



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.963527/2011-01
ACÓRDÃO	1402-007.203 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2024
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	SAP BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INOCORRÊNCIA. Ao se constatar que inexistente a omissão alegada pela embargante, os embargos declaratórios devem ser rejeitados.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO ENTRE A DECISÃO E SEUS FUNDAMENTOS. INOCORRÊNCIA. OBSCURIDADE. OCORRÊNCIA. A contradição que enseja a oposição de embargos é aquela que se verifica entre a decisão e seus fundamentos. Não verificada, os embargos devem ser rejeitados. A obscuridade que enseja a oposição de embargos é a que diz respeito à clareza do posicionamento do colegiado naquele julgamento. Verificada, os embargos devem ser acolhidos.

IMPOSSIBILIDADE DE REEXAME DE MATÉRIA JÁ DECIDIDA.

Os embargos de declaração visam ao saneamento de vícios existentes no voto, sendo inviável qualquer análise de mérito já realizada anteriormente.

O que importa para fins de cabimento dos embargos de declaração é que a concomitância de ideias inconciliáveis também influa na inteligência da decisão, comprometendo, conseqüentemente, a produção de regulares efeitos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer dos embargos de declaração e, no mérito a ele negar provimento, mantendo integralmente a decisão embargada.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Labrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de embargos de declaração opostos pela contribuinte contra o Acórdão nº 1402-006.586, exarado em 17/08/2023 pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, o qual apresentou a seguinte ementa e dispositivo.

ASUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

SALDO NEGATIVO. *ESTIMATIVA DECLARADA EM COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA OU HOMOLOGADA PARCIALMENTE. COBRANÇA. DUPLICIDADE. Na hipótese de declaração de compensação não homologada ou homologada parcialmente, os débitos serão cobrados com base em PER/DCOMP, como inclusive, aconteceu no caso concreto, razão pela qual descabe a glosa das estimativas quitadas via compensação em processo no qual se discute a apuração do saldo negativo. Aplicação do entendimento exposto no PN COSIT/RFB nº 02, de 03 de dezembro de 2018. Sumula CARF nº 177*

RENDIMENTOS AUFERIDOS NO EXTERIOR *Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, obedecidas as regras afetas ao procedimento.*

IRRF - COMPROVAÇÃO. *O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos, somente pode ser utilizado como componente do saldo negativo de IRPJ, se ficar comprovado, mediante documentação hábil e idônea, que o contribuinte sofreu a retenção deste imposto, e que os respectivos rendimentos foram oferecidos à tributação no período correspondente.*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o

direito creditório relativo, i) às estimativas compensadas e, ii) parte dos créditos de IR Fonte no Brasil, nos termos do relatório de diligência.

O presente processo cuida de controvérsia sobre Declarações de Compensação (PER/DCOMPs) em que a contribuinte utilizou crédito a título de saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2006, no valor de R\$ 9.566.053,46, para compensar débitos de sua responsabilidade.

A Delegacia de origem reconheceu saldo negativo passível de compensação em relação ao referido ano-calendário no valor de R\$ 1.504.330,36, não tendo confirmado a totalidade das parcelas que o compunham (IR exterior, retenções na fonte, e estimativas compensadas). As compensações foram homologadas até o limite do crédito reconhecido.

Ao examinar a Manifestação de Inconformidade da contribuinte, a DRJ reconheceu uma parcela adicional de crédito, no valor de R\$ 908.838,18, homologando mais uma parte das compensações.

A decisão de segunda instância (acórdão ora embargado), por sua vez, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário da contribuinte, para “reconhecer o direito creditório relativo, i) às estimativas compensadas e, ii) parte dos créditos de IR Fonte no Brasil, nos termos do relatório de diligência”.

Ocorre que nos embargos de declaração sob exame, a contribuinte alega que a decisão de segunda instância contém vícios ensejadores de embargos em relação às seguintes matérias:

- 1- DO ERRO MATERIAL NO VOTO DA RELATORA AO CITAR CRÉDITOS REFERENTES E VALORES DE ESTRANHOS AOS PROCESSO, NO DISPOSITIVO DO ACÓRDÃO RECORRIDO AO CITAR APENAS O RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA E NA EMENTA DO ACÓRDÃO;*
- 2- OMISSÃO NO ACÓRDÃO EMBARGADO QUANTO AO RECONHECIMENTO DO ERRO DE CÁLCULO INCORRIDO PELA AUTORIDADE FISCAL E DA EXIGÊNCIA A MAIOR DO VALOR SUPOSTAMENTE DEVIDO A TÍTULO DE PRINCIPAL;*
- 3- OMISSÃO E OBSCURIDADE INCORRIDAS NO V. ACÓRDÃO EMBARGADO QUANTO AO RECONHECIMENTO PARCIAL DO VALOR DO CRÉDITO PASSÍVEL DE COMPENSAÇÃO A TÍTULO DE IR-FONTE BRASIL;*
- 4- OMISSÃO EM RELAÇÃO AO NÃO OFERECIMENTO DAS RECEITAS À TRIBUTAÇÃO EM RELAÇÃO AO IR-FONTE EXTERIOR – FATO RECONHECIDO PELO RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL;*
- 5- OMISSÃO QUANTO À ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO ORIGINAL E A CONSEQUENTE VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 145 E 146 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL AO NÃO RECONHECER O CRÉDITO PARA O IR-FONTE EXTERIOR; e*
- 6- OMISSÃO SOBRE PONTOS QUE POR SI SÓS PODERIAM INFIRMAR O RESULTADO DO JULGAMENTO – NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – ARTIGOS 59 DO DECRETO Nº 70.235/72 E 131 DO RICARF.*

Em face dos argumentos acima, o despacho de admissibilidade entendeu que o acórdão embargado não se manifestou expressamente sobre os seguintes itens do recurso voluntário:

“III.5.1.1 - Do erro de fato quanto as retenções de operação de swap (5273) e aplicações financeiras de renda fixa (3426)”; e

“III.5.1.2 - Das informações equivocadas quanto aos CNPJ's declarados no PER/DCOMP – Retenções decorrentes de serviços prestados no exterior”

Entendeu também o Despacho de Admissibilidade que a Resolução nº 1402-000.395, de 04/10/2016 manifestou entendimento de que estava “justificada a apresentação extemporânea da documentação (art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72) em razão do longo prazo entre o período de apuração objeto do crédito alegado a decisão que homologou parcialmente as compensações declaradas”, e determinou que se fizesse o cotejo de “toda a documentação apresentada (inclusive em sede de manifestação de inconformidade complementar, e também anexada antes da prolação desta decisão) a fim de se verificar se houve comprovação do imposto de renda na fonte retido no Brasil e ainda não reconhecido como direito creditório da Recorrente”, mas o acórdão embargado também não teria se manifestado sobre os argumentos apresentados na Manifestação Complementar de e-fls. 3.260/3.271, juntada aos autos em 27/09/2016.

Diante do exposto, com fundamento no art. 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, o Despacho de Admissibilidade ACOLHEU PARCIALMENTE os embargos de declaração para que sejam sanados os vícios reconhecidos nos seguintes tópicos deste despacho:

1- DO ERRO MATERIAL NO VOTO DA RELATORA AO CITAR CRÉDITOS REFERENTES E VALORES DE ESTRANHOS AOS PROCESSO, NO DISPOSITIVO DO ACÓRDÃO RECORRIDO AO CITAR APENAS O RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA E NA EMENTA DO ACÓRDÃO;

2- DA OMISSÃO NO ACÓRDÃO EMBARGADO QUANTO AO RECONHECIMENTO DO ERRO DE CÁLCULO INCORRIDO PELA AUTORIDADE FISCAL E DA EXIGÊNCIA A MAIOR DO VALOR SUPOSTAMENTE DEVIDO A TÍTULO DE PRINCIPAL;

3- DA OMISSÃO E OBSCURIDADE INCORRIDAS NO V. ACÓRDÃO EMBARGADO QUANTO AO RECONHECIMENTO PARCIAL DO VALOR DO CRÉDITO PASSÍVEL DE COMPENSAÇÃO A TÍTULO DE IR-FONTE BRASIL;

5- DA OMISSÃO QUANTO À ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO ORIGINAL E A CONSEQUENTE VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 145 E 146 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL AO NÃO RECONHECER O CRÉDITO PARA O IR-FONTE EXTERIOR; e

6- DA OMISSÃO SOBRE PONTOS QUE POR SI SÓS PODERIAM INFIRMAR O RESULTADO DO JULGAMENTO – NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – ARTIGOS 59 DO DECRETO Nº 70.235/72 E 131 DO RICARF.

Por outro lado, foi rejeitado os embargos em relação à matéria tratada no tópico 4-DA OMISSÃO EM RELAÇÃO AO NÃO OFERECIMENTO DAS RECEITAS À TRIBUTAÇÃO EM RELAÇÃO AO IR-FONTE EXTERIOR – FATO RECONHECIDO PELO RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL.

Em relação à rejeição, o despacho é definitivo, nos termos do art. 116, § 3º, do mesmo RICARF.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

Os Embargos Declaratório são tempestivos e apresentam os requisitos para serem conhecidos.

Em dezembro de 2010, a Recorrente formalizou PER/DCOMP por meio do qual pretendia ver reconhecido crédito, relativo ao saldo negativo no montante de R\$ 31.817.099,85, bem como que fosse homologada a compensação de parte dele com débitos de outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Para cálculo do saldo negativo foram considerados pela Recorrente as seguintes origens de créditos, cujos valores foram discriminados na sua DIPJ do ano-calendário 2008 (DIPJ 2009):

- Imposto Pago no Exterior
- IRRF
- IRRF retido por pessoas de direito público e privado
- Estimativas mensais do IRPJ pagas
- Operações de caráter cultural e artístico
- Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente

Do montante total pleiteado pela contribuinte de R\$ 49.911.082,69 o Despacho Decisório reconheceu R\$ 35.818,324,46.

As parcelas não reconhecidas pelo Despacho Decisório foram as seguintes:

- a) Imposto pago no exterior
- b) IRRF retido
- c) Estimativas mensais quitadas mediante compensação.

A decisão da DRJ julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade e reconheceu um crédito adicional de IRRF no montante de R\$ 67.279,14, tendo negado provimento às alegações da recorrente em razão dos seguintes fundamentos:

- a) A contribuinte não teria comprovado a retenção do IRRF incidente sobre as receitas decorrentes dos ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de swap.
- b) Da mesma forma, não teriam sido comprovado os valores relativos ao IRRF retido no contexto dos serviços prestados às sociedades Petróleo Brasileiro S/A e Hospital das Clínicas da Universidade Federal de Goiás.
- c) Não poderia ser reconhecido o crédito decorrente do imposto pago no exterior, em razão de exportação de serviço por não terem sido cumpridos os requisitos previstos no artigo 395 do RIR/99, pois além da contribuinte não ter cumprido com os requisitos legais, os documentos apresentados que comprovam o pagamento não poderiam ser aceitos em razão da inexistência de tradução juramentada.
- d) Em relação às estimativas mensais do IRPJ, relativas aos meses de janeiro, março, junho e setembro do ano-calendário de 2008, tendo sido quitadas mediante compensações não homologadas ou homologadas parcialmente, os respectivos valores não representariam créditos líquidos e certos suficientes para compor o saldo negativo.

Quando do julgamento do Recurso Voluntário essa turma decidiu converter o processo em diligência.

Em resposta, a Delegacia de origem apresentou a informação fiscal de fls. 13017/13025 no qual reconheceu parte dos valores de retenção na fonte pleiteados pela contribuinte.

Importante observar que foi aberta oportunidade para a embargante se manifestar sobre referida diligência, tendo a ora Embargante solicitado prazo de 60 dias para tal às fls. 13030. Referido prazo foi concedido às fls. 13032, porém a Embargante não discordou do relatório de diligência mesmo após o transcurso de referido prazo.

Ato contínuo, essa turma deu parcial provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito creditório relativo, i) às estimativas compensadas e, ii) parte dos créditos de IR Fonte no Brasil, nos termos do relatório de diligência.

Os embargos de declaração foram opostos pela contribuinte contra referido Acórdão nº 1402-006.586.

Com fundamento no art. 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, o Despacho de Admissibilidade ACOLHEU PARCIALMENTE os embargos de declaração para que sejam sanados eventuais vícios nos seguintes tópicos deste despacho:

1- DO ERRO MATERIAL NO VOTO DA RELATORA AO CITAR CRÉDITOS REFERENTES E VALORES DE ESTRANHOS AOS PROCESSO, NO DISPOSITIVO DO ACÓRDÃO RECORRIDO AO CITAR APENAS O RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA E NA EMENTA DO ACÓRDÃO;

2- DA OMISSÃO NO ACÓRDÃO EMBARGADO QUANTO AO RECONHECIMENTO DO ERRO DE CÁLCULO INCORRIDO PELA AUTORIDADE FISCAL E DA EXIGÊNCIA A MAIOR DO VALOR SUPOSTAMENTE DEVIDO A TÍTULO DE PRINCIPAL;

3- DA OMISSÃO E OBSCURIDADE INCORRIDAS NO V. ACÓRDÃO EMBARGADO QUANTO AO RECONHECIMENTO PARCIAL DO VALOR DO CRÉDITO PASSÍVEL DE COMPENSAÇÃO A TÍTULO DE IR-FONTE BRASIL;

5- DA OMISSÃO QUANTO À ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO ORIGINAL E A CONSEQUENTE VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 145 E 146 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL AO NÃO RECONHECER O CRÉDITO PARA O IR-FONTE EXTERIOR; e

6- DA OMISSÃO SOBRE PONTOS QUE POR SI SÓS PODERIAM INFIRMAR O RESULTADO DO JULGAMENTO – NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – ARTIGOS 59 DO DECRETO Nº 70.235/72 E 131 DO RICARF.

Por outro lado, foi rejeitado, pelo Despacho Decisório, os embargos em relação à matéria tratada no tópico 4- DA OMISSÃO EM RELAÇÃO AO NÃO OFERECIMENTO DAS RECEITAS À TRIBUTAÇÃO EM RELAÇÃO AO IR-FONTE EXTERIOR – FATO RECONHECIDO PELO RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL.

Em relação à rejeição, o despacho é definitivo, nos termos do art. 116, § 3º, do mesmo RICARF.

Assim, nesse cenário passa-se a analisar os argumentos dos Embargos Declaratórios, não fazendo parte dessa análise apenas o tópico referente ao “NÃO OFERECIMENTO DAS RECEITAS À TRIBUTAÇÃO EM RELAÇÃO AO IR-FONTE EXTERIOR”, vez que referido tópico foi rejeitado pelo despacho de admissibilidade.

Alega a Embargante que ao final do ano-calendário de 2006, apurou a quantia de R\$ 27.929.225,93 a título de crédito passível de compensação, composto de parcelas referentes a:

- (i) Imposto de Renda Retido na Fonte por serviços prestados ao exterior (“IR-Fonte Exterior”),
- (ii) Imposto de Renda Retido na Fonte em decorrência de serviços prestados no Brasil (“IR-Fonte Brasil”) e
- (iii) estimativas quitadas mediante compensações não homologadas ou homologadas parcialmente (“Estimativas Compensadas”).

Alega também a Embargante que considerando-se a soma das parcelas de crédito (R\$ 27.929.225,93) declarado em DIPJ, bem como que o valor devido a título de IRPJ no período-base de 2006 foi de R\$ 18.249.692,47, a Embargante teria apurado um crédito passível de compensação no valor de R\$ 9.566.053,46.

Apurado o referido crédito, a Embargante transmitiu o PER/DCOMP nº 24717.64351.280207.1.3.02-2190, com o objetivo de compensar o IRPJ devido no período de janeiro de 2007, a título de estimativa mensal, no valor original do crédito de R\$ 2.417.352,05, bem como transmitiu outros quatro PER/DCOMPs, quais sejam, os de nºs 29203.63094.180308.1.3.02-2824, 23826.95232.230307.1.3.02-1866, 21041.25107.280208.1.3.02-9005 e 32643.31478.270808.1.3.02-3208, de modo a aproveitar o saldo remanescente de R\$ 7.148.701,41, totalizando com isso o valor de R\$ 9.566.053,46.

Relembra a Embargante que o Despacho Decisório entendeu que (i) a receita correspondente à exportação de serviços não teria sido oferecida integralmente à tributação; (ii) as retenções sofridas no Brasil supostamente não foram comprovadas e (iii) existem diferenças apuradas nas estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores informados em PER/DCOMP's.

Assim sendo, o Despacho Decisório reconheceu o montante de crédito no valor de R\$ 1.504.330,36. Com este reconhecimento parcial do Saldo Negativo para o ano de 2006, as PERDCOMPs foram parcialmente homologadas exigindo-se da Embargante o valor de R\$ 14.143.091,47 (agosto de 2011).

A Manifestação de Inconformidade foi julgada parcialmente procedente pela DRJ (e-fls 1.593/1.618), apenas para reconhecer como válido um crédito adicional no importe de R\$ 908.838,18, homologando assim parcialmente o crédito informado na PER/DCOMP nº 24717.63451.280207.1.3.02-2190, mantendo a não homologação das demais PER/DCOMPs, sob os seguintes fundamentos:

- (i) no tocante ao IR-Fonte Exterior, os documentos apresentados estavam desacompanhados de tradução juramentada, bem como a Ficha 9-A da DIPJ não demonstra a tributação dos rendimentos auferidos no exterior;
- (ii) com relação ao IR-Fonte Brasil, à exceção das receitas correspondentes ao Código 5273, todas as demais deduções foram glosadas pela não comprovação do IR-Fonte;
- (iii) ainda sobre o IR-Fonte Brasil, caberia ao contribuinte comprovar os argumentos por meio de documentação pertinente, de forma a evidenciar os equívocos de preenchimento;
- (iv) quanto ao saldo negativo apurado em períodos anteriores ("Estimativas Compensadas"), as Manifestações de Inconformidade apresentadas nos Processos nºs 10880.940492/2011-24 e 10880.926979/2011-02 já foram apreciadas pela DRJ de Belo Horizonte/MG, a qual julgou improcedentes as alegações apresentadas pelo contribuinte naqueles processos.

Ato contínuo, a ora Embargante interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 1.813/1.871), argumentando que existiria NULIDADE em face de suposto erro de cálculo quanto aos valores de

principal exigido, o que, no seu entendimento violando o disposto no artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

Quanto a referido erro de cálculo, a Embargante alega que demonstrou que existe uma diferença do valor principal que está sendo cobrado, argumentando que o Despacho Decisório exige uma diferença de crédito não confirmada de R\$ 8.908.006,40, porém o valor apurado no momento do não reconhecimento das parcelas do crédito foi efetivamente de R\$ 8.175.203,40. Logo, haveria um valor de R\$ 732.803,30, que estaria sendo cobrado a maior.

Portanto, no Recurso Voluntário a Recorrente alegou que no Despacho Decisório haveria erro de cálculo, pois com a homologação parcial das compensações, o valor que deveria estar sendo cobrado deveria ser de R\$ 8.175.203,36, e não R\$ 8.908.006,40, ou seja, estaria sendo cobrado um valor excedente de R\$732.803,30.

Quanto ao IR-Fonte Exterior alegou a Recorrente que evidenciou também, em reforço aos documentos apresentados em sua Manifestação de Inconformidade o oferecimento à tributação da integralidade das receitas advindas da prestação de serviços no exterior, o que estaria evidenciado corretamente em sua DIPJ e que a DRJ não poderia ALTERAR O FUNDAMENTO JURÍDICO da exação para exigir a comprovação das retenções efetuadas no exterior, sob pena de violação ao artigo 146 do Código Tributário Nacional.

Quanto ao IR-Fonte Brasil, alegou que foi apresentada documentação complementar para fins de comprovar, através da documentação contábil e fiscal (DIRF, DIPJ, notas fiscais e livro razão), a origem das retenções e, por via de consequência, a certeza e liquidez do crédito que compôs o saldo negativo de IRPJ apurado ao longo do ano-calendário de 2006 e a legitimidade das compensações.

Quanto às Estimativas Compensadas de saldos dos anos anteriores, argumentou em sede que embargos que demonstrou parte dos valores objeto dos Processos nºs 10880.940492/2011-24 e 10880.926979/2011-02 foi homologada e que na época, ainda informou que esses processos administrativos ainda estavam em curso, com julgamento de recursos pendentes, fundamentando que haveria uma relação de prejudicialidade que não poderia ser ignorada para se negar os créditos nesses autos.

Afirmou os Embargos Declaratórios que em complemento ao seu Recurso Voluntário, em respeito ao princípio da verdade material dos fatos, em 27 de setembro de 2016, a Embargante apresentou uma Manifestação Complementar (e-fls. 3.260/3.271). Nela, em relação ao IR-Brasil, a Embargante teria demonstrado por meio de documentação hábil (Notas Fiscais, Livro Diário e Extratos Bancários) uma parcela acional ao valor reconhecido pela DRJ de R\$ 1.191.308,39 (principal sem juros e multa) e que na mesma Manifestação Complementar (e-fls. 3.260/3.271), em relação às Estimativas Compensadas, a Embargante teria apresentado laudo elaborado pela PricewaterhouseCoopers – Contadores Públicos (PwC), reafirmando o seu direito em relação aos créditos de saldos referentes aos anos anteriores, ressaltando que tais parcelas ainda aguardavam julgamento de outros processos administrativos.

A Embargante reconheceu que esta turma, em 04 de outubro de 2016, converteu o processo em diligência, afirmando que a documentação apresentada é insuficiente para comprovar, nos termos da lei, a efetiva retenção de imposto de renda relativa a serviços prestados no exterior.

Quanto à parte do IR-Fonte Brasil, reconheceu a embargante que a diligência revisou a documentação apresentada (apenas) na Manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário, alegando que fora ignorada pela diligência Manifestação Complementar (e-fls. 3.260/3.271), de 27 de setembro de 2016.

Afirma que a diligência, na sua conclusão, diferentemente da DRJ, e de forma confusa e contraditória, reconheceu apenas um crédito adicional a deduzir de R\$ 900.744,75, em relação às retenções com Códigos de Receita 1708.

A Embargante argumenta que a diligência deixou de avaliar, além do próprio erro de cálculo do valor principal, diversos pontos que haviam sido trazidos no Recurso Voluntário em relação à parte do IR-Fonte Brasil e que a diligência descumpriu a Resolução desse CARF ao ignorar os documentos apresentados na Manifestação Complementar (e-fls. 3.260/3.271), que supostamente traziam diversos outros comprovantes de que essas retenções efetivamente existiram, ao menos em relação a uma parcela adicional de R\$ 1.191.308,39.

Nesse cenário, pleiteia o acolhimento dos presentes embargos para que seja determinada a realização de DILIGÊNCIA COMPLEMENTAR para: (i) analisar toda documentação apresentada, especialmente em relação Manifestação Complementar (e-fls. 3.260/3.271) ao Recurso Voluntário; e (ii) oportunizar a intimação do contribuinte para informar quais os erros que teria cometido no preenchimento da PER/DCOMP, apresentando a documentação comprobatória do seu pretense direito ao crédito correspondente.

Ocorre que a decisão embargada fez expressa referência ao trabalho da diligência e, por sua vez a diligência fiscal analisou justamente esses valores, de maneira ampla revisou o trabalho da fiscalização, se não veja os termos da diligência às fls. 13017

(...)

No Despacho Decisório nº 948168129, de 02/08/2011, verifica-se que na análise do PER/DCOMP com demonstrativo de crédito não foram confirmadas parcelas de Imposto de Renda pago no exterior, de retenções na fonte e de estimativas compensadas, conforme quadro abaixo:

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	660.788,52	14.398.790,61	0,00	12.869.646,80	0,00	0,00	27.929.225,93
CONFIRMADAS	0,00	9.990.280,09	0,00	9.763.742,74	0,00	0,00	19.754.022,83

A glosa destas parcelas de composição do crédito culminou com a homologação parcial da DCOMP com demonstrativo de crédito e não homologação das demais DCOMPs vinculadas, acima relacionadas.

A interessada apresentou Manifestação de Inconformidade em 13/09/2011, questionando a glosa destas parcelas de composição do crédito e apresentando documentos. Esclareceu que presta serviços na área de informática para empresas localizadas no Brasil e no exterior, e que a parcela de Imposto de Renda pago no Exterior refere-se à retenção de imposto de renda por serviços prestados no exterior, protestando pela oportuna apresentação das guias de retenção pelos tomadores de serviços, assim como cópia de notas fiscais e balancetes. Com relação às parcelas de retenção de imposto de renda na fonte no Brasil esclareceu que cometeu diversos erros no preenchimento do PER/DCOMP com demonstrativo de crédito e apresentou alguns documentos para comprovação.

Apresentou ainda questionamento referente à glosa de parcelas de estimativa compensada, sendo dispensável tratar deste tópico uma vez que tal assunto não faz parte do escopo desta Informação Fiscal.

Por fim, requereu o direito de apresentar prova documental em momento posterior à Manifestação de Inconformidade.

Analizando a Manifestação de Inconformidade, a DRJ/BHE proferiu Acórdão nº 02-50.876, em sessão de 30/10/2013, na qual analisa somente a prova documental apresentada na Manifestação de Inconformidade, concluindo como precluso no processo administrativo o direito de apresentar prova documental em momento processual posterior. No mérito, conclui que o imposto de renda retido na fonte somente pode ser utilizado como componente do saldo negativo de IRPJ se ficar comprovado, mediante documentação hábil e idônea, que o contribuinte sofreu a retenção deste imposto e que os respectivos rendimentos foram oferecidos à tributação no período correspondente.

Com relação ao imposto de renda pago no exterior, a decisão do Acórdão informa, em síntese, que foram apresentados diversos documentos em língua estrangeira, desacompanhados da tradução juramentada, não fazendo prova em favor do contribuinte. Além disso, informa que não houve a comprovação do pagamento do imposto no exterior, sendo que o documento comprobatório do pagamento, caso apresentado, deveria ter reconhecimento do órgão arrecadador no exterior e do Consulado da Embaixada Brasileira neste país, sendo esta exigência dispensada caso a interessada tivesse comprovado que a legislação do país tivesse previsão da incidência do imposto pago. Conclui ainda pelo não oferecimento à tributação dos respectivos rendimentos. Desta forma, mantém a glosa desta parcela de antecipação.

Com relação à retenção de imposto de renda no Brasil, a decisão do Acórdão baseou-se nas divergências expressamente apontadas pela manifestante, validando um valor de retenção adicional de R\$ 908.838,18, conforme se verifica no item 27.2 do relatório do Acórdão.

Inconformada, a interessada apresentou Recurso Voluntário em 10/12/2013, com as mesmas alegações, mas apresentando novos documentos. Em complemento ao Recurso Voluntário, requereu a juntada de outros documentos em 23/12/2013. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, por meio da Resolução nº 1402- 000.395 – 4ª Câmara / 2ª Turma, de 04/10/2016, considerando o enorme volume de documentos apresentados e entendendo justificada a apresentação extemporânea de documentos, decidiu converter o julgamento em diligência, solicitando a análise de toda documentação

apresentada desde a Manifestação de Inconformidade, com o intuito de verificar se os mesmos comprovam a retenção na fonte sobre serviços prestados no exterior e o oferecimento à tributação dos respectivos rendimentos, bem como se comprovam imposto de renda retido no Brasil e ainda não reconhecido como direito creditório.

Analisada a documentação apresentada, as conclusões dividem-se nos tópicos a seguir.

Imposto de Renda Retido na Fonte no Exterior

Na Manifestação de Inconformidade, não há apresentação de documentos para comprovação da parcela de Imposto de Renda Pago no Exterior informado no PER/DCOMP no valor de R\$660.788,52.

No entanto, apresenta o Grupo de Documentos 15 (DOC. 15), para comprovar retenções decorrentes de serviços prestados no exterior, mas informados no PER/DCOMP como parcelas de Retenção na Fonte, portanto incluído no montante de R\$14.398.790,61, esclarecendo que, por equívoco, estas retenções foram informadas com fontes pagadoras brasileiras, que em nada se relacionam com as referidas retenções. Neste DOC. 15 (fls. 519 a 674), foram juntados espelhos de contas contábeis de empresas sediadas no exterior e, conforme observado no Acórdão da DRJ, independentemente de tratar-se de documento em língua estrangeira sem tradução juramentada, não houve efetiva comprovação da retenção e pagamento de imposto no exterior, o que deveria ser feito mediante apresentação de documentação reconhecida pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que devido, nos termos da Lei 9.249/95, art. 26, §3º, sendo esta exigência dispensada apenas na hipótese de comprovação de que a legislação do país de origem do rendimento prevê tal incidência de imposto, conforme previsto na Lei 9.430/96, art. 16, §2º, inc. II.

No Recurso Voluntário, a interessada apresenta documentos às fls. 1926 a 2244 (DOC. 03 até DOC. 07), incluindo “Invoices” nos quais não é possível verificar se houve retenção de imposto. Além disso, da mesma forma que os documentos apresentados na Manifestação de Inconformidade tratase de documentos em língua estrangeira sem tradução juramentada. Da mesma forma, não houve efetiva comprovação da retenção e pagamento de imposto no exterior, o que deveria ser feito de acordo com as exigências previstas nas Leis 9.429/95 e 9.430/96, conforme acima citado.

Portanto, a documentação apresentada é insuficiente para comprovar, nos termos da lei, a efetiva retenção de imposto de renda relativa a serviços prestados no exterior, nem a parcela informada no PER/DCOMP como Imposto pago no Exterior, nem a parcela informada como Retenção na Fonte.

Com relação ao oferecimento à tributação da parcela de R\$660.788,52, informada no PER/DCOMP como Imposto de Renda pago no Exterior a título de retenção na fonte, mesmo que a efetiva retenção e pagamento não tenham sido documentalmente confirmados, verifica-se que, considerando a alíquota de retenção de 1,5%, prevista na legislação brasileira para retenção de imposto de renda no código 1708 – Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica, este valor corresponderia a um rendimento de R\$44.052.566,67, sendo que a interessada ofereceu à tributação um valor de

R\$40.920.413,87 a título de receita de exportação, conforme se verifica na DIPJ – Ficha 06A – Demonstração do Resultado.

Imposto de Renda Retido na Fonte no Brasil

Na Manifestação de Inconformidade, de 13/09/2011, a interessada apresentou informações e documentos sobre erros de preenchimento do PER/DCOMP, os quais foram analisados no Acórdão da DRJ.

No Recurso Voluntário, de 13/12/2013, apresentou Notas Fiscais de serviços prestados no Brasil, onde se verifica que houve retenção de imposto de renda, devendo ser considerados na presente análise.

Assim, conforme pedido do CARF, as parcelas de crédito informadas no PER/DCOMP como parcelas de Retenção na Fonte foram novamente analisadas considerando os documentos apresentados na Manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário resultando na tabela abaixo.

Esta tabela não relaciona todas as retenções na fonte informadas no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito de Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 2006 (PER/DCOMP 24717.64351.280207.1.3.02-2190), mas somente aquelas que não foram totalmente confirmadas no Despacho Decisório da DRF, as quais são objeto de discussão neste Processo de Crédito, relacionando a documentação que foi apresentada e verificada, com totalização dos valores comprovados. Os valores comprovados são a soma dos valores que já haviam sido validados no Despacho Decisório com aqueles comprovados mediante apresentação de esclarecimentos e documentos na Manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário.

(...)

A tabela acima foi anexada neste processo 10880.963527/2011-01 também como arquivo não paginável, de maneira a facilitar a consulta às suas informações, pois será submetida à ciência e eventual manifestação da interessada, antes que o processo retorne ao CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em complemento ao Recurso Voluntário, a interessada requereu ainda a juntada de outros documentos em 23/12/2013. Trata-se de quase 10 mil folhas de lançamentos contábeis e extratos bancários, no entanto sem apresentação de qualquer nota fiscal adicional àquelas já apresentadas anteriormente e analisadas. A interessada tinha ciência de que deveria manter a guarda de comprovantes de retenção e notas fiscais em seu poder, de maneira a apresentá-los no momento oportuno. Além disso, dispôs de longos anos para localizar tais documentos, não obtendo êxito em apresentá-los.

Com relação ao oferecimento à tributação dos rendimentos correspondentes às retenções na fonte informadas no PER/DCOMP com código de retenção referente a receita de serviços (no caso, códigos 1708 e 6190), verifica-se que, considerando as respectivas alíquotas de retenção de imposto de renda destes códigos (respectivamente, 1,5% e 4,8%) e considerando globalmente todas as parcelas informadas no PER/DCOMP (validadas e não validadas), o valor total de retenção pleiteado corresponderia a um rendimento de

R\$633.748.001,60, sendo que a interessada ofereceu à tributação um valor de R\$641.218.897,27 a título de receita de prestação de serviços, conforme se verifica na DIPJ – Ficha 06A – Demonstração do Resultado.

Com relação ao oferecimento à tributação das receitas correspondentes às retenções na fonte informadas no PER/DCOMP com código de retenção referente a receita financeira (no caso, códigos 5273 e 6800), verifica-se que na DIPJ – Ficha 06A – Demonstração do Resultado a interessada ofereceu à tributação o valor de R\$4.049.647,16, sendo que ficou comprovada a retenção total de R\$877.482,92, valor que corresponde a 21,6% do valor oferecido à tributação, percentual que está dentro dos limites entre 15% e 22,5% de alíquota de retenção prevista.

A interessada será cientificada desta Informação Fiscal, abrindo-se prazo de 30 dias para manifestação. Após, este processo retornará ao CARF.

Portanto, a diligência, com base na documentação apresentada, refez toda a apuração necessária para verificar os números presentes no presente caso. Não ocorreu omissão no julgamento porque o julgamento validou a diligência. Não ocorreu omissão no acórdão embargado quanto ao reconhecimento do suposto erro de cálculo supostamente incorrido pela autoridade fiscal e da suposta exigência a maior do valor supostamente devido a título de principal.

Consequentemente, não há omissão e obscuridade incorridas no v. acórdão embargado quanto ao reconhecimento parcial do valor do crédito passível de compensação a título de IR-Fonte Brasil, bem como não há omissão quanto à alteração do critério jurídico do lançamento original e a suposta violação aos artigos 145 e 146 do código tributário nacional ao não reconhecer o crédito para o ir-fonte exterior.

A decisão embargada, por sua vez, tratou das supostas nulidades, dos supostos créditos existentes, reconhecendo o crédito relativo às estimativas não homologadas ou homologadas parcialmente (aplicou a Súmula 177 do CARF); tratou das questões referentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte.

Ademais, foi dado ao contribuinte oportunidade de manifestar em todas as fases do processo administrativo, foi permitida participação na diligência e na manifestação da diligência, tendo sido inclusive aberto prazo maior de 60 dias, a pedido da Recorrente, para essa manifestação. Consequentemente, não há omissão sobre pontos que por si sós poderiam infirmar o resultado do julgamento por motivo de cerceamento do direito de defesa.

Portanto, o acórdão se manifestou sobre todos os pontos que deveria se manifestar, não foi contraditório e não apresentou erros a serem corrigidos via Embargos Declaratórios.

Entendo que não seria pertinente a Embargante, insistir, em sede de embargos declaratórios, para que seja julgado novamente o que já foi julgado pela DRJ e pelo CARF, tendo o

último julgamento se pautado em diligência a qual a Embargante foi intimada para se manifestar (fls. 13026).

Ademais, em face da intimação sobre o resultado da diligência a Recorrente solicitou prazo de 60 dias para se manifestar (fls. 13030). No entanto, a Embargante concordou tacitamente com a diligência, visto que não houve discordância expressa no momento oportuno.

Conforme acórdão embargado, *“Inobstante a dilação do prazo a contribuinte não apresentou manifestação quanto ao resultado da diligência.”*

Nesse cenário, a decisão embargada não contém omissão, nem contradição e nem obscuridade, porque foi pautada no trabalho de diligência do qual a embargante não discordou.

De fato, cabe ao contribuinte o ônus probante da liquidez e certeza do crédito tributário alegado. À autoridade administrativa cabe a verificação da existência e regularidade desse direito, mediante o exame de provas hábeis, idôneas e suficientes a essa comprovação.

Por fim, destaco o dispositivo do acórdão embargado:

Em face do exposto, dou parcial provimento ao recurso para reconhecer os créditos relativos às estimativas compensadas e parte dos créditos de IR Fonte no Brasil nos termos do relatório de diligência de fls. 13017/1325

Em face desse dispositivo, e em face do mencionado anteriormente, entendo que não ocorreu erro material no voto da relatora com relação à menção créditos. Ademais, no dispositivo do acórdão recorrido não há reparo a ser feito ao citar o relatório de diligência e na ementa do acórdão.

Conforme é cediço, o objetivo dos embargos declaratórios é a revelação do verdadeiro sentido da decisão, não se prestando a corrigir eventual decisão incorreta. Os embargos declaratórios não se prestam para provocar o reexame de matéria já decidida.

Nesse sentido, não se vislumbra no presente recurso o requisito necessário para que haja a complementação no julgamento, pois não há na decisão guerreada falta de manifestação expressa do julgador em relação a algum aspecto da causa (fundamento de fato ou de direito), que deveria ter sido abordado.

Se o aresto embargado se baseou em premissa equivocada poderá ser reformado por ocasião da análise de eventual recurso especial, caso efetivamente verificada a incorreção.

Destarte entendo expressamente que:

- Não ocorreu erro material no voto da relatora ao citar créditos referentes e valores de estranhos ao processo, no dispositivo do acórdão recorrido ao citar apenas o relatório de diligência e na ementa do acórdão.
- - Não há omissão no acórdão embargado quanto ao reconhecimento do erro de cálculo incorrido pela autoridade fiscal e da exigência a maior do valor supostamente devido a título de principal;

- - Não há omissão e obscuridade incorridas no v. acórdão embargado quanto ao reconhecimento parcial do valor do crédito passível de compensação a título de ir-fonte brasil;
- Não há omissão quanto à alteração do critério jurídico do lançamento original e a consequente violação aos artigos 145 e 146 do código tributário nacional ao não reconhecer o crédito para o ir-fonte exterior; e
- Não há omissão sobre pontos que por si sós poderiam infirmar o resultado do julgamento – nulidade por cerceamento do direito de defesa – artigos 59 do decreto nº 70.235/72 e 131 do RICARF.

Os Embargos Declaratórios são tempestivos, merecem ser conhecidos, mas, no mérito, não merecem ser acolhidos ante a inexistência que qualquer omissão ou contradição na fundamentação do v. Acórdão embargado.

Assim, por todo o exposto, voto no sentido de conhecer e rejeitar os Embargos Declaratórios.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni