



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

**Processo nº** 10880.965821/2012-21  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1302-000.574 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 11 de abril de 2018  
**Assunto** DCOMP SALDO NEGATIVO DE IRPJ  
**Recorrente** COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho – Relator

Participaram do presente 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 e Flávio Machado Vilhena Dias.

## **Relatório**

Reproduzo relatório do acórdão recorrido por bem descrever os fatos:

*Versa o presente litígio sobre manifestação de inconformidade em face da não homologação das compensações informadas nos PER/DCOMP n.ºs. 32062.32435.161211.1.7.02-8478, 09103.14147.310511.1.3.02-9070, 17917.94451.230409.1.3.02-5603 e 36429.82746.301009.1.3.02-0075, fundadas em crédito de saldo negativo do IRPJ no valor de R\$ 44.728.866,86, referente ao exercício 2008.*

*Conforme registrado no quadro 3 do despacho decisório combatido, acostado às fls. 656, a autoridade administrativa não homologou as compensações declaradas porque considerou inexistente o apontado saldo negativo, uma vez que, do montante das parcelas de composição do crédito informado no PER/DCOMP nº 32062.32435.161211.1.7.02-8478, não confirmou o valor de R\$ 93.991.115,25, correspondente ao Imposto de Renda pago no exterior.*

*Cientificada da decisão em 09.10.2012 (fls. 661), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 08.11.2012 (fls. 2/9), alegando, em síntese, que:*

*a. Apresentou, em cumprimento a intimação fiscal, comprovantes do imposto pago no exterior declarado na DIPJ/2008, demonstrativos de cálculos, demonstrativo do momento em que computou na base de cálculo do tributo os lucros, rendimentos e ganhos de capital correspondentes e a escrituração contábil comprobatória;*

*b. Não obstante os documentos apresentados e sem que tivesse sido novamente intimada a apresentar qualquer outro, foi proferida a decisão atacada, que excluiu integralmente os valores do imposto pago no exterior da composição do saldo negativo do IRPJ;*

*c. Não há motivo para indeferir o aproveitamento do imposto pago no exterior, tendo em vista que foram apresentadas as guias de pagamento do imposto com tradução juramentada (doc. 06) e foram detalhados os cálculos de apuração do IRPJ no Brasil com a inclusão dos lucros no exterior e respeitado os limites legais para o aproveitamento do imposto pago (doc. 07);*

*d. Ressalte-se que a prova apta a comprovar os pagamentos são as respectivas guias com tradução juramentada, na forma do art. 16, § 2º, II da Lei nº 9.430/1996 e da Solução de Consulta da RFB nº 54/2011;*

*e. Portanto, do valor do imposto pago no exterior de R\$ 134.927.352,25, observado o limite legal, a contribuinte aproveitou o montante de R\$ 93.991.115,25;*

*f. Ao final, ressalta seu entendimento de que se trata de questão restrita a provas, informando ter condições de apresentar qualquer outro documento que venha a ser solicitado por diligência, pedindo a reforma do despacho decisório para o fim de homologar as compensações declaradas.*

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ de São Paulo I julgou a lide contrariamente ao interesses da Contribuinte, acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Exercício: 2008 IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. COMPROVANTE. TRADUÇÃO JURAMENTADA. AUTENTICAÇÃO. FISCO ESTRANGEIRO. CONSULADO BRASILEIRO.*

*A tradução juramentada de documento de arrecadação de imposto de renda incidente sobre lucros no exterior, é condição necessária, mas não suficiente para fins de compensação com o apurado no País,*

*devendo ainda estar o documento autenticado pelo respectivo órgão arrecadador e reconhecido pelo consulado brasileiro no país em que ele for devido, ou fique demonstrado, à luz do direito estrangeiro, a finalidade arrecadatória do documento apresentado.*

Insatisfeita com a decisão prolatada, a AMBEV apresentou recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegando:

a) que a decisão da DRJ teve fundamento na não consularização das guias de pagamento do imposto no exterior, todavia a referida medida é dispensada quando comprovada a incidência do imposto no exterior através do documento de arrecadação apresentado juntamente com sua tradução juramentada;

b) por outro lado, o STJ, em voto proferido pelo Ministro Teori Zavaski, dispensa a própria tradução juramentada quando o documento não tem a validade contestada e a tradução é considerada dispensável para a sua compreensão, como é o caso presente;

c) não obstante, embora dispensável esta obrigação, a Contribuinte, paralelamente, busca a consularização de todas as guias adimplidas no exterior, juntando-as parcialmente com o presente recurso sob título de Doc. 2 (fls. 756/895).

Em maio de 2017 a Contribuinte apresentou petição solicitando a juntada aos autos de laudo técnico de natureza contábil e fiscal elaborado pela Empresa KPGM, a fim de confirmar a regularidade do crédito de imposto pago no exterior que compõe a base dos saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados no ano-calendário de 2007. Juntamente com a petição foram anexados os documentos de folhas 915/4103.

É o relatório.

### **Voto**

Não há no processo informação quanto à data da ciência da decisão recorrida, pelo que o recurso deve ser considerado tempestivo. Preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

A legislação que regulamenta a compensação no Brasil de imposto pago no exterior está consolidada no artigo 395 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, abaixo transcrito:

*Compensação do Imposto Pago no Exterior 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).

Da legislação transcrita conclui-se que as exigências para a compensação são:

a) que ela obedeça ao limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços, nos termos do § 1º do artigo 395 acima;

b) que os documentos relativos ao imposto pago no exterior sejam reconhecidos pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país, ou, alternativamente, que a empresa comprove 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;

c) com relação aos lucros, a empresa deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes;

d) os créditos só serão compensados se os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior forem computados na base de cálculo do imposto, no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração. Pois bem, como bem apontado no acórdão recorrido, o Processo 16306.720956/2012-79 apresenta a intimação que a autoridade tributária que realizou a análise do pedido de compensação fez à AMBEV. Nela é solicitado o seguinte:

*1. Comprovantes de pagamento dos valores de Imposto pago no exterior declarados na DIPJ 2008 ano-calendário 2007 (Fichas 11-linha 08; 12A-linha 12; 16-linha 06; 17-linha 54) com todas as formalidades para sua utilização (Decreto 3.000, de 26/03/1999, art. 395);*

*2. demonstrativo de cálculo dos valores declarados;*

*3. demonstrativo de quando os lucros, rendimentos ou ganhos de capital correspondentes foram computados na base de cálculo do imposto, acompanhado da escrituração contábil comprobatória.*

A Empresa tomou ciência em 13 de julho de 2012 e, em 3 de agosto, solicitou 30 dias de prorrogação de prazo para apresentar a documentação solicitada. Passados mais de 60 dias, nada foi providenciado.

No Despacho Decisório que não homologou a compensação pleiteada, a justificativa para a não-confirmação do imposto pago no exterior foi a "não-comprovação".

Em sua manifestação de inconformidade a AMBEV informou que os documentos solicitados foram entregues à autoridade tributária, conforme atestariam os documentos de folhas 102/103, e alegou também:

5. Ocorre, todavia, que não há motivo para indeferimento do aproveitamento do imposto pago no exterior no calendário de 2007, uma vez que:

- (a) Foram declarados e tributados na DIPJ do ano-calendário correspondente os lucros vinculados ao imposto pago no exterior (doc. 05);
- (b) Foram apresentadas as guias que comprovam o pagamento do IR no exterior nos montantes informados na DIPJ, guias essas que, nesse momento, são apresentadas com tradução juramentada (doc. 06);
- (c) Foram detalhados os cálculos da apuração do IRPJ no Brasil com a inclusão dos lucros no exterior e respeitados os limites para o aproveitamento do imposto pago (doc. 07).

Juntou à referida manifestação as Fichas 09A - Demonstração do Lucro Real e Ficha 12A Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real, ambas da DIPJ 2008; os comprovantes de pagamento dos tributos no exterior com tradução juramentada (folhas 108/383).

Juntou também, às folhas 389/397, o que intitulou "Cálculo do IRPJ com o Lucro no Exterior", que tratam da demonstração da base de cálculo da CSLL e do Lucro Real, constando a adição e exclusão dos resultados, negativo e positivo, respectivamente, da equivalência patrimonial.

Finalmente, apresenta cópia das Fichas 34 e 35 da DIPJ 2008 (fls. 399/402), apontando o cálculo dos lucros recebidos: (i) da AMBEV Internacional (Ilhas Cayman), no valor de R\$1.297.279,20; (ii) da BAH - Beverage Associates Holding LTD (Ilhas Bahamas), no valor de R\$56.637.123,14; LABATT Holding APS (Dinamarca), no valor de R\$165.335.548,04; e QUILMES Industrial (QUINSA) AS (Luxemburgo), no valor de R\$153.991.789,84.

A Primeira Turma da DRJ de São Paulo I julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade sob o seguinte fundamento:

*Compulsando as supostas guias de arrecadação, constata-se a ausência de autenticação dos correspondentes fiscos estrangeiros ou de consularização, medidas que a contribuinte estava obrigada a providenciar, uma vez que deixou de demonstrar que os documentos apresentados, à vista da legislação externa, seriam aqueles previstos para a arrecadação dos respectivos impostos de renda.*

*Portanto, considerando que a contribuinte não se desincumbiu do ônus de apresentar os documentos exigidos pela legislação para demonstrar*

*seu direito de crédito, voto por julgar a manifestação de inconformidade IMPROCEDENTE.*

Pelo entendimento a AMBEV teria, para afastar a necessidade de consularização, que comprovar que os documentos que juntou com tradução juramentada, os comprovantes de pagamentos, seriam os que a legislação do país do pagamento prevê para a arrecadação dos impostos.

Em seu Recurso Voluntário, por fim, a AMBEV renova suas alegações no sentido de que a consularização dos comprovantes de pagamento é dispensável no caso, haja vista que apresentou os comprovantes com tradução juramentada.

Afirma que as demais provas da regularidade da compensação, com os cálculos legais e demonstração da inclusão dos lucros e demais receitas nas respectivas declarações fiscais de 2007 foram feitas ainda em fase de fiscalização.

Finalmente a Recorrente solicita a juntada de laudo técnico que, por meio de tradução juramentada da legislação vigente no país de origem, confirma que as guias por ela juntadas são legítimas para o pagamento do imposto apurado. O laudo e anexos compõem os documentos de folhas 915 a 4103.

Todo este processo encontra-se eivado de equívocos, desencontros e dúvidas no que se refere à prova necessária e suficiente para o aproveitamento de imposto pago no exterior para compensação de imposto no Brasil.

Destaco inicialmente que, embora o despacho decisório que não reconheceu o direito creditório relativo ao imposto pago no exterior tenha fundamento em "não comprovação", houve uma concentração ou foco nos comprovantes de recolhimento no exterior, quando, em verdade, nada foi comprovado na origem. Isto é de total obviedade, uma vez que a fiscalização intimou a Contribuinte para apresentar os comprovantes de pagamento, demonstração do cálculo e do oferecimento à tributação dos lucros no exterior e, passados mais de 60 dias, nada foi apresentado. Ora, se nada foi apresentado, nada foi provado.

Registre-se, ainda, que em sua manifestação de inconformidade a Empresa afirmou que apresentou os documentos requeridos, juntando ofício endereçado à fiscalização e AR ilegível/incompreensível.

Por outro lado, o item 3.2. do Laudo apresentado em 2017, o perito afirma que:

*O Ilmo. Representante do Fisco informou nos processos nº 10880.965821/2012-21 e nº 10880.955922/2012-75, relativos ao saldo negativo de IRPJ e CSLL 2007, que os documentos apresentados pela Ambev não foram admitidos tendo em vista que a Companhia não comprovou a quitação do IR no exterior.*

A informação é incerta quanto ao momento: no primeiro contato, na decisão adotada no despacho decisório, a autoridade fiscal não afirma isso em nenhum momento, pois a afirmativa de "não-comprovação" se deveu à não apresentação de nenhum comprovante; no segundo momento, na decisão da DRJ de São Paulo I, aí sim, temos a concentração na não comprovação por falta de consularização.

Temos que atentar, também, para o fato de que, embora a Empresa afirme que houve a comprovação de obediência ao limite de compensação; do oferecimento dos lucros no exterior à tributação no Brasil, tais provas não foram apresentadas ou, se o foram, não foram consideradas na origem deste processo.

Finalmente temos que estabelecer um entendimento plausível sobre qual atitude dos contribuintes dispensa a consularização dos comprovantes de pagamento no exterior: basta apresentar os recibos de pagamento com tradução juramentada? Vejamos a norma:

*§ 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).*

A norma inserida no artigo § 5º do artigo 395 do RIR/99 é de redação confusa, reconheço, mas podemos concluir seu sentido teleológico pela simples insegurança gerada pela análise de documento estrangeiro, desconhecido. O que a consularização acresce ao documento é a certeza de que ele é oficial do país de origem, pois o consulado conhece a legislação tributária do país de sua localização, bem como os documentos usados na arrecadação.

Vejam, se o lucro no exterior é computado no cálculo do lucro real (e só no lucro real) e existe um comprovante de recolhimento de imposto no exterior legítimo apresentado pela empresa, basta verificar o limite de compensação e efetuar o confronto de débito e crédito.

Acredito ser desnecessária a comprovação de que a legislação prevê o imposto no exterior, pois é evidente que a Empresa não pagaria imposto desnecessário (e o pagamento é comprovado pelas guias) para, depois, tentar compensá-lo, de forma limitada, com o imposto pago no Brasil. Seria um planejamento tributário para perder.

Nessa esteira, a simples tradução juramentada do documento de arrecadação em nada ajuda. A tradução nada mais faz do que verter para o português o que é redigido em língua estrangeira, e faz isso com fé pública. Todavia, o documento falso também seria traduzido e a fé pública em nada seria afetada, pois que a tradução seria fiel.

Assim, entendo que o que se pretende com o referido parágrafo 5º supra é a comprovação de que o documento apresentado como prova de quitação do imposto no exterior é verdadeiro, o que só se concretiza com a demonstração de que aquele documento juntado é o que a legislação prevê como forma de pagamento.

Assim, não seria suficiente a juntada dos documentos de quitação com tradução juramentada.

Todavia, a Recorrente anexa documentos de quitação com o visto do consulado, como se vê às folhas 755/895, embora informe que são parciais.

Finalmente, vê-se que não foi comprovado no processo, também, o vínculo societário entre as empresas no exterior e a AMBEV, outra lacuna fundamental para dar início aos trabalhos de conferência.

Desta forma, considerando que nenhum documento foi analisado no início deste procedimento de compensação e que a Recorrente alega ter apresentado os documentos em resposta a intimação fiscal inicial, considerando ainda que a prova do direito creditório incumbe à Recorrente, entendo que este processo deve retornar à Unidade de origem, convertendo-se o julgamento em diligência, para que a Recorrente seja intimada a:

a) comprovar, de forma objetiva e direta, o vínculo societário e o percentual de participação relativo a cada empresa cujo pagamento no exterior estiver sendo objeto de pedido de compensação;

b) apresentar, de forma objetiva, o demonstrativo de que o lucro relativo aos valores a serem compensados foi oferecido à tributação, de forma deixar clara a composição dos totais constantes das declarações. bem como os correspondentes documentos contábeis;

c) apresentar o demonstrativo de cálculo do limite de compensação, nos termos do § 1º do artigo 395 do RIR/99, individualizados por empresa no exterior;

d) apresentar os comprovantes de quitação consularizados, ou, a comprovação de que eles são legítimos, o que pode ser feito com a juntada da lei que estabelece sua utilização com tradução juramentada. Neste ponto pode ser considerado o laudo anexado em 2017, a critério da autoridade encarregada da diligência;

e) apresentar o demonstrativo de conversão para o Real dos impostos pagos no exterior;

Após a entrega dos documentos, a autoridade deve apresentar relatório acerca do pedido, informando o resultado da diligência à AMBEV, abrindo prazo de 30 dias para o exercício do contraditório, retornando o processo à turma para decisão.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator