sup>4</sup> leciona que *“traz consigo o repúdio a embaraços desnecessários, obstativos da realização de quaisquer direitos ou prerrogativas que a ela correspondam. Deveras, o Texto Constitucional, como reiteradamente temos dito, lhe atribui o caráter saliente de ser um dos ‘fundamentos’ da República Federativa do Brasil (art. 1º, II), além de proclamar que ‘todo o poder emana do povo’ (parágrafo único do citado artigo). Seria um total contra-senso admitir-se o convívio destes preceitos com a possibilidade de serem levantados entraves ao exame substancial das postulações, alegações, arrazoados ou defesas produzidas pelo administrado, contrapondo-se-lhes requisitos ou exigências puramente formais, isto é, alheios ao cerne da questão que estivesse em causa”*.

35.Nessa ordem de ideias, também a jurisprudência do CARF consolidou-se no sentido de que a regra insculpida no §4º do artigo 16 do Decreto 70.235, de 1972, deve ser interpretada à luz do princípio da verdade material, admitindo-se, diante das peculiaridades do caso concreto, a produção de provas em momentos processuais distintos. No que concerne aos documentos anexados ao Recurso Voluntário, verifica-se que sua juntada aos autos foi realizada em caráter complementar às provas produzidas por ocasião da MI, com o fito de serem contrapostos aos fundamentos trazidos pela r. decisão recorrida, que identificou as lacunas documentais relacionadas à demonstração do direito creditório que, como se sabe, não são detalhadas pelo Despacho Decisório, especialmente na sua forma eletrônica, como é o caso dos autos.

36.Dessa forma, considerando a existência de previsão legal para a compensação pleiteada, aliada à produção de vasta prova documental pela interessada, impõe-se a realização de nova análise dos PER/DCOMPs nºs 31209.66802.091111.1.7.02-9630,

<sup>2</sup> Teoria Geral do Processo Administrativo Tributário, in Direito Processual Tributário, Manaus: Fiscal Amazonas, Roberta Ferreira de Andrade -coord., 2002, p. 22.

<sup>3</sup> Cadernos Direito FGV', volume 07, nº 04, julho/2010, Entrevista 36, p. 18.

<sup>4</sup> Curso de Direito Administrativo, 17ª edição, São Paulo: Malheiros, 2003, p. 468-469.

11391.18817.120911.1.3.02-8121, 21814.97006.130911.1.3.02-8062, 12857.18913.130911.1.3.02-0070 e 27011.60811.101111.1.3.02-7250.

### **CONCLUSÃO**

37. Ante o exposto, uma vez superada a “ausência de previsão legal para dedução”, rejeito a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para determinar o retorno dos autos à DRF para apreciação dos demais requisitos legais da compensação, proferindo, se necessário, despacho decisório complementar, reiniciando-se, se for o caso, o rito processual.

*Assinado Digitalmente*

***Jandir José Dalle Lucca***