



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10880.958206/2013-49  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-002.716 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de abril de 2018  
**Matéria** DCOMP SALDO NEGATIVO DE CSLL  
**Recorrente** COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV  
**Recorrida** FAZENDA FEDERAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2009

ACÓRDÃO. INOVAÇÃO DE FUNDAMENTOS. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

E nulo o acórdão que apresenta como razão de decidir fundamento ainda não trazido ao processo, diferente do que embasou o Despacho Decisório, suprimindo instância e cerceando o direito pleno de defesa do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de nulidade parcial do acórdão recorrido e determinar o seu retorno à DRJ para novo julgamento, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado- Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Rogério Aparecido Gil, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente Convocado), Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Gustavo Guimarães da Fonseca, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Flávio Machado Vilhena Dias.

**Relatório**

Reproduzo relatório do acórdão recorrido por bem descrever os fatos:

*A Interessada transmitiu Declarações de Compensação (DCOMP) em que aponta crédito referente ao Saldo Negativo de CSLL (SNCSLL), relativo ao ano-calendário (AC) de 2009, no montante de R\$73.185.995,69. A DCOMP com demonstrativo do crédito é a de nº 18632.76799.161211.1.7.03-0044. Foram transmitidas outras DCOMP referentes ao mesmo crédito.*

**2. A DERAT/SP exarou Despacho Decisório, em 04/03/2014, em que não foi reconhecido direito creditório, relativo ao SNCSLL apurado no AC 2009, e não homologadas as compensações pleiteadas nas DCOMP apresentadas, visto que o valor do saldo negativo disponível apurado foi zero.**

**2.1. No Despacho Decisório foi relatado que:**

*“Analisadas as informações prestadas ... e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:*

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	117.105.822,58	0,00	100.579.771,23	9.433.063,66	0,00	0,00	227.118.657,47
CONFIRMADAS	0,00	0,00	100.579.771,23	2.230.261,02	0,00	0,00	102.810.032,25

(...)

*CSLL devida: R\$153.932.661,78*

(...)

*Valor do saldo negativo disponível: R\$0,00 (...).*

*Obs.: Estim. Com. SNPA = Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores.*

**3. O contribuinte teve ciência do Despacho Decisório, em 14/03/2014 (AR; fl. 48), e dele recorreu a esta DRJ, em 03/04/2014, nos seguintes termos, resumidamente (fls. 56 a 79):**

### ***I - DO DESPACHO DECISÓRIO DE NÃO HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS***

**3.1.** *Após a análise dos créditos referentes ao SNCSLL informado nos PER/DCOMPS, a Receita Federal do Brasil – RFB entendeu que a prova do imposto pago no exterior sobre o lucro disponibilizado pelas controladas dos anos de 2008 (crédito transportado do AC 2008 para 2009 em razão do prejuízo fiscal apurado nos termos do art. 14, §§ 15 a 17 da IN SRF nº 213, de 07/10/2002) e 2009 atendia apenas parcialmente à legislação, excluindo tais valores da composição do saldo negativo da CSLL (crédito compensado).*

**3.2.** *Igualmente, também não foram reconhecidos na composição do SNCSLL montantes decorrentes de “compensações de estimativas com saldo de períodos anteriores através de*

*DCOMPS", no valor de R\$7.202.802,64 (R\$9.433.063,66 - R\$2.230.261,02). Os valores confirmados e os não confirmados no Despacho Decisório estão descritos na tabela abaixo: (...)*

*3.3. Na análise dos PER/DCOMPS de compensação, a Fiscalização intimou a Impugnante para apresentar informações e documentos pertinentes ao aproveitamento do crédito de imposto pago no exterior ora relacionados: (a) comprovantes do Imposto pago no exterior no valor de R\$117.105.822,58; (b) demonstrativo de conversão em moeda Nacional do imposto pago no exterior; (c) demonstrativo de inclusão do lucro e rendimentos na base do imposto no Brasil, com a indicação na DIPJ e indicação dos documentos contábeis; e (d) demonstrativo dos cálculos dos valores compensados de IR do exterior, individualizados por filial, sucursal, controlada ou coligada, com a observância dos limites legais.*

*3.4. Em atendimento à intimação, a Impugnante apresentou a integralidade dos documentos solicitados, bem como prestou informações nos seguintes termos:*

***Quesitos "A" e "D":***

*"O valor de R\$117.105.822,58 tem origem de pagamento de imposto sobre renda referente a lucros auferidos pelas empresas Quinsa S.A. e Labatt Aps e empresas nas quais elas detém participação societária.*

*O valor do imposto pago no exterior e compensado pela intimada de R\$117.105.822,58 foi calculado nos termos da legislação de regência, conforme detalhamento abaixo:*

*1. Levantamento dos pagamentos de imposto sobre a renda realizados pelas empresas Quinsa e Labatt e empresas nas quais elas detém participação societária, nos anos de 2008 e 2009 (Doc.01)"*

***(Planilhas com a composição do imposto pago, retido e compensado no exterior dos anos de 2008 e 2009)***

*"A intimada anexa a árvore societária correspondente às empresas no exterior acima referidas para permitir o confronto do imposto pago no exterior por essa Delegacia (Doc. 02).*

*Importante notar que a Intimada não utilizou a totalidade dos pagamentos acima, vez que respeitou as regras de cálculo e limites constantes da Instrução Normativa SRF 213/2012, da seguinte forma:"*

*(Planilhas de cálculo do imposto passível de compensação dos anos de 2008 e 2009 com a observação de que em 2008 o crédito do imposto pago no exterior não foi utilizado em razão do prejuízo fiscal apurado)*

*"Desta forma, resta demonstrado a origem do valor de R\$117.105.822,58."*

***Quesito "B":***

*"2. Demonstrativo da conversão em reais do IR pago no exterior, conforme art. 26, §2º da Lei 9.249/1995.*

*A intimada apresenta planilha enumerando todos os pagamentos, compensações e retenções efetuadas no exterior pelas empresas Labatt Aps e Quinsa S.A. e empresas nas quais elas detêm participação, contendo as demonstrações de cálculo e taxas de conversão para reais (Doc. 03)."*

***Quesito "C":***

*3. Demonstrativo de quando os lucros, rendimentos ou ganhos de capital correspondentes foram computados na base de cálculo do imposto, inclusive especificando a Ficha e linha DIPJ nas quais foram declarados, acompanhado da escrituração contábil comprobatória, em conformidade com o art. 25 e parágrafos 1º e 6º da Lei 9.249/1995 e art. 6º e parágrafos 1º a 7º da Instrução Normativa SRF 213, de 2002. Os valores constantes na memória de cálculo do item 1(11) acima, quais sejam, os lucros auferidos pelas empresas Quinsa S.A. e Labatt Aps, os quais incluem os resultados auferidos pelas empresas nas quais elas detêm participação, foram computados na base de cálculo do IRPJ/CSLL pela Intimada nos anos de 2008 e 2009, conforme comprova-se pelas DIPJs dos AC 2008 e 2009 (DOC. 04), lançados da seguinte maneira:*

*(planilha com os lançamentos de 2008 e 2009 do lucro declarado por empresa)*

*Importante ressaltar que estes lucros gerados pelas empresas Quinsa e Labatt foram disponibilizados nas Demonstrações Financeiras das mesmas nos anos de 2008 e 2009 (DOC. 05).*

*Assim, a Intimada ofereceu à tributação tais rendimentos nos anos de 2008 e 2009, uma vez que, nos termos do artigo 2º da IN 213/2002, a disponibilização dos lucros nos balanços das empresas coligadas e controladas já são fatos geradores para a tributação dos mesmos. Resta comprovado, assim, a adequação da Intimada às determinações legais."*

*3.5. Não obstante os documentos juntados e as informações prestadas, sobreveio despacho decisório não homologando as compensações declaradas, pelas seguintes razões:*

***A) Crédito de imposto pago no exterior:*** o Auditor Fiscal não reconheceu o crédito declarado de R\$117.105.822,58 em razão da documentação apresentada atender parcialmente a legislação. Nas suas razões, conforme justificativa apresentada no processo administrativo nº 16692.720089/2013-46, a não confirmação do crédito deve-se exclusivamente pela ausência de apresentação dos comprovantes devidamente reconhecidos pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira.

***B) Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores, com Processo Administrativo, Processo Judicial ou DCOMP:*** No que se refere ao crédito de estimativas compensadas, o Auditor fiscal, através do detalhamento do

crédito analisado, apresentou relação de 2 (duas) PER/DCOMPS em que supostamente as compensações não teriam sido homologadas. Por esse motivo, o Auditor Fiscal afastou o crédito de R\$ 7.202.802,64 da composição do saldo negativo de CSLL do período.

3.6. Sobre o crédito não confirmado decorrente da ausência de apresentação dos comprovantes devidamente reconhecidos pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da

Embaixada Brasileira, que representa R\$117.105.822,58, é fundamental ressaltar que todos os demais requisitos para validação do crédito foram tidos como atendidos pela Fiscalização.

Dessa forma, a Impugnante procedeu em total observância às disposições do art. 14 da IN SRF nº 213, de 07/10/2012, o que significa: (i) a conversão do imposto pago no exterior para moeda Nacional; (ii) o cálculo do limite do crédito passível de compensação; (iii) a demonstração da inclusão dos lucros no exterior na DIPJ; e (iv) as demais formalidades contábeis e fiscais exigidas.

3.7. Precisamente sobre a demonstração da inclusão do IR pago no exterior na DIPJ 2010, o crédito total de R\$117.105.822,58 é composto pela soma dos seguintes montantes:

(a) O valor de R\$46.009.221,46 (Ficha 16 - linha 06 - pág. 19 - Imp. Pago no Ext. s/Lucros, Rend. e Ganhos de Capital): Mês de dezembro.

(b) O valor de R\$71.096.601,12 (Ficha 17 - linha 69 - Imp. Pago no Ext. s/Lucros, Rend. e Ganhos de Capital): Linha 76: CSLL a Pagar = -R\$73.185.995,69

3.8. Já sobre a parcela do saldo negativo decorrente de compensações de estimativas não confirmadas (não homologação das DCOMPS), deve ser suspensa a presente ação (sic) até que sejam proferidas decisões administrativas definitivas envolvendo tais compensações.

3.9. Confiram-se, pois, as razões para a total procedência desta Manifestação de Inconformidade.

## **II - DAS RAZÕES PARA RECONHECIMENTO DO SALDO NEGATIVO DO ANO-CALENDÁRIO DE 2009 DECLARADO EM DIPJ**

**A) DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR - DESNECESSIDADE DE CONSULARIZAÇÃO DAS GUIAS - R\$117.105.822,58**

3.10. Nos termos da justificativa do Auditor Fiscal, o não reconhecimento do crédito de R\$117.105.822,58 decorre da ausência de apresentação dos comprovantes de pagamento reconhecidos pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da embaixada Brasileira. A justificativa está formalizada no processo administrativo nº 16692.720089/2013-46, fls. 2521/2522:

*De acordo com a legislação acima citada, os documentos apresentados pelo contribuinte não serão admitidos para a comprovação do valor utilizado como dedução a título de IR pago no exterior da CSLL devida no ano-calendário 2009, pois o contribuinte não apresentou os respectivos comprovantes devidamente reconhecidos pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira.*

3.11. A legislação referida pelo representante do FISCO faz referência à exigência disposta na justificativa, todavia também prevê a dispensa legal da consularização quando comprovada a incidência do imposto no exterior através de documento de arrecadação apresentado, razão pela qual a Impugnante não trouxe à Fiscalização as guias consularizadas.

Veja-se o teor do art. 16 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, também citado pelo Auditor Fiscal:

*Art. 16. Sem prejuízo do disposto nos arts. 25, 26 e 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior, serão: (...)*

*§ 2º Para efeito da compensação de imposto pago no exterior, a pessoa jurídica: (...)*

**II - fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.**

3.12. A previsão contida na norma citada é clara e objetiva, já que dispensa a apresentação da consularização quando comprovada a incidência do imposto no exterior através da apresentação das guias de recolhimento.

3.13. Ressalta-se, no tópico, que a prova apta para a comprovação dos pagamentos, em razão da dispensa legal de consularização, são as respectivas guias apresentadas na forma do art. 16, § 2º, II, da Lei nº 9.430/96 e da Solução de Consulta da RFB:

*SOLUÇÃO DE CONSULTA N° 54 de 19 de Agosto de 2011*

**EMENTA: IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR.**  
**COMPENSAÇÃO. COMPROVANTES.** Para efeito de compensação do imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto. **A pessoa jurídica fica dispensada dessa obrigação quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.**

**DOCUMENTOS EXPEDIDOS NA ARGENTINA.** No caso de documentos expedidos na Argentina, aplica-se, no que couber, o disposto no Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, de 16 de outubro de 2003, publicado no Diário Oficial da União em 23 de abril.

3.14. Portanto, a interpretação dada pelo Fiscal diverge da orientação adotada pela própria RFB através da Solução de Consulta acima transcrita, bem como contraria jurisprudência do CARF sobre a questão. Veja-se ementa de julgado da 2a Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através do acórdão nº 102-49058, de 28/05/2008, referente ao processo administrativo nº 10768.009918/2001-95, nesse sentido:

**IRPF. IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR.**  
**DEDUÇÃO.** O imposto pago no exterior é dedutível quando há reciprocidade de tratamento e o contribuinte faz a prova do pagamento através da apresentação de documento devidamente traduzido por tradutor juramentado.

*Não se exige do sujeito passivo a demonstração da não compensação ou da não restituição do tributo no país de origem dos rendimentos. Recurso provido.*

3.15. Conforme razões de julgamento expostas no acórdão referido, que acompanha a presente Manifestação de Inconformidade (doc. 03), o Conselho de Contribuintes, com fundamento na legislação atual, considera suficiente a simples tradução juramentada das referidas guias para aproveitamento do crédito do imposto pago no exterior.

Segue trecho da decisão em que apreciada a questão:

*Quanto aos comprovantes de pagamento do imposto na Argentina, a Recorrente anexou ao seu recurso a tradução feita por tradutor juramentado, que tem sido considerada suficiente pela jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes*

*para provar o pagamento do tributo no exterior. É o que se extrai dos acórdãos que tiveram as seguintes ementas:*

*IRPF - IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR - Pode ser deduzido do imposto apurado na declaração de ajuste anual o valor equivalente ao imposto pago no exterior, desde que haja reciprocidade de tratamento em relação aos rendimentos produzidos no Brasil ou, ainda, nos casos de acordo ou convenção firmado com o país de origem dos rendimento». O ordenamento jurídico pátrio exige, inda, para a produção de efeitos de documentos redigidos em língua estrangeira, que sejam acompanhados de versão em vernáculo, firmada por tradutor juramentado.*

*Recurso parcialmente provido." (Recurso 140.080, 6<sup>a</sup> Câmara, Relator Gonçalo Bonet Allage, j. 11.08.2005, m. v.)*

*"IRPF • IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR - Os valores relativos a imposto pago no exterior poderá ser deduzido do imposto apurado na Declaração Anual, observadas as regras fixadas nos acordos firmados com o país de origem dos rendimentos, desde que acompanhados pela documentação pertinente e a respectiva indução formalizada por tradutor juramentado.*

*Recurso provido." (Recurso 136.335, 6<sup>a</sup> Câmara, Relator Romeu Bueno de Camargo, j. 09.07.2004, v.u.)*

3.16. Portanto, em razão da dispensa legal de consularização das guias do imposto pago no exterior para fins de compensação do crédito no Brasil na forma do art. 16, § 2o, II, da Lei n. 9.430/96, deve ser reconhecido o crédito com base nas guias apresentadas à Fiscalização, homologando-se as compensações declaradas na integralidade.

3.17. Contudo, acaso ignorada a dispensa contida no artigo de Lei supra citado para reconhecimento das guias do exterior, bem como no caso de divergirem da orientação da RFB e CARF, sobre a questão, a Impugnante apresentará, em complementação, os documentos devidamente consularizados e traduzidos conforme exigência prevista no art. 26, § 2o da Lei 9.249/1995.

3.18. Não obstante, indo adiante, não é demais reafirmar que todos os pagamentos no exterior foram discriminados mês a mês, com a respectiva conversão para moeda nacional na data dos pagamentos e oferecidos à tributação na DIPJ 2010 (Ficha 16 - linha 06 - pág. 19 - e ficha 17 - linha 69). Foram também elaborados os cálculos para aproveitamento do crédito de CSLL após a compensação do IRPJ, com a consequente limitação pela alíquota incidente no Brasil que observou o percentual de 9%,

resultando no crédito que compôs o saldo negativo de CSLL compensado.

3.19. Com efeito, a prova da regularidade da compensação, com os cálculos legais antes referidos e demonstração da inclusão dos lucros e demais receitas nas respectivas declarações fiscais e livros contábeis dos anos de 2008 e 2009 foram feitas ainda em fase de fiscalização, estas devidamente homologadas pelo Auditor Fiscal responsável (fls. 2.079 até 2.520 do processo de fiscalização).

3.20. Diante disso, requer a homologação das compensações, admitindo-se os comprovantes de pagamento do imposto no exterior na forma do art. 16, § 2º, II, da Lei n. 9.430/96, reconhecendo assim a validade das guias apresentadas em sede de fiscalização ou, entendendo de modo diverso, que ao menos possibilitem a consularização das guias necessárias durante o curso da presente irresignação, nos termos do art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, já que necessárias diligências adicionais perante Embaixadas do Brasil no exterior para esse fim.

**B) DO CRÉDITO DE COMPENSAÇÃO DE ESTIMATIVAS - R\$7.202.802,64**

3.21. Em relação às estimativas compensadas com saldos negativos de períodos anteriores, estas não foram homologadas pelo fundamento de que estão vinculadas a processos de análise de crédito não homologados.

3.22. Nos casos de compensação não homologados, nos quais existem despachos decisórios não reconhecendo o crédito declarado, importante registrar que sua existência e suficiência está sendo discutida administrativamente nos processos administrativos abaixo descritos (docs. 04 e 05):

**Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
SET/2009	36429.82746.301009.1.3.02-0075	5.286.292,06	0,00	5.286.292,06	DCOMP não homologada
SET/2009	15774.42007.290910.1.7.03-4204	1.916.510,58	0,00	1.916.510,58	DCOMP não homologada
<b>Total</b>		<b>7.202.802,64</b>	<b>0,00</b>	<b>7.202.802,64</b>	

3.23. Para estes pedidos de compensação, que compõem o crédito de SNCSSL AC 2009, exercício de 2010, os despachos decisórios não são definitivos, pois discutidos através de recursos dotados de efeito suspensivo, nos termos do art. 151, III do CTN.

3.24. Isso quer dizer que, mesmo que não reconhecidos no primeiro momento (Despacho Decisório), esses créditos estão em discussão e as decisões neles repercutirão diretamente sobre o crédito aqui defendido, motivo pelo qual as discussões devem ser apensadas para evitar decisões conflitantes sobre o mesmo direito creditório.

3.25. Não obstante, no caso em que V. Sas. decidam pela apreciação desses créditos neste processo, ratifica a Impugnante todos os termos das Manifestações de Inconformidade e Recursos administrativos pendentes de julgamento, que acompanham, em cópia (Docs. 4 e 5), a presente impugnação.

3.26. Por todo o exposto, em relação a todos os créditos relacionados com as compensações de estimativas, o julgamento deve ficar suspenso até sejam proferidas decisões administrativas definitivas naqueles processos vinculados a tais parcelas de crédito que compõem o SNCSLL AC 2009, exercício de 2010.

### **III - DOS PEDIDOS**

3.27. Ante o exposto, requer o provimento desta Manifestação de Inconformidade para que sejam homologadas as compensações referentes aos PER/DCOMPS nºs. 38138.25319.251013.1.3.03-6175, 18632.76799.161211.1.7.03-0044, 20013.28847.041010.1.3.03-1624, 12102.01827.221010.1.3.03-4044, 34374.16648.281212.1.7.03-7207, 14501.16288.281212.1.7.03-0121, 32712.73904.281212.1.7.03-2315 e 34772.40780.281212.1.3.03-8480, diante dos fundamentos de fato e de direito expostos ao longo desta, e dos documentos que se façam necessários complementar oportunamente.

3.28. Já no que diz respeito às parcelas do saldo negativo vinculadas às estimativas compensadas pendentes de decisão administrativa, requer a suspensão da apreciação destas parcelas até que sejam proferidas as decisões administrativas definitivas nos respectivos processos que envolvem as DCOMP's pelas quais tais estimativas foram compensadas.

3.29. Reitera, nos termos do art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, o pedido de juntada de documentos complementares que entendam Vossas Senhorias indispensáveis para reconhecimento do crédito.

4. Em 11/07/2014, a Recorrente peticiona a juntada de documentos, nos seguintes termos, sinteticamente (fls.):

4.1. Requer a juntada de cópia das guias devidamente consularizadas e traduzidas da empresa LABATT BREWING COMPANY TD recolhidas no Canadá, conforme postulado em sede de Manifestação de Inconformidade.

4.2. As guias apresentadas nesta manifestação estão discriminadas na planilha abaixo e perfazem o valor de R\$511.702.090,84; (...).

4.2.1. Observa-se que nada foi trazido, em relação à empresa Quinsa S.A., com sede em Luxemburgo.

4.3. Quanto às demais guias referentes aos créditos de imposto pago no exterior, a Recorrente informa que está providenciando a devida consularização perante os países de origem, embora, segundo ela, não exista obrigação legal para tanto, e as apresentará oportunamente nos autos.

*4.4. Pugna pela juntada dos documentos, declara que são autênticas as cópias acostadas e informa que as originais foram apresentadas no PA 10880.958205/2013-02.*

Julgando o litígio, a 4ª Turma da DRJ de São Paulo decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade em acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2009*

*CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.*

*O contribuinte tem direito a restituição e/ou compensação do tributo pago indevidamente, desde que faça prova de possuir crédito líquido e certo, contra a Fazenda Pública.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL*

*Ano-calendário: 2009*

*IR PAGO NO EXTERIOR. NÃO ATENDIMENTO DOS QUESITOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.*

*Não comprovado o atendimento dos quesitos legais que autorizam a dedução do IR que teria sido pago no exterior, glosa-se os valores deduzidos a tal título na apuração da CSLL a pagar.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2009*

*COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS. PEDIDO DE SUSPENSÃO DO JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.*

*Não há como sobrestrar o exame do presente processo até decisão a ser tomada em relação ao outros processos administrativos por falta de previsão legal e em atendimento ao princípio da oficialidade. Notar que eventual sucesso nos referidos processos será insuficiente para gerar direito creditório em favor da Recorrente.*

Em sua decisão a Turma da DRJ considerou que o imposto de renda pago no exterior não foi confirmado porque a "documentação apresentada pelo contribuinte não atende à legislação". Assim, transcrevendo toda a legislação pertinente, concluiu que para compensar imposto pago no exterior há necessidade de atendimento a diversos requisitos, destacando:

*9.1.3.1.1. os lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente tenham sido computados no lucro líquido (lucro real), até o final do segundo AC subsequente ao de sua apuração;*

9.1.3.1.2. *em relação aos lucros, a pessoa jurídica apresente à RFB as demonstrações financeiras levantadas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior (que embasarem as demonstrações financeiras em Reais, no Brasil), e as transcreva ou copie no livro Diário da pessoa jurídica no Brasil;*

9.1.3.1.3. *o documento relativo ao IR pago no exterior tenha sido reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que devido o imposto (ou, alternativamente, se comprove que a legislação do país de origem do lucro preveja a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado);*

9.1.3.1.4. *o imposto a ser compensado tenha sido convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio fixada pelo Banco Central do Brasil, para venda, na data em que o imposto foi pago;*

9.1.3.1.5. *tenha sido calculado o limite compensável, conforme previsto nos §§ 9º a 11, do artigo 14, da IN SRF 213/2002; e*

9.1.3.1.6. *in casu, o imposto pago no exterior no AC 2008 - e não compensado naquele ano em face da Recorrente nele ter apurado prejuízo fiscal – deveria ter seu valor controlado na Parte B do LALUR.*

E continua o voto condutor do acórdão recorrido, informando que foi aceita, em nome do princípio da verdade material, a juntada dos comprovantes de pagamento relativos à LABATT BREWING XOMPANY LTD, com a devida consularização, atestando que, aparentemente, atendem às exigências estabelecidas no § 2º do artigo 395 do RIR/99, embora seja uma apresentação parcial de provas.

Afirma, no entanto, que o fato de a autoridade administrativa ter fundamentado sua não aceitação do imposto pago do exterior na falta de atendimento ao previsto no § 2º do artigo 395 do RIR/99 não significa que as demais condições legais tenham sido atendidas.

E continua:

9.1.9. *E compulsando o PA 16692.720089/2013-46, não se observa: (i) a apresentação das demonstrações financeiras levantadas pelas controladas no exterior, individualizadamente, que devem ser mantidas em boa guarda à disposição da RFB e transcritas ou copiadas no Livro Diário, o que também não restou comprovado (RIR/99, artigos 394, §§ 5º, inciso I e 10 e 395, § 4º; IN SRF 213/2002, artigo 6º, §§ 1º, 5º e 6º - solicitado no item 3 do TIF; subitem 9.1.4.1.); e (ii) a apresentação dos cálculos especificados nos §§ 9º a 11, do artigo 14, da IN SRF 213/2002 (com e sem a inclusão dos lucros/tributos obtidos/pagos no exterior, sob exame - solicitado no item 4 do TIF). Além disso, não consta comprovação da contabilização na Parte B do LALUR do imposto pago no exterior no AC 2008 (IN SRF 213/2002, art. 14, §§ 15 e 16; subitem 9.1.3.1.6.).*

9.1.9.1. *Em relação à apresentação das demonstrações financeiras, importa reproduzir Solução de Consulta nº 316, de*

---

03/09/2009, exarada pela SRRF da 8ª Região Fiscal, assim  
ementada:

*"ATIVIDADES EXERCIDAS NO EXTERIOR As demonstrações financeiras das filiais, sucursais, controladas ou coligadas serão elaboradas segundo as normas da legislação comercial do país de seu domicílio. Nos casos de inexistência de normas expressas que regulem a elaboração das demonstrações financeiras no país de domicílio, estas deverão ser elaboradas com observância dos princípios contábeis geralmente aceitos, segundo as normas da legislação brasileira. As demonstrações financeiras levantadas pelas filiais, sucursais, controladas ou coligadas, no exterior, que embasarem as demonstrações financeiras em Reais, no Brasil, deverão ser mantidas em boa guarda, à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil, até o transcurso do prazo de decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir crédito tributário com base nessas demonstrações, devendo as referidas demonstrações serem transcritas no livro "Diário" da pessoa jurídica no Brasil."*

Por fim, cita os artigos 15 e 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, e diz que as provas devem ser apresentadas juntamente com a manifestação de inconformidade, "precluindo o direito do Recorrente fazê-lo em outro momento processual, sendo ônus do interessado juntar aos autos os elementos de prova que possui. Com isso, conclui que as alegações da empresa não estão comprovadas, de modo que o imposto informado como pago no exterior não pode ser incluído na apuração do saldo negativo de CSLL.

Mantém o decidido no despacho decisório no que se refere à estimativa cuja DComp foi considerada não-homologada.

Considera improcedente a manifestação de inconformidade.

Não satisfeita com o decidido, a AMBEV apresentou Recurso Voluntário alegando, resumidamente:

a) nulidade da decisão pela utilização de critério diverso do praticado no despacho decisório:

- enquanto o despacho decisório informou o descumprimento de um único requisito, qual seja, a ausência de circularização e tradução das guias adimplidas no exterior, a decisão da DRJ, embora reconheça a apresentação parcial daquelas guias em conformidade com a lei, deixou de considerá-las por entender que outros requisitos não haviam sido atendidos, tais como (i) a apresentação das demonstrações financeiras levantadas pelas controladas no exterior, individualizadamente, que devem ser mantidas em boa guarda à disposição da RFB e transcritas no livro Diário; (ii) a apresentação dos cálculos especificados nos §§ 9º a 11 do artigo 14 da In SRF nº 213/2002; e, a comprovação da contabilização na Parte B do Lalur do imposto pago no exterior.

Isto implica negativa de vigência aos artigos 142 e 146 do CTN, na medida em que a autoridade fiscal não apresentou no despacho decisório a ausência de registros fiscais e contábeis como critério jurídico para o indeferimento, não podendo a DRJ fazer tal correção de critério jurídico. Cita jurisprudência.

b) do preenchimento dos requisitos necessários para a validação do crédito:

A conclusão do relator do acórdão recorrido é de que o crédito não poderia ser deferido pela ausência dos seguintes documentos/informações no processo de fiscalização:

- *Demonstrações financeiras levantadas pelas controladas no exterior, individualizadamente, que devem ser mantidas em boa guarda à disposição da RFB e transcritas ou copiadas no Livro Diário;*
- *Apresentação dos cálculos especificados nos §§ 9º a 11, do artigo 14, da IN SRF 213/2002 (com e sem a inclusão dos lucros/tributos obtidos/pagos no exterior, sob exame - solicitado no item 4 do TIF);*
- *Comprovação da contabilização na Parte B do LALUR do imposto pago no exterior no AC 2008 (IN SRF 213/2002 , art. 14, §§ 15 e 16; subitem 9.1.3.1.6.).*

As demonstrações financeiras das empresas do exterior transcritas no livro Diário da Recorrente requisitadas pelo julgador não foram apresentadas pelo simples fato de que as receitas oriundas daquelas foram tributadas, conforme demonstrado e comprovado pelo Lalur e DIPJ.

Esta obrigação acessória instituída pela IN 213/2002, de transcrever no livro Diário as demonstrações financeiras, é apenas uma forma de fiscalização sobre a tributação das receitas, o que restou comprovado por outras obrigações acessórias observadas pela Recorrente.

A presunção, criada pelo julgador, que havia sido afastada pelo Auditor-Fiscal que firmou o despacho decisório, é rechaçada pelo Conselho de Contribuintes (transcreve ementa).

Sobre os cálculos também solicitados pelo Relator, ambos foram apresentados às folhas 2079 a 2084 do processo de fiscalização sob o número 16692.720089/2013-46.

Já sobre a contabilização não Parte B do Lalur do imposto pago no exterior no AC de 2008, seguem em anexo, também, as cópias que demonstram que o valor utilizado decorrente do prejuízo fiscal apurado naquele período foram devidamente registrados.

c) da dispensa de consularização e tradução:

Cita o inciso II do § 2º do artigo 16 da Lei nº 9.430, de 1996, afirmando que basta a comprovação da incidência do imposto no exterior por meio das guias de recolhimento. Diz que o Conselho de Contribuintes considera suficiente apenas a tradução juramentada das guias de recolhimento para o aproveitamento do crédito relativo a imposto no exterior.

d) da complementação da consularização e tradução das guias adimplidas no exterior.

Caso a consularização seja considerada necessária, a Recorrente complementará os documentos apresentados em 11 de julho de 2014. Registra que parcela dos documentos acompanham o presente recurso e os demais serão juntados anteriormente ao seu julgamento.

e) do critério das estimativas - da suspensão da exigibilidade prevista no art. 151 do CTN

Solicita a apensação dos processos para a apreciação em conjunto, ou então reconhecidos os créditos pela necessidade de ser considerado o pagamento consequente do indeferimento como parcela de composição do saldo negativo do ano calendário de 2009.

Requer a homologação das compensações pleiteadas.

É o relatório.

## Voto

Não existe no processo nenhum documento que indique a data da ciência do acórdão recorrido por parte da Recorrente, assim sendo, há que ser considerado tempestivo o recurso.

Presentes os demais requisitos, dele conheço.

A Recorrente apresentou Declaração de Compensação, foi intimada para apresentar documentos e, após analisados, a autoridade administrativa exarou Despacho Decisório não reconhecendo parte do crédito de saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2009 relativos à totalidade do imposto pago no exterior e de parte das estimativas compensadas, conforme quadros abaixo:

### Imposto de Renda Pago no Exterior

Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
117.105.822,58	0,00	117.105.822,58	Documentação apresentada pelo contribuinte não atende à legislação

### Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
SET/2009	36429.82746.301009.1.3.02-0075	5.286.292,06	0,00	5.286.292,06	DCOMP não homologada
SET/2009	15774.42007.290910.1.7.03-4204	1.916.510,58	0,00	1.916.510,58	DCOMP não homologada
	Total	7.202.802,64	0,00	7.202.802,64	

Os documentos e a análise realizada pela autoridade fiscal foram reservados no processo nº 16692.720089/2013-46, onde consta um documento intitulado "Justificativa do Indeferimento" e, nele, constata-se o seguinte fundamento de fato para a negativa de crédito, *ipsis litteris*:

*De acordo com a legislação acima citada, os documento apresentados pelo contribuinte não serão admitidos para a comprovação do valor utilizado como dedução a título de IR pago no exterior da CSLL devida no Ano-Calendário 2009, pois o contribuinte não apresentou os respectivos comprovantes de devidamente reconhecidos pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira.(negrito do original)*

Em sua manifestação de inconformidade a Empresa juntou parcialmente os comprovantes de quitação do imposto no exterior consularizados, tendo a autoridade julgadora considerado que os documentos, aparentemente, satisfariam os requisitos legais.

No acórdão, todavia, alegou vários outros motivos, que não o que fundamentou a negativa constante do Despacho Decisório, para manter o indeferimento do pedido de compensação. Assim, declarou improcedente a manifestação de inconformidade, no que se refere ao imposto pago no exterior, pelos seguintes motivos:

*9.1.9. E compulsando o PA 16692.720089/2013-46, não se observa: (i) a apresentação das demonstrações financeiras levantadas pelas controladas no exterior, individualizadamente, que devem ser mantidas em boa guarda à disposição da RFB e transcritas ou copiadas no Livro Diário, o que também não restou comprovado (RIR/99, artigos 394, §§ 5º, inciso I e 10 e 395, § 4º; IN SRF 213/2002, artigo 6º, §§ 1º, 5º e 6º - solicitado no item 3 do TIF; subitem 9.1.4.1.); e (ii) a apresentação dos cálculos especificados nos §§ 9º a 11, do artigo 14, da IN SRF 213/2002 (com e sem a inclusão dos lucros/tributos obtidos/pagos no exterior, sob exame - solicitado no item 4 do TIF). Além disso, não consta comprovação da contabilização na Parte B do LALUR do imposto pago no exterior no AC 2008 (IN SRF 213/2002 , art. 14, §§ 15 e 16; subitem 9.1.3.1.6.).*

Afirmou, também, que precluiu o direito de apresentar provas no processo.

Manteve, também, o acórdão recorrido no que se refere às estimativas compensadas e que não foram homologados por DD.

O acórdão recorrido, no que trata do julgamento do imposto pago no exterior, agride o direito sob todos os ângulos possíveis e, certamente, não tratará de todos esses ângulos.

Inicialmente temos o limite do efeito devolutivo da Manifestação de Inconformidade. Quando é estabelecido o litígio, a matéria devolvida não é toda a análise feita pela autoridade que assina o Despacho Decisório, mas apenas aquela onde está presente lide, exatamente aquela que determinou prejuízo à Recorrente e da qual ela discorda, exceção feita às matérias de ordem pública e aos erros materiais evidentes.

E não poderia ser diferente, pois o próprio conceito jurídico de processo tem raiz na sua finalidade maior, que é a prestação jurisdicional. Segundo este objetivo maior, o sentido teleológico do processo, a relação jurídica não pode ser submetida a um *looping*

---

contínuo, para, a cada vez que a Empresa vê seu direito negado apresente sua defesa processual e tenha o motivo, a fundamentação da negativa renovada e tenha que se defender novamente.

E, na verdade, nem seria assim, haja vista que, no presente caso, os motivos se renovam, mas o processo continua seu curso, operando-se supressão de instância, inovação, desrespeito ao direito de ampla defesa, desrespeito ao contraditório, ao devido processo legal, e outros princípios básicos de direito.

Em verdade é indubitável que a primeira análise realizada pela autoridade administrativa avalia todos os aspectos do direito requerido, salvo se nenhum documento for apresentado ou a apresentação seja parcial e, neste último caso, tenha sido requerida a complementação sem sucesso. Neste caso a fundamentação, além dos motivos identificáveis, deverá incluir a ausência dos documentos considerados essenciais.

Além de tudo a DRJ estaria usurpando a competência do Delegado da Receita Federal, posto que estaria realizando a análise originária do direito creditório o que, regimentalmente, cabe àquele. Tal fato também ensejaria nulidade por incompetência da autoridade que exarou a decisão denegatória.

Neste processo, a apresentação dos documentos de quitação do imposto no exterior com as formalidades requeridas pela autoridade fiscal que assina o Despacho Decisório seria suficiente para reformar a decisão exarada e atribuir o direito ao Recorrente.

Ao decidir por ampliar os motivos sequer cogitados pela citada autoridade, o acórdão recorrido mostrou-se nulo, pois subtraiu claramente o direito de defesa do Recorrente, como bem aponta o artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, abaixo transcrito:

*Art. 59. São nulos:*

*(...)*

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

Ante a nulidade parcial reconhecida fica prejudicado o julgamento da parcela de estimativas compensadas, devendo ser decidido quando do retorno do processo ao CARF para novo julgamento.

Feitas essas considerações, conheço do Recurso Voluntário e acato a preliminar de nulidade parcial, considerando nulo o acórdão na parte em que inovou os motivos para o indeferimento da compensação de imposto pago no exterior, retornando o processo à DRJ São Paulo para novo julgamento e reabertura de prazo para Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator

