



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.942371/2012-06
ACÓRDÃO	1301-007.976 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NESTLE BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO. IR PAGO NO EXTERIOR. PRESTAÇÃO DIRETA DE SERVIÇOS. ART. 15 DA LEI Nº 9.430/96. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A compensação do imposto de renda pago no exterior incidente sobre receitas de prestação direta de serviços (art. 15 da Lei nº 9.430/96) exige o cumprimento cumulativo dos requisitos previstos no art. 26 da Lei nº 9.249/95. A ausência de prova documental oficial do recolhimento do tributo estrangeiro e a falta de demonstração contábil (LALUR) de que os rendimentos integraram a base de cálculo do IRPJ no Brasil impedem o reconhecimento do direito creditório.

IRRF. APLICAÇÕES FINANCEIRAS E PRECATÓRIOS. PROVA DO OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO. NECESSIDADE.

O aproveitamento de créditos de IRRF para composição de Saldo Negativo condiciona-se à comprovação de que os rendimentos que sofreram a retenção compuseram o lucro real (base de cálculo do imposto). A ausência de registros contábeis e fiscais que vinculem a receita à apuração do tributo inviabiliza o direito à dedução, nos termos da Súmula CARF nº 80.

PAGAMENTOS DE IRPJ. RENDA VARIÁVEL. CÓDIGO 3317. CONFIRMAÇÃO DE ARRECADAÇÃO. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. IMPOSSIBILIDADE.

Confirmada a arrecadação dos pagamentos via DARF em diligência, é incabível a manutenção da glosa sob fundamento diverso daquele constante no lançamento original (despacho decisório). A alteração da motivação de "falta de pagamento" para "receita não oferecida à tributação" na fase recursal configura inovação de critério jurídico (art. 146 do CTN) e cerceamento de defesa, impondo-se o cancelamento da exigência.

ESTIMATIVAS MENSAS. EXTINÇÃO POR COMPENSAÇÃO. DCOMP NÃO HOMOLOGADA. SÚMULA CARF Nº 177.

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. A cobrança dos débitos de estimativa deve ocorrer no processo administrativo próprio da DCOMP, sendo vedada a glosa transversa no apuratório do Saldo Negativo anual. Súmula CARF nº 177.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reverter a glosa das estimativas mensais extintas mediante compensação.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Igaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 14-48.899, proferido pela 6ª Turma da DRJ/RPO que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo os termos do Despacho Decisório, que indeferiu o direito creditório pleiteado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Relatório

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de nº 15703.65073.130911.1.7.02-6337, por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos próprios com crédito decorrente de Saldo Negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, relativo ao ano-calendário de 2007, no valor de R\$5.609.294,23.

Por intermédio do despacho decisório de fl. 18, não reconhecido direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não homologadas as compensações declaradas, em razão dos seguintes fundamentos: a) não foi comprovado o imposto de renda pago no exterior (fl. 21); b) parcela correspondente ao IRRF e/ou a receita correspondente ao valor retido não foi comprovada ou oferecida à tributação (fls. 22); c) parcela de pagamento, não foi confirmada (fls. 22/23); e d) parte de estimativas compensadas não foram confirmadas (fl. 23).

Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fls. 26/41, na qual alega, em síntese:

Alegou, conforme a seguir será documentalmente comprovado, que a Manifestante prestou serviços a outras empresas localizadas no exterior, cobrou a execução destes serviços com a emissão de Notas de Débitos e, ao receber, teve retido parte destes valores nos países em que tais serviços foram prestados. Logo, com vistas a evitar a dupla tributação e em respeito a legislação vigente no país, não pode sobexistir qualquer dúvida relacionada ao seu direito ao aproveitamento destes créditos.

Neste passo, pois, registre-se e desde já se comprova a composição do saldo de IR decorrente dos pagamentos realizados no exterior, conforme cruzamento entre a Nota de Débito / Contrato de Câmbio de cada um dos serviços prestados pela Manifestante, conforme abaixo buscou-se claramente apresentar, a apresenta demonstrativo listando Nota de Débito, o IRRF, empresa tamdora do serviço e contrato de cambio.

E continua em sua argumentação desta feita, e em expresse atendimento ao quanto determinado pelo art. 26 do dispositivo legal acima mencionado (Lei nº 9.249/95) vem a Manifestante desde já requerer prazo complementar para a apresentação de todos os documentos e registros contábeis os quais comprovam o regular oferecimento destas receitas originadas do exterior à tributação.

Em relação a glosa de IRRF alega que tais retenções foram de fato realizadas pelas respectivas fontes pagadoras, não podendo ser a Manifestante responsabilizada por eventual não recolhimento das importâncias devidas a este Fisco, conforme restará demonstrado. Nesta linha, pois, tem-se certo que os

artigos 717 e 722 do Regulamento do Imposto de Renda dispõem acerca da responsabilidade pela retenção do imposto e a obrigação de seu recolhimento.

Traz à colação documentação com origem no Banco Citibank S/A que comprova a retenção alegada no valor de R\$ 963.606,24. Também pede seja reconhecida parcela de R\$ 64.831,31, que teria origem em recebimento de parcelas de um precatório judicial.

E, em relação aos demais créditos, no que concerne a comprovação documental dos demais três outros créditos glosados por esta Receita sob o argumento de suposta retenção na fonte não comprovada, vem a Manifestante desde já requerer prazo adicional para comprovação (a exemplo do quanto foi feito nos tópicos acima) da existência destes créditos a fim de que seja integralmente reconhecidos todos os créditos de IRRF apontados nas declarações de compensação não homologadas nestes autos.

Alega que não se pode admitir o argumento de "crédito insuficiente para a compensação da estimativa" se nunca foi oferecido A Manifestante a oportunidade de insurgir-se em face desta suposta insuficiência. A situação por ora imposta A Manifestante perfaz, no mínimo, uma explícita violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório vez que pretende esta Receita analisar outras compensações administrativas no momento em que analisa outras, sem contudo indicar os fundamentos do ato administrativo que baseou-se para tal indeferimento.

Com efeito. Encontra-se este Fisco federal (sem qualquer fundamentação ou justificativa) indeferindo compensações administrativas para justificar o indeferimento de outras. Não há qualquer cabimento para tamanho despautério razão não se pode admitir a glosa dos créditos decorrentes do pagamento de estimativas em função da justificativa de que "o crédito informado [foi] insuficiente para a compensação da estimativa".

Uma vez que sequer houve a análise formal das declarações de compensação nº 39046.07863.240707.1.3.02-0980, 13720.71233.140807.1.3.02-.

Por sua vez, ainda, com relação aos créditos vinculados aos processos administrativos nº 13807.007428/2007-24 e nº 13807.010031/2007-10 ainda mais gritante encerra a impossibilidade de manutenção do argumento sustentado por esta Receita ao justificar o indeferimento destes créditos. Isto porque o pagamento dos débitos de estimativas realizados por meio das declarações de compensação formalizadas nos processos acima indicados já foi objeto de decisão anterior lavrada por esta Receita Federal, decisão esta que expressamente reconheceu o direito ao crédito da Manifestante naqueles autos e homologou as compensações ali apresentadas.

Neste sentido, pois, é possível comprovadamente observar das mencionadas decisões administrativas (documentos 93 a 94):

Registre-se que as compensações administrativas homologadas nas decisões administrativas acima transcritas (e devidamente trazida a estes autos para comprovar o quanto aqui se alega) encontram-se exatamente relacionadas aos créditos das estimativas indicadas pela Manifestante para a composição de saldo negativo de IRPJ relacionado ao ano-calendário de 2007, não havendo (nem de longe) qualquer justificativa que fundamente a inexistência deste crédito.

Alega, também, a NECESSIDADE DE RECONHECIMENTO DO PAGAMENTO DO IR PAGO EM OPERAÇÕES DE RENDA VARIÁVEIS

Por seu turno, ademais, encerra ainda mais absurda a postura desta Fiscalização ao proceder a glosa dos créditos que compuseram o Saldo Negativo apurado pela Manifestante nestes autos, créditos estes vinculados ao efetivo pagamento das estimativas de IR. Se no tópico anterior poderia existir alguma questão em discussão (acerca da existência ou não de despacho decisório confirmando o pagamento das estimativas ali declaradas), fato é que, no que concerne ao efetivo pagamento por meio de documento de arrecadação nada há o que se alegar, a não ser a comprovação documental destes recolhimentos.

Isto porque, não se pode ignorar o fato de que se tratando de rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou variável estarão sujeitas ao imposto de renda na fonte e integrarão o montante do lucro real apurado pela pessoa jurídica.

Ao final pede seja ofertado integral provimento no sentido de reconhecer o direito integral ao crédito de IRPJ apurado durante o ano calendário de 2007 e por ela declarado neste processo de compensação.

Por fim, requer-se, que todas as intimações e notificações relativas às decisões proferidas neste processo sejam encaminhadas aos Drs. Ronaldo Rayes, OAB/SP 114.521, e João Paulo Fogaça de Almeida Fagundes, OAB/SP 154.384, ambos com escritório na cidade de São Paulo, na Avenida Chedid Jafet, 222, Bloco C, 30 andar, bem como sejam enviadas cópias reprográficas para a Manifestante, no endereço supra transcrito.

Naquela oportunidade, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), analisando os argumentos da interessada, julgou a Manifestação improcedente, em conformidade com a ementa a seguir transcrita:

Ementa

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

IRPJ. SALDO NEGATIVO. PROVA DO INDÉBITO.

O reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo de IRPJ reclama efetividade no pagamento ou compensação das antecipações calculadas por estimativa ou das retenções na fonte pagadora, a oferta à tributação das receitas

que ensejaram as retenções e a comprovação contábil e fiscal do valor do tributo apurado no ano-calendário.

DIREITO CREDITÓRIO. RENDIMENTOS. OFERECIMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO. TRIBUTAÇÃO.

A restituição do saldo negativo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, apurado na declaração de ajuste de pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real, em razão de compensação de IRRF sobre os rendimentos, condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito, o que inclui a comprovação de que as receitas correspondentes foram oferecidas à tributação.

DIREITO CREDITÓRIO, ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

Sob pena de preclusão temporal, o momento processual para o oferecimento da manifestação de inconformidade é o marco para apresentação de provas e alegações com o condão de modificar, impedir ou extinguir a pretensão fiscal, consideradas as exceções previstas no estatuto processual tributário.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, o contribuinte apresenta, tempestivamente, recurso voluntário, pugnando por seu provimento.

Em uma primeira apreciação, o Colegiado converteu o julgamento em diligência para sanear dúvidas sobre pagamentos (DARFs) e compensações (DCOMPs).

No retorno, a Fiscalização confirmou que os DARFs de renda variável (R\$ 10,3 milhões) foram pagos, mas manteve a glosa alegando que a receita correspondente não foi informada na DIPJ. Quanto às estimativas, confirmou-se a homologação de um processo específico, mantendo a rejeição dos demais.

Instada a se manifestar, a contribuinte contestou a manutenção da glosa, argumentando que houve inovação indevida no critério jurídico (alteração de "falta de pagamento" para "receita não tributada") e pediu o reconhecimento integral dos créditos.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso apresentado é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Análise do Recurso Voluntário

Síntese dos Fatos

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 14-48.899, proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto/SP, que manteve o despacho decisório de não homologação da compensação de débitos com créditos oriundos de Saldo Negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2007.

Na origem, a Contribuinte apurou, em sua DIPJ/2008, direito creditório oriundo de Saldo Negativo de IRPJ no valor de R\$ 5.609.294,23, resultante do confronto entre o IRPJ Devido (R\$ 94.681.445,33) e o total de créditos constituídos por antecipações ao longo do ano (R\$ 100.290.739,57).

O Despacho Decisório homologou apenas parcialmente os valores que compõem o direito creditório pleiteado. Do total de R\$ 100.290.739,57 informados como parcelas de composição do crédito, foram confirmados apenas R\$ 56.546.362,20, restando glosada a diferença de R\$ 43.744.377,37.

Em decorrência dessas glosas, o Saldo Negativo disponível foi reduzido a zero, resultando na cobrança dos débitos indevidamente compensados com os acréscimos legais.

Para melhor clareza, discrimino abaixo a composição das parcelas pleiteadas e as confirmadas, conforme dados extraídos do Despacho Decisório:

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ 60.409.075/0001-52	NOME EMPRESARIAL NESTLE BRASIL 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
15703.65073.130911.1.7.02-6337	Exercício 2008 - 01/01/2007 a 31/12/2007	Saldo Negativo de IRPJ	10880-942.371/2012-06

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	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	4.155.490,22	4.634.867,98	39.029.187,80	50.153.619,42	0,00	2.317.574,15	100.290.739,57
CONFIRMADAS	0,00	3.570.981,84	28.710.382,74	24.264.997,62	0,00	0,00	56.546.362,20

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 5.609.294,23 Valor na DIPJ: R\$ 5.609.294,23
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 100.290.739,56
IRPJ devido: R\$ 94.681.445,33

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

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

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

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:
40410.35719.130911.1.3.02-0970 37500.18131.130911.1.3.02-7564 15703.65073.130911.1.7.02-6337 32990.66051.270308.1.3.02-8269
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/07/2012.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
5.216.178,19	1.043.235,62	2.330.777,12

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 IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Inconformada, a Contribuinte apresentou defesa insurgindo-se contra cada item da glosa. No tocante ao **IR no Exterior**, juntou Notas de Débito e Contratos de Câmbio para provar a retenção sobre serviços prestados diretamente a empresas do grupo no exterior, invocando o art. 15 da Lei nº 9.430/96. Quanto ao **IRRF**, apresentou informes de rendimentos financeiros (Banco Citibank) e comprovantes de precatórios, sustentando que a retenção pela fonte pagadora é fato gerador suficiente para o crédito. Sobre os **Pagamentos (Renda Variável - Cód. 3317)**, acostou os DARFs para comprovar a arrecadação, argumentando que se tratam de antecipações válidas do IRPJ. Por fim, quanto às **Estimativas**, defendeu que as *compensações* utilizadas para quitá-las ou estavam pendentes de análise ou já haviam sido homologadas em outros autos.

A DRJ julgou a manifestação improcedente. O fundamento da decisão foi a ausência de comprovação contábil (LALUR, Razão) de que as receitas correspondentes a essas retenções e pagamentos foram efetivamente oferecidas à tributação. Segundo a decisão, a prova do pagamento/retenção, isoladamente, não garante a liquidez e certeza do Saldo Negativo se não houver o correlato oferecimento da receita à base de cálculo.

Em Recurso Voluntário, a Contribuinte reiterou os argumentos e a documentação acostada. Em uma primeira análise, este Colegiado, por meio da Resolução nº 1301-000.344, converteu o julgamento em diligência para sanear dúvidas factuais, determinando, em síntese, à Fiscalização que verificasse a arrecadação dos DARFs de renda variável e a situação processual das DCOMPs de estimativa.

O retorno da diligência (Informação Fiscal nº 647/2023) trouxe novos elementos aos autos:

Pagamentos (DARF 3317): A autoridade fiscal confirmou que os pagamentos de R\$ 10,3 milhões foram arrecadados. Contudo, manteve a glosa sob a justificativa de que a Contribuinte não informou as receitas de ganho líquido em renda variável na DIPJ (Linha 19), presumindo-se a concluindo pela falta de tributação.

Estimativas: Confirmou-se que a compensação relativa ao Processo nº 13807.010031/2007-10 foi homologada, assistindo razão à recorrente neste ponto específico. Quanto às demais, ratificou-se a inexistência de despacho favorável ou a insuficiência de saldo.

Em resposta à diligência, a Contribuinte alegou inovação no critério jurídico do lançamento quanto aos pagamentos de renda variável (mudança de "falta de pagamento" para "receita não tributada") e requereu o reconhecimento integral dos direitos creditórios com base na documentação acostada.

1. DO IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR

Inicialmente, analiso a parcela do direito creditório constituída pelo Imposto de Renda supostamente pago no exterior, no montante histórico de R\$ 4.155.490,22, cuja

compensação foi indeferida pela autoridade fiscal e mantida pela decisão de primeira instância administrativa.

A controvérsia, neste ponto, cinge-se a verificar se a Recorrente preencheu os requisitos cumulativos materiais e formais exigidos pelo art. 15 da Lei nº 9.430/96 combinado com o art. 26 da Lei nº 9.249/95 para deduzir, do IRPJ devido no Brasil, o imposto retido por fontes pagadoras situadas no exterior.

Neste contexto, cumpre delimitar a natureza jurídica da demanda sob a égide do artigo 15 da Lei nº 9.430/96, dispositivo que autoriza a compensação do imposto pago no exterior incidente especificamente sobre receitas de prestação direta de serviços — cenário que se amolda ao caso dos autos, no qual a Nestlé Brasil emitiu Notas de Débito por serviços prestados a empresas estrangeiras. Tal hipótese distingue-se da tributação sobre lucros e rendimentos de controladas ou coligadas, regida pelo artigo 25 da Lei nº 9.249/95, instituto que não se aplica à presente lide. Estabelecida a distinção, passo a análise probatória.

No caso em apreço, a Recorrente sustenta seu direito com base em um conjunto documental composto, essencialmente, por Notas de Débito e Contratos de Câmbio. A alegação da defesa é que tais documentos seriam suficientes para comprovar a materialidade da prestação de serviço e a retenção dos valores na origem.

Entretanto, em que pese o esforço argumentativo da Contribuinte, a documentação acostada mostra-se insuficiente para conferir a necessária liquidez e certeza ao crédito pleiteado.

A autoridade julgadora de primeira instância agiu com acerto ao apontar que não foram trazidos aos autos os registros contábeis indispensáveis para vincular a receita do exterior à base de cálculo do IRPJ brasileiro. Conforme assentado no Acórdão recorrido, "*não foram juntados aos autos os respectivos registros contábeis [...] capazes de demonstrar a efetividade das operações em exame, sua regular escrituração contábil, e do respectivo imposto a recuperar*".

A prova do "*oferecimento à tributação*" não se faz por presunção. Ela exige a demonstração analítica de que os valores constantes nas Notas de Débito foram escriturados como receita, transitaram pelo Livro Diário e Razão, e impactaram positivamente o resultado ajustado no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

A própria Recorrente, em sua Manifestação de Inconformidade, reconheceu essa fragilidade probatória que fez acostar aos autos ao requerer "*prazo complementar para a apresentação de todos os documentos e registros contábeis os quais comprovam o regular oferecimento destas receitas originadas do exterior à tributação*". Tal admissão reforça que, no momento oportuno da formação do contraditório, a prova da tributação no Brasil — respaldando a aplicação do art. 26 da Lei nº 9.249/95 — não havia sido produzida.

É necessário esclarecer que Notas de Débito e Contratos de Câmbio comprovam, no máximo, o fluxo financeiro e comercial da operação. Eles atestam que um serviço foi cobrado e que divisas ingressaram no país. Contudo, eles nada dizem sobre o tratamento tributário dado a

essas divisas na contabilidade fiscal da empresa. Sem a prova contábil (LALUR), é impossível ao Fisco aferir se o requisito da tributação no Brasil foi cumprido.

Ademais, diferentemente dos pagamentos via DARF ou das estimativas (que foram objeto de diligência e saneamento neste processo), a parcela do imposto pago no exterior não foi alvo de conversão em diligência por este Colegiado, mantendo-se o quadro fático delineado na instância *a quo*.

Dessa forma, diante da ausência de comprovação cabal de que os rendimentos auferidos no exterior integraram a base de cálculo do IRPJ no Brasil, bem como da falta de documentos oficiais de arrecadação do imposto estrangeiro com a devida consularização ou apostila, não há como reconhecer a existência da referida parcela do crédito.

Portanto, a manutenção da glosa da parcela referente ao Imposto de Renda pago no exterior, por falta de comprovação dos requisitos legais estatuídos no art. 15 da Lei nº 9.430/96 combinado com o art. 26 da Lei nº 9.249/95, é medida que se impõe.

2. DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Passo à análise dos créditos de IRRF glosados, que a Recorrente segrega em duas origens principais: (i) retenções sobre rendimentos de aplicações financeiras (SWAP e Renda Fixa); e (ii) retenções incidentes sobre o levantamento de precatórios judiciais.

A Contribuinte sustenta que comprovou a materialidade das retenções mediante a juntada de Informes de Rendimentos, Mandados de Levantamento e comprovantes de transferência, arguindo que a prova da retenção seria suficiente para o aproveitamento do crédito.

Inicialmente, verifico se a matéria foi objeto de saneamento. A Resolução nº 1301-000.344 determinou que a Fiscalização prestasse "informações complementares acerca da JUSTIFICATIVA assinalada no quadro demonstrativo de fls. 22".

Ao analisar o referido quadro, observa-se que ele elenca diversas fontes pagadoras de IRRF (ex: CNPJ 33.479.023/0001-80 - Banco Citibank) com a justificativa de glosa: "*Receita correspondente não oferecida à tributação*".

No retorno da diligência (Informação Fiscal nº 647/2023), a autoridade fiscal ratificou a glosa. Especificamente quanto às retenções sobre aplicações financeiras (SWAP), a Fiscalização informou que a Contribuinte não declarou tais receitas na Linha 19 da DIPJ, fundamentando a manutenção da glosa na ausência de oferecimento dos rendimentos à tributação.

O cerne da questão jurídica reside na natureza do IRRF. O imposto retido na fonte é uma antecipação do imposto devido pelo beneficiário. Para que nasça o direito de abater essa

antecipação (ou constituir Saldo Negativo), é condição necessária que o rendimento que sofreu a retenção tenha composto a base de cálculo do tributo.

Se a receita não foi oferecida à tributação, não há imposto devido sobre ela. Logo, permitir a compensação ou restituição da retenção sem a contrapartida da tributação da receita implicaria em violação ao art. 76 da Lei nº 8.981/95, que determina que os rendimentos de aplicações financeiras integram o lucro real.

No caso em tela, embora a Recorrente tenha trazido elementos indiciários da retenção (Informes e Mandados Judiciais), ela falhou em comprovar o cômputo das receitas no Lucro Real.

Aplicações Financeiras: A diligência confirmou que as receitas de SWAP não foram informadas nas linhas próprias da DIPJ. A Contribuinte não apresentou a escrituração contábil (Razão/LALUR) para contraditar essa constatação e provar que, apesar do erro de preenchimento da declaração, a receita transitou pelo resultado tributável.

Precatórios Judiciais: A mesma lógica se aplica. A mera juntada do mandado judicial prova o recebimento e a retenção, mas não supre a necessidade de demonstrar, via contabilidade, que o valor levantado (receita/ganho) foi oferecido à tributação.

A própria decisão recorrida (DRJ) destacou a ausência de registros contábeis nos autos que vinculassem essas receitas à apuração do tributo, lacuna que não foi suprida na fase recursal.

Portanto, diante da ausência de prova de que os rendimentos de aplicações financeiras e de precatórios foram oferecidos à tributação, o crédito de IRRF não possui liquidez e certeza para compor o Saldo Negativo.

3. DA EFETIVA COMPROVAÇÃO DO IR PAGO EM OPERAÇÕES DE RENDA VARIÁVEL

Passo ao exame da parcela do direito creditório referente aos pagamentos de IRPJ incidentes sobre ganhos líquidos em operações de renda variável (códigos de receita 3317), no valor histórico de R\$ 10.318.805,06 (conforme totalização à fl. 23 do processo/Análise de Crédito).

A análise contida no documento denominado "Detalhamento do Crédito" anexo ao Despacho Decisório (fls. 22 e 23 dos autos) revela que a autoridade fiscal, no momento do lançamento, não questionou o oferecimento da receita à tributação. Ao contrário, a justificativa expressa lançada pela Fiscalização para não homologar estes créditos foi: "Pagamento utilizado para quitação do débito de estimativa ou renda variável correspondente".

Esta motivação original indica que o sistema da Receita Federal identificou os pagamentos, mas os alocou para quitar os débitos mensais da própria renda variável. Ora, na sistemática do Lucro Real, os pagamentos mensais de Renda Variável (assim como as estimativas)

são antecipações que, ao final do ano-calendário, devem compor o Saldo Negativo de IRPJ caso o imposto devido anual seja inferior às antecipações pagas.

Portanto, a glosa original não decorreu de omissão de receita, mas de uma interpretação sistêmica equivocada de que aquele DARF já teria "cumprido sua função" ao quitar o débito mensal, desconsiderando que ele também compõe o crédito dedutível na apuração anual.

Em sede de diligência, enfatize-se que a materialidade dos pagamentos restou incontroversa, vez que a autoridade fiscal (Informação Fiscal nº 647/2023) afirmou textualmente que: "Os comprovantes de pagamento de fls. 245/292 estão confirmados."

Contudo, a Fiscalização, em diligência, apresentou uma motivação inteiramente nova e distinta daquela constante no Despacho Decisório: alegou que o "*contribuinte não informou as receitas em renda variável ... (linha 19)... Portanto... não podem compor o valor do saldo negativo, pois não foram oferecidos à tributação*".

Há, portanto, uma clara inovação de fundamento. A glosa original (Despacho Decisório) baseava-se na premissa de que o pagamento fora "utilizado para quitação do débito". A Diligência sugere manter a glosa, baseando-se na premissa de "falta de oferecimento à tributação na DIPJ".

Se a motivação original (falta de pagamento/utilização prévia) caiu por terra diante dos comprovantes de arrecadação agora validados pela própria fiscalização, a consequência lógica é o cancelamento da glosa.

Transmudar a natureza da acusação fiscal de uma questão de arrecadação (vício formal) para uma questão de tributação da receita (vício material) violaria o princípio da imutabilidade do lançamento quanto ao critério jurídico (art. 146 do CTN), surpreendendo o contribuinte e cerceando seu direito de defesa.

Logo, deve-se reverter a glosa dos pagamentos de IRPJ sobre Renda Variável (código 3317) e reconhecer sua liquidez e certeza para compor o Saldo Negativo pleiteado.

4. Das Estimativas Mensais Compensadas

Passo à análise da parcela do Saldo Negativo de IRPJ constituída pelos pagamentos de estimativas mensais extintos mediante compensação (PER/DCOMP). A autoridade fiscal, no Despacho Decisório, glosou tais montantes (totalizando, conforme tabelas de fls. 22 e 23, valores expressivos nas rubricas "Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores" e "Demais Estimativas Compensadas"), sob o fundamento de que os créditos informados nas DCOMPs de origem eram insuficientes, não foram homologados ou pendiam de análise.

A Recorrente insurge-se contra essa glosa, argumentando que parte dessas compensações já foi homologada em outros processos e que as demais sequer haviam sido analisadas, o que garantiria a extinção do débito sob condição resolutória.

Assiste razão à Recorrente. AA controvérsia encontra-se pacificada pela Súmula CARF nº 177: "*Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.*"

O racional da referida Súmula é evitar a dupla oneração. A cobrança de débitos relativos a estimativas quitadas por DCOMP não homologada deve ocorrer no âmbito do processo administrativo autônomo que analisa o respectivo PER/DCOMP, e não pela via transversa da glosa no Saldo Negativo do período de ajuste.

No caso dos autos, é incontroverso que a Contribuinte transmitiu as DCOMPs para quitar as estimativas de 2007. Portanto, na data do ajuste anual, as estimativas estavam regularmente extintas para fins de apuração do saldo, devendo compor o Saldo Negativo de IRPJ.

Diante do exposto, deve-se reverter a glosa das estimativas mensais extintas mediante compensação.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para: i) reverter a glosa dos pagamentos de IRPJ sobre Renda Variável (código 3317); ii) reverter a glosa das estimativas mensais extintas mediante compensação. Em consequência do reconhecimento das parcelas respectivas, homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA