



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

Processo n° 13819.904061/2010-55
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-002.592 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2017
Matéria COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

DECISÃO. FUNDAMENTOS. FALTA DE CLAREZA. NULIDADE.

É nula a decisão quando houver obscuridade acerca dos critérios e fundamentos adotados como razões de decidir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em anular a decisão de primeira instância, determinando-se o retorno dos autos à DRJ para proferir nova decisão.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, contra o Acórdão nº 14-49.565 (fls. 248 a 282), da 15ª Turma da DRJ - Ribeirão Preto (RPO), que deu provimento apenas parcial à manifestação de inconformidade da recorrente, para, num montante glosado de R\$ 2.421.098,22, restabelecer em favor do contribuinte um crédito de R\$ 66.238,37.

Os fatos, de forma sucinta, podem ser assim descritos:

A recorrente apresentou pedido eletrônico de restituição de saldo negativo de IRPJ, do ano base 2006, no valor de R\$ 46.225.341,48. Ao pedido de restituição, sobreveio uma sequência de quatro declarações de compensação, todas fundadas no mesmo direito creditório.

A DRF - São Bernardo do Campo (SBC), após analisar a demanda da recorrente, reconheceu em seu favor um direito creditório de R\$ 43.804.243,26. Foi glosado, por falta de confirmação, o valor de R\$ 1.934.915,54 a título de imposto de renda pago no exterior; e R\$ 486.182,68 a título de imposto retido na fonte no País.

Com a manifestação de inconformidade da recorrente, os autos foram remetidos à DRJ - RPO, que lhe deu parcial provimento, em decisão cuja ementa se acha assim redigida:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo.

A DIPJ tem efeito meramente informativo, constituindo, apenas, demonstrativo da existência do direito creditório pleiteado, cumprindo à pessoa jurídica comprovar a veracidade das informações prestadas em tal documento, quando o pedido de restituição/compensação se origina de saldo negativo apurado em referida declaração.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal a prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando não preenchidos os requisitos legais previstos para sua formulação, bem como quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa quando a contribuinte demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização, bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma ampla na manifestação de inconformidade.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ANTECIPAÇÕES. IRRF.

A restituição e/ou compensação de saldo negativo de IRPJ condiciona-se à demonstração da certeza e da liquidez do direito.

O IRRF é antecipação do imposto devido no encerramento do período de apuração, constituindo dedução, quando comprovado o oferecimento à tributação dos rendimentos correspondentes e apresentado o respectivo Comprovante de Rendimentos Pagos, emitido nos termos da legislação vigente.

Não é admitida como prova de retenção de imposto de renda na fonte a juntada de notas fiscais. A escrituração e os documentos subscritos pela própria pessoa, contra ela fazem prova; o contrário, porém, não é verdadeiro. Para o interessado constituir prova a seu favor, não basta carrear aos autos elementos por ele mesmo elaborados; deverá ratificá-los por outros meios probatórios cuja produção não decorra exclusivamente de seu próprio ato de vontade.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ANTECIPAÇÕES. IRRF NO EXTERIOR.

Para efeito de compensação do imposto de renda incidente no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, 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. A pessoa jurídica fica dispensada dessa obrigação 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.

No caso de documentos expedidos na Argentina, aplica-se, no que couber, o disposto no Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos, de 16 de outubro de 2003, publicado no Diário Oficial da União em 23 de abril de 2004.

Reconhecido em parte o direito creditório, homologam-se as compensações trazidas a litígio, até o limite do crédito concedido, indeferindo-se a restituição, à falta de saldo remanescente disponível.

Não resignada, a recorrente apresentou recurso, alegando, em preliminar, a nulidade do acórdão da DRJ, por falta de exame da prova documental carreada aos autos. Disse

que a omissão no exame da prova pelo órgão de primeira instância importa em ofensa ao princípio do duplo grau de jurisdição.

Afirmou que foi apresentada a maioria dos comprovantes de rendimentos, instrumento hábil para fazer prova da retenção do imposto na fonte. No entanto, a DRJ se omitiu com relação à análise de tais documentos. Segundo a recorrente, não há uma linha sequer versando sobre a análise dos referidos comprovantes.

Por essa razão, e na falta de previsão de embargos declaratórios contra acórdão da DRJ, diz a recorrente ser necessário arguir a preliminar de nulidade. Citou o art. 50 da Lei nº 9.784/1999, para concluir que as decisões administrativas devem ser adequadamente motivadas, e que o vício nessa matéria acarreta nulidade do ato decisório.

No mérito, e especificamente quanto à glosa do imposto pago no exterior, afirmou ter trazido aos autos os documentos denominados *SI.CO.RE (Sistema de Control de Retenciones)*, documento hábil a comprovar o pagamento do imposto sobre renda na Argentina.

Entretanto, consta da decisão recorrida que, além de apresentar os *SI.CO.RE.*, a recorrente deveria ter indicado os dispositivos da legislação Argentina que certificam que os comprovantes já trazidos aos autos são hábeis e legítimos para comprovar o pagamento do imposto, de modo a viabilizar o reconhecimento das retenções para a composição do saldo negativo.

A recorrente, no entanto, afirma que foram cumpridos todos os requisitos legais para a comprovação das retenções sofridas na Argentina em 2006. A legislação brasileira faculta, às pessoas jurídicas sujeitas ao IRPJ, o direito de compensar o imposto de renda pago no exterior com aquele devido no Brasil sobre os mesmos rendimentos (art 26 da Lei nº 9.249/1995 e art. 395, do RIR/1999).

A Lei nº 9.249 estabelece apenas dois requisitos a tal direito: a) a apresentação do comprovante de pagamento ou de retenção, reconhecido pelo órgão arrecadador do país estrangeiro; e b) o reconhecimento pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país estrangeiro.

O *SI.CO.RE.* é o comprovante oficial expedido pelas autoridades fiscais argentinas (AFIP).

Posteriormente, a Lei nº 9.430/1996 consignou, no art. 16, uma forma alternativa ao reconhecimento consultar, exigido pela Lei nº 9.249, para comprovar o pagamento ou a retenção do imposto de renda no exterior. Nessa sistemática alternativa, bastaria: a) comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital, prevê a incidência de imposto sobre a renda; e b) comprovar, mediante a exibição do respectivo do documento de arrecadação, que o pagamento do imposto foi realizado.

Em suma, existiriam duas formas de provar o pagamento ou a retenção do imposto no exterior: a prevista no § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, e alternativamente a do inciso II do § 2º do art. 16 da Lei nº 9.430.

Tais formas de comprovação não seriam cumulativas, mas alternativas. Se a recorrente optou por provar as retenções com base na sistemática da Lei nº 9.249, não poderia a DRJ exigir que a prova fosse feita por sistemática diversa.

A recorrente afirma ter apresentado os comprovantes de retenção (*SI.CO.REs*) devidamente reconhecidos pela AFIP, que é o órgão de administração tributária na Argentina. Aliás, a própria DRJ teria reconhecido expressamente o atendimento aos requisitos formais para apresentação dos *SI.CO.REs*.

No tocante ao segundo requisito da Lei nº 9.249 (a "*consularização*" do comprovante pela embaixada brasileira), a recorrente esclarece que, por força do acordo sobre simplificação de documentos públicos estrangeiros, firmado entre o Brasil e a Argentina (publicado no Diário Oficial da União em 23/04/2004), foi expressamente dispensada a "*consularização*" de documentos emitidos pelo Fisco Argentino, sendo que o Consulado Brasileiro na Argentina, desde então, deixou de realizar esse procedimento (*cf* <http://www.conbrasil.org.ar/consbrasil/legalizacao.asp>)

A recorrente afirmou que em 2006 prestou à Volkswagen Argentina S/A serviços de desmontagem e montagem de equipamentos, para viabilizar a transferência para aquele país de uma fração do parque industrial detido no Brasil. A remuneração recebida em decorrência dessa prestação de serviços sofreu a incidência de imposto de renda na Argentina, imposto esse que foi retido diretamente na fonte e recolhido ao tesouro argentino.

Disse ainda que o recurso se fez acompanhar da legislação da Argentina que prevê a incidência do imposto sobre as referidas receitas.

Com relação à outra parcela da glosa, as retenções de Imposto de Renda no Brasil, disse ter apresentado prova direta, consistente nos informes de rendimentos, de cerca de 97% das retenções glosadas pela DRF - SBC; e prova indireta dos outros 3%.

A comprovação indireta se fez mediante documentos fiscais e contábeis, já que a recorrente não recebeu das fontes pagadoras, órgãos públicos, os respectivos comprovantes de retenção.

Com esses fundamentos, pugnou pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

A recorrente alegou, em preliminar, a nulidade da decisão da DRJ, ao argumento de que não teria havido apreciação das provas trazidas aos autos, especificamente, os comprovantes de retenção.

Entretanto examinando o voto condutor do acórdão recorrido, em especial, o quadro de fl. 276, constata-se que o órgão julgador efetivamente examinou os comprovantes de retenção apresentados pela recorrente.

Consta do voto:

Compulsando-se a documentação apresentada na defesa, elabora-se a planilha abaixo, segundo a qual se acolhe a comprovação do IRRF adicional de R\$ 66.238,37, permanecendo não comprovado o IRRF no total de R\$ 419.944,31. (g.n.) (fl. 276)

CNPJ FP	cód. rec.	vl. DCOMP	DDE			vl. Informe Rend/GARE	NF	julgamento		OBS
			vl. DIRF	vl. Não confirm.	vl. DIRF			vl. Não confirm.		
00.000.000/4773-20	5557	21,46		21,46		21,46	nihil			
01.986.608/0001-08	1708	510,86		510,86	510,85	510,85	nihil			
03.272.270/0001-40	1708	4.191,38		4.191,38	4.051,38	4.051,38	nihil	140,00		
03.745.219/0001-08	8045	1.074,37		1.074,37		1.074,37	nihil			
33.700.394/0001-40	3426	313.227,92	313.126,81	101,11		313.126,81	nihil	101,11	não aceito R\$ 100,22 sob cód. 5557, pq já considerado no DD	
43.375.930/0001-32	8045	28.463,23		28.463,23	28.463,21	28.463,21	nihil	0,02		
59.599.134/0001-13	1708	36,28		36,28	15,30	36,28	nihil			
60.394.079/0001-04	5273	361.570,41	361.518,56	51,85		51,85	nihil		Aceito R\$ 51,85 sob cód. 3426, pq não considerado no DDE	
61.472.676/0001-72	3426	529.183,70	163.005,01	366.178,69		1.148,47	nihil	366.178,69	R\$ 1.148,47 já foi considerado na DIRF	
71.584.833/0002-76	5204	74.745,11		74.745,11		74.745,11	nihil	43.583,75	não aceito GARE no qual inexistiu vinculação com CNPJ da P	
82.713.843/0001-08	1708	86,26		86,26	43,13	86,26	nihil			
92.749.647/0001-39	1708	307,64		307,64	307,44	307,44	nihil			
00.394.452/0480-50	6147	544,80	361,63	183,17		nihil	544,80	183,17	Não aceito, pois não demonstrado o não cancelamento/ret NF	
00.394.452/0517-86	6147	544,80		544,80		nihil	544,80	544,80	Não aceito, pois não demonstrado o não cancelamento/ret NF	
00.394.452/0529-10	6147	1.089,60		1.089,60		nihil	1.089,60	1.089,60	Não aceito, pois não demonstrado o não cancelamento/ret NF	
00.394.452/0558-54	6147	544,80		544,80		nihil	544,80	544,80	Não aceito, pois não demonstrado o não cancelamento/ret NF	
00.394.502/0425-72	6147	408,60		408,60		nihil	408,60	408,60	Não aceito, pois não demonstrado o não cancelamento/ret NF	
00.394.502/0432-00	6147	408,60		408,60		nihil	408,60	408,60	Não aceito, pois não demonstrado o não cancelamento/ret NF	
05.426.567/0001-48	6147	470,70	427,76	42,94		nihil	470,70	42,94	Não aceito, pois não demonstrado o não cancelamento/ret NF	
07.947.821/0001-89	6147	4.560,00		4.560,00		nihil	4.560,00	4.560,00	Não aceito, pois não demonstrado o não cancelamento/ret NF	
29.138.393/0001-86	6147	431,82		431,82		nihil	431,82	431,82	Não aceito, pois não demonstrado o não cancelamento/ret NF	
33.000.167/0147-57	6147	473,70		473,70	473,70	nihil	473,70			
34.028.316/0012-66	6147	450,00		450,00		nihil	450,00	450,00	Não aceito, pois não demonstrado o não cancelamento/ret NF	
35.447.994/0001-73	6147	980,40		980,40		nihil	980,40	980,40	Não aceito, pois não demonstrado o não cancelamento/ret NF	
46.634.044/0001-74	6147	296,01		296,01		nihil	296,01	296,01	Não aceito, pois não demonstrado o não cancelamento/ret NF	
TOTAL		1.324.622,45	838.439,77	486.182,68	33.865,01			419.944,31		

É inequívoco que os documentos foram analisados. A existência de um quadro relacionando cada informe de rendimentos mostra que, pelo menos, compulsados e analisados os documentos foram. Portanto, não se pode afirmar ter ocorrido omissão. O problema aqui é de obscuridade. É a falta de clareza acerca dos critérios adotados pela DRJ para aceitar e, sobretudo, para rejeitar os documentos como prova da retenção.

O mesmo vício, a falta de clareza, se observa quanto à segunda questão examinada e decidida pela DRJ, relativa ao imposto pago na Argentina.

No que tange ao imposto sobre a renda pago no exterior, a legislação vigente ao tempo dos fatos previa duas sistemáticas distintas para autorizar a compensação daquele imposto no Brasil. A primeira, prevista no art. 26 da Lei nº 9.249, exigia os seguintes requisitos:

Art. 26.

(...)

§ 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.**

A segunda forma foi introduzida posteriormente pela Lei nº 9.430, nestes termos:

Art. 16.

(...)

§ 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 nº 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.** (g.n.)

A redação do inciso II, da § 2º, da Lei nº 9.430 deixa claro que a segunda sistemática representa uma alternativa à primeira, cabendo ao contribuinte optar pela forma que lhe convier.

A decisão recorrida, aparentemente, se inclina por esse entendimento. Confira-se:

Em síntese, **para efeito de compensação do imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, 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. Fica dispensada dessa obrigação a pessoa jurídica que 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.**

No caso de **documentos expedidos na Argentina**, aplica-se, no que couber, o disposto no **Acordo, por troca de notas, sobre Simplificação de Legalizações em Documentos Públicos**, de 16 de outubro de 2003, publicado no DOU em 23 de abril de 2004. (g.n.) (fl. 281)

Todavia, a decisão recorrida indica que, no caso concreto, haviam de ser observados os requisitos da Lei nº 9.249 cumulados com os da Lei nº 9.430, em aparente conflito com o que fora afirmado antes.

Consta do voto condutor do acórdão:

Compulsando-se os documentos citados, nota-se que, em verdade, tratam-se de comprovantes de retenção expedidos pelo agente de retenção representado pela Instituição Financeira (Citibank), por ordem de pagamento da Volkswagen Argentina em favor da Volkswagen Brasil, sendo que os referidos comprovantes teriam sido confeccionados pela Instituição Financeira utilizando a aplicação de software entregue e aprovado pela **AFIP, que neles acostou carimbo de recebimento.**

Observa-se que **tais documentos foram, de fato, traduzidos em língua portuguesa e devidamente legalizados nas condições consignadas no Acordo de simplificação firmado entre o Brasil e a Argentina.** No entanto, conforme já esclarecido neste voto, **cumpria à interessada também a apresentação dos dispositivos da legislação estrangeira que certifiquem serem os documentos de retenção apresentados hábeis e legítimos para confirmarem o imposto retido,** uma vez que não cuidam do documento de arrecadação do imposto, propriamente dito.

Nesse contexto, à falta de demais elementos de prova, mantém-se a glosa do IRRF pago no exterior, no valor de R\$ 1.934.915,54. (g.n.) (fl. 282)

Como se vê, também aqui existe obscuridade nos fundamentos da decisão denegatória, pois, malgrado entendesse alternativos os requisitos das Leis 9.249 e 9.430, a DRJ não reconheceu o direito creditório por não ter sido observada a sistemática da segunda lei, embora reconhecesse que foram atendidos os requisitos da primeira.

Portanto, considerando que as obscuridades apontadas impedem o exercício do direito de defesa, se faz necessário o retorno dos autos à DRJ - RPO, a fim de que aquele órgão, em nova decisão, explicita os critérios adotados para aceitar ou rejeitar os documentos apresentados pela recorrente, e para deferir ou não o direito creditório pleiteado.

Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de anular a decisão de primeira instância, determinando o retorno dos autos à DRJ para proferir nova decisão.

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior