



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.000120/2005-73
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.831 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2023
Recorrente EMBRAER EMPRESA BRASILEIRA DE AERONAUTICA S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 30/06/2003, 30/09/2003, 31/12/2003

COMPENSAÇÃO. RETENÇÕES EM FONTE POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. CÓDIGOS DE RECEITA 1708 E 8045. RETENÇÕES NÃO INFORMADAS NA DCOMP E TAMBÉM NA DIPJ. RETENÇÕES CONSTATADAS EM DIRF EM DILIGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DA RETENÇÃO NA APURAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO.

As retenções sob o código de receita 1708 e 8045 (que constam em DIRF, mas não constam na DCOMP e tampouco na DIPJ) e portanto não podem ser utilizadas na composição do crédito de saldo negativo de IRPJ.

RETENÇÕES EM FONTE. EQUÍVOCO NA TOTALIZAÇÃO PELA PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Houve equívoco da DRJ ao totalizar a retenção sobre rendimentos de aplicações financeiras no 4º trimestre de 2003.

RETENÇÕES EM FONTE. PAGAMENTO RECEBIDO DE ÓRGÃOS PÚBLICOS. DIVERGÊNCIA ENTRE RENDIMENTOS ESCRITURADOS E INFORMADOS EM DIRF. TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS PELO REGIME DE COMPETÊNCIA. RETENÇÃO EM FONTE PELO REGIME DE COMPETÊNCIA. NÃO COMPROVAÇÃO DA ALEGAÇÃO NA CONTABILIDADE. ÔNUS DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO DA CONTRIBUINTE.

A Recorrente justificou que a diferença verificada entre as retenções informadas em DCOMP e as informadas em DIRF decorreu do fato que os rendimentos foram escriturados com base no regime de competência e tributadas pelo IRRF na data do efetivo recebimento (regime de caixa). Apesar da contribuinte concordar com a DRJ que a diferença de regime reconhecimento de receita e de retenção em fonte poderia ser comprovada pela própria Recorrente por meio de sua escrituração contábil, não apresentou a escrituração contábil para comprovar o alegado. Em se tratando de direito creditório o ônus de comprovação é do interessado, de acordo com o artigo 373 do CPC, , não cabendo ao FISCO sanar deficiência probatória que incumbe à ele, o contribuinte.

PAGAMENTO DO IMPOSTO NO EXTERIOR. REQUISITOS LEGAIS NÃO ATENDIDOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

O artigo 26 da Lei n.º 9.249/1995 exige que para fins de compensação de imposto pago no exterior, o documento deverá ser reconhecido pelo órgão arrecador do respectivo país e pelo Consulado da Embaixada no país. A contribuinte não apresentou o documento consularizado, como exigido no artigo 26 da Lei n.º 9.249/1995. Também não comprovou que a legislação do país de origem do lucro prevê a incidência do imposto no documento de arrecadação, exceção prevista no inciso II, § 2º do artigo 16 da Lei n.º 9.430/96.

MULTA MORATÓRIA. JUROS MORATÓRIOS. LIQUIDAÇÃO A DESTEMPO. EXIGIBILIDADE.

A multa e os juros moratórios por falta de liquidação dentro do prazo dos débitos está prevista no artigo 61 da Lei n.º 9.460/96

ILEGALIDADE DA MULTA E JUROS MORATÓRIOS. INEXISTÊNCIA. SÚMULA CARF N.º 2.

Não compete ao CARF analisar a alegação de inconstitucionalidade da lei, não compete ao CARF manifestar-se, nos termos da Súmula CARF n.º 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer o direito creditório adicional relativo ao saldo negativo de IRPJ referente ao quarto trimestre do ano-calendário de 2003, no montante de R\$ 313.130,53, e homologar as compensações objeto do presente processo até o limite do direito creditório total reconhecido, nos termos do relatório e voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Savio Salomão de Almeida Nobrega, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão 05-25.170 de 17 de março de 2009 da 2ª Turma da DRJ/CPS, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade contra despacho decisório que não homologou compensações apresentadas pela contribuinte acima identificada.

A contribuinte encaminhou a DCOMP retificadora n.º 15670.24153.190506.1.7.02-0868 (e-fls. 251-259), cujo crédito é relativo a saldo negativo de IRPJ do 2º trimestre de 2003 no montante de R\$ 6.637.587,38. A não homologação da referida DCOMP originou o presente processo.

A contribuinte também encaminhou a DCOMP retificadora n.º 35830.61909.190506.1.7.02-2224 (e-fls. 260-268), cujo crédito é relativo a saldo negativo de IRPJ do 3º trimestre de 2003 no montante de R\$ 16.803.834,14. A não homologação da referida DCOMP originou o processo n.º 13884.000385/2005-01. Referido processo foi juntado por anexação ao presente processo em 13/04/2006.

A contribuinte também encaminhou a DCOMP retificadora n.º 15784.60660.190506.1.7.02-0780 (e-fls. 269-277), cujo crédito é relativo a saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2003 no montante de R\$ 21.366.056,97. A não homologação da referida DCOMP originou o processo 13884.000121/2005-18. protocolado em 17/01/2005 e juntado por anexação ao presente processo em 13/04/2006.

Portanto, nos presentes autos discute-se o direito creditório relativo a saldos negativos de IRPJ do 2º, 3º, e 4º trimestres/2003, nos valores respectivos de R\$ 6.637.587,38, R\$ 16.803.834,14 e R\$ 21.366.056,97, os quais totalizam crédito em valores originais de R\$ 44.807.478,49.

As DCOMPs foram baixadas para trabalho manual pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José dos Campos/SP, tendo sido lavrado o Parecer SAORT n.º 13884.179/2006 (e-fls. 741-753), no qual a Autoridade Fiscal concluiu pela inexistência do direito creditório pleiteado e não homologação das compensações declaradas.

Com base no Parecer SAORT n.º 13884.179/2006 o Delegado da Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José dos Campos/SP emitiu o Despacho Decisório juntado à e-fl. 754 não reconhecendo o direito creditório pleiteado e por consequência não homologando as compensações declaradas.

Contra o despacho decisório a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade (e-fls. 463-480), onde alegou que a Autoridade Fiscal cometeu equívocos na análise dos documentos por ela apresentados, embora reconhecendo que tenha cometido alguns equívocos formais no preenchimento de declarações acessórias.

A manifestação de inconformidade foi apreciada pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas, que decidiu converteu o julgamento em diligência para verificação da regularidade das informações prestadas na DIPJ/2004 retificadora, entregue em 19/05/2006, especificamente em relação:

-a diferença de rendimentos e de IRRF entre DIRF e DIPJ, considerando novas informações que constavam no sistema DIRF;

- atestar as variações cambiais ativas e passivas inseridas na apuração do resultado da DIPJ/2004, segundo demonstrativos juntados aos autos pela contribuinte;

-verificação do pagamento de impostos no exterior no valor de R\$ 3.671.351,43 que foi deduzido do imposto apurado no 4º trimestre de 2003 e se atenderam os requisitos legais;

A diligência foi realizada pelo Serviço de Fiscalização da DRF/São José dos Campos, que lavrou o Termo de Constatação Fiscal MPF 08.1.20.00-2008-0007800 (e-fls. 1259-1278), onde afirmou ter enviado intimações e realizado visita à contribuinte em buscar de documentos e informações para o deslinde das divergências, sendo que algumas foram sanadas e outras não. A Autoridade Fiscal discriminou as divergências não esclarecidas/comprovadas, conforme excerto abaixo:

Na fase de diligência solicitada pela DRJ/Campinas, foram enviadas intimações e realizada visita no estabelecimento da empresa com intuito de se obter o maior número de documentos e informações para o deslinde da situação.

Neste período diversas dúvidas e divergências foram sanadas pela contribuinte, conforme relatado anteriormente, no entanto algumas pendências não foram solucionadas, as quais relacionamos a seguir:

- Não foi comprovada a escrituração contábil de rendimentos no montante de R\$ 1.257.690,80, referentes aos códigos de receita 1708 e 8045, informados no sistema DIRF da Receita Federal e, em consequência, não integraram a base de cálculo para apuração do imposto de renda. Segue abaixo, os valores por trimestre:

1º trimestre – R\$ 369.800,63;

2º trimestre – R\$ 173.807,63;

3º trimestre – R\$ 478.110,63;

4º trimestre – R\$ 235.971,91.

-Não foi comprovada a escrituração contábil de rendimentos no montante de R\$ 24.790.404,60, pelo menos, em sua totalidade no 4º trimestre de 2003, referentes aos códigos de receita 6147 e 6190, informados no sistema **DIRF** da Receita Federal por órgãos públicos e, em consequência, não integraram a base de cálculo para apuração do imposto de renda.

-A contribuinte deixou de apresentar a documentação probante do imposto de renda retido na fonte sobre juros devidos pela contratação ACE e sobre juros sobre mútuo, referente à compensação de impostos pagos no exterior, os quais totalizaram o valor de R\$ 1.048.487,71. Além disso, a contribuinte deixou de cumprir um item dos requisitos legais para compensação do imposto de renda pessoa jurídica pago no exterior, ao não apresentar documento reconhecido pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que foi devido o imposto (Lei nº9.249/1995, art.26, § 2º).

Sendo este o resultado da diligência efetuada, será dada a ciência pessoal deste Termo de Constatação a contribuinte em questão, e reaberto prazo de manifestação por 5 (cinco) dias para que, se for do seu interesse, complemente suas razões iniciais.

Tendo tomado ciência do Termo de Constatação Fiscal a contribuinte apresentou manifestação, apresentando suas contrarrazões aos argumentos da Fiscalização, alegando em síntese o seguinte:

-que as divergências entre os dados constantes na Ficha 53 da DIPJ/2004 retificadora e nas DIRF processadas nos sistemas da RFB, com suposta omissão de receitas no importe de R\$ 1.257.690,80, a contribuinte afirma que a Fiscalização não teria aceitado as justificativas apresentadas pela contribuinte de que as diferenças de IRRF nos códigos 1708 e 8045 decorreram de erro de preenchimento da DIRF por parte dos declarantes e que a Autoridade Fiscal não teria comprovado a efetiva inexistência da escrituração contábil dos supostos rendimentos, eis que teriam origem em equívocos incorridos pelos prestadores de serviços da contribuinte, não tendo a Fiscalização se aprofundado em esclarecer a divergência. Apresentou esclarecimentos em relação à Federal Express Corporation (CNPJ 00.676.486/0001-82), Pro Quali Engenharia e Teconologia Ltda (CNPJ 01.534.041/0001-20) e PMC Serviços Médicos S/C Ltda (CNPJ 02.762.900/0001-00), Casa Militar do Governador (CNPJ 03.702.512/0001-98), Citrotec Indústria e Comércio Ltda (CNPJ 03.727.941/0001-10), Oggi Publicidade S/C Ltda (CNPJ 03.771.613/0001-10), Chubb do Brasil de Cia de Seguros (CNPJ 33.170.085/0001-05, Samper Gonçalves Publicidade Ltda (CNPJ 50.651.991/0001-40, Serragini Design e Engenharia de Embalagens S/C Ltda (CNPJ 55.739.163/0001-82 e C& C Comunicações S/C Ltda (CNPJ 96.484.464/0001-90)

-que a Autoridade Fiscal entendeu que os valores recebidos de órgãos públicos (Grupo de Apoio de Brasília, Diretoria de Material Aeronáutico e Bélico e Comissão Aeronáutica Brasileira em São Paulo) a no montante de R\$ 24.790.404, não teriam sido oferecidos à tributação na DIPJ/2004, caracterizando omissão de receita. Afirma que teria contabilizado os recebimentos pelo regime de competência, mas que uma grande parte dos pagamentos teriam sido realizados apenas no exercício seguinte e a diferença ocorreu porque os valores foram declarados em um exercício e recebidos em outros, o que acarretou equívoco na análise da Fiscalização;

-que faz a comprovação do recolhimento de impostos no exterior sobre juros devidos na contratação da ACE e sobre juros de mútuo com os comprovantes de recolhimento junto ao Bank of América, e que embora tais comprovantes não tenham sido traduzida por tradutor juramentado e reconhecido pelo consulado da embaixada brasileira, teriam validade probatória nos termos do art. 395 §5º, do Decreto 3.000/99 (RIR/99), cuja matriz legal é o artigo 16, §2º, inciso II, da Lei nº 9.430/96. Acrescenta que os recolhimentos realizados na França já tinham sido comprovados anteriormente.

A contribuinte juntou aos autos, antes do julgamento em 1ª instância, a tradução do documento relativo ao recolhimento de imposto efetuado em 19/11/2003 junto ao Bank of América (EUA) no valor de US\$ 485.498,26.

Ainda em 21/01/2009, conforme despacho de fl. 1.347, a contribuinte providenciou a juntada dos documentos de fls. 1.348/1.351, relativos a cópias de notas fiscais/faturas de prestação de serviços nº 1017, 1021 e 1022, emitidas por C&C comunicações S/C Ltda em 25/12/2003 e 01/01/2004.

A manifestação de inconformidade foi julgada em 17 de março de 2009 pela 2ª Turma da DRI/CPS, tendo sido prolatado o acórdão 05-25.170 reconhecendo parte do direito creditório (R\$ 6.630.523,56 relativo ao 2º trimestre de 2003, R\$ 16.802.155,18 relativo ao 3º trimestre de 2003 e R\$ 16.802.155,18 relativo ao 4º trimestre de 2003), e assim homologando parcialmente as compensação declaradas.

Com base nas conclusões da diligência fiscal consignadas no Termo de Constatação Fiscal, a DRJ reconheceu a regularidade das informações relativas às variações cambiais ativas e passivas e às outras exclusões informadas na DIPJ.

Em relação às retenções em fonte, parte das divergências entre informações em prestadas em DIRF pelas fontes pagadoras e as informadas pela Recorrente em DIPJ/2004 foram sanadas, mas outras continuaram divergentes. Foram consideradas sanadas as divergências em relação aos códigos de arrecadação 3426, 5273, 5706 e 6800 e portanto dedutíveis na apuração do IRPJ.

Após justificativas e retificações de DIRF, a Autoridade Fiscal diligenciante concluiu que os rendimentos relativos às retenções com código de arrecadação 1708 e 8045 não foram oferecidos à tributação, o que levou a DRJ a decidir pela indedutibilidade das retenções.

Em relação às retenções em fonte realizadas por órgãos públicos, a DRJ concluiu, com base na diligência, que apenas partes dos rendimentos relativos às retenções informadas pela Recorrente teriam sido oferecidos à tributação e dessa forma reconheceu como dedutível apenas parte das retenções.

Quanto à dedução de pagamentos de tributos no exterior a DRJ entendeu indedutível o valor do IR pago no exterior relativo ao 4º trimestre de 2003 por falta de apresentação de documento com formalidade exigida pela legislação.

Irresignada com o r. acórdão a ora Recorrente apresentou recurso voluntário (e-fls. 1632-1644) onde alega que os argumentos que fundamentaram a decisão da DRJ quanto a parte que lhe foi desfavorável não estariam em consonância com a verdade material, a legislação pertinente e a jurisprudência do CARF.

Questiona a Recorrente a acusação fiscal de que não teria contabilizado receitas recebidas de diversas pessoas jurídicas, dizendo não haver correlação com a questão discutida nos autos que trata de análise de direito creditório usado em compensação, e apesar de entender que caberia à Fiscalização a busca da verdade material, pois apenas esta teria à disposição as informações necessárias no seus sistemas, procurou de boa-fé esclarecer analiticamente as dúvidas suscitadas pela Autoridade Fiscal.

Questiona a conclusão da DRJ, afirmando que as provas por ela juntadas aos autos, especialmente as DIRFs retificadoras das pessoas jurídicas que lhe prestaram serviços e que teriam sido recepcionadas nos sistemas da Receita comprovariam sua alegação, e que a DRJ passou a exigir não apenas a contabilização das supostas receitas auferidas mas os comprovantes de recolhimento do IRRF incidentes sobre os pagamentos efetuados pelos prestadores de serviço, o que, segundo a Recorrente, não guardaria nenhuma relação com o direito creditório que procura ver reconhecido.

Em relação às retenções por órgãos públicos ratifica que a receita da prestação de serviços foi contabilizada pelo regime de competência, contado a partir da emissão da nota fiscal, enquanto a retenção do IRRF ocorre no regime de caixa quando da liquidação da "nota de empenho".

Afirma a Recorrente que solicitou à Diretoria de Material Aeronáutico Bélico (DIRMAB), e à Comissão Aeronáutica Brasileira em São Paulo (CELOG), a abertura dos valores pagos à Recorrente no ano de 2003, que totalizaram, respectivamente R\$ 13.174.538,25 e R\$ 5.207.610,77, não tendo obtido retorno daqueles órgãos. Assim entende que caberia ao FISCO verificar na contabilidade daqueles órgãos públicos a veracidade das informações por eles prestadas em DIRF, uma vez que tais informações estão impactando a análise do direito creditório pleiteado.

Em relação ao pagamento de tributos o exterior, a Recorrente aduz que já havia juntado aos autos os comprovantes de recolhimento do imposto retido na fonte incidentes sobre os juros devidos na contratação do ACE e sobre os juros de mútuo e as respectivas traduções juramentadas, e que embora não tenham sido reconhecidos pelo Consulado brasileiro nos Estados Unidos, devem ser reconhecidos nos termos da exceção contida no artigo 395, §5º do Decreto 3.000/99 (RIR/99).

Aduz, ainda, que os impostos pagos no exterior foram objeto de análise pela DEAIN – Delegacia de Assuntos Internacionais da Receita Federal do Brasil no processo n.º 16561.000165/2007-41, tendo reconhecido aqueles recolhimentos:

Defende a inaplicabilidade da multa de mora, tendo em vista a comprovação dos créditos pleiteados e a inconstitucionalidade da aplicação da SELIC.

Requer ao final o provimento do recurso com a reforma do acórdão recorrido, o reconhecimento do direito creditório pleiteado e a homologação das compensações. E caso ainda persistam dúvidas, requer a conversão em diligência para busca da verdade material e da veracidade das informações prestadas por terceiros.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e apresenta os demais requisitos de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento e passo a analisá-lo.

1. Delimitação da controvérsia

1.1 Das retenções informadas na DCOMP

A Recorrente encaminhou as DCOMPs retificadoras n.ºs 15670.24153.190506.1.7.02-0868, 35830.61909.190506.1.7.02-2224 e 15784.60660.190506.1.7.02-0780, nos quais indicou como crédito saldo negativo de IRPJ do 2º, 3º e 4º trimestres de 2003, respectivamente, os montantes de R\$ 6.637.587,38, R\$ 16.803.834,14 e R\$ 21.366.056,97.

Cumpra-se destacar que em extensa e detalhada análise do Termo de Constatção Fiscal (decorrente de diligência determinada pela DRJ) e da manifestação da contribuinte, a DRJ reconheceu parcialmente os créditos pleiteados, conforme tabela abaixo:

Demonstrativo do Direito Creditório

Saldo Negativo IRPJ AC 2003	Valor Utilizado na DCOMP	Reconhecido pela DRF	Reconhecido pela DRJ	Diferença não Reconhecida
2º TRIMESTRE	6.637.587,38	0,00	6.630.523,56	7.063,82
3º TRIMESTRE	16.803.834,14	0,00	16.802.155,18	1.678,96
4º TRIMESTRE	21.366.056,97	0,00	17.381.574,91	3.984.482,06
SOMA em VALOR ORIGINAL	44.807.478,49	0,00	40.814.253,65	3.993.224,84

A DRJ detalhou no voto quais parcelas componentes do crédito de saldo negativo foram reconhecidas:

RECOMPOSIÇÃO VOTO	DEDUÇÕES COMPROVADAS NOS AUTOS				
	1º trimestre	2º trimestre	3º trimestre	4º trimestre	TOTAIS
FICHA 12A - CÁLCULO IRPJ					
Imposto alíquota 15%	13.769.307,85	0,00	0,00	2.880.255,57	16.649.563,42
Adicional 10%	9.173.538,57	0,00	0,00	1.914.170,38	11.087.708,95
IRPJ	22.942.846,42	0,00	0,00	4.794.425,95	27.737.272,37
Desenv. Tecnol. Industrial	-550.772,31	0,00	0,00	0,00	-550.772,31
IMPOSTO PAGO EXTERIOR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
IRRF	-11.786.877,83	-6.263.912,77	-16.491.354,07	-21.506.742,52	-56.048.887,19
IRRF ÓRGÃO PÚBLICO	-288.672,14	-366.610,79	-310.801,11	-669.258,34	-1.635.342,38
Total dedução Antecipações	-12.075.549,97	-6.630.523,56	-16.802.155,18	-22.176.000,86	-57.684.229,57
IRPJ A PAGAR	10.316.524,14	-6.630.523,56	-16.802.155,18	-17.381.574,91	

As informações prestadas pela Recorrente na DIPJ retificadora, na qual informa o saldo negativo apurado nos 2º, 3º e 4º trimestres de 2003 foram as seguintes:

DIPJ/2004	APURAÇÃO CONSTANTE DA RETIFICADORA PROCESSADA				
	1º trimestre	2º trimestre	3º trimestre	4º trimestre	TOTAIS
FICHA 12A - CÁLCULO IRPJ					
Imposto alíquota 15%	13.769.307,85	0,00	0,00	2.880.255,57	16.649.563,42
Adicional 10%	9.173.538,57	0,00	0,00	1.914.170,38	11.087.708,95
IRPJ	22.942.846,42	0,00	0,00	4.794.425,95	27.737.272,37
Desenv. Tecnol. Industrial	-550.772,31	0,00	0,00	0,00	-550.772,31
IMPOSTO PAGO EXTERIOR	0,00	0,00	0,00	-3.671.315,43	-3.671.315,43
IRRF	-11.786.877,83	-6.263.912,77	-16.491.354,07	-21.819.873,05	-56.362.017,72
IRRF ÓRGÃO PÚBLICO	-852.680,52	-373.674,61	-312.480,07	-669.258,34	-2.208.093,54
Total dedução Antecipações	-12.639.558,35	-6.637.587,38	-16.803.834,14	-26.160.446,82	-62.241.426,69
IRPJ A PAGAR	9.752.515,76	-6.637.587,38	-16.803.834,14	-21.366.020,87	

Verifica-se, portanto, que o crédito pleiteado não foi integralmente reconhecido, porque parte das parcelas relativas ao IRRF, IRRF sobre pagamentos realizados por órgãos públicos e imposto pago no exterior não foram confirmadas.

As parcelas componentes do crédito de saldo negativo de IRPJ do 2º, 3º e 4º trimestres de 2003 não confirmadas (comparando-se o valor comprovado pela DRJ com o informado na DIPJ retificadora) estão discriminadas na tabela abaixo:

Parcelas não confirmadas

	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Imposto Pago no Exterior	0,00	0,00	3.671.315,43
IRRF	0,00	0,00	313.130,53

IRRF Órgão Público	7.063,82	1.678,96	0,00
---------------------------	----------	----------	------

Veremos mais abaixo quais foram os fundamentos da decisão da DRJ para a não confirmação de cada uma das parcelas e as contrarrazões ofertadas pela Recorrente.

1.2 Das retenções em fonte sob o código de receita 1708 e 8045

As retenções em fonte informadas nas DCOMPs e na DIPJ foram apenas as relativas a aplicação financeiras (código de arrecadação 3426, 5273, 5706 e 6800) e as retenções de órgãos públicos (código de receita 6147 e 6190).

Na análise manual realizada pela SAORT, a autoridade administrativa constatou que haviam na DIRF informações sobre rendimentos pagos à Recorrente e retenções em fonte sob o código de receita 1708 e 8045 que não haviam sido declarados na DIPJ.

Na Resolução 1.503, de 16 de agosto de 2007, a 2ª Turma da DRJ/CPS converteu o julgamento em diligência, determinando que a Unidade de Origem verificasse a diferença de rendimentos e IRRF entre as informações prestadas em DIPJ e as contidas em DIRF.

A Autoridade Fiscal diligenciante afirma que a Recorrente alegou que ao contrário do que constou em DIRF, não foi beneficiária dos pagamentos relativos as retenções sob o código de receita 1708 e 8045, mas foi a fonte pagadora para PJs que lhes prestaram serviço.

Na sua manifestação relativa à diligência, a Recorrente comprovou, por meio de DIRF retificadoras, que de fato haviam erros nas DIRFs com retenções sob o código de receita 1708 e 8045, sendo a Recorrente a fonte pagadora e não a beneficiária dos rendimentos.

No julgamento da manifestação de inconformidade, a DRJ constatou que efetivamente parte das retenções sob o código de receita 1708 e 8045 eram relativos a pagamentos que a Recorrente realizou para empresas que lhe prestaram serviço e não o contrário. Mas a DRJ entendeu que haviam documentos apresentados pela Recorrente que comprovavam a prestação de serviços à Recorrente:

Todavia, independente do fato de não terem sido localizadas no sistema de processamento algumas DIRF retificadoras comprovadamente entregues, caso da FEDEX por exemplo (retificadora à tl. 1.250), cumpre ressaltar que o questionamento presente desde o despacho decisório é se as receitas correspondentes teriam sido tributadas ou não, para que pudesse confirmar nos autos o montante do IRRF dedutível a título de receitas de prestação de serviços.

Relativamente ao IRRF incidente sobre as comissões pagas pela empresa 'Chubb do Brasil' no total de R\$ 49.801,34 (fl. 1.276), em 14/01/2003 (R\$ 24.838,32) e em 23/01/2003 (R\$ 24.588,58), dos quais a manifestante afirma ter tributado a receita líquida, cumpre esclarecer que, ao contrário do entendimento expresso pela manifestante, há sim prejuízo ao erário quando a empresa se beneficia do IRRF integral e tributa parcialmente os correspondentes rendimentos. Todavia, por tratar-se de IRRF sobre rendimento auferido no 1º trim./2003, período não objeto do pleito, não cabe no presente voto qualquer recomposição daquele resultado declarado pela contribuinte, sobretudo por já haver decaído o direito da Fazenda Pública constituir eventual diferença de tributo apurada naquele período.

Por outro lado, inexistindo nos presentes autos qualquer exigência tributária por omissão de receitas, toma-se desnecessária a verificação pelo Fisco na escrituração das demais empresas envolvidas, com o objetivo de identificar a natureza do serviço prestado, bem como a dilação de prazo para que a interessada obtenha as informações solicitadas para sua defesa, visto que a não comprovação de tributação das receitas submetidas à retenção, que é ônus da contribuinte, é suficiente para afastar a dedutibilidade do correspondente IRRF na DIPJ/2004, não incorrendo a manifestante em qualquer penalidade nos autos.

Por fim, registre-se que os documentos juntados pela manifestante às fls. 1.349/1.351 consistem de notas fiscais de prestação de serviços, emitidas pela empresa "C & C Comunicações Ltda., CNPJ n.º 96.484.464/0001-90 no mês de dezembro de 2003, hábeis a comprovar que a referida pessoa jurídica teria prestado serviços à Embraer naquele período, sendo possível que também tenha ocorrido a prestação de serviços pela Embraer à "C&C", mas tais fatos não comprovam a tributação das receitas no período em pauta.

Por fim, a DRJ concluiu que o IRRF sobre rendimentos de prestação de serviços (códigos de arrecadação 1708 e 8045) seriam indedutíveis no ano-calendário 2003:

Conclui-se, portanto, que o IRRF incidente sobre rendimentos de prestação de serviços (códigos 1708 e 8045) toma-se integralmente indedutível no ano-calendário de 2003, visto que os rendimentos ainda remanescentes na DIRF, após algumas retificações sugeridas pela petionária, não tiveram sua tributação comprovada pela manifestante e os demais valores foram excluídos da DIRF pelas fontes pagadoras, por não se referirem a rendimentos pagos à petionária, mas sim a pagamentos feitos por serviços prestados pelas citadas pessoas jurídicas, as quais seriam beneficiárias do respectivo IRRF.

No recurso voluntário, a Recorrente se manifestou sobre duas fontes pagadoras: "Chubb do Brasil de Cia de Seguros – CNPJ 33.170." e "Casa Militar do Governador da Bahia). A Recorrente alega que os documentos por ela juntados aos autos comprovariam o oferecimento à tributação dos rendimentos auferidos, e que portanto faria jus à utilização das retenções:

II.a.1) DO TRATAMENTO ATRIBUÍDO ÀS RECEITAS EFETIVAMENTE AUFERIDAS DE TERCEIROS

(i) "Chubb do Brasil de Cia de Seguros" (CHUBB) - CNPJMF n.º 33.170.085/0001-05 '

No tocante aos valores recebidos da CHUBB, a título de comissão pelas importâncias transacionadas em razão do serviço de "seguros em grupo" prestado pela mesma, muito embora a C. Turma Julgadora tenha consignado que "sobre rendimento auferido no 1º trim./2003, período não objeto do pleito, não cabe no presente voto qualquer recomposição daquele resultado declarado pela contribuinte", a Recorrente entende imperioso o acatamento de suas explicações a fim de afastar a imputação que lhe foi feita, já que a decadência impede a constituição de qualquer suposto direito por parte da Autoridade Fiscal, nos moldes expressamente admitidos no v. acórdão guerreado. Ademais, conforme se verifica dos documentos juntados às fls. 1.27211.279, as operações acima detalhadas foram devidamente submetidas à tributação, bem como foram declaradas na DIPJ2004 da Recorrente como sendo receitas liquidas, o que de modo algum configura a situação consignada no v. acórdão de que haveria

prejuízo ao erário “quando a empresa se beneficia do IRRF integral e tributa parcialmente os correspondentes rendimentos”.

Dessa forma, não há nesta situação tributação parcial, mas sim a tributação na fonte, no momento do pagamento, e a subsequente submissão do valor líquido auferido à declaração de ajuste anual, para que então fosse tributada eventual diferença havida, o que afasta qualquer suposição de eventual dano ao erário.

(ii) “Casa Militar do Governador da Bahia” (CASA MILITAR) – CNPJ/MF 03.702.512/0001-98

Relativamente à receita indicada na DIRF apresentada pela CASA MILITAR na importância de R\$ 225.086,40, cumpre a Recorrente esclarecer que a d. Autoridade Fiscal local não logrou êxito em localizar este montante na sua DIPJ/2004 tão somente porque tal valor foi contabilizado como tendo sido pago pelo CNPJ/MF n.º 13.937.032/0001-60 (Estado da Bahia - Gabinete do Governador).

Como se pode verificar das telas extraídas da contabilidade da Recorrente (SAP), na qual são detalhados diversos pagamentos ocorridos entre os meses de maio a dezembro de 2003 que totalizam R\$ 225.195,73, bem como o CNPJ/MF em que foram emitidas as notas fiscais correlatas (CNPJ/MF n.º 13.937.032/0001-60) (doc. 02), tem-se por certo que tais valores foram devidamente oferecidos à tributação e constam da DIPJ/2004 (exercício 2003).

O que teria motivado a dúvida da Autoridade Fiscal seria justamente a suposta inexistência da contabilização pela Recorrente de valores que constaram na DIRF do CNPJ/MF n.º 03.702.512/0001-98, pois na verdade tais importâncias foram efetivamente pagas pelo CNPJ/MF n.º 13.937.032/0001-60 (Estado da Bahia - Gabinete do Governador).

Não obstante, tal fato não pode prejudicar o direito creditório da Recorrente, ainda mais com fundamento em suposições ou por processamento de declarações equivocadas de terceiros.

Caso a dúvida da Autoridade Fiscal remanesça, deverá ser determinada a realização das diligências cabíveis para que, de fato, fique comprovado o equívoco incorrido por este órgão público que efetuou o pagamento por serviços que lhe foram prestados com fundamento em notas fiscais descrevendo o CNPJ da fonte que seria a pagadora, mas apresentou à Receita Federal do Brasil DIRF noticiando CNPJ diverso daquele como sendo o beneficiário de tais importâncias.

Não assiste direito à dedução das retenções sob o código de arrecadação 1708 e 8045 relativo ao pagamento das duas fontes pagadoras acima.

Primeiramente porque as retenções não constaram nas DCOMP e também na DIPJ.

Segundo, porque os comprovantes apresentados pela Recorrente às fls. 1272 a 1279 (e-fls. 1323 a 1329) são comprovantes de pagamento e tela de sistemas, que não comprovam o oferecimento à tributação dos rendimentos.

Portanto, as retenções sob o código de receita 1708 e 8045 (que constam em DIRF, mas não constam na DCOMP e tampouco na DIPJ) não podem ser utilizadas na composição do crédito de saldo negativo de IRPJ.

2. Parcela de crédito relativo ao IRRF do 4º trimestres de 2003

O IRRF informado na linha 13 da Ficha 12A da DIPJ retificadora é de R\$ 21.819.873,05:

Discriminação	4º Trimestre
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
01.(-) Alíquota de 15%	2.880.255,51
02.(-) Alíquota de 6%	0,00
03. Adicional	1.914.170,34
DEDUÇÕES	
04.(-) Operações de Caráter Cultural e Artístico	0,00
05.(-) Programa de Alimentação do Trabalhador	0,00
06.(-) Desenvolvimento Tecnológico Industrial / Agropecuário	0,00
07.(-) Atividade Audiovisual	0,00
08.(-) Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente	0,00
09.(-) Isenção de Empresas Estrangeiras de Transporte	0,00
10.(-) Isenção e Redução do Imposto	0,00
11.(-) Redução por Reinvestimento	0,00
12.(-) Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital	3.671.351,43
13.(-) Imp. de Renda Ret. na Fonte	21.819.873,05
14.(-) Imp. de Renda Ret. na Fonte por Órgão Público Federal	669.258,01
15.(-) Imp. de Renda Ret. Fonte p/ Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei nº 10.833/2003)	0,00
16.(-) Imp. Pago Inc. s/ Ganhos no Mercado de Renda Variável	0,00
17.(-) Imp. de Renda Mensal Pago por Estimativa	0,00
18.(-) Parcelamento Formalizado de IR sobre a Base de Cálculo Estimada	0,00
19. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-21.366.056,97
20. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR DE SCP	0,00
21. IMPOSTO DE RENDA SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O CUSTO ORÇADO E O CUSTO EFETIVO	0,00
22. IMPOSTO DE RENDA POSTERGADO DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES	0,00

As retenções em fonte informadas na DCOMP n.º retificadora n.º 15784.60660.190506.1.7.02-0780, de retenções relativas ao 4º trimestre de 2003, estão relacionadas na tabela abaixo:

Item	CNPJ	Código de receita	Valor
1	00.000.000/3035-00	6800	9.127.271,19
2	00.394.429/0030-45	6190	244.861,56
3	00.394.429/0059-27	6190	300.557,28
4	00.394.429/0059-27	6147	95.944,49
5	00.394.429/0070-32	6147	1.778,28
6	00.394.429/0072-02	6147	169,83
7	00.394.429/0073-85	6147	4.433,13
8	00.394.429/0116-50	6147	14.528,17
9	00.394.429/0133-50	6147	6.985,60
10	01.522.368/0001-82	6800	1.300.131,21
11	03.669.779/0001-20	6800	135.335,50
12	03.737.233/0001-60	6800	166.506,53
13	29.650.082/0001-00	6800	740.237,10
14	32.206.435/0001-83	6800	307.075,60
15	33.042.953/0001-71	6800	1.173.121,04
16	33.479.023/0001-80	3426	1.796.274,21
17	33.479.023/0001-80	5273	482.941,69
18	33.700.394/0001-40	6800	939.853,16
19	33.870.163/0001-84	6800	1.003.285,57

20	59.588.111/0001-03	6800	118.938,02
21	60.394.079/0001-04	6800	1.026.253,76
22	60.701.190/0001-04	6800	598.839,04
23	60.770.336/0001-65	6800	831.989,95
24	61.088.183/0001-33	6800	1.021.369,07
25	61.472.676/0001-72	6800	1.050.450,41

Se filtrarmos apenas as retenções relativas a aplicações financeiras (códigos de receita 3426, 5273, 5706 e 6800) resulta em total de retenções de R\$ 21.819.873,05, que é o valor informado na linha 13 da Ficha 12A da DIPJ 2004 retificadora:

A diferença apurada entre o IRRF informado na linha 13 da Ficha 12A da DIPJ retificadora (R\$ 21.819.873,05) e o IRRF comprovado nos autos (21.506.742,52) no 4º trimestre de 2003 é de R\$ 313.130,53.

Portanto a diferença entre as retenções informadas em DCOMP e as comprovadas pela DRF/DRJ está nas retenções sobre aplicações financeiras.

Na DCOMP retificadora nº 15784.60660.190506.1.7.02-0780 os valores informados de retenção relativos a aplicações financeiras foram os seguintes: código de receita 3426 (R\$ 1.796.274,21), código de receita 5273 (R\$ 482.941,69) e código de receita 6800 (R\$ 19.540.657,15).

Na diligência determinada pela DRJ, a autoridade fiscal elaborou, com base nas DIRFs, tabelas com discriminação das retenções por período mensal, por código e por fonte pagadora (e-fls. 1480 a 1485, e as consolidou por trimestre às e-fls. 1486 a 1490.

O resumo por código de receita 3426 e fonte pagadora do 4º trimestre está juntado à e-fl. 1481 e abaixo transcrito:

3426	Outubro		Novembro		Dezembro		4º Trim - cód. 3426		TOTAIS	
Empresa	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF
B do Brasil	3.230,38	646,07	0,00	0,00	0,00	0,00	3.230,38	646,07	2.221.632,56	444.307,70
Santander	78,32	15,66	0,00	0,00	0,00	0,00	78,32	15,66	1.147.837,36	229.567,51
N/ Caixa	0,00	0,00	0,00	0,00	1.658,97	331,76	1.658,97	331,76	1.658,97	331,76
Citibank	0,00	0,00	0,00	0,00	8.981.371,08	1.796.274,21	8.981.371,08	1.796.274,21	8.981.371,08	1.796.274,21
Bco Itau	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	190.071,48	38.014,30
TOTAIS	3.308,70	661,73	0,00	0,00	8.983.030,05	1.796.605,97	8.986.338,75	1.797.267,70	12.542.571,45	2.508.495,48

Constata-se, portanto que o valor informado em DIRF (R\$ 1.797.267,70) é maior do que o informado pela Recorrente da DCOMP.

O resumo por código de receita 5273 e fonte pagadora do 4º trimestre está juntado à e-fl. 1481 e abaixo transcrito:

5273	Outubro		Novembro		Dezembro		4º Trim - cód. 5273		TOTAIS	
Empresa	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF
B do Brasil	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.293.252,97	458.622,40
Citibank	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	63.300.000,00	482.941,69	82.613.207,09	492.983,22
B. Votorantim	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	17.880,05	3.576,01
BankBoston	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	843.693,46	168.738,69
TOTAIS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	85.768.033,57	1.123.920,32

Constata-se, portanto que o valor informado em DIRF (R\$ 482.941,69) é exatamente o informado pela Recorrente da DCOMP.

Também se verifica que houve um equívoco da Autoridade Fiscal que não totalizou os rendimentos e as retenções relativas ao código de receita 5273.

O resumo por código de receita 6800 e fonte pagadora do 4º trimestre está juntado à e-fl. 1489 e abaixo (em parte) transcrito:

EMBRAER ANO 2003
Consolidação do IRRF por trimestre

6800	Outubro		Novembro		Dezembro		4º Trim - cód. 6800		TOTAIS	
Empresa	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF
Bco Bradesco F. U4	1.640.497,06	328.099,43	1.570.649,61	314.169,30	1.805.081,40	361.016,27	5.016.428,09	1.003.285,57	6.699.859,21	1.339.971,78
Bco ALFA de Invest.	1.134.791,49	226.958,28	1.484.591,45	296.918,27	1.540.566,99	308.113,38	4.159.949,93	831.989,93	10.091.281,39	2.018.256,16
Bco Westlb Brasil	1.713.282,07	342.656,40	1.547.786,45	309.557,11	1.845.778,05	369.155,56	5.106.846,57	1.021.369,07	17.175.012,02	3.435.000,15
TOTAIS	22.799.967,85	4.559.993,44	33.872.817,46	6.774.563,10	41.027.567,51	8.205.513,25	97.700.352,82	19.540.069,79	266.852.645,57	53.370.524,40

Constata-se, portanto que o valor informado em DIRF (R\$ 19.540.069,79) é apenas um pouco menor que o informado pela Recorrente da DCOMP (R\$ 19.540.657,15).

A autoridade fiscal ao consolidar as retenções se equivocou ao totalizar a retenção sob o código de receita 5273 ao informar apenas as retenções do BankBoston, como pode ser verificado abaixo:

5273	Outubro		Novembro		Dezembro		4º Trim - cód. 5273		TOTAIS	
Empresa	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF
B do Brasil	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.293.252,97	458.622,40
Citibank	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	63.300.000,00	482.941,69	82.613.207,09	492.983,22
B. Valorantim	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	17.880,05	3.576,04
BankBoston	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	843.693,46	168.738,69
TOTAIS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	85.768.033,57	1.123.926,32

ANO 2003	3426 - AF Renda Fixa		5273 - Swap	
Trimestre	RENDIMENTOS	IRRF	RENDIMENTOS	IRRF
1º trim.	2.212.148,23	442.410,85	2.293.252,97	458.622,40
2º trim.	1.340.910,09	268.182,06	82.613.207,09	492.983,22
3º trim.	3.174,38	634,87	17.880,05	3.576,04
4º trim.	8.986.338,75	1.797.267,70	843.693,46	168.738,69
Total DIRF	12.542.571,45	2.508.495,48	85.768.033,57	1.123.926,32

Portanto, a diferença de retenção deve-se ao equívoco acima apontado.

Além disso, como relatou a autoridade fiscal, foram sanadas todas as divergências em relação às retenções sobre rendimentos de aplicação financeira informadas na Ficha 53 da DIPJ:

Diante do exposto, foram sanadas todas as divergências em relação a este item, não restando incertezas quanto aos valores informados na ficha 53 da DIPJ em relação aos códigos de receita 3426, 5273, 5706 e 6800.

A DRJ corroborou o entendimento da autoridade fiscal, afirmando que todas as divergências em relação aos códigos de receita 3426, 5273, 5706 e 6800 foram sanadas, podendo ser os totais informados em DIRF serem consideradas:

Assim, sanadas todas as divergências em relação aos rendimentos relativos a Operações Financeiras, valores informados na Ficha 53 da DIPJ nos códigos de

receita 3426, 5273, 5706 e 6800, são dedutíveis os respectivos totais do IRRF nas apurações trimestrais do IRPJ a serem recompostas no presente voto.

Portanto, deve ser alterado o valor do IRRF relativo ao 4º trimestre de R\$ 21.506.740,50 para R\$ 21.819.873, 05.

3. Parcela de crédito relativo ao IRRF sobre receita recebida de órgãos públicos

A contribuinte não discriminou as receitas recebidas de órgãos públicos na Ficha 53 da DIPJ 2004.

Na Ficha 12A da DIPJ o IRRF por órgãos públicos foram os abaixo informados:

Trimestre	Valor (R\$)
1º	852.680,52
2º	373.674,61
3º	312.480,07
4º	669.258,34

As retenções em fonte de órgãos públicos informados relativas aos códigos de receita 6147 (fornecimento de bens) e 6190 (fornecimento de serviços) foram os abaixo informados:

DCOMP	Trimestre	6147	6190	Total
15670.24153.190506.1.7.02-0868	2º	256.728,81	116.945,80	373.674,61
35830.61909.190506.1.7.02-2224	3º	75.123,73	237.356,34	312.480,07
15784.60660.190506.1.7.02-0780	4º	123.839,50	545.418,84	669.258,34

Percebe-se que os valores das retenções por órgãos públicos informadas nas DCOMPs coincidem com as informações prestadas na Ficha 12A da DIPJ.

A Recorrente elaborou uma tabelas com as informações relativas às receitas recebidas de órgãos públicos e a respetiva retenção (e-fl. 927):

RESUMO - ORGÃOS GOVERNAMENTAIS - IRPF ONTE				VALOR DA RECEITA					VALOR DA RETENÇÃO				
NOME	CNPJ	Cod Rec		1º TRIM/03	2º TRIM/03	3º TRIM/03	4º TRIM/03	SOMA	1º TRIM/03	2º TRIM/03	3º TRIM/03	4º TRIM/03	SOMA
MAER-DEPED-SUBDEPARTAMENTO DE DESENVOLVIMENTO	00.394.4290059-27	6147		3.100.000,00	20.337.844,64	17.478.094,45	7.995.374,03	48.911.313,12	37.200,00	244.054,13	209.737,14	95.944,49	586.935,76
MAER-DEPED-SUBDEPARTAMENTO DE DESENVOLVIMENTO	00.394.4290059-27	6190		14.711.002,08		1.955.077,83	6.261.610,08	22.537.689,99	706.128,10		75.123,73	300.557,28	1.081.808,11
MAER-COMISSAO AERONAUTICA BRASILEIRA EM SAO PAUL.	00.394.4290118-50	6147		158.530,49	223.804,91	1.587.670,19	1.210.679,79	3.180.685,38	1.902,36	2.685,65	19.052,04	14.528,17	38.168,22
MINISTERIO DA AERONAUTICA - DIRETORIA DE MATERIAL D.	00.394.4290030-45	6190		1.987.766,34	2.436.370,73			4.424.137,07	95.412,78	116.945,80	0		212.358,58
MAER - PARQUE DE MATERIAL AERONAUTICO DO GALEAO	00.394.4290072-02	6147		582.000,00		301.168,01	14.152,53	897.320,54	6.983,99	0	3.614,02	169,83	10.767,84
MAER-OSCEA-COMIS IMPLANT SIST.CONTR ESPACO AEREO	00.394.4290133-50	6147		384.697,67			582.133,06	966.830,73	4.616,37	0	0	6.985,60	11.601,97
MINISTERIO DA AERONAUTICA PARQUE DE	00.394.4290074-66	6190		9.102,49				9.102,49	436,92	0	0		436,92
MAER - PARQUE DE MATERIAL AERONAUTICO DOS AFONSO	00.394.4290070-32	6147			427.700,33	307.154,84	148.189,19	883.044,36	5.132,40	3.685,82	1.778,28	10.508,56	
MINISTERIO DA AERONAUTICA - PARQUE DE MATERIAL AER	00.394.4290073-85	6147			404.719,14	105.609,86	-389.427,64	879.156,64	4.856,93	1.267,32	4.433,13	10.597,08	
MINISTERIO DA AERONAUTICA - DIRETORIA DE MATERIAL D.	00.394.4290030-45	6190				5.625.589,52		5.625.589,52			244.861,56	244.861,56	
				20.933.099,07	23.830.439,75	21.344.775,18	22.207.155,84	88.315.469,84	852.680,52	373.674,61	312.480,07	659.258,34	2.208.093,51

A comprovação parcial das retenções ocorreu porque a autoridade fiscal entendeu que apenas parte dos rendimentos recebidos dos órgãos públicos teria sido oferecida à tributação. Segundo apurou a autoridade fiscal, teriam sido escriturados R\$ 88.315.469,84 de órgãos públicos no ano-calendário de 2003 (conforme informado pela Recorrente), mas as informações contidas em DIRF indicam pagamentos de R\$ 113.105.874,14, divergência de R\$ 24.790,404,60.

A autoridade fiscal constatou que a diferença deveu-se na sua maioria em relação ao 4º trimestre, e concentrado em 3 fontes pagadoras abaixo discriminadas:

EMPRESA	CNPJ Nº	TOTAL DIRF	ESCRITURADO	DIFERENÇA
Grupamento Apoio de Brasília	00.394.429/0059-27	89.989.983,97	71.449.003,11	18.540.980,86
Diretoria de Mat. Aeron. e Bélico	00.394.429/0030-45	13.174.538,25	10.049.726,59	3.124.811,66
Comissão Aeron. Brasileira em SP	00.394.429/0116-50	5.207.610,77	3.180.685,38	2.026.925,39
TOTAIS	ANO 2003	108.372.132,99	84.679.415,08	23.692.717,91

As receitas e respectivas retenções dessas 3 fontes pagadoras no 4º trimestre de 2003 informadas em DIRF foram as seguintes:

TOTAIS RENDIMENTOS CONSTANTES NA DIRF						
6147 e 6190	4º TRIM. - CÓD 6147		4º TRIM. - CÓD. 6190		TOTAIS POR ÓRGÃO	
Empresa	Rendimento	Retido	Rendimento	Retido	Rendimento	Retido
Grupam.de Apoio Brasilia	30.733.327,91	1.797.899,69	6.281.179,77	593.571,49	37.014.507,68	2.391.471,18
Diretoria Material Bélico	3.124.811,66	40.895,95	5.625.589,52	465.555,52	8.750.401,18	506.451,47
Comissão Aeron. Brasil SP	3.081.431,97	180.263,77	0,00	0,00	3.081.431,97	180.263,77
TOTAIS	36.939.571,54	2.019.059,41	11.906.769,29	1.059.127,01	48.846.340,83	3.078.186,42

Deduzindo da receita declarada em DIRF os valores não escriturados seguindo a autoridade fiscal diligenciante tem-se os seguintes valores de receita comprovada e respectiva retenção:

RENDIMENTOS ESCRITURADOS POR ÓRGÃO no 4º TRIMESTRE/2003								
6147 e 6190	TOTAIS POR ÓRGÃO			%	NÃO ESCRITURADO		RECEITA TRIBUTADA	
Empresa	Rendimento	Retido	Retido	Rendimento	Retido	Rendimento	Retido	
Grup. Apoio Brasilia	37.014.507,68	2.391.471,18	6,46%	18.540.980,86	1.197.914,66	18.473.526,82	1.193.556,52	
Diretor. Material Bélico	8.750.401,18	506.451,47	5,79%	3.124.811,66	180.856,33	5.625.589,52	325.595,14	
Com. Aer. Brasil SP	3.081.431,97	180.263,77	5,85%	2.026.925,39	118.575,14	1.054.506,58	61.688,63	
TOTAIS	48.846.340,83	3.078.186,42		23.692.717,91	1.497.346,13	25.153.622,92	1.580.840,29	

Considerando-se as exclusões de retenção não escrituradas do 4º trimestre, tem-se os montantes abaixo de rendimentos e retenções em fonte de órgãos públicos:

ÓRGÃOS PÚBLICOS - EXCLUSÃO TRIMESTRAL DA DIRF						
ANO 2003	TOTAIS DIRF		EXCLUSÃO		REGULARIZADO	
Trimestre	RENDIMENTOS	Retenções	RENDIMENTOS	Retenções	RENDIMENTOS	Retenções
1º trim.	18.092.712,60	1.128.662,48	0,00	0,00	18.092.712,60	1.128.662,48
2º trim.	23.241.786,78	1.447.353,94	0,00	0,00	23.241.786,78	1.447.353,94
3º trim.	21.205.108,67	1.296.841,67	0,00	0,00	21.205.108,67	1.296.841,67
4º trim.	50.566.266,39	3.179.492,59	23.692.717,91	1.497.346,13	26.873.548,48	1.682.146,46
TOTAIS	113.105.874,44	7.052.350,68	23.692.717,91	1.497.346,13	89.413.156,53	5.555.004,55

Considerando-se que no caso do código 6147 o percentual de retenção na fonte é de 5,85%, cabendo ao IRPJ o percentual de 1,2%, e no caso do código 6190 o total de retenção, sendo de 4,8% no caso do IRPJ¹, temos os seguintes totais de retenção:

¹ Com fundamento no artigo 64 da Lei 9.430/96 e artigo 15 da lei 9.249/95

ORGAOS PUBLICOS - VALORES COMPROVADOS POR TRIMESTRE						
ANO 2003	6147 - Produtos - 1,2%		6190 - Serviços - 4,8%		TOTALIS COMPROVADOS	
Trimestre	RENDIMENTOS	IRPJ	RENDIMENTOS	IRPJ	RENDIMENTOS	IRPJ
1º trim.	16.104.946,26	193.259,36	1.987.766,34	95.412,78	18.092.712,60	288.672,14
2º trim.	20.805.416,05	249.664,99	2.436.370,73	116.945,80	23.241.786,78	366.610,79
3º trim.	19.640.030,84	235.680,37	1.565.077,83	75.123,74	21.205.108,67	310.804,11
4º trim.	14.947.598,39	179.371,18	11.925.950,09	572.445,60	26.873.548,48	751.816,79
Totais DIRF	71.497.991,54	857.975,90	17.915.164,99	859.927,92	89.413.156,53	1.717.903,82

As diferenças entre as retenções informadas em DCOMP e as comprovadas estão descritas na tabela abaixo:

	Retenções informadas em DCOMP	Retenções comprovadas	Diferença
2º Trimestre	373.674,61	366.610,79	7.063,82
3º Trimestre	312.480,07	310.804,11	1.675,96
4º Trimestre	669.258,34	751.816,79	(*)

(*) Em relação ao 4º trimestre de 2003, as retenções informadas na DCOMP foram menores que as comprovadas em DIRF.

No recurso voluntário a Recorrente aduz que a diferença verificada entre as retenções informadas em DCOMP e as informadas em DIRF decorreu do fato que os rendimentos foram escriturados com base no regime de competência e tributadas pelo IRRF na data do efetivo recebimento (regime de caixa):

Justamente, considerando o contexto suscitado no v. acórdão de fls. 813/827, foram os argumentos da Recorrente no sentido de que o recebimento de receitas no importe de R\$ 18.540.980,86 do, "Grupamento de Apoio de Brasília" (COMAER), inscrito no CNPJ/MF sob.o:nº 00.394.429/0059-27, apontadas como tendo sido omitidas da base tributável do IRPJ apurado no exercício de 2003, foram contabilizadas pelo regime de competência e efetivamente tributadas pelo IRRF na data do seu recebimento, ou seja em 2004, conforme detalhadamente explicitado nas planilhas acostadas às fls. 1.310 e 1.311.

Com efeito, o recebimento das "notas de empenho" pela Recorrente não implicou, no mesmo momento, no auferimento dos valores devidos pelo COMAER em razão dos serviços que lhe foram prestados, uma vez que este documento é tão somente um meio para a contabilização da despesa pelo órgão público, o que se dá previamente à sua liquidação.

Saliente-se que a receita advinda da prestação de serviços foi contabilizada pelo regime de competência, contado a partir da emissão da nota fiscal competente, enquanto a retenção do IRRF ocorre no regime de caixa, devido ao dispêndio efetivo dos valores envolvidos ocorrer somente com a liquidação da "nota de empenho"

A Recorrente concordou com a DRJ que a diferença de regime reconhecimento de receita e de retenção em fonte poderia ser comprovada pela própria Recorrente por meio de sua escrituração contábil:

No entanto, conforme se verifica do v. acórdão recorrido, a C. 2ª Turma da DRJ/CPS entendeu ser incabível a justificativa apresentada pela Recorrente, porquanto "a divergência na adoção da escrituração segundo o regime de caixa

e de competência, embora resulte em totalizações diferentes a cada período de apuração, não impede a comprovação da escrituração da receita pela contribuinte, visto que no regime de competência a escrituração sempre ocorrerá anteriormente ao pagamento efetuado e informado pela fonte na DIRF".

A premissa utilizada pela C. Turma Julgadora está de fato correta, uma vez que a receita foi efetivamente contabilizada pela EMBRAER (regime de competência) anteriormente às retenções do IRRF efetuadas pelo COMAER ocorridas no momento da liquidação da nota de empenho correta (regime de caixa), o que não invalida o direito creditório pretendido, que se encontra devidamente comprovado e detalhado nos autos (fls. 1310/1311).

Apesar de concordar que seria possível, por meio da escrituração contábil, comprovar que ofereceu à tributação, pelo regime de competência, e anteriormente à retenção em fonte (que seria pelo regime de caixa), a Recorrente não apresentou, por meio da escrituração contábil o que alegou.

Por fim, defende que seria obrigação do FISCO verificar a contabilidade junto às fontes pagadoras para confirmar a veracidade de suas afirmações:

Por conseguinte, relativamente aos demais valores apontados também como sendo receitas supostamente omitidas pela Recorrente oriundas da "Diretoria de Material Aeronáutico Bélico" (DIRMAB), inscrita no CNPJ/MF sob o nº 00.394.429/0030-45 e da "Comissão Aeronáutica Brasileira em São Paulo" (CELOG), inscrita no CNPJ/MF sob o nº 00.394.429/0116-50, cumpre salientar que diante da impossibilidade de se aferir com precisão as informações necessárias em suas próprias declarações para a prestação dos esclarecimentos pertinentes à Autoridade Fiscal, foi solicitado junto aos respectivos órgãos a abertura dos valores pagos à Recorrente no ano de 2003, que totalizaram, respectivamente R\$ 13.174.538,25 e R\$ 5.207.610,77.

Considerando que até o momento não se obteve retorno formal das informações solicitadas à "DIRMAB" e à "CELOG", bem como que não cabe a Recorrente responder por declarações prestadas por terceiros, esta entende que cabe a Autoridade Fiscal verificar na contabilidade dos órgãos públicos a veracidade das informações declaradas em DIRF, uma vez que estas estão impactando diretamente no reconhecimento do direito creditório em análise e, muito embora a Recorrente tenha tentado sanar tais pendências, devido a dificuldade de obtenção de informações junto a estes órgãos tem o seu direito prejudicado indevidamente.

Enfim, neste cenário de órgãos públicos que não possuem o necessário cuidado com o trato de informações apresentadas, a Autoridade Fiscal tem a obrigação de verificar a contabilidade dos mesmos para que então valide efetivamente a existência ou não das importâncias declaradas em DIRF e afaste qualquer impacto negativo de tais declarações no direito creditório que se pretende seja integralmente reconhecido.

Ora, a Recorrente concorda que seria possível ela própria comprovar o que alega por meio de escrituração contábil, que é de sua própria elaboração, e portanto não existindo nenhuma dificuldade para apresentação.

Além disso, em se tratando de direito creditório, o ônus de comprovação é do interessado, de acordo com o artigo 373 do CPC², não cabendo ao FISCO sanar deficiência probatória que incumbe à ele, o contribuinte.

Portanto, em relação às retenções em fonte de órgãos públicos deve ser mantida a decisão de piso.

4. Parcela de crédito relativo a pagamento de imposto no exterior.

A Recorrente informou imposto pago no exterior no montante de R\$ 3.671.351,43 na Ficha 12A da DIPJ 2004.

A autoridade fiscal diligenciante afirmou que apesar de ter apresentado provas de recolhimento de impostos na França e nos Estados Unidos da América não apresentou documentação comprobatória do imposto de renda retido na fonte sobre juros devidos pela contratação ACE e sobre juros sobre mútuo, referente à compensação de impostos pagos no exterior, os quais totalizaram o valor de R\$ 1.048.487 71.

Também deixou de apresentar um dos requisitos legais para poder compensar o imposto pago no exterior, qual seja, documento reconhecido pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que foi devido o imposto (artigo 26, § 2º da Lei n.º 9.249/95).

Após ter tomado ciência do resultado da diligência determinada pela DRJ, a Recorrente apresentou planilha e extratos do Bank of America e tradução juramentada de documentos da empresa Embraer Aircraft Corporation – EAC.

Apesar de ter juntado documentos complementares para comprovação do pagamento de impostos no exterior, a DRJ considerou não integralmente apresentada a documentação legalmente exigida para que a Recorrente fizesse jus à dedutibilidade do imposto pago no exterior:

De fato, a tradução juramentada trazida pela manifestante em sua complementação documental, não abrange todos os recolhimentos pendentes no relatório de diligência relativos à empresa ACE, bem como não consta presente nos documentos presentes nos autos o necessário reconhecimento pelos respectivos órgãos arrecadadores e pelos consulados das Embaixadas Brasileiras na França e nos Estados Unidos.

Por outro lado, não há que se falar em eventual dispensa da obrigação de que trata o §2º do art. 26 da Lei n.º 9.249, de 1995, reconhecimento dos documentos do IR pelos órgãos arrecadadores e pelos Consulados das Embaixadas Brasileiras nos EUA e na França (prevista no inciso II, §2º da Lei n.º 9.430, de 1996 - §5º do art. 395 do RIR/ 1999), quando sequer houve a intenção de atender a condição para tal dispensa, qual seja, comprovar que a legislação dos países de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevêem a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado. (grifei)

² Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Não atendidos, pois, integralmente os requisitos de dedutibilidade do IR pago no exterior, toma-se indedutível a totalidade do valor inserido no 4º trimestre na linha 12 da Ficha 12A - Cálculo do IRPJ sobre o Lucro Real da DIPJ/2004 n.º 1285314 (fl. 769-verso, no valor de R\$ 3.671.351,43. (grifei)

No recurso voluntário, a Recorrente aduz que apresentou os documentos necessários para comprovar os pagamentos no exterior e que se enquadraria na exceção prevista no § 2º, inciso II do artigo 16 da Lei n.º 9.430/96, por ter apresentado por meio da tradução juramentada dos comprovantes de recolhimentos.

Em relação à comprovação do recolhimento aos cofres dos Estados Unidos da América do Norte da quantia relativa ao Imposto de Renda Retido da Fonte, incidente sobre juros devidos pela contratação ACE e sobre juros de mútuo, frise-se que a Recorrente já juntou nestes autos os competentes comprovantes dos recolhimentos efetuados junto ao Bank of América e as competentes traduções juramentadas.

As importâncias relativas ao Imposto de Renda Retido na Fonte recolhido pela Recorrente na França encontram-se devidamente comprovadas nos autos, igualmente por meio de cópias dos comprovantes de recolhimentos correlatos e de traduções juramentadas dos mesmos.

Frise-se que muito embora a Recorrente não tenha acostado aos autos somente a documentação comprobatória do recolhimento do Imposto de Renda em questão (França e Estados Unidos), reconhecida pelo Consulado da Embaixada Brasileira competente, tem-se por certo que tais recolhimentos de fato existiram, subsumindo-se a situação em análise à exceção contida no artigo 395, §5º, do Decreto 3.000/99 (RIR199), transcrição literal do artigo 16, §2º, inciso II da Lei n.º 9.430/96 *in verbis*:

“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).

(...)

§ 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, § 29).

(...)

§ 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 de documento de arrecadação apresentado** (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 16 § 2º, inciso II).” (grifos nossos)

Nesta linha, dúvida não há sobre a existência do direito creditório pleiteado, mas sim quanto à suposta necessidade de cumprimento de mera formalidade imposta pela legislação infralegal, que sequer possui o condão de atestar a validade dos valores envolvidos, mas somente torna a operacionalização da compensação dificultosa e praticamente inviável, uma vez que as próprias Embaixadas do Brasil que foram consultadas se indispueram a adotar o procedimento solicitado.

Alega a Recorrente que o imposto pago no exterior aqui analisado, também teria sido objeto de análise pela Delegacia de Assuntos Internacionais da Receita Federal do Brasil – DEAIN, nos autos do processo 16561.000165/2007-41 e que teriam sido atestados por aquela unidade da Receita Federal:

No mais, os valores em questão foram objeto de análise pela Delegacia de Assuntos Internacionais da Receita Federal do Brasil - DEAIN, no cumprimento das atividades previstas no MPF nº 08.1.71.00-2007-00008-5, cujas conclusões resultaram no processo administrativo nº 16561.000165/2007-41 e na consequente homologação dos recolhimentos efetuados no exterior ora analisados.

Desta feita, não é possível a própria Autoridade Fiscal contestar o direito creditório pleiteado, que se encontra fundamentado em recolhimentos de imposto de renda no exterior (França e Estados Unidos) que foram devidamente atestados pela DEAIN, ou seja, os comprovantes apresentados são provas notórias do direito alegado, nos termos do artigo 334, inciso I, do Código de Processo Civil.

Por fim, a Recorrente defende que, na hipótese deste Colegiado entender que a documentação apresentada não foi suficiente para comprovar o pagamento de imposto no exterior, bem como a homologação efetuada pela autoridade fiscal nos autos do processo nº 16561.000165/2007-41, deveria encaminhar ofício às embaixadas na França e nos Estados Unidos da América para se manifestarem acerca da negativa de consularização da documentação exigida.

Portanto, na remota hipótese deste E. Conselho entender não ser suficiente a documentação comprobatória da integralidade do crédito analisado, bem como a homologação efetuada pela própria Autoridade Fiscal nos autos do processo administrativo nº 16561.000165/2007-41, subsidiariamente, diante da recusa do Consulado da Embaixada Brasileira nos Estados Unidos e na França em efetuar o procedimento de validação dos comprovantes de recolhimentos do imposto de renda efetivado nos países citados, revela-se necessário que estas Embaixadas sejam oficiadas para que se manifestem acerca dos motivos da negativa na adoção da providência solicitada, afastando deste modo, qualquer dúvida que ainda remanesça sobre o direito creditório pleiteado.

Entendo que não assiste razão à Recorrente.

O artigo 26 da Lei nº 9.249/1995 exige que para fins de compensação de imposto pago no exterior, o documento deverá ser reconhecido pelo órgão arrecadador do respectivo país e pelo Consulado da Embaixada no país. Confira-se:

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

§ 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 Recorrente reconhece que não apresentou documento consularizado do documento comprobatório apresentado. Alega que se enquadraria na exceção prevista no inciso II, § 2º do artigo 16 da Lei n.º 9.430/96, abaixo transcrita:

Art.16.Sem prejuízo do disposto nos arts. 25, 26 e 27 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior, serão:

I-considerados de forma individualizada, por filial, sucursal, controlada ou coligada;

II-arbitrados, os lucros das filiais, sucursais e controladas, quando não for possível a determinação de seus resultados, com observância das mesmas normas aplicáveis às pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil e computados na determinação do lucro real.

§1º Os resultados decorrentes de aplicações financeiras de renda variável no exterior, em um mesmo país, poderão ser consolidados para efeito de cômputo do ganho, na determinação do lucro real.

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

I - com relação aos lucros, deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótesedo inciso II do *caput* deste artigo;

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.

Ocorre que a Recorrente, embora tenha apresentado um documento de recolhimento de impostos, não comprovou que a legislação do país de origem do lucro prevê a incidência do imposto no documento de arrecadação.

E ao contrário do que alegou a Recorrente, que a autoridade fiscal reconheceu o recolhimento do imposto pago no exterior nos autos do processo n.º 16561.000165/2007-41, constato que não houve o reconhecimento do imposto pago no exterior, como se verá em seguida.

O Auto de Infração formalizado no processo n.º 16561.000165/2007-41 é relativo a IRPJ do período 01/01/2002 a 31/12/2004, portanto inclui o período analisado no presente processo (2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário 2003)

Compulsando o processo n.º 16561.000165/2007-41, constatei que 1º de setembro de 2010 a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara decidiu converter o julgamento em diligência e um dos motivos foi a dúvida em relação a apresentação de documentos comprobatórios do pagamento de imposto no exterior, como se verifica no seguinte excerto do voto vencedor (e-fl. 2533):

Além disso, a contribuinte alegou ter apresentado, ainda na fase de auditoria, os comprovantes de pagamento de imposto de renda no exterior (fls. 64 e 65 dos autos), que foram reapresentados no recurso (vide alegação à fl. 2063). Todavia, a decisão de 1ª instância afirma que nada foi apresentado (fl. 1959). (grifei)

Diante dessas omissões, entendo que a decisão de primeira instância deve ser parcialmente anulada para que essas matérias sejam devidamente apreciadas

Em 25/02/2014 a Recorrente foi intimada pela autoridade fiscal a comprovar o imposto de renda pago no exterior, conforme termo de intimação lavrado nos seguintes termos (e-fl. 2542 do processo n.º 16561.000165/2007-41):

Assim, intimo o contribuinte a apresentar:

1- Compensação de tributos pagos no exterior sobre os valores objeto de tributação no processo 16561.000165/2007-41

Apresentar documentação. Esclareço que a documentação deve comprovar, de maneira clara e inequívoca, com demonstrações, os valores pagos a título de imposto de renda por país de origem dos lucros tributados. Exemplificando, documentos como a nossa DARF autenticada e extrato bancário com indicação do recolhimento.

Apresentar comentários embasados da alegação do contribuinte para fazer jus a tais compensações.

A Recorrente respondeu à intimação em 07/04/2014 (e-fls. 2550 a 2553), nos seguintes termos:

1- Em anexo, seguem os demonstrativos dos lucros das controladas oferecidos a tributação referentes aos anos-calendário de 2002 (doc 1), 2003 (doc 2) e 2004 (doc 3), onde demonstramos:

- a) Demonstrativo dos lucros do exterior oferecidos à tributação no Brasil;
- b) Resumo dos pagamentos de imposto de renda no exterior por controlada;

c) Cálculo do limite de compensação do imposto pago no exterior com o imposto de renda devido no Brasil;

d) Comprovantes dos pagamentos efetuados no exterior pelas controladas a título de imposto de renda por país de origem dos lucros tributados, nos termos da legislação; (grifei)

e) Demonstração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL referentes ao 4º trimestre de 2002, 2003 e 2004, onde demonstramos as adições dos lucros do exterior, bem como as respectivas compensações com o imposto devido no Brasil.

A autoridade fiscal analisou os documentos apresentados pela Recorrente e lavrou o Termo de Encerramento de Diligência às e-fls. 2784 a 2795, concluindo à e-fl. 2795:

.CONCLUSÃO FINAL

- Créditos de parceiros — ficou provado o oferecimento à tributação em anos calendários posteriores demonstrados pelos documentos e livros fiscais enviados.

- imposto de renda pago no exterior — não foi preenchido todos os requisitos obrigatórios para aproveitamento destes impostos, e ainda, entendo, agora, não deveria ter sido aproveitado quando da emissão do auto.

Tendo tomado ciência do Termo de Encerramento a contribuinte assim se manifestou às e-fls. 2810-2811:

III - DO IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR

Com relação ao Imposto de Renda pago no exterior pela Requerente e que deveria ter sido compensado no momento da lavratura dos autos de infração que deram origem ao presente processo, alegou a Autoridade Fiscal no tópico do Termo ora recorrido denominado "CONCLUSÃO FINAL" que "não foi preenchido (sic) todos os requisitos obrigatórios para aproveitamento destes impostos" (fl. 12).

Entretanto, tal entendimento tampouco merece guarida. Isso porque, a Requerente apresentou todos os documentos necessários para comprovar a regularidade dos respectivos pagamentos no exterior seja na apresentação das suas defesas, seja na presente diligência.

A fim de comprovar novamente o quanto exposto, a Requerente anexa à presente resposta os seguintes documentos:(i) guias com os valores de imposto a serem recolhidos e (ii) comprovantes de pagamento dos tributos com a respectiva traduções juramentadas, referentes aos anos-base de 2002 (doc. 03), 2003 (doc. 04) e 2004 (doc. 05), bem como as cópias das traduções juramentadas das legislações (iii) da França (doc. 06) e (iv) dos Estados Unidos (doc. 07).

Como se verifica da lista acima, a Requerente apresentou documentos mais que suficientes para comprovar os pagamentos de imposto no exterior, fato que não foi observado pelo Sr. Auditor Fiscal.

Ora, se a Fiscalização não ficou satisfeita com a farta documentação oferecida pela Requerente, deveria tê-la intimado a apresentar os documentos que entendia pertinentes.

Assim, percebe-se que a Requerente está autorizada a compensar o imposto pago no exterior com o imposto devido no Brasil, até o limite do imposto aqui devido, nos termos da legislação vigente. Esse crédito, contudo, não foi considerado pelo Sr. Agente Fiscal no momento da autuação.

Deste modo, ainda que se entenda que os lucros auferidos no exterior e não distribuídos devam ser tributados, o que se admite apenas a título argumentativo, os autos de infração devem ser reputados nulos, pois não foram considerados os impostos pagos no exterior, cuja comprovação de regularidade é novamente juntada pela Requerente.

Em julgamento realizado em 29 de junho de 2016, em razão da anulação de parte da decisão de 1ª instância determinada pelo CARF, a DRJ/SPO proferiu a seguinte decisão quanto aos pagamentos realizados no exterior (e-fl. 3029 do processo n.º 16561.000165/2007-41:

Em sua manifestação acerca da referida diligência, a contribuinte juntou aos autos documentos relativos aos anos-calendário de 2002 (doc. 03, fls. 2873/2899), 2003 (doc. 04, fls. 2900/2926) e 2004 (doc. 05, 2927/2965), os quais já haviam sido apresentados à fiscalização durante a diligência (fls. 2581/2619, 2620/2655 e 2666/2718, respectivamente).

Considerando que os documentos ora juntados aos autos pela contribuinte (docs. 03, 04 e 05) nada acrescentam (pois já foram objeto de análise), acompanhamento, nesta decisão, a conclusão da fiscalização, no sentido de que a contribuinte não faz jus à compensação de imposto pago no exterior, previsto na legislação, mas não comprovado pela contribuinte. (grifei)

Tendo tomado ciência da decisão da DRJ/SPO, a Recorrente apresentou recurso voluntário, manifestando-se nos seguintes termos em relação à comprovação dos pagamentos no exterior (e-fls. 3150 a 3152):

III.1.4. Da Necessidade de Compensação do Imposto Pago No exterior

Ressalte-se ainda que, mesmo para as controladas sediadas em países com os quais o Brasil não celebrou Tratado para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Imposto de Renda, como é o caso dos Estados Unidos da América, o Fisco brasileiro é obrigado a conceder um crédito do valor pago no exterior. Neste sentido, confira-se o disposto no artigo 26 da Lei n.º 9.249/95:

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. (g.n)

Dessa forma, percebe-se que, independentemente de celebração de Tratado com os Países em que a Recorrente possui controladas, o artigo 26 da Lei n.º 9.249/95 é expresso em determinar que a Recorrente está autorizada a compensar o imposto pago no exterior com o imposto devido no Brasil, até o limite do imposto aqui devido. Esse crédito, contudo, não foi considerado pelo Sr. Agente Fiscal no momento da autuação.

Com relação a este tema, como já mencionado, o CARF determinou a realização de diligência, a fim de determinar “(...) *se realmente o contribuinte faz jus a compensação de tributos pagos no exterior sobre os valores objeto de tributação e quais os valores devem ser subtraídos da exigência*”(fl. 38 do Acórdão n.º 1402-00.250).

Após a intimação, a Recorrente apresentou todos os documentos necessários para comprovar a regularidade dos respectivos pagamentos de tributos no exterior, quais sejam: (i) guias com os valores de imposto a serem recolhidos; (ii) comprovantes de pagamento dos tributos com as respectivas traduções juramentadas, referentes aos anos-base de 2002, 2003 e 2004; e (iii) cópias das traduções juramentadas das legislações da França e dos Estados Unidos.

Não obstante a robusta documentação apresentada pela Recorrente, no Termo de Encerramento de Diligência a Fiscalização entendeu que não teriam sido preenchidos os requisitos para o aproveitamento dos créditos de impostos pagos no exterior, no que foi seguida pela Turma Julgadora (fl. 41 da decisão recorrida).

Trata-se de entendimento que não pode prosperar, uma vez que a Recorrente apresentou documentos mais que suficientes para comprovar os pagamentos de imposto no exterior, fato que não foi observado pelo Sr. Auditor Fiscal.

Ora, se a Fiscalização não ficou satisfeita com a farta documentação oferecida pela Recorrente, deveria tê-la intimado a apresentar os documentos que entendia pertinentes.

Assim, percebe-se que a Recorrente está autorizada a compensar o imposto pago no exterior com o imposto devido no Brasil, até o limite do imposto aqui devido, nos termos da legislação vigente. Esse crédito, contudo, não foi considerado pelo Sr. Agente fiscal no momento da autuação, e nem pela Turma Julgadora.

Deste modo, ainda que se entenda que os lucros auferidos no exterior e não distribuídos devam ser tributados, o que se admite apenas a título argumentativo, a decisão recorrida deverá ser reformada por este E. CARF, reputando-se nulos os autos de infração lavrados, pois não foram considerados os impostos pagos no exterior, devidamente comprovados nos autos do presnete processo administrativo.

A PGFN ofertou contrarrazões ao recurso voluntário, no qual, em relação à compensação de impostos pagos no exterior, afirma o seguinte (e-fls. 3358 a 3381 do processo n.º 16561.000165/2007-41

e) Mérito – Compensação do imposto pago no exterior

O tema foi objeto da diligência determinada pelo CARF quando da primeira apreciação dos autos.

A recorrente alega que entende que entregou todos os documentos devidos à comprovação do imposto pago no exterior, e que se a autoridade responsável pela diligência e a DRJ entenderam que faltavam documentos, deveriam tê-la intimado a complementar a documentação com o pretendido.

As razões pelas quais se entendeu indevida a compensação pretendida pela recorrente foram devidamente declinadas no termo de encerramento da diligência, da qual a contribuinte tomou a devida ciência.

Neste sentido, verifica-se que as razões recursais da recorrente (p. 88 a 90 do RV) não são suficientes para infirmar a decisão da DRJ, *verbis*:

A compensação dos tributos pagos no Brasil decorrentes de lucros auferidos no exterior com o imposto de renda incidente está prevista nos tratados com a França (artigo XXII), a Espanha (artigo 23) e a China (artigo 23), artigos estes acima transcritos, e no artigo 26 da Lei n.º 9.249/95, *in 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.

§ 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” (grifei).

Em face da alegação da contribuinte de que a documentação por ela apresentada não teria sido devidamente analisada por esta 5ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO (no Acórdão 16-17911, de 28/07/2008), o CARF solicitou que a fiscalização diligenciasse junto à contribuinte, nos seguintes termos:

“5. Da necessidade de realização de diligência fiscal antes de proferir nova decisão de primeira instância.

Em vista aos autos formei convencimento de que é necessário apurar se realmente o contribuinte faz jus a compensação de tributos pagos no exterior sobre os valores objeto de tributação e quais os valores devem ser subtraídos da exigência.

Para tanto, propugno que antes da nova decisão de primeira instância, os autos sejam enviados à Delegacia da Receita Federal de origem para que a fiscalização analise os documentos apresentados pelo contribuinte, intimando-o a fazer complementações, se necessário e apure tais valores. (...)”.

A diligência foi realizada, tendo a fiscalização, conforme Termo de Encerramento de Diligência de fls. 2784/2796 (sintetizado no relatório desta decisão):

(1) Intimado a contribuinte a apresentar a documentação comprobatória;

(2) Analisado detidamente, às fls. 2788/2795, essa documentação; e

(3) Concluído que não foram preenchidos todos os requisitos obrigatórios para aproveitamento do imposto pago no exterior.

Em sua manifestação acerca da referida diligência, a contribuinte juntou aos autos documentos relativos aos anos-calendário de 2002 (doc. 03, fls. 2873/2899), 2003 (doc. 04, fls. 2900/2926) e 2004 (doc. 05, 2927/2965), os quais já haviam sido apresentados à fiscalização durante a diligência (fls. 2581/2619, 2620/2655 e 2666/2718, respectivamente).

Considerando que os documentos ora juntados aos autos pela contribuinte (docs. 03, 04 e 05) nada acrescentam (pois já foram objeto de análise, acompanhamento, nesta decisão, a conclusão da fiscalização, no sentido de que a contribuinte não faz jus à compensação de imposto pago no exterior, previsto na legislação, mas não comprovado pela contribuinte.

Da conclusão

Por todo o exposto, conclui-se que:

1) Deve-se excluir da tributação os lucros auferidos até 31/12/2001 (em face da decisão do STF pela inconstitucionalidade do § único do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001);

2) Deve-se excluir da tributação as parcelas que foram acrescentadas pelas adições efetuadas pelo Auditor Fiscal no lucro antes do imposto de renda das empresas; e 3) A contribuinte não faz jus à compensação de imposto pago no exterior, por falta de comprovação.

(...)

Diante do exposto, e da falta de elementos novos a serem considerados no recurso voluntário, é de ser mantida a decisão nesse particular.

Em 17 de agosto de 2017, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara decidiu converter o julgamento do recurso em diligência, e em relação à compensação de pagamento de imposto no exterior determinou o seguinte (e-fl. 3428):

CONCLUSÃO

Diante do exposto, rejeito a preliminar suscitada pela Recorrente e, no mérito, converto o presente julgamento em diligência para que a unidade da DRF de origem:

(...)

(v) intime o contribuinte a apresentar as documentações complementares julgadas necessárias no tocante a compensação do imposto pago no exterior.

A Autoridade fiscal diligenciante, em atendimento à determinação do CARF, intimou a Recorrente a apresentar documentação adicional para comprovação dos pagamentos no exterior, de acordo com o Termo de Intimação Inicial de Diligência (e-fls. 3435 do processo 16561.000165/2007-41):

Diante da solicitação de diligência acima mencionado, intimamos o contribuinte, no prazo de 10 (dez) dias contados a partir da ciência deste termo de intimação, a apresentar:

1- Balanços na moeda original das controladas elencadas quando da emissão do auto de infração, referente aos ACs 2002/3 e 2004.

2- Acrescentar, se houver, documentação complementar àquelas já enviadas e que constam das folhas 2581 a 2.619, 2.666 a 2.718, 2783 a 2899, 2.900 a 2.926 e de 2.927 a 2965 constantes do processo acima referenciado (16.561.000165/2007-41), relativa ao imposto de renda pago no exterior. (grifei)

A autoridade fiscal encerrou a diligência, concluindo que não foi acrescentado nenhum outro documento comprobatório pela contribuinte(e-fl. 3457):

Considerando, ainda que não foi acrescentado nenhuma documentação adicional àquelas já conhecidas e examinadas (folhas 2581 a 2.619, 2.666 a 2.718, 2783 a 2899, 2.900 a 2.926 e de 2.927 a 2965) (grifei)

Diante disso, dou por encerrada esta diligência, cujo relatório final será remetido ao contribuinte, para em querendo, manifestar-se em até 30 (trinta) dias da ciência deste termo e após esse prazo regulamentar submetê-lo a apreciação do CARF solicitante da diligência.

A contribuinte apresentou manifestação às e-fls. 3493 afirmando que todos os documentos para comprovação do pagamento do imposto no exterior já estavam juntados aos autos:

Em relação ao item 2, os documentos que comprovam o pagamento do imposto no exterior já se encontram anexados aos autos, não havendo novos documentos a serem apresentados nesse momento.

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara no julgamento do recurso voluntário em 17 de abril de 2019 decidiu converter novamente o julgamento do recurso em diligência, para que fossem analisado os documentos juntados pela Recorrente em 07/03/2018 e se manifestasse sobre todos os itens solicitados na Resolução anterior (e-fl. 3599 do processo 16561.000165/2007-41) :

Conclusão

Por todo o acima, voto por converter o presente processo em diligencia para que os autos retornem à unidade de origem de forma a emitir novo Relatório de Diligência Fiscal em que conclua sobre todos os itens solicitados na Resolução nº 1301000.446 e analisar os documentos apresentados pelo contribuinte em 07/03/2018 se manifestando expressamente sobre os mesmos.

Caso seja necessário solicito que a unidade de origem intime a Recorrente à apresentação de documentos adicionais necessários para que os quesitos sejam respondidos de forma a dar conforto aos conselheiros deste colegiado em seus posicionamentos.

A autoridade fiscal elaborou o Relatório de Diligência determinada na Resolução 1301-000.683 da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, manifestando-se no seguinte sentido (e-fl. 3612 do processo) em relação aos documentos juntados pela contribuinte:

Ainda, em relação aos documentos entregues pelo contribuinte após o encerramento da diligência e após o prazo legal, analisei todo o conteúdo apresentado. Não foi verificado qualquer informação relevante que pudesse alterar as conclusões aqui apresentadas.

O contribuinte tomou ciência do Relatório de Diligência e apresentou manifestação à e-fl. 3622 nos seguintes termos:

Ademais, neste relatório, sobre a documentação apresentada pelo Requerente, até então não analisada, afirmou-se apenas que esta foi verificada e que não seria relevante:

“Ainda, em relação aos documentos entregues pelo contribuinte após o encerramento da diligência e após o prazo legal, analisei todo o conteúdo apresentado. Não foi verificado qualquer informação relevante que pudesse alterar as conclusões aqui apresentadas.”

Como se nota, portanto, não houve avanço na segunda diligência determinada por este E. Conselho, tendo sido mantido inalterado o resultado da primeira diligência.

Diante disso, em nome da eficiência processual, a Requerente não entende ser profícua a realização de uma terceira diligência, de modo que passa a se manifestar sobre todos os itens de diligência determinados por este E. Conselho nas Resoluções nº 1301- 000.446 e 1301-000.683 e as respectivas respostas adas pelas Autoridades Fiscais de forma que este processo possa seguir com a finalização do julgamento de seu Recurso Voluntário.

Considero, com base em todo o acima exposto que a Recorrente não apresentou todos os itens para comprovação do pagamento de imposto no exterior, i.e, os documentos não foram consularizados, bem como não foi juntada a legislação do país de origem do lucro que prevê a incidência do imposto por meio do documento de arrecadação apresentado, conforme determina o artigo 26, § 2º da Lei nº 9.249/95.

5. Da multa de mora e aplicação da SELIC

Irresigna-se a Recorrente contra a aplicação da multa e dos juros moratórios em decorrência da não homologação da compensação dos débitos declarados.

II.a.4) DA EQUIVOCADA MULTA APLICADA E DA IMPRESTABILIDADE DA

II.a.4) TAXA SELIC PARA COMPUTO DOS JUROS DE MORA

Tendo em vista a legitimidade e a veracidade dos créditos aproveitados, cumpre à Autoridade Fiscalizadora inibir a aplicação de multa realizada, considerando a ausência de dano ao erário público, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco.

Na improvável aceitação das importâncias glosadas, deve ser reconhecida a irregularidade de atualização monetária pela taxa SELIC, sob pena de violação frontal ao artigo 161, §1º, do Código Tributário Nacional, ao artigo 1062, do Código Civil, ao princípio da isonomia e à Lei n.º 4.414/64, e aos artigos 5º, inciso XXII e LV (direito à propriedade e princípio da segurança jurídica), 48, inciso I (princípio da indelegabilidade de competência tributária), e 150, inciso I e IV (princípio da legalidade e do não confisco).

Não assiste razão á Recorrente.

A multa e os juros moratórios foram aplicados porque os débitos confessados em DCOMP não foram liquidados na data do seu vencimento.

A multa e os juros moratórios por falta de liquidação dentro do prazo dos débitos está prevista no artigo 61 da Lei n.º 9.460/96:

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.(Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Não tendo ocorrido o pagamento do débito dentro do prazo, cabível portanto a aplicação da multa e dos juros moratórios prevista em lei, sendo dever de ofício da autoridade administrativa aplicá-la.

Quanto a alegação de inconstitucionalidade da lei, não compete ao CARF manifestar-se, nos termos da Súmula CARF n.º 2³.

5.Do valor do crédito adicional reconhecido neste julgamento.

A única alteração de retenções analisadas neste julgamento foram as retenções sobre aplicações financeiras no 4º trimestre de 2003, em que a DRJ tinha considerado comprovada retenções sob o código de receita 5273 no montante de R\$ 168.738,89, quando deveria ser de R\$ 482.941,69.

Comparando-se então o total de IRRF comprovado do 4º trimestre apurado pela DRJ e pelo CARF temos o seguinte resultado:

³ Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tipo de Receita	DRJ	CARF	Diferença
Operações de Longo Prazo (3426)	1.797.267,70	1.797.267,70	0,00
Operações de Swap (5273)	168.738,69	482.941,69	314.203,00
Juros s/Capital Próprio (5706)	666,34	666,34	0,00
Fundo Inv. Renda Fixa (6800)	19.540.069,79	19.540.069,79	0,00
Total Aplic. Financeiras	21.506.742,52	21.820.945,50	314.202,98
Serviços Prestados PJ (1708)	0,00	0,00	0,00
Demais rendimentos PJ (8045)	0,00	0,00	0,00
Total Serviços	0,00	0,00	0,00
Produtos – Órgãos Públicos (6147)	179.371,18	179.371,18	0,00
Serviços – Órgãos Públicos (6190)	572.445,60	572.445,60	0,00
Total Órgãos Públicos	751.816,78	751.816,78	0,00
TOTAIS	22.258.559,30	22.572.762,28	314.202,98

Considerando o total de IRRF do comprovado do 4º trimestre no valor de R\$ 22.572.762,28, o saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2003 será de R\$ 17.695.574,91, conforme abaixo apurado:

Ficha 12ª - CÁLCULO DO IRPJ	
Imposto alíquota 15%	2.880.255,57
Adicional 10%	1.914.170,38
IRPJ	4.794.425,95
Desenv. Tecnol. Industrial	0,00
IMPOSTO PAGO EXTERIOR	0,00
IRRF	-21.819.873,05
IRRF ÓRGÃO PÚBLICO	(*) -669.258,34
(*)Total Deduções/Antecipações	-22.489.131,39
IRPJ A PAGAR	-17.694.705,44

(**)retenções informadas na DCOMP n° 15784.60660.190506.1.7.02-0780 e na DIPJ

Considerando-se que o saldo negativo reconhecido pela DRJ de saldo negativo do 4º trimestre de 2003 foi de R\$ 17.381.574,91, o crédito adicional reconhecido neste julgamento é de R\$ 313.130,53 (R\$ 17.694.705,44 – R\$ 17.381.574,91).

Conclusão

Por todo o acima exposto voto em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para reconhecer parcela adicional de crédito de saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2003 no montante de R\$ 313.130,53, e homologar as compensações objeto do presente processo até o limite do direito creditório reconhecido e ainda disponível.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama