



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.964187/2017-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.899 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 31 de agosto de 2023
Recorrente JOHNSON CONTROLS BE DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

SALDO NEGATIVO. PER/DCOMP. IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR. LIMITE DE DEDUÇÃO.

A teor dos artigos 26 da Lei nº 9.249, de 1995 e 15 da Lei nº 9.430, de 1996, a pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente no exterior sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços. Para fins de cálculo do limite citado, deve ser tomado o valor do lucro antes da compensação de eventuais prejuízos fiscais acumulados no Brasil relativos a anos-calendário anteriores.

NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não dispensa a comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 18068.17835.080813.1.6.02-4539, em 08.08.2013, e-fls. 04-27, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$4.104.431,52 do ano-calendário de 2012 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 28-36:

Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO [...]	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP. SNPA [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	88.301,45	1.889.717,08	1.261.468,46	864.944,53 [...]	4.104.431,52
CONFIRMADAS [...]	0,00	1.889.717,08	1.261.468,46	661.719,29 [...]	3.812.904,83

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 4.104.431,52

Valor na DIPJ: R\$ 4.104.431,52

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 4.104.431,52

IRPJ devido: R\$ 0,00

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\$ 3.812.904,83

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

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual: HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 01283.57379.240913.1.3.02-9700 Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP: 18068.17835.080813.1.6.02-4539 [...].

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 SRF 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 43 da IN SRF 1.300, 2012.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 9ª Turma DRJ/07 nº 107-003.718, de 17.11.2020, e-fls. 69-80:

Acordam os membros da 9ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, Dar Provimento em Parte à Manifestação de Inconformidade, para reconhecer nesta instância o direito creditório adicional de Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2012, no valor de R\$ 203.225,24, o qual deverá ser utilizado na homologação dos débitos da DCOMP nº 01283.57379.240913.1.3.02-9700. [...]

Da Parcela de Crédito de Estimativa de IRPJ de Janeiro de 2012 Compensada por meio da DCOMP 16613.51046.170212.1.3.02-7959

12. Como pode-se ver abaixo, o Despacho Decisório não confirmou esta parcela de crédito, no valor de R\$ 203.225,24, uma vez que consultada a DCOMP, ela não havia sido homologada: [...]

13. O Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02, de 03 de dezembro de 2018, estabelece [...]

14. Assim sendo, voto pela confirmação desta parcela de crédito, no valor de R\$ 203.225,24. [...]

16. Em face do exposto, voto por Dar Provimento em Parte à Manifestação de Inconformidade, para reconhecer nesta instância o direito creditório adicional de Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2012, no valor de R\$ 203.225,24, o qual deverá ser utilizado na homologação dos débitos da DCOMP nº 01283.57379.240913.1.3.02-9700.

Recurso Voluntário

Notificada em 14.04.2021, e-fl. 89, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 15.05.2021, e-fls. 91-101, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

III. PRELIMINARMENTE - NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO

Em sua manifestação de inconformidade, a Recorrente demonstrou que o r. despacho decisório, fruto de uma singela análise eletrônica sem uma fundamentação aprofundada acerca dos fundamentos da glosa, padece de inequívoca nulidade.

A DRJ, no entanto, por meio do voto de seu i. relator, deixou de apreciar esses elementos de nulidade abordados no processo, sob o fundamento de que a Recorrente não teria sido prejudicada pela deficiente forma em que se impõe a glosa do crédito pleiteado ao apresentar a competente manifestação de inconformidade.

O que se percebe é que, para concluir pela ausência de nulidade, o v.

acórdão recorrido se pautou apenas no fato de ter sido apresentada defesa em face do r. despacho decisório, o que certamente não se revela suficiente para “consertar” a fundamentação deficiente.

Nesse sentido, necessário destacar que, como forma de atribuição de validade e eficácia às decisões, faz-se necessária a sua vinculação aos elementos de prova que alicerçam a pretensão das partes, delimitando o objeto da controvérsia, sob pena de nulidade, até para que ao administrado seja oportunizado o exercício de defesa.

Eventual falta de motivação dos despachos/decisões acaba por violar o princípio do devido processo legal e também da ampla defesa, inseridos no artigo 5º, inciso LIV, da Constituição Federal, e, assim, por gerar a sua nulidade da decisão.

Em observância ao primado acima, o Decreto Federal n.º 70.235/72, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União, dispõe que as decisões com preterição do direito de defesa, dentre as quais se encontram aquelas destituídas de motivação, são nulas:

“Art. 59. [...]”

Da mesma forma, a Lei n.º 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, prevê o dever de motivação das decisões, ressaltando que esta deverá ser: a) explícita; b) clara; e c) congruente:

“Art. 50. [...]”

E o entendimento acima é plenamente aplicável ao caso concreto, uma vez que o r. despacho decisório em discussão se limitou a apontar a suposta insuficiência do direito creditório, sem, contudo, realizar uma análise detalhada acerca dos critérios considerados para a glosa da base creditória submetida à compensação, o que acarretou a deficiência da defesa da Recorrente.

Todavia, caso entenda este E. Conselho por não acolher a preliminar ora arguida, no mérito, a r. decisão merece ser integralmente reformada, senão, veja-se.

IV. DO DIREITO - DA COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO PELO IMPOSTO DE RENDA SUPORTADO NO EXTERIOR

A tributação de renda das pessoas jurídicas residentes e domiciliadas no Brasil é regida, dentre diversos princípios norteadores, pelo princípio da universalidade também denominado *world wide income taxation*, que veio a substituir o tradicional princípio da territorialidade (atualmente não seguido por nenhum país com economia similar à brasileira), o qual delimitava que apenas eram sujeitos à tributação os rendimentos auferidos no respectivo território nacional.

O princípio da universalidade, em sua acepção espacial, dá norte ao legislador ordinário para que este alcance, além dos rendimentos obtidos em território nacional, também os rendimentos auferidos no exterior.

No Brasil, o princípio da universalidade é atualmente previsto em nosso ordenamento jurídico no artigo 25 da Lei 9.249/95 [...].

Neste contexto, verifica-se que os rendimentos obtidos no exterior pela Recorrente compõem a base de cálculo do imposto de renda Brasileiro, sendo, portanto, autorizada a compensação do imposto incidente e pago no exterior incidente sobre estes mesmos rendimentos.

Isso é o que prevê o artigo 26, caput, da mesma Lei:

“Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.”

Contudo, ao interpretar o referido dispositivo, a DRJ limitou-se a consignar o seguinte:

“11. Como no ano-calendário de 2012 o IRPJ devido apurado foi igual a R\$ 0,00, não é permitido se compensar qualquer valor de imposto de renda pago no exterior, de modo que correta a não confirmação da parcela de crédito de IR no exterior, no valor de R\$ 88.301,45.”

A Recorrente entende que essa não é a melhor interpretação sobre a matéria.

Isso porque, conforme já mencionado, para fins de viabilizar o exercício da compensação do imposto de renda suportado no exterior, o artigo 26 da Lei 9.249/95 é claro ao dispor que o limite será o imposto incidente, no Brasil, sobre os rendimentos auferidos no exterior sobre os quais recaiu a tributação estrangeira.

Em nenhum momento a legislação menciona o imposto de renda “pago”.

Disso se conclui que, mesmo tendo sido apurado “0,00” de IRPJ ao final do ano-calendário, isto não afasta o entendimento de que os rendimentos auferidos no exterior foram submetidos à incidência do IRPJ aqui no Brasil, de modo a preservar a compensação até o limite desta incidência.

No caso do IRPJ apurado pela sistemática do Lucro Real, adota-se como base de cálculo o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas na legislação tributária, consoante prevê o caput do art. 6º do Decreto-lei 1598/77.

A apuração do lucro líquido, conforme dispõe o subsequente §1º, corresponde à soma algébrica de lucro operacional, dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

Mais à frente, o artigo 11, caput, e §1º do Decreto-lei 1598/77, dispõe que estrará incluído no lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica, diminuído dos custos e despesas operacionais.

Portanto, quando a Recorrente compõe o resultado das suas atividades pelos rendimentos auferidos no exterior, integrando o seu lucro operacional, e considerando que a apuração do IRPJ parte desta grandeza econômica, ajustada pelas adições e exclusões, a conclusão que se faz é que o imposto nacional efetivamente incidiu sobre esse rendimento estrangeiro.

O fato de ter apurado “0,00” de IRPJ no final do período simplesmente traduz uma consequência inerente à apuração do tributo que leva em consideração, além das receitas, os custos e despesas dedutíveis, mas o que não significa em absoluto que o imposto não incidiu sobre este rendimento auferido no exterior.

Por conseguinte, em linha com o quanto dispõe o artigo 26 da Lei 9.249/95, deve-se preservar a possibilidade de compensação do imposto de renda suportado no exterior até o limite em que este encargo “incide” na apuração do IRPJ, pouco importando o fato de ter sido apurado “0,00” a recolher.

Caso a legislação realmente condicionasse o direito à compensação ao IRPJ “pago” no Brasil, certamente traria essa condição no artigo 26 da Lei 9.249/95, mas que, por sua vez, não foi a intenção do legislador, que expressamente limita à compensação ao imposto de renda “incidente” no Brasil sobre esse rendimento.

E nem poderia ser diferente, haja vista que a possibilidade de compensação do imposto de renda suportado no exterior assume o claro efeito de evitar uma dupla tributação sobre o mesmo rendimento.

Mas, aí, seria possível questionar: se o contribuinte apura “0,00” de IRPJ a pagar, em qual medida haveria essa dupla tributação?

A resposta é simples: nas repercussões em que o oferecimento à tributação do rendimento estrangeiro, sem a contrapartida de utilização do imposto de renda suportado na outra jurisdição, causa na apuração do Saldo Negativo do IRPJ ou, eventualmente, na composição do Prejuízo Fiscal.

No presente caso, a repercussão direta se deu sobre a base do Saldo Negativo, causando um prejuízo à Recorrente que não poderá integrá-lo na composição de seu crédito, apesar de ter efetivamente oferecido à tributação o correspondente rendimento auferido no exterior.

Ocorre que, se a legislação adota como parâmetro da tributação do princípio da universalidade da renda, devem estar à disposição do contribuinte os mecanismos necessários para que uma tributação ocorrida em outra jurisdição seja aproveitada, evitando que a tributação, aqui no Brasil, recaia sobre o patrimônio da empresa.

Aliás, o próprio Brasil adota essa dualidade de critérios ao exigir a tributação sobre bases territoriais quando se está diante de um rendimento auferido localmente por um estrangeiro, cabendo a retenção do IRRF sobre os pagamentos efetuados ao exterior a título de serviços, royalties, ganhos de capital etc.

Contudo, sem viabilizar um mecanismo de compensação, a Recorrente, que efetivamente integrou os rendimentos auferidos no exterior na apuração do IRPJ, não terá meios de aproveitar o imposto suportado no exterior senão por meio do Saldo Negativo.

Ao revés, restaria à Recorrente deixar de oferecer à tributação o rendimento estrangeiro na apuração do IRPJ aqui no Brasil, majorando a sua base de Prejuízo Fiscal a ser compensado em exercícios futuros, providência esta que certamente afrontaria o princípio da universalidade da renda.

Vê-se, portanto, que a prerrogativa de compensar o imposto de renda suportado no exterior constitui uma consequência inexorável da necessidade de oferecer à tributação, aqui no Brasil, a integralidade dos rendimentos auferidos pela pessoa jurídica brasileira, pouco importando onde foram auferidos.

Conclui-se, portanto, que, tendo sido oferecidos à tributação no Brasil os rendimentos auferidos no exterior sobre os quais recaiu o imposto suportado na jurisdição estrangeira, e considerando que o artigo 26 da Lei 9.249/95 é expresso ao viabilizar a compensação até o limite do IRPJ “incidente”, deve ser revista a glosa da parcela do Saldo Negativo integrada pela pelo imposto de renda suportado no exterior.

No que concerne ao pedido conclui que:

V. DO PEDIDO

Por todo o exposto, requer que o presente Recurso Voluntário seja conhecido e recebido com regular efeito suspensivo, porquanto pertinente e tempestivo, mantendo-se a suspensão de exigibilidade do crédito tributário, para que seja INTEGRALMENTE PROVIDO, convalidando-se integralmente o Saldo Negativo de IRPJ informado no PER/DCOMP nº 18068.17835.080813.1.6.02-4539, e declarando-se, via de consequência, a extinção dos débitos compensados no PER/DCOMP n.º 01283.57379.240913.1.3.02-9700.

É o Relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 1003-003.899 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10880.964187/2017-13

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$88.301,45 (R\$4.104.431,52 - R\$3.812.904,83 - R\$203.225,24) referente ao ano-calendário de 2012 pleiteado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

O Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação às atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que deve ser considerado o conjunto probatório produzido nos autos que evidenciam o direito creditório.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos

indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tendo em vista o princípio da concentração da defesa pela via estreita de dilação probatória que o rege, cabe a Recorrente o ônus da prova de seus argumentos com a finalidade de alterar do ato administrativo, já que a atuação da autoridade julgadora limita-se ao controle da sua legalidade, por expressa previsão legislativa (art. 145 do Código Tributário Nacional).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias”, conforme art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que: “10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN)” (Agravio Regimental no Recurso Especial 862.572/CE). Em se tratando de Per/DComp

inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

O Parecer Normativo Cosit nº 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

Retenção exclusiva na fonte

8. Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário.

9. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte.

10. Ressalvada a hipótese prevista nos parágrafos 18 a 22, a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora subsiste, ainda que ela não tenha retido o imposto.

Imposto retido como antecipação

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 80

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

Súmula CARF nº 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. (Vinculante, conforme Portaria nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, prescreve:

Art. 25. 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. [...]

Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 2º Para fins de compensação, 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.

§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais.

Art. 27. As pessoas jurídicas que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real.

O Código de Processo Civil (CPC) previsto na Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, determina:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente. [...]

Art. 192. Em todos os atos e termos do processo é obrigatório o uso da língua portuguesa.

Parágrafo único. O documento redigido em língua estrangeira somente poderá ser juntado aos autos quando acompanhado de versão para a língua portuguesa tramitada por via diplomática ou pela autoridade central, ou firmada por tradutor juramentado.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 15. A pessoa jurídica domiciliada no Brasil que auferir, de fonte no exterior, receita decorrente da prestação de serviços efetuada diretamente poderá compensar o imposto pago no país de domicílio da pessoa física ou jurídica contratante, observado o disposto no art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, prescreve:

Art. 395. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 15).

§1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, §1º).

§2º Para fins de compensação, 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 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, §2º).

§3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, §3º).

§4º Para efeito da compensação do imposto referido neste artigo, com relação aos lucros, a pessoa jurídica deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese do inciso II do §10 do art. 394 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 16, §2º, inciso I).

§5º Fica dispensada da obrigação de que trata o §2º deste artigo a pessoa jurídica que 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 16, §2º, inciso II).

§6º Os créditos de imposto de renda pagos no exterior, relativos a lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, somente serão compensados com o imposto devido no Brasil, se referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital forem computados na base de cálculo do imposto, no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração (Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º, §4º).

§7º Relativamente aos lucros apurados nos anos de 1996 e 1997, considerar-se-á vencido o prazo a que se refere o parágrafo anterior no dia 31 de dezembro de 1999 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º, §5º).

§8º O imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados a filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, não compensado em virtude de a beneficiária ser domiciliada em país enquadrado nas disposições do art. 245, poderá ser compensado com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada no Brasil quando os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, forem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil (Medida Provisória nº 1.807-2, de 25 de março de 1999, art. 9º).

§9º Aplicam-se à compensação do imposto a que se refere o parágrafo anterior o disposto no caput deste artigo (Medida Provisória nº 1.807-2, de 1999, art. 9º, parágrafo único).

A Instrução Normativa SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002, determina:

Art. 1º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, estão sujeitos à incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), na forma da legislação específica, observadas as disposições desta Instrução Normativa. [...]

Art. 9º Os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, decorrentes de aplicações ou operações efetuadas diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil, serão computados nos resultados correspondentes ao balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que auferidos. [...]

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

§ 7º O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real. [...]

§ 9º O valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, não poderá exceder o montante do imposto de renda e adicional, devidos no Brasil, sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real. [...]

§ 15. O tributo pago sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo

ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes.

§ 16. Para efeito do disposto no § 15, a pessoa jurídica deverá calcular o montante do imposto a compensar em anos-calendário subsequentes e controlar o seu valor na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur). [...]

Art. 14 - A. Para fins da compensação de que trata o art. 14, o documento relativo ao imposto sobre a 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. [...]

Art. 15. O saldo do tributo pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior, até o valor devido em decorrência dessa adição.

O documento redigido em língua estrangeira deve ser acompanhado da versão para a língua portuguesa. Além deste requisito, para fins de compensação, o IRRF pago no exterior não pode exceder o montante do IRPJ devido no Brasil.

A teor do art. 26 da Lei nº 9.249, de 1995 e do art. 15 da Lei nº 9.430, de 1996, a pessoa jurídica pode compensar o imposto de renda incidente no exterior sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computados no lucro real positivo, até o limite do imposto de renda incidente no Brasil sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços. Além desse requisito, para fins de compensação, o IRRF pago no exterior não pode exceder o montante do IRPJ devido no Brasil.

Assim, a pessoa jurídica domiciliada no Brasil pode compensar o IRRF sobre tais rendimentos até o limite do IRPJ incidente, no Brasil, sobre o lucro real decorrente do cômputo desses rendimentos. Somente há IRPJ devido se houver base de cálculo positiva para aplicação da alíquota prevista. Para efeito de determinação do referido limite, o IRPJ no Brasil, correspondente a tais rendimentos deve ser proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil. Adicionalmente, o IRPJ a ser compensado deve ser convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago.

Para fins de cálculo do limite legal deve ser tomado o valor do lucro antes da compensação de eventuais prejuízos fiscais acumulados no Brasil relativos a anos-calendário anteriores. No presente caso, no ano-calendário de 2012 não houve apuração de qualquer montante a título de IRPJ devido, e-fl. 48, o que impede a compensação de qualquer valor de imposto de renda eventualmente pago no exterior no período de apuração.

Ademais, o IRRF pago sobre rendimentos auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo, pode ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes, desde que controlado o seu valor na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário não é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes, já que a Recorrente não apresentou um conjunto registros contábeis e fiscais e de documentos correspondentes que comprovam sua liquidez e certeza e o cumprimento dos requisitos legais.

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Porém, as divergências apontadas na pela de defesa não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural do direito creditório pleiteado. A proposição da Recorrente, por conseguinte, não pode ser sancionada.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 9ª Turma DRJ/07 nº 107-003.718, de 17.11.2020, e-fls. 69-80, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

Da Preliminar de Nulidade do Despacho Decisório

6. O Interessado alega que o Despacho Decisório padeceria de inequívoca nulidade, uma vez que seria fruto de uma singela análise eletrônica sem uma fundamentação aprofundada acerca dos fundamentos da glosa.

7. Nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, são nulos os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

8. O Interessado alega que teria ocorrido preterição de seu direito de defesa, porém não foi capaz de demonstrar isto. Sua Manifestação de Inconformidade mostra que entendeu perfeitamente o Despacho Decisório, tanto é que bem se defendeu daquilo que tinha argumentos para tal.

9. Voto, pois, por afastar esta preliminar.

Da Parcela de Crédito do IR no Exterior

10. O artigo 26 da Lei nº 9.249, de 1995, estabelece que a pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente no exterior até o limite do imposto de renda incidente no Brasil. Confira-se:

“Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.”

11. Como no ano-calendário de 2012 o IRPJ devido apurado foi igual a R\$ 0,00, não é permitido se compensar qualquer valor de imposto de renda pago no exterior, de modo que correta a não confirmação da parcela de crédito de IR no exterior, no valor de R\$ 88.301,45.

Da Parcela de Crédito de Estimativa de IRPJ de Janeiro de 2012 Compensada por meio da DCOMP 16613.51046.170212.1.3.02-7959

12. Como pode-se ver abaixo, o Despacho Decisório não confirmou esta parcela de crédito, no valor de R\$ 203.225,24, uma vez que consultada a DCOMP, ela não havia sido homologada: [...]

13. O Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02, de 03 de dezembro de 2018, estabelece [...]

14. Assim sendo, voto pela confirmação desta parcela de crédito, no valor de R\$ 203.225,24.

Da Tabela Resumo do Voto

15. A tabela abaixo expressa o meu voto: [...]

Da Conclusão

16. Em face do exposto, voto por Dar Provimento em Parte à Manifestação de Inconformidade, para reconhecer nesta instância o direito creditório adicional de Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2012, no valor de R\$ 203.225,24, o qual deverá ser utilizado na homologação dos débitos da DCOMP nº 01283.57379.240913.1.3.02-9700.

Assim sendo, o Acórdão da 9ª Turma DRJ/07 nº 107-003.718, de 17.11.2020, e-fls. 69-80, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimentos das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva