



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12448.727570/2012-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.105 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de dezembro de 2020  
**Recorrente** SONDOTECNICA ENGENHARIA DE SOLOS S A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007

**MATÉRIAS NÃO VEICULADAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.**

Consideram-se preclusas as matérias que não foram expressamente veiculadas na impugnação.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2007

**COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. REQUISITO LEGAL.**

Por expressa determinação legal, para fins de compensação, deve ser apresentado o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior com o reconhecimento do respectivo órgão arrecadador e do Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto. Alternativamente ao referido reconhecimento, a pessoa jurídica pode comprovar que a legislação do país de origem do lucro prevê a incidência do imposto que houver sido pago por meio do documento de arrecadação apresentado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flavio Machado

Vilhena Dias, Andreia Lucia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por SONDOTECNICA ENGENHARIA DE SOLOS S A contra acórdão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada diante da homologação parcial, pela DRF/Rio de Janeiro I, da compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ do 3º trimestre de 2007 com débitos da própria contribuinte.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

1. Trata o presente processo das DCOMP de fls.03 a 21 através das quais a interessada alega possuir crédito contra a Fazenda Pública, no valor original de R\$ 666.119,40 (seiscentos e sessenta e seis mil, cento e dezenove reais e quarenta centavos), decorrente de “SALDO NEGATIVO DE IRPJ” apurado no 3º trimestre do exercício 2008, ano-calendário 2007.

2. As DCOMP mencionadas são seguintes:

36748.15387.191107.1.7.02-0293 (\*)

21659.78700.191107.1.3.02-0196

25925.03832.171207.1.3.02-1816

23576.98797.030108.1.3.02-1726

(\*) A DCOMP n.º 36748.15387.191107.1.7.02-0293 contém o demonstrativo do crédito pleiteado (fls.04/07).

3. A autoridade administrativa que procedeu ao exame do crédito declarado firmou entendimento nos seguintes termos:

*A partir da análise do demonstrativo de crédito informado pela interessada na DCOMP 36748.15387.191107.1.7.02-0293 (fls.04/07), verificou-se que os créditos, no montante total de R\$ 666.119,40, são oriundos das retenções de imposto sobre a renda.*

*Verificou-se, entretanto, na DIPJ/2008 – 3º trimestre de 2007 (fl.44) que o crédito que compõe o respectivo saldo negativo totaliza R\$1.153.987,75, sendo R\$666.119,40 referentes ao IRRF e R\$ 487.868,35 ao IR pago no exterior.*

*Diante de tal inconsistência, foi emitida intimação (n.º de rastreamento 852685719), solicitando-se a retificação da DIPJ ou a apresentação de DCOMP retificadora. A ciência do interessado se verificou em 15/12/2009 (fl.73/74).*

*Como nenhuma retificação foi feita, aqui somente será analisada a parcela de crédito referente ao IRRF que não apresentou divergências.*

[...]

*Comparando-se as retenções informadas com as DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras relativas à matriz e filiais do contribuinte (fls.75/101), foram confirmadas as seguintes retenções:*

DCOMP nº 36748.15387.191107.1.7.02-0293			Confirmado em Dirf no 3º trimestre de 2007	
Fonte Pagadora	Receita	IRRF (R\$)	IRRF (R\$)	Rendimentos (R\$)
01.448.758/0002-30	1708	171,23	171,23	11.415,00
01.847.705/0001-01	1708	744,77	744,77	83.551,55
02.709.449/0001-59	6190	12.075,45	12.075,45 (*2)	805.029,32
04.892.707/0001-00	6190	165.486,91	165.486,91(*1)	3.532.455,95
05.051.955/0001-91	6190	17.942,82	17.942,82 (*2)	1.196.188,10
06.977.747/0002-61	6190	64.731,80	64.731,80 (*1)	1.348.579,26
08.156.424/0001-51	1708	67,50	67,50	4.500,00
08.599.767/0001-90	6190	6.193,17	6.193,17 (*2)	687.734,59
17.579.459/0001-94	1708	44,15	44,15	2.943,40
33.000.167/0001-01	6190	270.886,11	301.637,35(*1) (*3)	6.284.111,55
33.000.167/0819-42	6190	101.737,88		
33.111.246/0001-90	1708	28,68	28,68	2.043,09
34.274.233/0053-25	6190	6.279,67	6.279,67 (*2)	418.340,94
35.467.604/0001-27	1708	11,53	11,53	768,86
43.052.497/0001-02	6190	2.725,65	2.725,65 (*2)	181.714,38
46.523.239/0001-47	6190	2.061,57	1.754,89 (*2)	116.992,49
47.865.597/0001-09	6190	4.407,92	4.407,92 (*2)	293.861,11
62.464.904/0001-25	6190	10.343,58	10.343,58 (*2)	689.571,14
76.509.686/0021-56	1708	179,01	179,01	11.934,29
Total		666.119,40	594.826,08	15.671.735,02

*Cabe lembrar que para que seja deferido o saldo credor de imposto de renda, constituído de IRRF, é necessário que as retenções de IRRF sejam comprovadas e que os rendimentos dessas retenções tenham sido oferecidos à tributação.*

*Verificou-se em consulta à ficha 6A da DIPJ/2008-3º trimestre (fl.37) que o contribuinte ofereceu à tributação R\$19.629.720,66 referentes à receita de prestação de serviços, montante este que é compatível com os rendimentos encontrados em DIRF.*

[...]

*Feitas estas considerações, para efeito de cálculo do saldo a compensar, recalculou-se o Saldo Negativo de IRPJ apurado no 3º trimestre do ano-calendário2007:*

Descrição	Valor (R\$)
IR 15% + Adicional	487.868,35
Créditos confirmados	-594.826,08
Imposto de Renda a Pagar	-106.957,73

7. De exposto resultou:

- O reconhecimento do valor original de R\$ 106.957,73, a título de saldo negativo de IRPJ para o 3º trimestre do ano-calendário de 2007 (fls.102);
- A homologação de parte das compensações declaradas na DCOMP 36748.15387.191107.1.7.02-0293;
- A não homologação das compensações declaradas através das DCOMP 21659.78700.191107.1.3.02-0196, 25925.03832.171207.1.3.02-1816,

23576.98797.030108.1.3.02-1726 (conforme listagem de débitos remanescentes em fls.103).

8. Devidamente cientificada, a empresa interessada ofereceu contrarrazões nos termos adiante sintetizados:

- Reconhece a existência do recebimento, em 15/12/2009, da intimação para retificar a DIPJ correspondente ou apresentar PER/DCOMP retificador, a fim de detalhar corretamente o crédito utilizado para compor o saldo negativo do período;
- Reconhece o equívoco no preenchimento do PER/DCOMP, especialmente a ausência da informação relativa a imposto pago no exterior, e que procedeu a retificação da declaração de compensação, mas que o sistema recusou a retificação com a mensagem de erro “dedução não permitida nesse período”;
- Em razão da mensagem de erro descrita, apresentou resposta escrita à intimação, informando o erro e requerendo a retificação necessária;
- Diante da providência tomada, alega ter sido surpreendida com o despacho decisório que reconheceu apenas parcialmente o seu direito creditório, pois o valor declarado em DIPJ de imposto pago no exterior está devidamente escriturado e foi utilizado para compor o saldo negativo do período, bem como para devidamente quitar o IR devido no terceiro trimestre de 2007;
- Reconhece que na DCOMP, em seu demonstrativo de crédito, deixou de informar os valores provenientes do pagamento no exterior, mas que tal equívoco ocorreu em razão de ter utilizado tal crédito para quitar o IR devido no 3º trimestre de 2007;
- Alega erro material e que este não pode afastar o seu direito creditório, reiterando a devida escrituração do imposto pago no exterior;
- Afirma que seu pedido de retificação deveria ter sido acolhido pela autoridade administrativa e implementado de ofício, em face do sistema respectivo não ter permitido o procedimento normal de retificação;
- Alega que mesmo na hipótese de que não tivesse formulado pedido de retificação, ainda assim, seria obrigação da autoridade promover a retificação de ofício em conformidade com a DIPJ.

9. Por fim, pede o provimento de sua manifestação de inconformidade para que seja reconhecida a totalidade do saldo negativo oriundo de pagamentos de imposto no exterior e retenções em fonte.

A DRJ/Curitiba proferiu, então, acórdão cuja ementa assim figurou:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

RETENÇÃO EM FONTE. PARCELA DE COMPOSIÇÃO NÃO CONFIRMADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Não demonstradas, através de comprovantes válidos, as retenções declaradas como parcelas de composição do direito creditório, é de se concluir pela não homologação dos débitos compensados (art. 170 do CTN c/c o art. 943, §2º, do Decreto nº 3.000/99).

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. AUSÊNCIA DE CERTEZA QUANTO AO CRÉDITO EMPREGADO.

Na comprovação da liquidez e certeza do crédito, para fins de compensação, deverá ser apresentado o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior com o reconhecimento do respectivo órgão arrecadador e do Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cumprе esclarecer que a instância *a quo* evidenciou o fato de que a empresa não apresentou quaisquer comprovantes que pudessem infirmar os dados contidos na consulta ao sistema das DIRF feita pela unidade de origem (que havia resultado na não confirmação de IRRF no total de R\$ 71.243,32). Quanto ao imposto retido no exterior, a autoridade julgadora reconheceu que a empresa “aparentemente” tentou retificar a DCOMP. Porém, para a comprovação do direito à dedução daquela parcela, haveria que se apresentar os documentos previstos no § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249/95.

Inconformada, a interessada apresentou recurso voluntário onde formula toda uma nova argumentação acerca da parcela do IRRF não confirmada: a maior parte (equivalente a R\$ 70.986,59) seria oriunda de retenção não aproveitada no primeiro trimestre daquele mesmo ano de 2007; enquanto que o restante (equivalente a R\$ 306,68) teria sido retida no pagamento de serviços prestados em 23/05/2007 para a Prefeitura de São Bernardo do Campo conforme contrato e nota fiscal que anexa. No que se refere ao imposto retido no exterior, junta toda uma documentação (contratos, correspondências, notas fiscais, faturas, registros de operações de câmbio e demonstrativos) no intuito de comprovar que houve um efetivo pagamento do imposto de renda incidente na fonte sobre serviços prestados no exterior (mais precisamente em Angola e no Peru), durante os três primeiros trimestres de 2007, em valores que até superaram o equivalente aos R\$ 487.865,35 compensados no terceiro trimestre. Lança, também, argumentos que invocam os princípios da verdade material e da instrumentalidade das formas contra a exigência de que o documento relativo ao imposto retido no exterior seja reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira do país em que seja devido.

Mais de três meses depois de interpor o recurso, atravessou nova petição solicitando a aceitação de uma suposta certidão emitida pelo *CONSORCIO CONSTRUCTOR IIRSA NORTE* (que teria contratado os seus serviços no Peru) em que se confirmaria a retenção de imposto de renda de não domiciliado (à taxa de 15%) no valor de US\$ 186,746.72. Juntou-se, também, tradução juramentada da referida certidão. Protesta, ainda, pela apresentação de novos documentos comprovando outras retenções sofridas.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, contudo, houve inovação no tocante a algumas das alegações que nele foram deduzidas.

Com efeito, no tocante à parcela do IRRF que não havia sido confirmada pela unidade de origem, a manifestação de inconformidade (fls. 130 a 141) não reservou um só parágrafo para questionar a apuração que não confirmou um total de R\$ 71.243,32 no sistema de consulta às DIRF. Diante disso, a DRJ apenas evidenciou o fato de que a empresa não havia apresentado quaisquer comprovantes que pudessem infirmar a apuração feita pela unidade de origem. Fundamentou, então, sua decisão de manter a glosa daquela parcela com a base normativa que exige a comprovação do IRRF mediante apresentação de informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras.

As alegações de que a maior parte (equivalente a R\$ 70.986,59) seria oriunda de retenção não aproveitada no primeiro trimestre daquele mesmo ano de 2007 e de que o restante (equivalente a R\$ 306,68) teria sido retida no pagamento de serviços prestados para a Prefeitura de São Bernardo do Campo, absolutamente, não foram invocadas na manifestação de inconformidade.

Perceba-se que não se está aqui diante das situações em que novos elementos foram admitidos em sede de recurso porquanto haveria fatos/razões trazidas aos autos pela própria DRJ configurando o chamado “diálogo das provas” corriqueiramente suscitado neste colegiado.

Destarte, esta parte da matéria trazida com o recurso foi totalmente inovadora.

Sobre o tema da inovação, veja-se o que dispõe o art. 17 do Decreto n.º 70.235/72 (que disciplina o Processo Administrativo Fiscal - PAF):

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

Portanto, por determinação legal, não podem ser conhecidas as matérias não expressamente veiculadas na impugnação. Como tais, consideram-se preclusas.

Por outro lado, no que se refere ao imposto retido no exterior, o tema foi sem dúvida questionado na manifestação de inconformidade, de modo que as alegações e documentos trazidos com o recurso configuram o já mencionado “diálogo das provas”. Assim, conheço desta parte do recurso.

Nada obstante, a decisão de piso foi enfática e precisa sobre a necessidade de que a comprovação do imposto de renda incidente na fonte sobre os rendimentos obtidos no exterior se faça na conformidade da regra prescrita no § 2º do art. 26 da Lei n.º 9.249/95, *verbis*:

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. (grifei)

§ 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.

A única possibilidade de se relativizar tal exigência foi contemplada pela ulterior edição do § 2º, II, do art. 16 da Lei n.º 9.430/96. Confira-se:

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

(...)

II - fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.

Não houve, todavia, também qualquer comprovação neste sentido.

Apesar de a recorrente ter juntado toda uma documentação (contratos, correspondências, notas fiscais, faturas, registros de operações de câmbio e demonstrativos) no intuito de comprovar que houve um efetivo pagamento do imposto de renda incidente na fonte sobre serviços prestados no exterior (Angola e Peru), o fato é que não se observou a clara determinação contida no texto legal acima transcrito. O próprio recurso admite isto ao tentar minimizar a exigência invocando os princípios da verdade material e da instrumentalidade das formas.

Contudo, a superação de comandos legais com amparo em princípios de status constitucional é um tipo de argumento que não pode ser apreciado neste colegiado.

É que a atuação administrativa deve ser pautada pelas normas estabelecidas pela lei. A competência desta Casa está circunscrita a verificar os aspectos legais dessa atuação. Quanto a isso, vale a pena transcrever o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, e a Súmula CARF n.º 2:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (grifei)

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, cumpre enfatizar a exigência regimental para que os julgados desta Casa observem os entendimentos sumulados. É que está determinado no artigo 72 do Anexo II do RICARF:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Nem mesmo o documento trazido com a petição atravessada depois de interposto o recurso atende aos requisitos da lei. Com efeito, na certidão emitida pelo *CONSORCIO CONSTRUCTOR IIRSA NORTE* (fls. 430 a 436), que teria contratado os serviços da recorrente no Peru, não se observa qualquer reconhecimento do órgão arrecadador ou do Consulado da Embaixada Brasileira naquele país. Existe, apenas, a certificação da firma do representante legal daquele consórcio atestada por um notário da cidade de Lima.

Portanto, ainda que possa haver verossimilhança das alegações no que concerne à retenção de imposto no exterior, de nada adiantaria converter o julgamento em diligência para apurar com maior precisão a parcela retida e a observância de todos os demais aspectos normativos que permitiriam a compensação da totalidade do valor informado na DIPJ (os R\$ 487.865,35). Isto porque já está claro que a recorrente não atendeu ao requisito fundamental de apresentar a documentação expressamente exigida pela lei (tal como já havia sido, inclusive, noticiado pela própria decisão recorrida).

Não se pode, assim, dar guarida à pretensão recursal.

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento à única parte do recurso voluntário que pode ser conhecida, qual seja, as alegações atinentes ao imposto retido no exterior.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio