



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

Processo n° 16306.000254/2010-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.133 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente TUPY FUNDIÇÕES LTDA (INCORPORADA POR TUPY S.A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

GLOSA DO CRÉDITO. COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS. IMPROCEDÊNCIA.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

IPRJ. IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO. PREJUÍZO FISCAL.

Não há nos autos a comprovação da efetiva contabilização destes rendimentos nos livros fiscais/contábeis da recorrente, bem como não há qualquer comprovação de que os tributos correspondentes foram efetivamente pagos no exterior, o que por si desnatura toda a sistemática aqui delineada.

SÚMULA CARF Nº 80. IRRF. COMPROVAÇÃO EFETIVA.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para restabelecer o montante do valor confessado a título de estimativas mensais de 2006 para o cômputo do saldo negativo do IRPJ do período, pendente de cobrança nos PAFs nºs 12585.000011/2009-91, 12585.000008/2009-78 e

16306.000246/2010-67, nos termos do voto do relator. Vencida a conselheira Eva Maria Los que negava provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), Eva Maria Los, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente convocado), Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, José Carlos de Assis Guimarães e Luis Fabiano Alves Penteado. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Rafael Gasparello Lima.

Relatório

A matéria foi objeto de decisão endereçada à empresa sucessora, proferida por intermédio do Despacho Decisório EQPIR/DIORT datado de 19/11/2010 (fls. 286/298) exarado em sede da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo/SP (DERAT/SP), segundo o qual restou decidido:

(I) RECONHECER em parte o direito creditório oriundo do saldo negativo de IRPJ mensurado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais de Pessoa Jurídica (DIPJ) atinente ao Exercício 2007 (ano-calendário 2006), limitado ao montante de R\$ 15.163.896,72 (quinze milhões, cento e sessenta e três mil, oitocentos e noventa e seis reais e setenta e dois centavos);

(II) DEFERIR parcialmente o pedido de restituição firmado no PER/DCOMP nº 22340.40803.290807.1.2.02-4807;

(III) HOMOLOGAR as compensações declaradas e analisadas no despacho decisório até o limite do crédito reconhecido.

Concluiu-se, através da análise das informações contida na Ficha 06A da declaração de ajuste anual, que a entidade promoveu o oferecimento à tributação de receitas em montante incompatível com o rendimento bruto informado pelas fontes pagadoras, em especial no tocante aos ganhos em mercado de renda variável e receitas oriundos de juros sobre o capital próprio.

Neste contexto, demonstrou-se a inconsistência do cômputo das retenções veiculadas no pedido de restituição atreladas a aplicações de renda variável e juros sobre o capital próprio.

Quanto as estimativas mensais do ano de 2006, tabulou-se a consolidação das parcelas confirmadas para inclusão na formação do saldo negativo apurado neste período:

Sob este cenário, assentou-se a glosa parcial das estimativas mensais originalmente declaradas na composição do crédito declarado, visto que o montante excedente ao confirmado com base do resultado da análise (Valor confirmado: R\$ 597.400,00) seria glosado da dedução do imposto devido assentado na Linha 12 da Ficha 12A da DIPJ/2007.

Adicionalmente, houve a glosa da importância de R\$ 4.782.656,74, informado na Linha 11 da Ficha 12A da DIPJ/2007, veiculado sob a forma de Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital, em razão da inobservância dos seguintes requisitos: inexistência de lucro fiscal no ano-base e não oferecimento à tributação da receita ou ganho do exterior.

Manifestação de Inconformidade

Os principais pontos trazidos pela contribuinte em sede de defesa foram delineados pela autoridade julgadora de primeira instância, de modo que peço vênha para reproduzi-los nesta oportunidade:

“(…)

No que concerne a importância associada à renda variável, compreende que houve precipitação nas conclusões emitidas pela autoridade administrativa, visto que a divergência origina-se de erro de preenchimento da DIPJ/2007.

Sob este aspecto, argumenta que integrou o total destes rendimentos na linha correspondente às receitas financeiras e não como ganhos de renda variável. No tocante ao rendimento oriundo de juros sobre o capital próprio, argumenta que, em relação às companhias abertas, são comumente noticiadas na Ficha 09A da DIPJ, mais especificamente na linha outras adições. Neste ponto, argumento que a Deliberação CVM nº 207, de 13/12/1996, segundo o qual determina que esse montante não transite pelo resultado, mas sim oferecido à tributação no LALUR e informado na DIPJ na mesma linha reportado pelo contribuinte.

(…)

Diverge da lógica aplicada pela autoridade administrativa por entender que a efetivação de seus efeitos resultaria em uma dupla cobrança e, conseqüentemente, um enriquecimento sem causa da Fazenda Pública.

Ainda que as compensações não fossem apreciadas ou mesmo que alcançados por decisão não homologatória das compensações, no todo ou em parte, interpreta que faz jus à dedução destas importâncias na determinação do saldo do imposto. Depreende equivocada qualquer exclusão sob a

justificativa de que as compensações das estimativas mensais não foram homologadas.

Nesta ótica, compreende ser bastante a transcrição da informação do débito de estimativa mensal na Ficha 11 da DIPJ/2006 e o preenchimento da declaração de compensação evidenciando a quitação da respectiva exigência fiscal para sua validação na composição do saldo negativo.

Assim sendo, o afastamento do direito de dedução de todas as antecipações utilizadas na aferição do saldo negativo declarado, defronte a falta de quitação no todo ou em parte, não deve ser aplicado ainda atingido por decisão definitiva que lhe fosse desfavorável.

Argumenta que se a validação do saldo negativo apurado estiver condicionado à confirmação da extinção dos débitos de estimativa e, há a simultânea discussão associada a este crédito em outro processo, sua efetiva e imediata constituição se revelará incontornável.

Isto porque a negativa de homologação de uma declaração de compensação, ainda que parcialmente, resulta na ocorrência de duas possibilidades de desfecho:

(a) ou as compensações serão homologadas ao final das discussões nos respectivos processos administrativos, resultando em débitos de estimativa mensais absolutamente quitados e, indubitavelmente, validados na composição do crédito de saldo negativo de IRPJ neste processo; ou

(b) ou, encerrado o litígio, as compensações não homologadas dos débitos de estimativa, de um jeito ou de outro, serão pagos oportunamente, ensejando-se, também neste caso, e em consonância com o item precedente, o direito ao exercício de utilização crédito de saldo negativo de IRPJ apurado na DIPJ.

Sob esta ótica, infere que a circunstância ligada ao fato do saldo negativo constituir-se de parcelas atinentes a débitos de estimativas mensais associadas à PER/DCOMP não homologadas, não admite outra solução que não sejam as suas validações e o reconhecimento integral do direito creditório.

Desta forma, reafirma que ainda que as DCOMP eletrônicas sejam definitivamente rejeitadas no âmbito administrativo, em última análise, o requerente terá que efetuar os pagamentos dos débitos em aberto que intentava extinguir por compensação, ainda que na fase de execução fiscal da obrigação tributária.

Propugna que a rejeição de parte das estimativas mensais incluídas na formação do saldo negativo declarado, meramente em razão da negativa de homologação da compensação destas parcelas de composição do crédito reivindicado, significa instituir, em última instância, um procedimento de cobrança em duplicidade por intermédio das respectivas decisões denegatórias.

Em suma, entende que os valores as antecipações mensais reportadas na DIPJ/2007 (R\$ 25.511.134,37) devem mantidas

integralmente na composição do saldo negativo, qualificando-se o montante dos débitos de estimativas extintos por compensação.

Encerra suas alegações propugnando a ilegalidade do afastamento dos efeitos sobre os pagamentos de imposto de renda no exterior sobre lucro, rendimentos e ganhos de capital.

Neste ponto, resume-se a afirmar que a legislação tributária garante ao contribuinte a utilização de créditos desta natureza em anos-calendário subsequentes ainda que na hipótese de a pessoa jurídica domiciliada no Brasil tenha apurado prejuízo fiscal.

Diante disto, acentua que direcionou toda a importância (R\$ 4.782.656,74) para pagamento de IRPJ e CSLL atinente aos exercícios subsequentes mediante transmissão da DCOMP abaixo especificadas:

DCOMP	TRIBUTO	VALORES EM REAIS
20856.02586.310807.1.3.02-8657	IRPJ/2007	1.418.543,71
22552.12624.240907.1.3.02-5774	IRPJ/2007	925.475,18
22552.12624.240907.1.3.02-5774	CSLL/2007	336.794,39
28355.17878.121208.1.3.02-0774	IRPJ/2007	3.156.757,70
28355.17878.121208.1.3.02-0774	CSLL/2007	1.438.843,26
05864.61619.270710.1.7.02-0171	IRPJ/2007	903.260,51
33241.83424.270710.1.3.02-2728	IRPJ/2007	993.768,16
33241.83424.270710.1.3.02-2728	CSLL/2007	165.061,95
TOTAL		9.338.504,86

Infere que o quadro acima demonstra os valores dos débitos de IRPJ e da CSLL de exercícios subsequentes (R\$ 9.338.504,86) supera em muito valor do tributo pago no exterior (R\$ 4.782.656,74), a evidenciar que sua utilização destinou-se à quitação de tributos incidentes sobre lucros de exercícios subsequentes.

Diante do exposto, pede a reforma integral do despacho decisório, reconhecendo-se o direito creditório e homologando-se as compensações declaradas.

Secundariamente, protesta pela juntada de prova suplementar e/ou a realização de perícia contábil.

(...)"

Ainda pugna a impugnante pelo sobrestamento do feito, para condicionar a homologação da compensação ao desfecho dos Processos Administrativos nºs 12585.000011/2009-91, 12585.000008/2009-78 e 16306.000246/2010-67.

Acórdão nº 16-72.401 – 7ª Turma da DRJ/SPO

Estimativas Mensais

Quanto a esta questão, delineou a autoridade julgadora, inicialmente, que o crédito reivindicado deve ser certo quanto à existência e determinado quanto ao objeto, isto é, a certeza e precisão do quantum debeatur e concomitante admissibilidade de compensação com o débito fiscal administrado pela Autoridade Tributária.

Acrescenta-se que, diante disto, ausente a homologação expressa ou tácita da compensação das antecipações desta natureza, computadas na mensuração do crédito proveniente de saldo negativo, totalmente razoável admitir que estes valores sejam glosados do cômputo na apuração do saldo negativo correspondente.

Sustentou-se também ser descabida a assertiva defendida no sentido de que a exclusão destas antecipações mensais acarretaria na cobrança em duplicidade dos saldos devedores dos débitos alcançados pelo procedimento de glosa, o que teria se revelado uma mera manobra argumentativa cujo objetivo era burlar a aplicação do preceito da certeza e liquidez sobre as parcelas não confirmadas do crédito declarado, atribuindo-se uma falsa legitimidade de utilização de crédito e irradiação a desoras de efeitos futuros na composição de direitos creditórios interdependentes.

Constatou-se, ainda, que caso se torne definitiva a negativa de homologação da compensação da estimativa mensal, apenas e tão somente o pagamento da cobrança do saldo devedor consolidado lhe conferirá a liquidez e certeza retirada a partir da emissão do despacho decisório que determinar a não-homologação do valor principal mediante ato denegatório de extinção por compensação do débito confessado; assim sendo, obsta a autenticidade (no todo ou em parte) da operação realizada pela entidade sucedida à época da entrega do PER/DCOMP.

Neste sentido concluiu-se que, inexistindo prova de extinção do débito de estimativa que venha a se tornar exigível em outros autos de processo, o crédito utilizado não

será confirmado, mas apenas os débitos com ele compensados serão exigíveis e cobrados tal qual não tivesse sido pago no prazo fixado pela legislação específica.

Finalmente, desprezou-se a suposta necessidade de sobrestamento do julgamento da presente controvérsia, pela existência de processos interligados, visto que inexistente previsão legal obstando o lícito impulso oficial do processo administrativo.

Deste modo, houve-se por bem manter a eficácia da conclusão firmada pela unidade de origem com relação ao resultado da análise das parcelas adstritas às estimativas mensais veiculadas no pedido de restituição.

Imposto de Renda Pago no Exterior

Notou-se que a mensuração do limite de compensação com observância dos requisitos de aproveitamento do crédito pago no exterior induz a compulsoriedade de manutenção e guarda em seus arquivos contábeis do comprovante do efetivo pagamento do imposto na jurisdição da ocorrência da incidência tributária sobre a renda auferida, acompanhado da tempestiva documentação de suporte da transação empresarial ou financeira a ele vinculado.

Sob esta perspectiva, entendeu-se restar patente a inépcia da pretensão do contribuinte neste aspecto da defesa, porquanto a absoluta carência de dilação probatória necessária à evidenciação das operações submetidas à incidência da tributação no exterior, inviabilizando-se, de plano, a avaliação acerca da pertinência do cumprimento dos requisitos normativos correspondentes, bem assim dos limites admitidos pela legislação de regência.

Defronte a ausência de robusto conjunto probatório que demonstrasse a existência, validade e disponibilidade do direito pleiteado, não acolheu-se a pretensão demandada pelo contribuinte.

Retenções na Fonte

Entendeu a autoridade julgadora, neste ponto, que a ausência da apresentação da documentação probatória indispensável à verificação da admissibilidade de inclusão do montante de retenções do imposto de renda protestadas, seria a causa motivadora da glosa de retenções na fonte induzida na conclusão dos trabalhos enunciados no relatório de diligência formalizado pela DERAT/SP.

Em síntese, delineou-se que competiria ao requerente trazer aos autos robusto material probante vinculado às operações que motivaram as retenções efetuadas pelas respectivas fontes pagadoras e suas efetivas retenções do imposto de renda na fonte, bem assim do informe de rendimentos anuais por elas emitidos, todos acompanhados da competente escrituração contábil (Demonstrações Financeiras, do Livro Razão, do Livro Diário e LALUR) e da documentação fiscal associada aos fatos correlatos à apuração do saldo negativo. O que não teria ocorrido.

Destarte, ante as constatações acima pormenorizadas, impôs-se não acolher a pretensão submetida por intermédio da manifestação de inconformidade.

Conclusão

Por todo o exposto, votou-se no sentido de julgar improcedente a manifestação de inconformidade interposta pelo requerente.

Recurso Voluntário

A recorrente repisa a maioria dos pontos trazidos em sede de manifestação de inconformidade.

Quanto ao crédito oriundo das supostas retenções na fonte, são transcritos em idênticos termos os argumentos delineados na peça de defesa inaugural.

No que concerne à compensação das estimativas do ano-calendário de 2006, a recorrente reforça racional de suas precedentes arguições.

Assinala, neste sentido, que as compensações que extinguiram os débitos de IRPJ Mensal por Estimativa foram perfeitas e encontram-se atualmente em discussão nos Processos Administrativos n°s 12585.000011/2009-91, 12585.000008/2009-78 e 16306.000246/2010-67, sendo certo que em relação a outubro de 2006 a compensação foi devidamente homologada conforme comprova extrato obtido no sítio da Receita Federal.

Observa que os despachos decisórios que deixaram de homologar parte das compensações não são definitivos e foram objeto de recursos administrativos próprios, instruídos com toda a documentação pertinente probatória do direito alegado.

Finaliza ponderando que, caso se entendesse mais apropriado, o presente processo deveria ser imediatamente apensado aqueles citados acima, para que, então, a homologação da compensação ora discutida pudesse aguardar o desfecho daqueles processos na esfera administrativa.

Por fim, quanto à questão do imposto de renda pago no exterior, a recorrente salienta que a existência dos pagamentos não foi objeto do despacho decisório. O que teria gerado a glosa não fora a ausência destes ou a inexistência do crédito, mas o fato de ter sido apurado prejuízo no período. Segundo a recorrente, se tivesse sido apurado lucro, a fiscalização teria aceitado a dedução do imposto pago no exterior. Este seria o objeto dos autos.

Portanto, o caso nada teria a ver com dilação probatória ou comprovação dos pagamentos no exterior, mas sim quanto à possibilidade ou não da dedução efetuada em razão da apuração ou não de prejuízo fiscal no período.

Por este motivo, alega que seria nulo o acórdão quanto a tal ponto, devendo o processo retornar à origem para nova decisão quanto aos argumentos explicitados em sua Manifestação de Inconformidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

O recurso interposto é tempestivo e encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Estimativas Mensais

Parte do crédito pleiteado nesta demanda advém do suposto saldo negativo de IRPJ do ano de 2006.

Segundo a contribuinte, a apuração do ajuste anual, considerando a compensação das estimativas mensais de 2006, evidenciou a tributação de montantes maiores do que o quantum debeat, patenteando o surgimento de seu direito creditório neste período.

A fiscalização, no entanto, identificou a existência de processos administrativos fiscais sob os nºs 12585.000011/2009-91, 12585.000008/2009-78 e 16306.000246/2010-67, os quais trazem à tona a insuficiência do pagamento das estimativas por meio das respectivas compensações, diante da homologação apenas parcial de algumas delas ou mesmo de sua não homologação em outros casos.

As parcelas consideradas não satisfeitas/quitadas motivaram a reconsideração do saldo negativo do período de 2006 e, assim, houve a minoração do crédito pleiteado pela recorrente.

Dado este contexto, cumpre ressaltar que duas linhas de raciocínio (i e ii) complementares devem ser observadas para a resolução da presente controvérsia. Ambas vergastam as medidas adotadas pela fiscalização, pugnando pela impossibilidade de glosa do saldo negativo diante da não homologação das compensações das parcelas mensais.

A primeira delas (i) é norteada pelo pressuposto de que não há qualquer prejudicialidade material ou formal entre a homologação das compensações instrumentalizadas pelos supracitados processos administrativos e o saldo negativo de IRPJ que compõe o direito creditório da ora recorrente nestes autos.

Firma-se, neste passo, que a homologação ou não das compensações que intentam a satisfação das estimativas mensais em nada deve influenciar na composição do saldo negativo de IRPJ de 2006.

São duas as hipóteses invocadas: se homologadas as compensações das estimativas deste período, estas restariam quitadas e permaneceria intacto o saldo negativo; se não homologadas, restando pendente o pagamento das parcelas mensais, também remanesceria inalterado o saldo negativo, uma vez já consolidada sua cobrança administrativa por meio dos respectivos processos fiscais.

Entende-se que a partir do momento em que o contribuinte intentou a declaração de compensação, confessou o montante que supostamente devia à título de estimativas mensais. Os efeitos deste ato se propagariam na direção da instauração dos correspondentes PAFs, materializando de forma definitiva a cobrança.

Portanto, os valores confessados estariam sendo discutidos de forma individualizada e apartada a este processo, especificamente para a definição da forma como seria satisfeita a obrigação tributária, mas é certo que tais montantes seriam pagos de algum modo, em algum momento, por ser um dever do contribuinte confesso.

Este racional impõe que, independente da forma como será concretizado o pagamento, o saldo negativo forma-se diante de elementos imutáveis e incontestes, respaldados única e exclusivamente pelo valor probante de uma confissão. Neste sentido, os débitos apostos pela recorrente em DCTF e, posteriormente, em PER/DCOMP, são consideradas uma verdade absoluta e definitiva.

A segunda posição (ii), sustenta-se pela aplicação ferrenha do princípio da verdade material à concretude deste caso, ou seja, a adoção de um olhar enviesado para o maior acervo probatório possível, capaz de abrir um leque de possibilidades ao legislador através da disponibilização de uma série de elementos objetivos que solidifiquem sua conclusão iminentemente subjetiva.

Vejam, enquanto a primeira tese sustentada (i) está engessada a apenas uma prova, a segunda (ii) deve flexibilizar a análise, colhendo versões e prismas diversos de um mesmo fato, extrapolando a suposta imutabilidade e absolutismo incrustada em um único objeto.

Ora, a confissão, apesar de ter força, não deve ser considerada, por si, como uma prova suficiente e bastante para encerrar a verdade dos autos. A declaração do contribuinte é eivada de uma presunção relativa de veracidade (*juris tantum*), de modo que pode ser ilidida pela fiscalização, caso esta traga à baila um conjunto probante hábil e idôneo para tanto.

No âmbito do processo administrativo tributário, a confissão deve ser considerada como apenas mais uma prova por meio da qual será elucidada a verdade. Não há como concebê-la em caráter individualmente resolutório.

Desta forma a professora Fabiana Del Padre nos ensina que:

“A confissão consiste na declaração voluntária em que o indivíduo admite como verdadeiro um fato que lhe é considerado prejudicial, alegado pela parte adversa. Conquanto já tenha sido considerada a rainha das provas, atualmente a confissão não é qualificada pela doutrina sequer como meio de prova, por considerar-se que a admissão da veracidade do fato dispensa a produção probatória. Não é, entretanto, o que ocorre na esfera tributária, assim como na penal, tendo em vista o princípio da tipicidade que rege esses dois campos do direito. Estando a confissão nos autos, esta será valorada pelo julgador, juntamente com as demais provas produzidas pelas partes, com vistas a certificar o fato jurídico ou o ilícito tributário, modificá-lo ou extingui-lo.” (TOMÉ: 2007, p. 367)

Em caso análogo, também discorre o ilustre Hugo de Brito:

“Assim, quando a norma contida na legislação pertinente ao parcelamento de dívidas tributárias diz que a confissão é irretratável, tal norma deve ser interpretada no sentido de que uma vez feita a confissão não pode o sujeito passivo da obrigação tributária desfazê-la simplesmente, retirando as afirmações que fizera sobre o fato. Mas se constata que o fato por ele confessado não ocorreu, ou não ocorreu tal como foi confessado, o que dá no mesmo, então poderá elidir os efeitos da confissão provando o erro.”(MACHADO: 2003, p. 7)

O ilustre Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional EVANDRO PEDRO PINTO articula no mesmo sentido:

"4. Em se tratando de lançamento por homologação, a informação prestada pelo sujeito passivo e que o obriga ao consequente pagamento, no prazo estipulado, do 'quantum debeatur' declarado constitui 'confissão de dívida', obviamente retratável, se erro ou incorreção houver na informação, posto que decorrente de lei a dívida confessada."

Este ato, portanto, seria suficiente para instaurar os procedimentos fiscais e materializar a cobrança administrativa, mas, por si, pode não ser bastante para a definição do crédito tributário devido pela contribuinte, uma vez que outras provas podem vir à tona para derrubar a presunção de veracidade dos valores declarados a priori.

Qualquer equívoco, seja ele intencional ou não, no preenchimento das DCTFs, dos PER/DCOMPS ou mesmo no cálculo do ajuste anual (DIPJ), pode implicar na alteração concomitante do saldo negativo e, assim, do direito creditório da recorrente nestes autos.

Ocorre que todo esse racional, apesar de válido, esbarra frontalmente com a sistemática de apuração do Lucro Real Anual através do recolhimento das estimativas mensais e, especialmente, com o disposto na Súmula nº 82 do CARF:

“Súmula CARF nº 82: Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.”

Ainda que neste momento fossem juntadas provas que atestassem o equívoco na confissão das estimativas mensais do ano-calendário de 2006, evidenciando a declaração de débito a menor do que o devido, não seria factível a constituição dos correspondentes lançamentos, pois os valores já seriam cobrados por ocasião do ajuste anual, sob pena de caracterização do bis in idem.

De fato, o desajuste entre as medidas perpetradas para a análise da apuração do ajuste anual com aquelas que guiam o pagamento das estimativas, poderia trazer sério dano ao contribuinte ao até mesmo ao erário. Se por meio da apuração do ajuste anual já está se cobrando o efetivo valor devido, qualquer inconsistência quanto ao pagamento das estimativas já estará refletida e oportunamente abrangida na análise da DIPJ do período.

Portanto, a partir do momento em que apura-se o ajuste anual, passa a ser este o alvo de atuação do trabalho fiscal, pois este supostamente exprime a real capacidade contributiva da entidade. A declaração e pagamento das estimativas são apenas presunções que devem ser consideradas para a validação do quanto apurado em DIPJ, apontando as eventuais diferenças que poderão culminar ou na constituição definitiva do crédito tributário (tributos a pagar), ou no saldo negativo (tributos a restituir).

O lançamento concernente às estimativas, então, neste contexto atual, não faria qualquer sentido. Estas já estão intrinsecamente consideradas na apuração do ajuste anual. Considerar valores excedentes ou insuficientes em processo apartado que veicula a cobrança das estimativas, representaria automaticamente a cobrança (ou formação do saldo negativo) em duplicidade, pois tais valores já estariam abarcados no ajuste do período e no montante ali apurado de forma global.

Também nesta hipótese deve restar inalterado o valor constante nos autos dos processos nº 12585.000011/2009-91, 12585.000008/2009-78 e 16306.000246/2010-67.

Portanto, qualquer que seja o prisma lançado, não há como se acatar a validade da glosa do crédito quanto as estimativas mensais do ano-calendário de 2006.

Ainda que se aguarde o deslinde definitivo dos supracitados PAFs, suspendendo a presente demanda, é certo que a conclusão será inequivocamente pelo pagamento dos valores ali perpetrados, os quais, a partir da apuração do ajuste anual, tornaram-se irretocáveis e intocáveis.

Deste modo, voto por deferir o pleito da recorrente neste ponto, restabelecendo o montante confessado a título de estimativas mensais de 2006 para o cômputo do saldo negativo do período, pendentes de cobrança nos PAFs nºs 12585.000011/2009-91, 12585.000008/2009-78 e 16306.000246/2010-67.

Veja, portanto, diante de todo o exposto, que o sustentáculo comum das duas posições aqui delineadas (i e ii) encontra respaldo no posicionamento deste Conselho. A CSRF, em recentes decisões, aparentemente findou a controvérsia em relação a este ponto e, assim, fez aqui recair de plano as medidas adotadas pela fiscalização:

*COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS
EMPER/DCOMP. DESCABIMENTO.*

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

(Acórdão nº 9101002.493 - 1ª Turma - Sessão de 23/11/2016)

Tal entendimento embasa-se, em parte, diante do pacificado tanto no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), quanto da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), como segue:

“Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006:

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.”

“PARECER PGFN/CAT/Nº 88/2014:

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei nº 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Conversão das estimativas em tributo após ajuste anual. Possibilidade de cobrança.”

É certo, então, que não cabe a glosa do crédito referente à saldo negativo de IRPJ simplesmente pela não homologação da compensação das estimativas do mesmo período, o que relativiza frontalmente os atos perpetrados pela fiscalização nesta demanda e sua consequente ratificação pela autoridade julgadora de primeira instância, por meio do v. acórdão recorrido.

Lucros no Exterior

Inicialmente não há como sustentar-se que o v. acórdão seria nulo por não ter enfrentado diretamente as questões delineadas especificamente no despacho decisório.

Ora, a autoridade julgadora de primeira instância simplesmente não adentra o mérito atinente a este ponto, pois reputa a absoluta carência de dilação probatória necessária à evidenciação das operações no exterior como um pressuposto suficiente para inviabilizar, de plano, a avaliação acerca da pertinência do cumprimento dos requisitos normativos correspondentes, bem assim dos limites admitido pela legislação de regência.

De fato, a motivação constante no despacho decisório quanto ao indeferimento do crédito pleiteado vai além (fls. 373):

“(…)

25. Verificou-se, à linha 11 da Ficha 12A (fl. 109) - DIPJ 2007, o montante de R\$ 4.782.656,74 deduzido a título de Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital.

26. Cabe lembrar que, para que seja deferida a dedução de Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital, é necessário que a empresa tenha apurado lucro fiscal (Lucro Real positivo) no período, e que os rendimentos dessas retenções tenham sido oferecidos à tributação.

27. No entanto, observa-se na linha 47 da Ficha 09A (fl. 106) que no período em questão o contribuinte apurou prejuízo fiscal (Lucro Real negativo) no valor de R\$ 53.713.572,74. Desse modo, a dedução à linha 11 da Ficha 12A (fl. 109) - DIPJ 2007 não pode ser considerada para a formação do Saldo Negativo de IRPJ do ano calendário de 2006.

(...)"

A decisão incrustada no v. acórdão recorrido deveras não menciona expressamente tal impedimento (Lucro Real Negativo). A justificativa apresentada, no entanto, funda-se na ausência de um conjunto probatório hábil e idôneo, apto a comprovar a efetiva tributação daqueles valores no exterior, evidenciando um óbice originário e precedente à análise das condições de sua efetiva dedução nos períodos subsequentes.

Portanto, acredita o julgador de primeira instância que a carência de provas ratificando o real pagamento dos tributos no exterior desnaturaria, de pronto, qualquer ato subsequente que se perpetuasse: não há como supor-se a validade de sua dedução se carecem os elementos que atestem sua própria existência.

Diante do exposto, são totalmente insubsistentes as alegações da recorrente neste ponto, razão pela qual não como decretar-se a nulidade daquela decisão.

A legislação vigente é clara ao dispor que os créditos do imposto de renda pagos no exterior somente serão compensados com o imposto devido no Brasil, ou seja, se há efetivamente um lucro fiscal positivo no período que, por consequência lógica, desencadeie a ocorrência do fato gerador e o surgimento da obrigação de satisfazer a obrigação tributária.

Em contrapartida, há na lei menção frontal à impossibilidade de compensação destes créditos em períodos cujo o lucro fiscal é negativo, ou, de outro modo, aqueles no qual não há imposto devido e tampouco qualquer ônus tributário direcionado à entidade.

Neste sentido, eis a dicção legal do art. 14, §15, §16 e §20 da Instrução Normativa nº 213/02:

“Art. 14. O imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada e o pago relativamente a rendimentos e ganhos de capital, poderão ser compensados com o que for devido no Brasil.

(...)

§ 15. O tributo pago sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes.

§ 16. Para efeito do disposto no § 15, a pessoa jurídica deverá calcular o montante do imposto a compensar em anos-calendário subsequentes e controlar o seu valor na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

(...)

§ 20. Em cada ano-calendário, a parcela do tributo que for compensada com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, ou com a CSLL, na hipótese do art. 15, deverá ser baixada da respectiva folha de controle no Lalur.

A jurisprudência do CARF, ainda que timidamente, valida tal racional:

IPRJ. IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO. PREJUÍZO FISCAL.

Não havendo imposto de renda devido no Brasil não há que se falar em aproveitamento de crédito de imposto de renda pago no exterior. O imposto de renda devido no exterior, quando escriturado em exercício cuja apuração

resultou em prejuízo, não compõe saldo negativo de IRPJ, portanto, não pode ser compensado com tributos de outra espécie.

(Acórdão nº 1402002.385 - 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária - Sessão de 14/02/2017)

Se lançarmos uma interpretação sistemática sobre a operacionalização desta compensação, é de imediata percepção a coibição de uma possível bitributação sobre o mesmo fato jurídico.

No entanto, ainda que não tenham sido tributados efetivamente na entidade brasileira, uma vez contabilizados aqui os lucros auferidos no exterior, há a concomitante diminuição do saldo negativo apurado no período, o que por si, representa a precedente consideração destes valores para o cálculo do lucro real correspondente. Assim, mesmo que indiretamente, estes lucros foram submetidos ao ônus fiscal (indevidamente, vale dizer), de modo que a consequente dedução dos valores já pagos no exterior é medida válida e plausível.

Em outras palavras, se aqueles rendimentos compuseram o lucro líquido do período e foram considerados para a apuração do lucro real, significa que eles tiveram impacto direto no quantum apurado de saldo negativo. Se estes montantes não fossem deduzidos, o saldo negativo seria menor de forma indevida, pois o motivo de sua diminuição representa signo já submetido a respectiva tributação, de modo que não o deveria ser considerado nesta oportunidade.

A posição deste julgador, desafia, portanto, a norma e a jurisprudência, para fazer imperar aqui a verdade material e o atendimento estrito ao princípio da capacidade contributiva.

O efeito imediato intentado pela lei claramente é o de que o lucro já tributado no exterior, ao ser incorporado pela empresa sediada no Brasil e uma vez submetido a tributação aqui, valide a compensação dos valores, para evitar a indevida bitributação. A mens legis é completamente assertiva e em total alinhamento com o ordenamento jurídico.

Uma vez incorporados pela entidade brasileira e percebido prejuízo fiscal no período, aparentemente não haveria a dupla tributação pretendida. Ocorre que, sob um olhar

mais atento, torna-se cristalino que o saldo negativo apurado será menor do que o efetivo. A submissão destes valores a apuração do lucro real na entidade aqui residente autoriza a dedução dos valores já onerados no exterior e, assim, deve restaurar o saldo negativo como se tais não tivessem qualquer impacto.

Não permitir a dedução destes valores representaria suprimir um direito creditório patente do contribuinte, calcado e formado a partir da desconsideração de valores que já foram submetidos à tributação.

Apesar do desenvolvimento de todo esse raciocínio, nos parece prudente acompanhar o entendimento constante no v. acórdão recorrido.

Não há nos autos a comprovação da efetiva contabilização destes rendimentos nos livros fiscais/contábeis da recorrente, bem como não há qualquer comprovação de que os tributos correspondentes foram efetivamente pagos no exterior, o que por si desnatura toda a sistemática aqui delineada.

Neste sentido vejamos o requisito essencial previsto no §2º do art. 395 do RIR/99:

“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, § 2º).

(...)”

Veja, então, que as condições basilares para a efetivação da compensação aqui não estão evidenciadas. A pedra de toque da sistemática não está demonstrada, ou seja, o fato ensejador de uma possível bitributação e, assim, da necessidade de introdução da dedução aqui não está patente.

Mesmo ciente da decisão que lhe impôs este ônus probante, a recorrente não se esforçou para trazer aos autos provas suficientes e inequívocas de seu direito creditório, razão pela qual não há como validá-lo.

Desta forma, julgo correta a glosa do crédito neste ponto.

Retenções na Fonte

Em alinhamento ao esposado em tópico imediatamente anterior, a conduta da recorrente, quanto a este ponto, também se mostra passiva e inapta a suportar a veracidade das alegações lançadas.

Em linhas gerais, competiria à recorrente trazer aos autos robusto material probante vinculado às operações que motivaram as retenções efetuadas pelas respectivas fontes pagadoras e suas efetivas retenções do imposto de renda na fonte, bem assim do informe de rendimentos anuais por elas emitidos, tudo acompanhados da competente escrituração contábil (Demonstrações Financeiras, do Livro Razão, do Livro Diário e LALUR) e da documentação fiscal associada aos fatos correlatos à apuração do saldo negativo.

Portanto, apesar de constar na presente demanda as DIRFs que demonstram os valores efetivamente retidos, não há qualquer lastro documental que sane a incompatibilidade entre o montante apostado em DIPJ/07 e o rendimento bruto declarado pelas fontes pagadoras, tanto em relação às receitas de ganhos em mercado de renda variável quanto às receitas de JCP.

O CARF já sedimentou seu entendimento a respeito do tema:

“Sumula CARF nº 80: Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.”

Ainda que haja o acesso aos montantes efetivamente retidos pelas fontes pagadoras, não se vislumbra de qualquer forma a comprovação de que parte dos respectivos rendimentos tenham sido ofertados à tributação na entidade recorrente em algum momento, ou neste caso, levados em consideração para a formação do saldo negativo.

Toda a sistemática de retenção do imposto, que envolve a sua iminente e inicial antecipação pela fonte pagadora, deve ter como contraprestação a respectiva contabilização dos rendimentos que fluem para a entidade prestadora do serviço, de modo que posteriormente sejam parte integrante da apuração do lucro real. Se a primeira etapa se materializa, mas a segunda não se concretiza, de certo há algum ruído e evidentemente uma inconsistência na operação, ou seja, se o IR é retido, mas o rendimento efetivo a este correspondente não transita pelo resultado da beneficiária, não há como conceber a validade da operação por meio da qual se busca atender a compulsoriedade de financiamento ao erário.

Não há nos autos o suporte contábil, fiscal e comercial apto a garantir que os rendimentos que originaram o crédito referente ao IRRF foram efetivamente aproveitados e devidamente registrados pela recorrente.

Até a este momento a recorrente sustenta seu direito ao crédito com meras alegações, as quais remanescem sem quaisquer provas robustas, hábeis e idôneas, aptas a suportá-las.

No entanto, durante todo o procedimento fora garantido ao contribuinte o direito à ampla defesa e ao contraditório e, inclusive, o v. acórdão recorrido delineou

exatamente os pontos que careciam de dilação probatória, de modo que, sob o prisma da verdade material, deveria a recorrente trazer nesta oportunidade os documentos que respaldassem seus argumentos.

Diante do exposto, também não merecem prosperar aqui os pleitos da recorrente.

Conclusão

Diante de todo o exposto, CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO para, CONCEDER-LHE PARCIAL PROVIMENTO, restabelecendo o montante confessado a título de estimativas mensais de 2006 para o cômputo do saldo negativo do período, pendentes de cobrança nos PAFs nºs 12585.000011/2009-91, 12585.000008/2009-78 e 16306.000246/2010-67.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteadó - Relator