



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15251.720105/2014-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.180 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2021
Recorrente SONDOTECNICA ENGENHARIA DE SOLOS S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA.

Inexiste ofensa ao contraditório e ampla defesa enquanto não se instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal inaugurada com a manifestação de inconformidade,

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

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. REQUISITO LEGAL.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

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

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por SONDOTÉCNICA ENGENHARIA DE SOLOS S A contra acórdão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada diante da não homologação, pela DRF/Rio de Janeiro I, da compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2007 com débitos da própria contribuinte.

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

Trata o processo de Declarações de Compensação (PER/DCOMP) números 15317.34903.181208.1.7.02-0786 e 13121.44098.040110.1.7.02-4216, em que foi declarado crédito de saldo negativo de IRPJ do quarto trimestre do ano calendário 2007, no valor original de R\$ 257.406,13, para compensação com débitos ali declarados.

2. Conforme Despacho Decisório emitido pela DRF/Rio de Janeiro I, em 28/11/2014, às fls. 50/54, a autoridade fiscal não homologou as compensações. Cientificado da decisão em 11/12/2014, conforme AR de fl. 60, tempestivamente, em 12/01/2015, o contribuinte interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 64/79, acompanhada dos documentos de fls. 80/363, que se resume a seguir:

a. Relata que foi intimada - pelo Termo de Intimação Fiscal n. 374/2014 (doc, anexo n. 03), datado de 13/11/2014 e recebido em 19/11/2014, para no prazo de cinco dias úteis prestar esclarecimentos; que protocolou, pontualmente, a correspondência anexa (doc. n. 04), no dia 27 de novembro de 2014, prestando as informações que conseguiu coletar no exíguo espaço de tempo que lhe foi concedido, e requereu extensão do prazo, para que pudesse completar suas informações e esclarecimentos, e apresentar a documentação de suporte possível; que, no dia 28 de novembro de 2014 (o dia seguinte ao do protocolo da resposta/pedido de extensão do prazo, da contribuinte), foi preparado, firmado, e encaminhado à superior instância, o Parecer Conclusivo no qual, sob alegação de não apresentação dos documentos solicitados, e negado o pedido de extensão do prazo, para que a contribuinte pudesse coletar os documentos e informações requeridas, a "análise do direito creditório..." foi feita "...com os elementos existentes."; que, com base em análise sumária - e rapidíssima - feita a partir dos ditos "elementos existentes", o parecer apresenta comparativo entre as informações contidas na DCOMP n.13121.44098.040110.1.7.02-4216 (onde está a demonstração do crédito) e os dados encontrados no SCC - Sistema de Compensação de Créditos (a partir de informações coletadas em DIRFs de Fontes Pagadoras);

Preliminar. Atipicidades, desvios e ilegalidades.

b. Anota que, impõe-se, preliminarmente, o registro das atipicidades, desvios e ilegalidades de que padece o Despacho Decisório; que duas Dcomps deixaram de ser homologadas, sob alegação de que teriam sido apuradas inconsistências de duas naturezas diversas - a primeira delas relativa aos valores de retenções de tributos pelas fontes pagadoras dos rendimentos, no Brasil. A segunda, no que respeita ao imposto pago no exterior sobre rendimentos da prestação de serviços a empresas estrangeiras, em projetos de engenharia no exterior, declarado na DIPJ do exercício de 2008, ano calendário 2007. O Parecer reconhece que o saldo negativo utilizado nas compensações não homologadas encontra-se declarado na FICHA 12 A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral da DIPJ do exercício de 2008, ano calendário 2007. Os valores informados na Dcomp 13121 (onde consta a discriminação das parcelas

formadoras do crédito utilizado nas compensações) coincidem com os declarados na referida FICHA 12 A;

c. Registra que, acerca da primeira inconsistência apontada, o Parecer Conclusivo limita-se a observar o seguinte: "O exame das DIRFs, relativamente ao período considerado em que a interessada consta como beneficiária permitiu confirmar apenas uma parte dos valores apresentados na DCOMP, em conformidade com o que consta nas DIRFs e telas dos sistemas informatizados da RFB.". Acerca da segunda alegada inconsistência - relativa ao imposto incidente sobre os rendimentos dos serviços prestados a empresas estrangeiras, por elas retido, em cumprimento às normas tributárias vigentes nos países onde executados os serviços, o Parecer Conclusivo não faz qualquer observação, e desconsidera a totalidade do imposto retido, também a esse título;

d. Reclama que, por não ter confirmado todos os valores discriminados na Dcomp n. 13121, sem proceder a maiores verificações, nem assegurar à contribuinte o tempo necessário à comprovação das retenções sofridas no período de interesse, e sem ao menos computar as retenções confirmadas mediante análise rápida e sumária, o Parecer concluiu pelo não reconhecimento integral do saldo negativo apurado no ano calendário 2007, e pela não homologação de ambas as Dcomps, apresentando DARF para cobrança do valor total correspondente ao tributo cuja liquidação por compensação foi declarada pela Dcomp n. 13121, acrescido de multa e juros. Nada obstante a confirmação, pelos sistemas da RFB, de parte das retenções efetuadas por Fontes Pagadoras no Brasil, também essas retenções foram sumariamente desconsideradas, e a extensão de prazo requerida foi negada, sem qualquer justificativa, em que pese a complexidade da documentação necessária, e o fato de estarmos tratando de fatos geradores/retenções ocorridos no ano calendário 2007, o que naturalmente dificulta a pesquisa dos registros, dados e documentos;

Desinteresse pela apuração da verdade material. Cerceamento do direito de defesa.
Excesso de imposição.

e. Aduz que o processo administrativo fiscal não pode afastar-se de sua primordial finalidade - a apuração da verdade material -, nem dos princípios e regras cuja observância lhe confere legitimidade. Um processo administrativo fiscal que não assegure ao sujeito passivo o contraditório e ampla defesa, com todos os meios e recursos previstos em lei, e não viabilize, concretamente, a apuração da verdade material - com todas as possibilidades de investigação de que dispõem as autoridades fazendárias - estará incorrendo em desvio de sua finalidade, e em nulidade. A própria jurisprudência da DRJ/RJ tem-se consolidado no sentido de que, dada sua natureza de ato administrativo, o despacho decisório não pode afastar-se dos princípios e requisitos que condicionam a eficácia desses atos - os quais devem observar, sempre, os princípios da legalidade e da verdade material, e apresentar motivação adequada, de forma a viabilizar defesa e contraditório eficazes. A não concessão da extensão do prazo de apenas cinco dias úteis, para apresentação de documentos de diversas naturezas, com exigências formais, e relativos ao ano calendário de 2007, seguida de análise do direito creditório, feita em menos de um dia, e "...com os elementos existentes" e, mais grave ainda, a desconsideração dos créditos confirmados, mesmo em rápida e sumária análise, tão somente mediante consulta ao SCC, não se enquadram nos padrões a serem mandatoriamente observados pelos atos administrativos, em especial aqueles que importam julgamento e resultam em ônus para os contribuintes;

f. Argumenta que, na situação em apreço, a investigação da verdade material foi desprezada, assim como o direito constitucional de ampla defesa e ao contraditório da contribuinte, além de ter ocorrido evidente excesso de imposição, como adiante demonstrado. E não se pode deixar de estranhar a pressa com que se procedeu à análise do direito creditório da contribuinte, a partir tão somente dos dados encontrados nos sistemas da RFB, que não são infalíveis, nem dispõem de todas as informações, uma vez que os informes das Fontes Pagadoras tampouco são completos e plenamente

confiáveis. Segundo o parecer conclusivo que, aprovado, converteu-se em razões do próprio Despacho Decisório, do total das retenções discriminadas na DCOMP, após análise rápida e sumária, e computados apenas os dados encontrados no SCC, foi confirmado o valor de R\$ 443.220,89. Ora, esse valor confirmado corresponde a 54,025 % do valor declarado na DCOMP a título de retenções feitas por fontes brasileiras. Uma vez confirmado mais de 54% do valor declarado, como justificar a desconsideração sumária da totalidade do crédito declarado? Pretender lançar o valor total dos tributos que a contribuinte liquidou por via das compensações, após confirmação de mais 54% do crédito, além de não fazer qualquer sentido, configura grave ilegalidade. Na pior das hipóteses, e admitindo que a análise sumária feita, sem assegurar à contribuinte o direito de defender-se com eficácia, pudesse prevalecer, o máximo que se poderia pretender cobrar seria a diferença. O excesso de imposição é evidente, e incompatível com a ordem jurídica, pois importa duplicidade de cobrança de tributo sobre um mesmo fato gerador. A própria jurisprudência da DRJ/RJ tem-se consolidado no sentido de que não se justifica o indeferimento do pedido de compensação quando se verifica diferença de valor. "... Ainda que o saldo a restituir informado na declaração de IRPJ seja menor, poderia ser deferido esse valor...";

g. Entende que houve cerceamento ao direito de defesa da contribuinte, configurado pelo indeferimento do seu mais do que justificado pedido de extensão de prazo, a sumariedade e rapidez da análise feita, e o excesso de imposição acima descritos, individualmente, já justificariam a declaração de nulidade do despacho decisório. O acúmulo dessas ilegalidades agrava sobremaneira a violação aos princípios de aplicação obrigatória, de natureza constitucional, e a direitos fundamentais da Contribuinte, tornando impositiva a declaração de nulidade, que desde logo é requerida. Admitindo, para argumentar, que não seja desde logo reconhecida e declarada a nulidade do Despacho Decisório, e sua consequente ineficácia, no mérito, a Contribuinte demonstrará, nesta manifestação, que era titular de crédito legítimo, suficiente e apto a ser utilizado nas compensações formalizadas pelas duas Dcomps que deixaram de ser homologadas;

O Crédito da Contribuinte - suas diferentes origens.

h. Explica que, conforme reconhecido pelo próprio Parecer Conclusivo, a DIPJ do exercício de 2008 -ano calendário 2007 - na Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real registra um saldo negativo, a título de IRPJ, da ordem de R\$ 257.406,13. Dado que a sumária e integral desconsideração do crédito total, no valor de R\$ 257.406,13, foi a razão da não homologação integral das compensações declaradas nas duas Dcomps em apreço, esse crédito e sua origem deverão merecer especial análise. As parcelas que compõem o crédito da contribuinte tiveram, essencialmente, duas naturezas distintas: Imposto de Renda retido na fonte, por Fontes Pagadoras no Brasil: pessoas jurídicas de direito privado, em geral, e/ou órgãos da administração pública federal; e Imposto Pago no Exterior sobre Rendimentos de Prestação de Serviços a Empresas Estrangeiras, no valor de R\$ 325.179,90;

Imposto de Renda retido na fonte, por pessoas jurídicas de direito privado, em geral, e/ou por órgãos da administração pública federal (Fontes Pagadoras no Brasil).

i. Repete que mais da metade das parcelas do crédito correspondentes ao Imposto de Renda retido na fonte, por pessoas jurídicas de direito privado, em geral, e/ou por órgãos da administração pública federal, declarado na DIPT e na Dcomp que informa as origens do crédito, foram confirmadas pela RFB, ainda que mediante a rapidíssima e sumária análise feita com base em dados encontrados no SCC. O total confirmado pela RFB - R\$ 443.220,89 - é inferior ao total das retenções efetivamente sofridas pela Contribuinte, por Fontes Pagadoras no Brasil, no 4º trimestre de 2007. Na realidade, o total das retenções feitas por Fontes Pagadoras no Brasil, no 4º trimestre de 2007, atingiu ao menos R\$ 544.641,22, como demonstrado no quadro a seguir, no qual a contribuinte, partindo da demonstração das retenções confirmadas pelo próprio

Despacho Decisório, inseriu mais treze retenções (em azul), que conseguiu documentar até esta data:

CNPJ	COD	VALOR	Valores Documentados
00.103.582/0001-31	1708	48,82	48,82
05.051.955/0001-91	1708	16.738,20	16.738,20
06.977.747/0001-80	6190	31.999,38	31.999,38
08.599.767/0001-90	1708	20.235,31	20.235,31
17.192.451/0001-70	6800	97,86	97,86
17.579.459/0001-94	1708	51,73	51,73
33.066.408/0001-15	6800	7,21	7,21
33.146.648/0001-20	1708	64,1	64,1
33.479.023/0001-80	9465	6.231,68	6.231,68
34.274.233/0001-02	1708	105	105
47.865.597/0001-09	1708	6.317,84	6.317,84
62.464.904/0001-25	1708	18.639,67	18.639,67
71.832.679/0001-23	1708	883,53	833,53
Total Parcial:			101.420,33

CNPJ	COD	VALOR	COD	VALOR	Valores Confirmados RFB
03.231.999/0001-78	1708	18.167,61	708	12.850,15	12.850,15
04.892.707/0001-00	6190	81.405,44	6190	77.334,45	77.334,45
07.002.898/0001-86	6800	62.494,62	6800	28.378,81	28.378,81
17.184.037/0001-10	3426	36.142,59	3426	0	0
33.000.167/0001-01	6190	465.076,86	8767	313.987,74	313.987,74
33.479.023/0001-80	6800	48.158,66	6800	8.086,04	8.086,04
42.498.733/0001-48	8045	22.867,04	8045	0	0
46.392.106/0001-89	1708	2.583,70	1708	2.583,70	2.583,70
58.160.789/0001-28	3426	79.980,15	3426	0	0

60.746.948/0001-12	6800	3.522,19	6800	0	0
TOTAL DE RETENÇÕES		820.398,86		443.220,89	443.220,89

j. Declara que apresenta, em anexo (doc. n. 05), os Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte confirmando os valores documentados de retenções discriminados no quadro acima, em azul. Apresenta, também, (doc. anexo n. 06) cópias das fls. do Livro Diário correspondentes aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2007 (o 4º trimestre de 2007). A Contribuinte continua realizando buscas em seus registros e documentos, e protesta pela apresentação de documentação complementar. Vale lembrar que estamos tratando de dados, registros e documentos do ano de 2007, o que dificulta a busca e requer mais tempo;

Imposto Pago no Exterior sobre Rendimentos de Serviços Profissionais prestados pela Contribuinte

k. Afirma que presta serviços na área da engenharia a empresas estrangeiras que desenvolvem projetos no exterior. A remuneração dos seus serviços profissionais sofre retenção pelas fontes pagadoras no exterior, em cumprimento às normas tributárias vigentes nos países de onde lhe são remetidos os rendimentos. A Contribuinte registra que todos os rendimentos sobre os quais incidiram os impostos retidos pelas respectivas fontes pagadoras, no exterior, além de serem computados na apuração do seu lucro real, importaram em ingresso de divisas, e foram pagos diretamente a ela própria, na matriz.

Em outras palavras, a beneficiária dos rendimentos vindos do exterior, a título de remuneração por serviços profissionais prestados é a própria Contribuinte. O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza - de competência da União - tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica (art. 43 do CTN);

l. Alega que essas são as normas aplicáveis, e não deixam dúvida acerca do que pode constituir base de cálculo do imposto de renda: a renda produzida pelo capital, o trabalho, ou a combinação de ambos, e/ou os acréscimos patrimoniais. No caso concreto em exame, estamos diante de rendimentos produzidos pela prestação de serviços profissionais da Contribuinte a empresas estrangeiras, no desenvolvimento normal de suas atividades operacionais, e normalmente aqui tributados, segundo as regras aplicáveis. Quando das remessas para o Brasil dos valores que representam a remuneração desses serviços prestados pela Contribuinte, há uma retenção de imposto - obrigatória —, pelas fontes pagadoras estrangeiras, segundo as normas vigentes nos países onde realizados os projetos de engenharia. E, a toda evidência, o imposto retido pelas Fontes Pagadoras no exterior não constitui renda da Contribuinte, nem representa acréscimo patrimonial, não podendo ser computado na base de cálculo dos tributos a que está sujeita, no Brasil;

m. Anota que está reunindo dados sobre as normas vigentes nos países de onde foram remetidos os rendimentos representados pela remuneração de seus serviços, em 2007, mais especialmente no 3º e 4º trimestres, protestando por sua oportuna apresentação, com o objetivo de complementar a instrução desta sua defesa. A Contribuinte apresenta o anexo Demonstrativo das Receitas (Doc. n. 07) que recebeu do exterior, em 2007, indicando cada cliente, o número de cada nota fiscal, o valor bruto do preço dos serviços, os eventuais descontos concedidos, o imposto retido na origem, e o valor líquido que lhe foi remetido, em reais, conforme os respectivos contratos de câmbio. A demonstração está feita em ordem cronológica, por cada trimestre de 2007. Ao final do demonstrativo, consta a apuração do saldo das compensações dos impostos retidos pelas Fontes Pagadoras estrangeiras, que se transcreve a seguir, para demonstrar o valor que foi declarado pela Contribuinte, na DIPJ do exercício de 2008, assim como na Dcomp em que discriminou os créditos utilizados nas compensações:

n. Como demonstra o quadro acima, o valor de R\$ 325.179,90 representa a soma do saldo das compensações relativas aos três primeiros trimestres de 2007 - 255.480,49 - e o saldo apurado no 4º trimestre de 2007 - 69.699,41. ($255.480,49 + 69.699,41 = 325.179,90$). Não há dúvida, portanto, quanto a existência do crédito a título de imposto pago no exterior, utilizado nas compensações que deixaram de ser homologadas. A título de comprovação das retenções de impostos por fontes pagadoras no exterior, quando do pagamento dos serviços profissionais prestados pela Contribuinte, ao longo do ano calendário 2007, são apresentados, nesta oportunidade, complementando o demonstrativo acima (doc. n. 07), os documentos a seguir discriminados: (i) As folhas do RAZÃO ANALÍTICO refletindo, em Reais, a movimentação financeira decorrente dos pagamentos de serviços prestados a empresas estrangeiras, e dos descontos de impostos efetuados por essas empresas (doc. anexo n. 08); (ii) Listagem indicando as folhas do Livro Diário onde registradas as Receitas Recebidas do Exterior, em 2007, indicando cada Cliente, o número do respectivo invoice, o valor em dólares norte-americanos, o valor em US\$ dos eventuais descontos, o valor em US\$ do Imposto retido, o valor líquido em US\$, os valores correspondentes em Reais, segundo os respectivos contratos de câmbio, e a indicação de cada lançamento no Livro Diário, informando a data do registro, o número do Diário e a página onde feito o lançamento (doc. anexo n. 09); (iii) as cópias das páginas dos Livros Diários onde se encontram registradas todas as movimentações relativas aos pagamentos dos serviços prestados no exterior, para empresas estrangeiras, sempre informando o número de cada lançamento, as faturas, os valores bruto e líquido e, especialmente, o imposto retido por essas fontes pagadoras no exterior (doc. anexo n. 10); (iv) Listagem indicando as receitas recebidas do exterior em 2007, dos já referidos clientes estrangeiros, com indicação dos números dos contratos de câmbio que foram localizados, informando as datas de cada liquidação,

a taxa cambial, e a variação cambial (doc. anexo n. 11); (v) Resumos dos recebimentos por serviços prestados a clientes estrangeiros, - sempre pela própria Contribuinte. Em anexo aos resumos, estão apresentadas as notas fiscais e documentação, por cliente e por projeto (doc. anexo n. 12);

Exame das duas compensações que deixaram de ser homologadas

o. Examinemos as duas compensações que deixaram de ser homologadas. A PERDCOMP nº 213121.44098.040110.1.7.02-4216 (Retificadora) declarou: -um crédito original na data da transmissão, no valor de R\$ 257.406,13 que, atualizado (Selic acumulada 1,00%), atingiu R\$ 259.980,19; - a compensação de débito no valor de R\$ 227.406,14 (correspondendo à parcela de R\$ 225.154,59 do valor total do crédito original); Restando um saldo do crédito original da ordem de R\$ 32.251,54. - A PERDCOMP nº 15317.34903.181208.1.7.02-0786 (Retificadora) declarou: - um crédito original na data da transmissão, no valor de R\$ 32.251,54 que, atualizado (Selic acumulada 5,38%), atingiu R\$ 33.986,76; - a compensação de débitos no total (incluídos os encargos) de R\$ 33.986,76 (correspondendo à parcela de R\$ 32.251,60 do valor total do crédito original). Não restou saldo do crédito original;

p. Esclarece que as compensações utilizaram o crédito representado pelo saldo negativo declarado na Ficha 12A da DIPJ do exercício de 2008, cuja formação está demonstrada e comprovada nesta defesa. Como acima demonstrado, com apoio em documentação idônea e nos registros contábeis da contribuinte, os créditos - de duas diferentes naturezas - utilizados nas compensações acima descritas existem, encontram-se declarados na DIPJ do exercício de 2008, e seu valor é suficiente para comportar as compensações efetuadas pelas duas Dcomps. Evidenciada a existência e legitimidade do crédito declarado, e dado que esse crédito era suficiente para a liquidação, por compensação, dos tributos objeto das compensações declaradas, as compensações se fizeram segundo as normas aplicáveis, não havendo razão de fato ou de direito que pudesse justificar sua não homologação;

q. Entende que, a par as violações e ilegalidades descritas em sede preliminar, nesta manifestação, o Despacho Decisório ainda pretende impor penalidades à Contribuinte. O fato de ter havido evidente excesso de imposição, agrava a ilegalidade e o absurdo da pretensão de aplicação de multa e juros sobre base de cálculo que, sem sombra de dúvida, é excessiva e importa duplicidade de imposição. Dado que o Despacho Decisório é Nulo e Ineficaz, como descrito nesta defesa, não há qualquer valor, ou saldo de valor que a Contribuinte deva recolher, não havendo, portanto, qualquer razão que possa justificar a imposição de penalidades. Ainda que pudesse haver dúvida sobre a ilegitimidade da pretendida cobrança, a aplicação de multa não se justificaria com base apenas em Despacho Decisório que absorveu um parecer conclusivo apoiado em análise açada e sumária da situação, e sem assegurar o exercício do seu direito de defesa pela Contribuinte. A simples ameaça de tal punição importa ofensa ao direito de petição, e, portanto, à alínea "a" do inc. XXXIV do art. 5a da Constituição Federal, eis que a postulação de direitos junto aos órgãos administrativos está inserida no direito constitucional de petição, não podendo o interessado ser ameaçado de punição ao exercê-lo dentro dos limites legais. A par essa ofensa direta ao direito constitucional de petição, a penalização que o Despacho pretende impor, a pretexto de tentar arrecadar, tem como efeito a intimidação do contribuinte de boa-fé, e atenta também contra o princípio da proporcionalidade/razoabilidade, que requer adequação e proporção entre os meios e os fins;

Conclusão

r. Conclui que a Doutrina - inclusive administrativa - é unânime em reconhecer e declarar nulos os atos administrativos que se afastem das normas e princípios a que estão essencialmente vinculados. Além do aspecto verificação da Legalidade - que diz respeito à conformidade do ato com as normas que o regulam, de forma típica e específica - a exigência da investigação efetiva da verdade material, e a de assegurar ao

contribuinte o pleno exercício do seu direito constitucional de defesa e, naturalmente, o contraditório têm outra razão fundamental: a de garantir a observância do devido processo legal, exigência que a constituição vigente estendeu, expressamente aos processos administrativos. Para que o contribuinte possa exercer seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa, de forma efetiva e eficaz, com os meios e recursos inerentes, ele deve ter assegurados esses meios, e o tempo requerido para o pleno exercício desses direitos/garantias fundamentais. Cita decisão do TRF2. Afirmar que o Despacho Decisório aqui objetado desviou-se do padrão requerido e incorreu em violações de princípios de aplicação mandatória e de garantias constitucionais da Contribuinte. Por tudo exposto, à luz dos princípios da verdade material, da legalidade, do devido processo legal, e invocando suas garantias constitucionais, a Contribuinte Requer se dignem Vs. Sas. Reconhecer a nulidade do Despacho Decisório, em razão da sumária e açodada desconsideração de seu crédito, do cerceamento do seu direito de defesa, do excesso de imposição em que incorreu, enfim, por todas as ilegalidades e violações de princípios/direitos apontadas em sede preliminar;

s. Na hipótese - admitida para argumentar - de não reconhecimento das nulidades de que padece o Despacho Decisório, a contribuinte confia no provimento à presente Manifestação de Inconformidade, para o fim de (i) ser reconhecida a integralidade do seu crédito originado de retenções efetuadas por Fontes Pagadoras no Brasil, e do imposto que foi retido, no exterior, quando do pagamento de seus serviços profissionais prestados a sociedades estrangeiras, e (ii) serem homologadas as compensações efetuadas pelas duas Dcomps em apreço, reconhecendo-se o cumprimento das obrigações tributárias decorrentes dos tributos liquidados por via dessas compensações. Protesta pela apresentação de documentação complementar à que já instrui esta manifestação, de forma a assegurar-lhe pleno exercício do seu direito de defesa, e o indispensável contraditório. Requer, ainda, seja assegurada à presente Manifestação de Inconformidade a eficácia prevista no inciso III do art. 151 do CTN, eis que protocolada no prazo e segundo as normas procedimentais aplicáveis. Nesses termos, requerendo a juntada da presente Manifestação de Inconformidade, com os respectivos anexos, para fins de direito.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

DESPACHO DECISÓRIO. PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA NO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO/AUDITORIA. APLICABILIDADE SOMENTE NA FASE LITIGIOSA.

O despacho decisório é emitido no âmbito de um procedimento de auditoria, descabendo suscitar violação ao princípio do contraditório, eis que tal norma não incide nessa fase, de índole inquisitiva, do processo administrativo fiscal, sendo aplicável somente na fase litigiosa de contestação da decisão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. PAGAMENTO DO IMPOSTO NO EXTERIOR. PROVA.

Para fins de comprovação do imposto pago no exterior, a lei exige documento reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto, podendo ser aceitas outras provas,

desde que convincentes, sendo inaceitável apresentação de escrituração contábil desacompanhada dos documentos que lhe dão suporte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Outros Valores Controlados

Cumpra esclarecer que a instância *a quo* confirmou a totalidade das retenções das fontes pagadoras no Brasil adicionalmente reivindicada (os R\$ 101.420,33). Como o imposto pago no exterior não foi comprovado na forma da lei, não se reconheceu nenhuma parcela do crédito porque o total do IRRF confirmado (R\$ 544.641,22, incluindo o valor confirmado pela unidade de origem) não foi suficiente para reverter para saldo negativo o imposto a pagar informado na DIPJ (no valor de R\$ 999.859,52).

Inconformada, a interessada apresentou recurso voluntário onde, inicialmente, empreende argumentação contrária ao entendimento que considerou inexistência de ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Neste sentido, sustenta que houve nulidade do despacho decisório.

Quanto às retenções sofridas de fontes pagadoras situadas no Brasil, apesar de a DRJ ter confirmado a totalidade do valor pleiteado na manifestação de inconformidade, traz explicações sobre a parcela que restava documentar e junta novos documentos (reunidos nos anexos intitulados “DOC. 03” a “DOC. 06”) no intuito de comprovar um montante adicional de R\$ 220.771,39.

Por fim, no que se refere ao imposto pago no exterior, pondera que os documentos antes apresentados possuem idoneidade inquestionável e que a promulgação da Convenção de Haia tornou inexigível a legalização diplomática de documentos públicos. Discorre, também, sobre o princípio da instrumentalidade das formas. Concretamente, esclarece que as retenções foram efetuadas por dois países (Peru e Angola) e que os novos documentos juntados (reunidos nos anexos intitulados “DOC. 07” a “DOC. 09”) complementam a demonstração e comprovação que entende ser necessária.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, a interessada insiste na nulidade do despacho decisório porque a unidade de origem não teria observado os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Ora, a decisão recorrida já enfrentou satisfatoriamente este tema. Peço licença, portanto, para transcrever o seguinte trecho que bem reproduz o meu entendimento sobre o tema:

10. Cabe esclarecer que, no âmbito do processo administrativo fiscal, as hipóteses de nulidade são taxativamente previstas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (Grifou-se).

E, de fato, não há que se falar em ofensa à ampla defesa por inobservância ao contraditório enquanto não se instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal inaugurada com a manifestação de inconformidade, conforme preveem o art. 74, §§ 7º, 9º e 11 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Portanto, não há qualquer mácula capaz de ferir de nulidade o despacho decisório.

No mérito, quanto aos valores informados a título de imposto pago no exterior, a DRJ considerou que não foi apresentada a devida comprovação. Neste sentido, apesar de expressar certa relativização no tocante à exigência de reconhecimento da documentação referente ao imposto incidente no exterior pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira, considerou inaceitável instruir o processo somente com documentos produzidos pelo próprio interessado.

Contudo, a recorrente pondera que os documentos antes apresentados possuem idoneidade inquestionável e que a promulgação da Convenção de Haia tornou inexigível a legalização diplomática de documentos públicos. Discorre, também, sobre o princípio da instrumentalidade das formas.

Com toda a vênia, ninguém questionou a idoneidade dos documentos apresentados. O problema é que a exigência tem previsão legal determinada pela regra prescrita no § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249/95, *verbis*:

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

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto. (grifei)

§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais.

A única possibilidade de se relativizar tal exigência foi contemplada pela ulterior edição do § 2º, II, do art. 16 da Lei nº 9.430/96. Confira-se:

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

(...)

II - fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei 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.

Não houve, todavia, também qualquer comprovação neste sentido.

Apesar dessa clareza, o recurso tenta minimizar a exigência invocando os princípios da verdade material e da instrumentalidade das formas.

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

É que a atuação administrativa deve ser pautada pelas normas estabelecidas pela lei. A competência desta Casa está circunscrita a verificar os aspectos legais dessa atuação. Quanto a isso, vale a pena transcrever o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e a Súmula CARF nº 2:

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

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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

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

No que se refere à Convenção de Haia (promulgada pelo Decreto nº 8.660/2016), de fato, a sua adoção eliminou a exigência de legalização de diversos tipos de documentos públicos estrangeiros. Porém, isto teve como contrapartida a formalidade do apostilamento prevista nos arts. 3º a 7º daquela mesma Convenção.

Pois bem.

Compulsando os anexos pertinentes à matéria juntados com a manifestação de inconformidade (fls. 198 a 363) e com o recurso (“DOC. 07” a “DOC. 09”, fls. 445 a 478), não se verifica a referida formalidade em nenhum documento.

Na verdade, com o recurso, foram trazidos alguns documentos intitulados “DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DE RECEITA” e “DOCUMENTO DE LIQUIDAÇÃO DE IMPOSTOS” (todos incluídos no conjunto de cinco anexos denominados “DOC. 09”). Destes, apenas os três primeiros (fls. 452 a 457) apresentam um carimbo que teria sido apostado pelo consulado brasileiro na cidade de Luanda. Ao que parece, estariam vinculados ao conjunto de seis faturas (nº 01/06 a 06/06), emitidas pela empresa “ODEBRECHT ANGOLA”, cujas retenções a título de “imposto industrial sobre serviços prestados” totalizaria o equivalente a US\$ 6,690.40 (conforme Demonstrativo de Retenção anexado às fls. 451).

Segundo a própria recorrente, a totalidade dos documentos incluídos naquele conjunto de cinco anexos denominados “DOC. 09” seriam capazes de comprovar as retenções destacadas em vermelho na planilha anexada como “DOC. 08” (fls. 450). É de se notar, no entanto, que os valores informados na coluna de imposto retido convertido para reais, relativamente às retenções destacadas em vermelho, atingem o montante de apenas R\$ 29.018,79.

Todas as demais retenções sofridas da empresa “ODEBRECHT ANGOLA”, alega a recorrente, estariam pendentes de oportuna comprovação (o que em nenhum momento foi feito).

Quanto aos documentos reunidos para se tentar a comprovação das retenções sofridas pelo “CONSÓRCIO CONSTRUCTOR IRSA NORTE”, com domicílio no Peru, em nenhum momento se cumpriu as exigências legais supramencionadas.

Por sua vez, no que se refere às retenções sofridas por fontes pagadoras situadas no Brasil, como relatado, em adição ao que já havia sido confirmado pela unidade de origem, a DRJ confirmou a totalidade das retenções que haviam sido pleiteadas na manifestação de inconformidade (os R\$ 101.420,33). Apesar disso, a recorrente traz explicações sobre a parcela que restava documentar e junta novos documentos (reunidos nos anexos intitulados “DOC. 03” a “DOC. 06”) no intuito de comprovar um montante adicional de R\$ 220.771,39.

Independentemente da possibilidade de se questionar a preclusão para se fazer a prova dessas novas retenções, cumpre observar qual o montante necessário para reverter para saldo negativo o imposto a pagar informado na DIPJ. Com efeito, totalizando este último o valor de R\$ 999.859,52 e já tendo sido confirmado pela unidade de origem e DRJ o total de R\$ 544.641,22, são necessários mais R\$ 455.218,30.

Assim, mesmo que se convertesse o julgamento em diligência, para aferir a fidedignidade daquele montante adicional e do oferecimento das correspondentes receitas à tributação, as retenções que poderiam ser confirmadas não seriam suficientes para reverter o imposto a pagar apurado para um saldo negativo. Ainda que se incluísse a parcela do imposto retido no exterior, cujos documentos trazidos para comprovação apresentam um carimbo que teria sido apostado pelo consulado brasileiro na cidade de Luanda, o valor discutido (sejam os US\$ 6.690,40 informados no demonstrativo de fls. 451, sejam os R\$ 29.018,79 totalizados na planilha de fls. 450) estaria ainda bem aquém daquela reversão.

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

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade do despacho decisório e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio