



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.978972/2012-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.050 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2021
Recorrente MULLEN LOWE BRASIL PUBLICIDADE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. AUSÊNCIA

Compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, cabendo a este demonstrar, mediante documentos, a liquidez e a certeza do crédito. Uma vez não comprovada a sua pretensão, não se reconhece o crédito pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

Relatório

Trata-se de PER/DCOMP (v. e-fls. 03/28), apresentada pela Contribuinte com o objetivo de declarar a compensação do(s) débito(s) nele apontado(s), com crédito original na

data de transmissão no montante de R\$522.115,48, proveniente de saldo negativo de IRPJ, ano-calendário 2008, apurado em igual valor na DIPJ. Para igual crédito foram transmitidas ainda as DCOMPs 20988.92881.231109.1.3.02-1140 e 22597.46217.220710.1.3.02-9485.

A Autoridade Administrativa, ao exercer sua competência para examinar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, concluiu pela inexistência do mesmo, haja vista não ter sido possível confirmar as parcelas de sua composição. Abaixo reproduzo os fundamentos adotados pelo despacho decisório de e-fls. 29:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	606.829,57	731.910,77	881.836,68	27.091,11	0,00	0,00	2.247.668,13
CONFIRMADAS	65.053,33	345.006,19	881.836,68	27.091,11	0,00	0,00	1.318.987,31

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 522.115,48 Valor na DIPJ: R\$ 522.115,48
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 2.247.668,12
IRPJ devido: R\$ 1.725.552,64
Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00
Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:
05631.56614.031110.1.7.02-8051 20988.92881.231109.1.3.02-1140 22597.46217.220710.1.3.02-9485
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/11/2012.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
538.737,30	107.747,44	158.939,38

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1996 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Diante do não provimento de seu pedido, a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (v. e-fls. 38/51), alegando, em síntese (conforme o Relatório da decisão recorrida, v. e-fls. 746/748:

II.2 - Da comprovação dos valores de Imposto de Renda na Fonte — Código 8045

(...)

25. Contudo, de forma a facilitar a análise desta D. Delegacia de Julgamento, seguem anexadas a presente planilhas explicativas contendo todas as empresas no País para as quais prestou serviço, juntamente com a receita auferida de janeiro a dezembro de 2008 (**Doc. 12**), bem como o valor do respectivo imposto retido em cada (**Doc. 13**).

(...)

33. Esta determinação infralegal foi, também, cumprida à risca pela Impugnante. Disso dão prova as versões impressas dos Comprovantes de Rendimentos anexos a presente (**Doc. 15**), gerados e entregues pela Impugnante para cada um dos clientes cuja retenção é presentemente questionada, ou seja, o valor total não confirmado pela fiscalização no despacho decisório (R\$ 384.413,75).

34. Cada um destes Comprovantes, por sua vez, está acompanhado da relação das Notas Fiscais de Serviços emitidas pela Impugnante, em que se embasam tanto a receita apurada como o IRF recolhido pela sistemática da autorretenção.

35. Ainda que os clientes, eventualmente, possam não ter cumprido a obrigação acessória que lhes incumbia — qual seja, a de incluir o rendimento e o imposto informados pela Impugnante, em suas respectivas DIRFs - tal fato não pode, de

maneira alguma, interferir no direito da -Impugnante de aproveitar o crédito gerado pelo recolhimento antecipado do tributo, na forma prevista em lei.

36. Vale ressaltar que os Comprovaantes de Rendimentos refletem fielmente as planilhas anexadas à presente (**Docs. 12 a 13**) e, em uma análise mais apurada, constata-se mais uma vez que a soma do valor de IRF informado em cada mês, para cada cliente, corresponde exatamente ao montante recolhido pela Impugnante.

(...)

II.4 - Da comprovação do imposto de renda recolhido no exterior

41. No que tange aos créditos de IR gerados no exterior, pelo pagamento de serviços lá prestados, apurou-se o montante de R\$ 606.829,27. Do referido valor, R\$ 84.714,09 foram utilizados para pagamento da estimativa apurada em dezembro de 2008, conforme demonstra a Ficha 11 da DIPJ/2009 (**Doc. 10**), com o saldo de R\$ 522.115,48 compondo o saldo negativo de IRPJ -da Impugnante, conforme informado na Ficha 12A da DIPJ/2009.

42. Referidos valores tiveram a sua origem em pagamentos efetuados por clientes no exterior, sobre os quais incidiu o imposto de renda local, cujo aproveitamento pelo beneficiário no Brasil é assegurado por nossa legislação fiscal (artigo 395 do RIR/99).

43. Para que o contribuinte possa realizar a compensação do **IR** pago no exterior, deve ser observada a determinação do § 2º, do artigo 395 do RIR/99:

(...)

44. Importante frisar que a Impugnante cumpriu à risca a determinação legal acima, pois possui todos os certificados de retenção do IR pago no exterior (R\$ 606.826,57), devidamente reconhecidos pelo órgão arrecadador das respectivas jurisdições, e pelo Consulado da - Embaixada Brasileira em cada país, conforme demonstram os documentos anexos (**Doc. 16**).

45. De modo a facilitar a análise desta D. Delegacia, foi elaborada planilha explicativa que refletem os documentos ora juntados, contendo todas as empresas para as quais a Impugnante prestou serviços no exterior, e os respectivos valores de IR recolhidos, devidamente convertidos em Reais -na forma do artigo 395, § 3º do RIR/99 (**Doc. 17**).

46. Vale lembrar que todos os documentos que comprovam os pagamentos de IR no exterior foram devidamente entregues para a fiscalização (Equipe de Análise de Imposto de Renda DERAT/SP) em 25.07.2012 (**Doc. 18**), conforme requerido pelo Termo de Intimação Fiscal, autuado sob o nº 16306.720960/2012-37.

47. Em que pese a entrega de todos os documentos exigidos pela fiscalização, sem qualquer resposta à Impugnante, foi exarado o r. Despacho Decisório ora discutido, reconhecendo somente o crédito decorrente do IR pago no exterior no valor de R\$ 65.053,33, **sem qualquer demonstração da procedência deste valor ou dos critérios utilizados para aferição do mesmo**, caracterizando inequívoco **cerceamento de defesa**, que não pode, de forma alguma, prevalecer no presente caso, como se demonstrará mais adiante.

II.5 — Da busca de verdade material

(...)

53. Não há, pois, como subsistir a r. Decisão atacada, pois a ausência da busca da verdade material, ou seja, de elementos para se determinar o que realmente ocorreu nos autos do processo administrativo, e qual o real direito ao crédito que a Impugnante detém, acarreta a precariedade da r. Decisão.

54. Vale frisar que, em nenhum momento, o Despacho Decisório indica quais os motivos fáticos e jurídicos que acarretaram na glosa parcial do saldo negativo apurado Impugnante, pelo contrário, simplesmente disponibiliza o montante das retenções e os pagamentos de IR no exterior não confirmados, o que conseqüentemente prejudica os meios de defesa da Impugnante.

(...)

56. Assim, diante da não observância do princípio da busca da verdade material, a qual é causa de nulidade, a r. decisão ora atacada deve ser anulada, ou, caso V.Sas. não entendam desta forma, os comprovantes de retenção sob código 8045, juntados à presente, no valor – R\$ 731.910,77, assim como os comprovantes dos pagamentos do IR- realizados no exterior, no valor de R\$ 606.829,57, devem ser inteiramente considerados, para que o saldo negativo apurado pela Impugnante (R\$ 522.115,48) seja reconhecido integralmente.

A Manifestação de Inconformidade foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora/MG - DRJ/JFA, que proferiu o acórdão n.º 09-57.995 – 2ª Turma (v. e-fls. 744/755), cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 03/11/2010

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO IRPJ

Devem ser homologadas as compensações declaradas até o limite do direito creditório reconhecido.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 03/11/2010

PRELIMINAR. NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO. DESCRIÇÃO DOS FATOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Descabe a arguição de nulidade do despacho decisório, quando resta evidenciada a descrição dos fatos e os fundamentos da não homologação da compensação.

PRELIMINAR. NULIDADE. DESPACHO ELETRÔNICO. DESNECESSÁRIA INTIMAÇÃO PRÉVIA.

É legítimo o despacho decisório eletrônico efetuado com os elementos necessários e suficientes à decisão, sem prévia intimação da contribuinte para prestar esclarecimentos.

PRELIMINAR. NULIDADE. DESPACHO ELETRÔNICO. DESNECESSÁRIA INTIMAÇÃO PRÉVIA.

É legítimo o despacho decisório eletrônico efetuado com os elementos necessários e suficientes à decisão, sem prévia intimação da contribuinte para prestar esclarecimentos.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Respeitados pela autoridade administrativa os princípios da motivação e do devido processo legal, improcedente é a alegação de cerceamento de defesa e nulidade do feito fiscal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido, quando desnecessário e prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada e/ou se o processo contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador, com base no despacho decisório e na argumentação trazida pela defesa.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A decisão recorrida se fundamentou nos seguintes pontos:

Cumprido de pronto salientar que a contribuinte discute somente a não conformação do IRRF para o código de receita 8045 (R\$ 384.413,75) e do Imposto de Renda Pago no Exterior (R\$ 541.776,24), restando assim definitiva a não confirmação do valor de R\$ 2.490,83, referente ao código de receita 6190, para o qual não foi instaurado litígio.

(...)

Ressalte-se, mais uma vez, que todas as informações, foram produzidas pela empresa e trazidas aos sistemas RFB através de declarações por ela própria prestadas e o Despacho Decisório nada mais fez do que relembra-la de todos esses dados e compilá-los em uma única decisão, confrontados também com as DIRFs apresentadas em que a contribuinte aparece como beneficiária.

Como se vê, a empresa teve pleno conhecimento dos fundamentos para não homologação da compensação declarada e pode exercer, sem qualquer restrição, seu direito de defesa, o que se constata, facilmente, pelo arrazoado apresentado. Foram respeitados pela autoridade administrativa, portanto, os princípios da legalidade, da motivação e do devido processo legal.

Ademais, é de se esclarecer que não compete à Delegacia da Receita Federal (DRF) demonstrar e confirmar o crédito pleiteado, já que a interessada é que tem o ônus de comprovar a liquidez e certeza do mesmo (artigo 170 do CTN).

Compete à autoridade administrativa verificar se houve comprovação ou não do direito creditório, no presente caso, o simples batimento entre as informações constantes dos sistemas foi suficiente para concluir contrariamente ao pleito. No entanto, se tiver dúvidas sobre as informações prestadas pela interessada, a autoridade administrativa poderá intimar a contribuinte e terceiros a apresentar documentos para verificação das informações prestadas, tendo em vista o disposto no artigo 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, *in verbis*:

(...)

O dispositivo legal acima transcrito é bem claro, no sentido de que a diligência é uma faculdade da autoridade administrativa, conforme asseverado pela própria interessada nas razões de defesa.

Não há necessidade de diligência para quantificação do resultado final do ajuste anual do ano-calendário 2008. As provas trazidas pela contribuinte estão de acordo com a argumentação por ela apresentada.

E mais, restam afastadas, portanto, as preliminares de nulidade do Despacho Decisório eletrônico.

Código de Receita 8045

Para solução do litígio, em relação ao código de receita 8045, faz-se necessário a transcrição da legislação pertinente a matéria contraditada, referente a Serviços de Propaganda Prestados Por Pessoa Jurídica – 8045:

(...)

A contribuinte juntou ao processo, em sua manifestação, entre outros documentos, os comprovantes de retenção e os DARF de recolhimento, referentes aos períodos de apuração do ano-calendário 2008 (código de receita 8045).

Com base na legislação, os valores comprovadamente recolhidos pela contribuinte sob o código 8045 devem entrar na composição do ajuste anual.

Os DARF anexados pela contribuinte, relacionados nas telas do sistema “SIEF-Doc de Arrec – Pagos” juntadas ao processo, código 8045, PA 2008, totalizam R\$ 587.996,83, ratificando a Tabela III que integra a manifestação de inconformidade, e devem ser aceitos como comprovados, em vista do regime de competência adotado pelas empresas tributadas pelo lucro real, ou seja: as retenções são computadas quando da emissão das notas fiscais que têm sua escrituração com base no regime mencionado.

Imposto de Renda Pago no Exterior

Na Análise do Crédito, parte integrante do despacho decisório, resta clara a motivação que levou à confirmação de somente R\$ 65.053,33 na apuração do saldo negativo do ano-calendário 2008, de um total recolhido de R\$ 606.829,57, conforme excerto abaixo:

Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
606.829,57	65.053,33	541.776,24	Dedução validada até o limite permitido pela legislação

Cumprando então registrar que, em sua manifestação de inconformidade, a contribuinte ao transcrever somente o caput do artigo 395 e seu § 2º, omitiu o § 1º do referido artigo, sendo certo que este último é suficiente para esclarecer a motivação que levou a glosa no valor de R\$ 541.776,24 realizada pela Fiscalização, qual seja:

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 n.º 9.249, de 1995, art. 26, e Lei n.º 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 n.º 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 n.º 9.249, de 1995, art. 26, § 2º).

(...)

§ 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 n.º 9.430, de 1996, art. 16, § 2º, inciso I).

Com base na legislação supra e na planilha apresentada pela contribuinte, em resposta a intimação realizada pela Fiscalização, a determinação do limite fixado no caput do artigo 395 do RIR/99 só poderia ser realizada com base na receita bruta informada na DIPJ e na coluna recebimento da referida planilha.

Abstendo-se da análise de toda documentação apresentada, com base somente nos valores indicados na planilha da empresa e anotações nela inserida, apurou-se:

(...)

Cálculo limite do artigo 395, § 1º, do RIR/99	
(1.751.546,65 x 1.946.271,71) / 55.222.544,59 =	61.731,77

A Fiscalização analisou toda documentação apresentada pela empresa, em resposta à intimação por ela realizada e considerando que haviam valores, relacionados acima como “Exclusões”, que não deveriam ser expurgados do cálculo, apurou o limite de R\$ 65.033,33, com muito maior precisão do que o cálculo acima que é meramente elucidativo.

O cálculo do limite com base na receita bruta corresponde à simples regra de três: Se para a receita bruta total auferida pela empresa declarada na DIPJ, no valor de R\$ 55.222.544,59, apurou-se imposto (IRPJ) no total de R\$ 1.751.546,65, para o rendimento obtido no exterior (receita bruta advinda do exterior) no valor de R\$ 1.946.271,71, o imposto equivalente no Brasil é “X” que, como demonstrado acima, representa R\$ 61.731,77.

Caberia a contribuinte demonstrar equívoco no cálculo do limite realizado pela Fiscalização, com base na legislação, para apreciação nessa fase de julgamento e não omitir o § 1º do artigo 395 do RIR/99 da transcrição realizada em sua manifestação, visando claramente permitir a alegação desmesurada de cerceamento do direito de defesa, para não reconhecer o erro cometido na apuração do saldo negativo do ac/2008, quando aproveitou todo o Imposto de Renda Pago no Exterior sem obediência ao limite legal.

Conclusão

Diante da situação apresentada tem-se que:

IRRF comprovado	
Cód receita 8045 (DARF)	587.996,83
Cód receita 3426	46.746,84
Cód receita 1708	46,68
Cód receita 6190	94.629,59
IR Pago - Exterior	65.033,33
Total	794.453,27

Recomposição do Ajuste (Desp. Decisório)	
IRPJ devido	1.725.552,64
IRRF	794.453,27
Estimativas Pagas	881.836,68
Estimativas extintas por comp	27.091,11
IR a Pagar	22.171,58

Pelo exposto, voto por considerar **PROCEDENTE EM PARTE** a manifestação de inconformidade, sem entretanto gerar direito creditório favorável à contribuinte, mantendo-se a não homologação das compensações declaradas nos PERDCOMP nº 05631.56614.031110.1.7.02-8051, 20988.92881.231109.1.3.02-1140 e 22597.46217.220710.1.3.02-9485.

Ainda inconformada com a decisão retro, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de e-fls. 760/772, alegando, em síntese, o seguinte:

7. Convém ressaltar que o despacho decisório eletrônico reconheceu apenas parte do crédito decorrente do IR pago no exterior, **no valor de R\$ 65.053,33, sem qualquer demonstração da procedência deste valor ou dos critérios utilizados para aferição do mesmo.**

8. Já a r. decisão recorrida, a pretexto de validar a glosa do IR pago no exterior, tentou detalhar os cálculos que poderiam justificar a citada glosa, chegando a resultado diverso daquele apresentado pela autoridade fiscal e, mesmo assim, manteve a glosa do Imposto de Renda pago no Exterior.

9. Com o devido respeito, a referida decisão está absolutamente eivada de nulidade, seja pela ausência de motivação válida evidenciada pela mudança de critério das autoridades administrativas, seja ainda porque violadoras do princípio do devido processo legal, da ampla defesa e da verdade material.

10. Ademais, não há dúvidas quanto à existência do pagamento do Imposto de Renda no Exterior, no montante informado pela **Recorrente**, razão pela qual o v. acórdão recorrido não merece prosperar, devendo ser integralmente reformado, para que seja reconhecido integralmente o crédito decorrente de saldo negativo do ano-calendário de 2008, e homologada integralmente as compensações declaradas.

25. Não bastasse a nulidade da r. decisão recorrida pela inconsistência da motivação, evidencia-se, ainda, nítido cerceamento do direito de defesa, na medida em que em nenhum momento o despacho decisório indica quais os motivos fáticos e jurídicos que acarretaram na glosa parcial do saldo negativo apurado **Recorrente**, pelo contrário, simplesmente disponibiliza o montante dos pagamentos de IR no exterior não confirmados, o que conseqüentemente prejudica os meios de defesa da **Recorrente**.

26. Por esclarecedora, vale transcreve a declaração de voto apresentada no presente caso:

(...)

Ora, nem mesmo a autoridade julgadora conseguiu entender em sua completude os cálculos que a Fiscalização teria realizado, já que, como se viu, chegou a resultado diverso daquele apresentado pela autoridade fiscal.

Como exigir que o contribuinte demonstre equívoco nos cálculos do Fisco se nem mesmo o próprio Fisco, na pessoa do julgador, consegue entendê-los em sua inteireza.

*Assim, meu entendimento é pela declaração de nulidade da decisão atacada por entender que está claro o cerceamento do direito de defesa da manifestante, cerceamento causado pela ausência do detalhamento dos cálculos que não foram levados ao seu conhecimento.” (destaques da **Recorrente**).*

27. Assim, diante do evidente cerceamento do direito de defesa, o r. despacho decisório deve ser anulado, ou, caso V.Sas. não entendam desta forma, os comprovantes dos pagamentos do IR realizados no exterior, no valor de R\$ 606.829,57 devem ser inteiramente considerados, para que o saldo negativo apurado pela **Recorrente** (R\$ 522.115,48) seja reconhecido integralmente.

II.3 – Da comprovação do Imposto de Renda pago no Exterior

(...)

32. Com efeito, diferentemente do quanto consignado na r. decisão recorrida, o valor compensado pela **Recorrente**, no montante de R\$ 606.829,27, observou os limites impostos pelo art 14, da Instrução Normativa SRF 213/2002, na medida em que o tributo pago no exterior, passível de compensação, não excedeu (I) o valor do imposto pago no exterior, (II) nem a diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, conforme se infere dos documentos juntados ao presente processo administrativo.

35. Importante frisar, ainda, que a **Recorrente** cumpriu à risca a determinação legal do § 2º do art. 395, do RIR, pois possui todos os certificados de retenção do IR pago no exterior (R\$ 606.826,57), devidamente reconhecidos pelo órgão arrecadador das respectivas jurisdições, e pelo Consulado da Embaixada Brasileira em cada país, conforme demonstram os documentos anexos (doc. 16 da Manifestação de Inconformidade).

(...)

37. Assim, comprovado que o IR pago no exterior perfaz o montante de R\$ 606.829,57, bem como que foram cumpridas todas as determinações da legislação pertinente, o referido crédito deve ser reconhecido integralmente, para que, conseqüentemente, seja reconhecido integralmente o saldo negativo apurado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Como vimos no Relatório, o crédito que foi submetido pelo contribuinte à análise de liquidez e certeza por parte da Autoridade Administrativa da Delegacia da Receita Federal do Brasil, derivava de saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2008.

Prefacialmente, a Recorrente alega a nulidade da decisão recorrida, que teria sido maculada pela ausência de motivação válida, evidenciada pela alteração no critério jurídico para o deferimento apenas parcial do crédito solicitado, violando, ainda, os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e da verdade material. Segundo a Recorrente, o despacho decisório eletrônico reconheceu apenas parte do crédito decorrente do IR pago no exterior, no valor de R\$65.053,33, sem qualquer demonstração da procedência deste valor ou dos critérios utilizados para aferição dos mesmos. Já a decisão recorrida, a pretexto de validar a glosa do IR pago no exterior, teria tentado detalhar os cálculos que poderiam justificar a citada glosa, chegando a resultado diverso daquele apresentado pela Autoridade Fiscal e, mesmo assim, manteve a glosa do IR pago no exterior.

Também argui cerceamento do seu direito de defesa, na medida em que em nenhum momento, o despacho decisório indica quais os motivos fáticos e jurídicos que teriam acarretado na glosa parcial do saldo negativo apurado.

Sem razão a Recorrente. Não vislumbro nulidade nem na decisão recorrida nem no despacho decisório. Vamos por partes.

A decisão recorrida, de forma alguma, inovou em relação aos fundamentos adotados pelo despacho decisório, muito ao contrário, apenas os reforçou. O documento intitulado de “PER/DCOMP Despacho Decisório - Análise de Crédito” (v. e-fls. 32/36), parte integrante e indissociável do despacho decisório, é muito claro ao tratar do imposto pago no exterior, vejamos:

Análise das Parcelas de Crédito

Imposto de Renda Pago no Exterior

Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
606.829,57	65.053,33	541.776,24	Dedução validada até o limite permitido pela legislação

A justificativa para a confirmação de apenas R\$65.053,33 por parte da Autoridade Administrativa está claramente consignada no documento acima, através da assertiva “Dedução validada até o limite permitido pela legislação”. Consta, também, do referido documento, a seguinte informação:

Documentação Complementar

Documentos considerados na análise do direito creditório estão arquivados no processo nº 16306.720960/2012-37, fls. 2 a 451, e podem ser consultados na Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição do sujeito passivo.

A Recorrente, quero crer, não tomou conhecimento dessa informação, pois nos referidos autos encontram-se os documentos a ela requeridos através da Intimação de e-fls. 727, através do qual a Autoridade Fiscal requer o seguinte:

No exercício das funções inerentes ao cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, e nos termos dos artigos 395, 911, 927 e 928 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26.03.99), fica o contribuinte, acima identificado, **INTIMADO** a prestar/apresentar, no prazo de **30 (trinta) dias**, contados da data de recebimento deste termo (data consignada no aviso de recebimento-AR), as seguintes informações/esclarecimentos/documentos:

1. Comprovantes de pagamento dos valores de imposto pago no exterior declarados na DIPJ 2009 ano-calendário 2008 (Ficha 11-linha 08; Ficha 12A-linha13) com todas as formalidades para sua utilização (Decreto nº 3.000, de 26/03/1999; art. 395);
2. Demonstrativo dos cálculos 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.

Consta do processo nº 16306.720960/2012-37, às e-fls. 450/451, as conclusões da Fiscalização acerca dos limites legais à dedução do imposto pago no exterior. No referido documento está detalhado o cálculo realizado pela Autoridade Fiscal, que considerou passível de compensação, no Brasil, apenas R\$65.053,33 do imposto pago no exterior.

Observações sobre a dedução a título de IR pago no exterior:

O contribuinte utilizou a importância de R\$ 606.829,57 a título de Imposto Pago no Exterior. Porém, como será demonstrado a seguir, o valor dessa dedução está

em desacordo com o art. 395, § 1º do Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda):

“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 n.º 9.249, de 1995, art. 26, e Lei n.º 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 n.º 9.249, de 1995, art. 26, § 1º).”

Inicialmente, há que se observar que o valor dessa dedução (R\$ 606.829,57) corresponde a 35,17% do Imposto de Renda devido no Ano-Calendário 2008 (R\$1.725.552,64). Em uma rápida consulta à DIPJ 2009-AC 2008 (Fichas 06A, 29A e 64, respectivamente às fls. 04, 12 e 13), verifica-se que as receitas de prestação de serviços ao exterior apresentam uma proporção bastante inferior (R\$ 8.318.392,54 de R\$ 55.222.544,59, ou 15,06% do total).

Porém, conforme demonstrativo apresentado pelo próprio contribuinte em atendimento à intimação (fls. 36/38), as receitas específicas de prestação de serviços ao exterior sobre as quais incidiram imposto de R\$ 606.829,57 correspondem ao montante de R\$ 2.079.401,95, a saber:

Mês	Rendimentos (R\$)
jan/08	52.669,04
fev/08	14.375,00
mar/08	92.603,91
abr/08	139.788,00
mai/08	141.227,00
jun/08	126.597,00
jul/08	91.398,00
ago/08	10.448,00
set/08	72.729,00
out/08	78.827,00
nov/08	866.045,00
dez/08	392.695,00
TOTAL	2.079.401,95

Esse montante de receitas de R\$ 2.079.401,95 equivale a 3,77% do total das receitas de prestação de serviço oferecidas à tributação na DIPJ 2009-AC 2008 (R\$ 55.222.544,59). Assim, essa é a proporção (3,77%) que deve ser admitida a título de dedução de Imposto Pago no Exterior sobre o valor total do IRPJ devido no Ano-Calendário 2008 (R\$ 1.725.552,64), em obediência ao art. 395, § 1º do Regulamento do Imposto de Renda: $R\$ 1.725.552,64 \times 3,77\% = R\$ 65.053,33$

Acredito que a Recorrente não tenha tido conhecimento do referido cálculo e dos critérios adotados pela Fiscalização para apurar os R\$65.053,33 como passíveis de compensação, ao contrário teríamos de concluir pela existência de má-fé por parte da mesma ao tentar iludir os membros deste Tribunal com suas alegações totalmente despropositadas.

Portanto, é absolutamente hígido o despacho decisório, acompanhado dos documentos que lhe dão sustentação, não havendo por parte do mesmo nenhum vício ou mácula que lhe possa tirar a validade, devendo a alegação de cerceamento do direito de defesa ser afastada.

Já a decisão recorrida refez os cálculos tão somente para demonstrar a sua metodologia, chegando a um valor diferente, apesar de bem próximo, mas deixando bem clara a origem da divergência, arrematando que o referido cálculo era “meramente elucidativo”. Vejam abaixo como se manifestou a decisão recorrida:

A Fiscalização analisou toda documentação apresentada pela empresa, em resposta à intimação por ela realizada e considerando que haviam valores, relacionados acima como “Exclusões”, que não deveriam ser expurgados do cálculo, apurou o limite de R\$ 65.033,33, com muito maior precisão do que o cálculo acima que é meramente elucidativo.

O cálculo do limite com base na receita bruta corresponde à simples regra de três: Se para a receita bruta total auferida pela empresa declarada na DIPJ, no valor de R\$ 55.222.544,59, apurou-se imposto (IRPJ) no total de R\$ 1.751.546,65, para o rendimento

Caberia a contribuinte demonstrar equívoco no cálculo do limite realizado pela Fiscalização, com base na legislação, para apreciação nessa fase de julgamento e não omitir o § 1º do artigo 395 do RIR/99 da transcrição realizada em sua manifestação, visando claramente permitir a alegação desmesurada de cerceamento do direito de defesa, para não reconhecer o erro cometido na apuração do saldo negativo do ac/2008, quando aproveitou todo o Imposto de Renda Pago no Exterior sem obediência ao limite legal.

Ao mesmo tempo em que a decisão recorrida evidenciou que o cálculo empreendido pela Autoridade Fiscal era mais preciso “*considerando que haviam valores, relacionados acima como “Exclusões”, que não deveriam ser expurgados do cálculo*”, também lançou uma advertência à Recorrente, que não teria se preocupado em demonstrar eventual equívoco que poderia ter sido cometido por parte da Autoridade Fiscal ao calcular o imposto passível de dedução, optando por citar o art. 395 do RIR, omitindo justamente o seu § 1º, que trata justamente dos critérios e limites para a referida dedução.

Agindo assim, a Recorrente teria visado tão somente abrir espaço para a alegação de cerceamento do direito de defesa, ao invés de assumir o seu erro na apuração do saldo negativo do ano calendário de 2008. Tal estratégia de diversionismo não pode ser aceita nem tolerada, não contribuindo em nada para a solução da demanda.

Por todo o exposto, também afasto a alegação de nulidade da decisão recorrida pela alegada ausência de motivação válida, evidenciada pela alteração no critério jurídico e pela violação dos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e da verdade material. Se alguém ofendeu o princípio da verdade material foi a própria Recorrente, ao lançar mão de alegações claramente fantasiosas, não condizentes com a realidade dos fatos.

No mérito, alega que o valor compensado, no montante de R\$606.829,27, teria observado os limites impostos pelo art. 14 da Instrução Normativa SRF 213/2002, na medida em que o tributo pago no exterior, passível de compensação, não teria excedido (i) o valor do

imposto pago no exterior, (ii) nem a diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, conforme se poderia inferir dos documentos juntados ao presente processo administrativo. Também argui que teria cumprido à risca a determinação legal do § 2º do art. 395 do RIR/99, pois teria acostado aos autos todos os certificados de retenção do IR no exterior, devidamente reconhecidos pelo órgão arrecadador das respectivas jurisdições, e pelo Consulado da Embaixada brasileira em cada país.

Em relação aos documentos que dão suporte ao imposto pago no exterior não houve nenhuma contestação, nem por parte da Fiscalização, nem tampouco pela DRJ/JFA. Assim, não há discussão acerca de sua validade/licitude. Já com relação ao limite passível de compensação, no Brasil, do imposto pago no exterior, não se pode dizer o mesmo.

Tanto o despacho decisório, quanto a decisão recorrida foram unânimes em demonstrar que a Contribuinte apurou erroneamente o valor da dedução relativa ao imposto pago no exterior. Entretanto, nem a manifestação de inconformidade, nem o recurso voluntário, discorreram ou atacaram a metodologia e a justeza do cálculo realizado pela Autoridade Administrativa, preferindo arguir a nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida, devidamente afastadas conforme já vimos anteriormente.

Assim, conclui-se não ter sido comprovada, nos autos, a existência de direito creditório líquido e certo, do contribuinte contra a Fazenda Pública, nos termos do art. 170 do CTN, pelo que não se há de cogitar reparos no acórdão proferido pela DRJ/Juiz de Fora, ora objeto deste recurso.

Por todo o exposto, voto por afastar as arguições de nulidade da decisão recorrida e do despacho decisório para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves