



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

Processo n° 16327.720268/2014-22
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-002.616 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2017
Matéria IRPJ - PERDCOMP
Recorrente BANCO SAFRA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

INEXISTÊNCIA DE IMPROPRIEDADE NO ACÓRDÃO. DIREITO CREDITÓRIO PLEITEADO INDEFERIDO. MANIFESTAÇÃO IMPROCEDENTE.

Considera-se improcedente a manifestação de inconformidade quando não há o reconhecimento de qualquer parcela do direito creditório pretendido.

AUSÊNCIA DE PRAZO PARA VERIFICAÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. NÃO SUJEIÇÃO AO PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ART. 150, § 4º DO CTN.

A investigação da origem do crédito, com o escopo de verificar sua certeza e liquidez, não está sujeita ao prazo decadencial de 5 anos previsto no art. 150, § 4º do CTN, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação. Inexiste na legislação tributária prazo limite para verificação da certeza e liquidez do crédito pleiteado.

PRETERIÇÃO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. AFASTAMENTO.

Considerando que no mérito, a decisão quanto à dedutibilidade da despesa com remuneração, é favorável à recorrente, a nulidade apontada não foi apreciada pela Turma Julgadora.

DESPESAS COM NATUREZA REMUNERATÓRIA. DEDUTIBILIDADE.

Os valores contabilizados como empréstimos, porém reclassificados pelo Fisco como despesas de natureza remuneratória para cobrança de penalidades relativas à falta de retenção de IRRF, são despesas operacionais dedutíveis na apuração do lucro real.

IRRF. FALTA DE COMPROVAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.

Os valores de IRRF utilizados na dedução do imposto apurado, para determinação do saldo de imposto a pagar, devem ser comprovados mediante apresentação de comprovantes de retenção hábeis a permitir a restituição dos valores. A falta de apresentação de documentos comprobatórios das retenções enseja a glosa dos valores de IRRF utilizados indevidamente nas deduções.

IRRF. RENDIMENTOS REMETIDOS PARA SUCURSAIS EM PAÍSES COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. DEDUTIBILIDADE.

É permitida a compensação do IRRF sobre os rendimentos pagos ou creditados a filial, sucursal, coligada ou controlada domiciliada em paraísos fiscais ou países com tributação favorecida, enquadrados nas disposições do art. 24 da Lei nº 9.430/96, com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada domiciliada no Brasil, quando esses resultados forem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

IRRF SOBRE RENDIMENTOS PAGOS A SUCURSAIS EM PAÍSES COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. RETENÇÕES EFETUADAS POR TERCEIROS

O IRRF sobre os rendimentos pagos à filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil pode ser compensado com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada no Brasil, não havendo distinção o entre IRRF retido pela própria matriz, controladora ou coligada no Brasil e o imposto retido por terceiros

IRRF. CORREÇÃO SELIC. IMPOSSIBILIDADE

Inexiste previsão legal para correção dos valores de Imposto de Renda Retidos na Fonte pela taxa Selic.

IRRF UTILIZADOS EM PERÍODOS ANTERIORES. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DIVERSA.

A falta de apresentação de documentos comprobatórios de que os valores compensados em 1999 e 2000 tiveram como origem remessas e IRRF diversos dos utilizados na compensação realizada em 2005, enseja a dedução desses valores do saldo disponível em 2005.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Ângelo Abrantes Nunes, Bianca Felícia Rothschild, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo e Roberto Silva Junior..

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 04-38.331, proferido pela 2ª Turma da DRJ/CGE que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada.

Por bem relatar o ocorrido, valho-me do relatório elaborado pelo órgão julgador *a quo*, complementando-o ao final:

"Trata o processo de manifestação de inconformidade de f. 1789 a 1821, contra o despacho decisório de fls. 1761 a 1779, que não reconheceu o direito creditório demonstrado no pedido de restituição 12057.68716.301210.1.2.04-8160, relativo a pagamento a maior do IRPJ relativo ao exercício 2006 e, por consequência, não homologou as compensações pleiteadas na declaração de compensação 17096.86909.300911.1.3.04-4487.

Por bem descrever o direito creditório pleiteado, transcrevo os parágrafos 15 a 19 (fl. 1764) do despacho decisório:

15. O alegado pagamento a maior de IRPJ 5.859.646,33 seria decorrente da diferença entre o valor de R\$ 36.826.718,32 relativo ao Imposto de Renda a Pagar apurado na Ficha 12B da DIPJ 2006 ORIGINAL às fls. 1.231 e o valor do Imposto de Renda a Pagar apurado na Ficha 12 B da DIPJ 2006 RETIFICADORA às fls. 72 de R\$ 31.073.968,32, acrescido de juros SELIC para o pagamento efetuado em 24/03/2006 através do DARF de fls. 94-95;

(...)

16. Conforme resposta às intimações fiscais 49/2013 e 41/2014 às fls. 370 a diferença entre as DIPJ 2006 Original e Retificadora é a exclusão do valor de R\$ 23.011.000,00 na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL e os reflexos na apuração do IRPJ e CSLL no ajuste anual;

17. A Exclusão refere-se a despesa de remuneração de pessoal em decorrência da descaracterização de contratos de mútuo efetuados entre o interessado e diversos funcionários, conforme Auto de Infração lavrado pela DEINF/SPO em 22/12/2010, processo 16327.001721/2010-74 às fls. 523/532, Termo de Verificação Fiscal às fls. 534/550 e DARF com o pagamento das penalidades lançadas de ofício às fls. 551/553;

18. A exclusão do valor de R\$ 23.011.000,00 da apuração do Lucro Real às fls. 62 e da Base de Cálculo da CSLL às fls. 82 corresponde a totalidade dos pagamentos efetuados pelo interessado a empregados durante o ano de 2005,

conforme demonstrativo integrante do “Termo de Verificação Fiscal” às fls. 543/550;

19. Os pagamentos efetuados teriam sido contabilizados como operações de empréstimo aos empregados. O interessado apresentou roteiro contábil para o registro das operações de mútuo com os empregados às fls. 1164 e 1168. Pelo roteiro verifica-se que as operações de Mútuo foram registradas em contas do “Ativo Circulante e Realizável a Longo Prazo”, destacando-se a conta de “IOF a Recolher” incidente sobre os empréstimos, pertencentes ao “Passivo Circulante e Exigível a Longo Prazo”;

A razão do não reconhecimento do direito creditório consta dos parágrafos 21 a 26 do despacho decisório, fl. 1765 e, em síntese, decorre do não cumprimento do disposto na Lei 6.404, de 1976, art. 177, assim concluindo a autoridade fiscal:

26. Diante do exposto, em decorrência do não cumprimento dos requisitos legais relativos a escrituração contábil das despesas com pagamentos de empregados no ano de 2005 no valor de R\$ 23.011.000,00, a exclusão deste valor do Lucro Real após a lavratura do Auto de Infração e a retificação da DIPJ 2006 não devem ser considerados para fins de apuração de crédito relativo a pagamento a maior do IRPJ.

Demonstrou a autoridade fiscal ainda que, mesmo se procedente a retificação relativa a despesas, o cálculo correto das deduções do imposto e o imposto retido comprovado que atendessem às condicionantes legais para dedução não levariam à apuração do direito creditório pleiteado.

A ciência do despacho decisório se deu em 20/06/2014, conforme aviso de recebimento postal de f. 1787, e a manifestação de inconformidade de fls. 1789 a 1821 foi protocolizada em 27/06/2014.

A interessada articulou os seguintes argumentos em sua manifestação, que serão analisados detalhadamente no voto:

i. Preliminarmente, a impossibilidade do Fisco verificar a certeza e liquidez do direito creditório quando isso dependa da análise da base de cálculo, montante do tributo, pagamentos, retenções e compensações ocorridos em períodos já atingidos pela decadência;

ii. Propriedade da exclusão da despesa com remuneração de empregados contabilizada como operações de mútuo pelo regime de competência;

iii. Incoerências na demonstração do imposto de renda retido na fonte pela autoridade fiscal;

iv Regularidade da compensação do imposto de renda retido por remessa de rendimentos para as sucursais nas Ilhas Cayman, em conformidade com os documentos analisados pela autoridade fiscal;

v. Direito à correção do imposto retido pela aplicação da SELIC;

vi. Improriedade da glosa do imposto sobre remessas para o exterior em tese já compensado anteriormente, sem que tivesse sido intimada a prestar esclarecimentos.

A interessada apresentou adendo à manifestação de inconformidade, para juntar o que identificou como comprovantes de rendimentos e retenção de imposto pela fonte pagadora Votorantim Asset Management DTVM Ltda.

É o relatório.

Ao apreciar a Manifestação de Inconformidade na sessão realizada em 27/01/2015, a 2ª Turma da DRJ/CGE a julgou improcedente, conforme acórdão nº 04-38.331, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006

ANÁLISE DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO DIREITO CREDITÓRIO PLEITEADO

A verificação da certeza e liquidez do indébito tributário, em sede de análise de do pleito do direito creditório, não está limitado ao prazo de cinco anos da apuração do imposto ou contribuição.

PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

Consideram-se incorridas as despesas quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro; pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo; ou pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. SUCURSAL EM PAÍSES COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA

O imposto retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados à filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, não compensado em virtude de a beneficiária ser domiciliada em país com tributação favorecida poderá ser compensado com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada no Brasil quando os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, forem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil.

CORREÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Por ausência de previsão legal, descabe a aplicação da taxa SELIC para corrigir o valor do imposto retido na fonte.

IMPOSTO DE RENDA JÁ COMPENSADO

Comprovado que as compensações excedem os valores de imposto de renda retido na fonte, compete ao contribuinte comprovar que a retenção se deu em valores suficientes para a compensação pretendida.

Cientificada do Acórdão DRJ/CGE nº 04-38.331, em 24/02/2015, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem às fls. 1.983, a recorrente apresentou, tempestivamente, em 25/03/2015, recurso voluntário (fls. 116 a 123) alegando em síntese:

- Improriedade na ementa do acórdão recorrido pois a parte dispositiva do acórdão afirma que, no mérito, a turma julgou ser improcedente a manifestação de inconformidade, entretanto, a mesma foi parcialmente provida;

- A decadência do direito do Fisco de, a pretexto de verificar a existência de imposto a restituir/compensar, reabrir a análise de fatos ocorridos no ano de 2005;

- A despesa com remuneração de pessoal no valor de R\$ 23.011.000,00, apurada em virtude da desqualificação pelo Fisco dos empréstimos concedidos a seus empregados no curso do ano-calendário de 2005, são dedutíveis e foram corretamente aproveitadas pela recorrente;

- Apesar do despacho decisório ter ignorado o direito à dedutibilidade da despesa, sob o argumento de que a falta do registro dessas despesas coloca dúvidas sobre uma possível dedução em duplicidade das mesmas, o direito creditório da recorrente não pode ser negado com fundamento em questões meramente formais;

- Afirma que o acórdão recorrido não enfrentou as questões apontadas na manifestação de inconformidade e invocou o argumento de falta de atendimento ao princípio da competência na contabilização da despesa com empréstimos, todavia, o caso dos autos não se trata de baixa de ativos relacionados a empréstimos ou de provisão contabilizada para perda de ativos em razão das ações judiciais trabalhistas, mas sim de efetivo pagamento já realizado pela recorrente a título de remuneração a seus empregados;

- Aponta inconsistências entre os valores de IR retidos na fonte por pessoas jurídicas com os valores relacionados na tabela constante do despacho decisório, porém, a decisão recorrida não aceitou os documentos apresentados, sob o argumento de que os comprovantes não foram emitidos nos moldes da IN SRF nº 119/2000 e que os rendimentos não foram discriminados na DIRF pela fonte pagadora;

- Defende que os valores de IRRF sobre remessas para sucursais no exterior devem ser confirmados, mesmos nos casos em que a recorrente não remete os rendimentos diretamente para as sucursais nas Ilhas Cayman, mas sim para o Banco Safra em Nova Iorque. Esclarece que este tipo de operação é comum e que o Banco Safra em Nova Iorque não é o beneficiário, tendo atuado apenas como mero agente pagador/recebedor das transações realizadas fora do país, e que os rendimentos foram efetivamente destinados e creditados nas contas das sucursais Safra Cayman;

- Com relação aos valores de IRRF sobre remessas para sucursais no exterior não confirmados por terem sido retidos por terceiros, sustenta a recorrente que por ter arcado economicamente com o ônus do IRRF é indiferente que o imposto tenha sido retido na fonte por terceiros;

- Alega que apesar de ter anexado à manifestação de inconformidade novos documentos hábeis à comprovar a remessa de rendimentos ao exterior e a respectiva retenção de IRRF no montante adicional de R\$ 331.676, 60, a documentação não foi analisada pela

decisão recorrida, não havendo sequer uma linha do despacho decisório que justifique a conduta da autoridade julgadora;

-Afirma que agiu corretamente ao corrigir pela taxa Selic o IRRF incidente sobre as remessas de rendimentos ao exterior ocorridas no período de 1998 a 2005, e que tal atualização, sem aumentar o verdadeiro valor do crédito, tem por objetivo tão somente preservar o poder de compra da moeda e evitar o enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional;

- Relativamente à suposta compensação indevida de R\$ 2.698.617,82 e R\$ 787.182,19, nos anos de 1999 e 2000, alega que tais valores nada tem a ver com os valores de IRRF compensados no ano-calendário de 2005, ou seja, não se tratam das mesmas operações ou do mesmo IRRF. Acrescenta que na intimação feita pelas autoridades fiscais não foi feito qualquer pedido de esclarecimentos ou prova de que o IRRF compensado em 1999 e 2000 referia-se a operações/rendimentos diversos que não aqueles aproveitados em 2005.

Ao final, requer a confirmação da possibilidade de aproveitamento da despesa com remuneração de pessoal no valor de R\$ 23.011.000,00 e a dedutibilidade na base de cálculo do IRPJ do ano-calendário de 2005, do IRRF por pessoas jurídicas, no valor de R\$ 550.570, 01 e do IRRF sobre rendimentos remetidos às sucursais no exterior no montante de R\$ 10.135.756,05, homologando-se o crédito do pagamento indevido a maior de IRPJ , o pedido de restituição e a DCOMP, até o limite do direito creditório reconhecido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Milene de Araújo Macedo, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

PRELIMINARES

Consta do Despacho Decisório de 23/05/2014, emitido pela DEINF/SPO, que o pedido de restituição do pagamento a maior de IRPJ, no valor de R\$ 5.859.646,33, realizado em 24/02/2006, relativo ao IRPJ devido em 31/12/2005, decorre da diferença entre o IRPJ devido na DIPJ/2006 original e o valor devido na DIPJ/2006 retificadora entregue em 30/12/2010. O pedido da recorrente foi indeferido, tendo em vista que o pagamento a maior não foi comprovado e, ao contrário, o valor do IRPJ a Pagar em 31/12/2005 é maior inclusive do que o valor declarado na DIPJ original, conforme valores abaixo demonstrados, extraídos do parágrafo 68 de Despacho Decisório:

**DIPJ 2006 RETIFICADORA - Ficha 12B –
Cálculo do IRPJ**

	Imposto sobre o Lucro Real	DIPJ Original	DIPJ Retificadora	Confirmado
1	Alíquota 15%	76.190.941,89	72.739.291,89	72.739.291,89
2	Adicional	50.769.961,26	48.468.861,26	48.468.861,26
3	Operações de caráter cultural e artístico	2.211.586,00	2.211.586,00	2.211.586,00
4	Programa de alimentação do trabalhador	2.618.851,17	2.618.851,17	2.480.785,17
6	Fundos dos direitos da criança e do adolescente	552.973,88	552.973,88	552.973,88
7	IR pago no Exterior sobre Lucros	12.662.379,77	12.662.379,77	0,00
8	Imposto de Renda Retido na Fonte	725.122,80	725.122,80	447.177,23
9	IRRF por Órgãos e Autarquias	68.926,08	68.926,08	68.926,08
12	Imposto de Renda Mensal pago por Estimativa	71.294.345,13	71.294.345,13	71.294.345,13
17	Imposto de Renda a Pagar	36.826.718,32	31.073.968,32	44.152.359,66

O pedido da recorrente foi indeferido pois foram identificadas as seguintes irregularidades no cálculo do IRPJ a pagar: (i) exclusão indevida das despesas com pagamentos de salários no valor de R\$ 23.011.000,00; (ii) dedução a maior a título do Programa de Alimentação do Trabalhador; (iii) valor do IRRF pago sobre pessoas jurídicas de direito privado não foi totalmente comprovado e (iv) valor do IR pago sobre lucros auferidos no exterior não foi totalmente comprovado, além de ter sido compensado e corrigido indevidamente.

Na Manifestação de Inconformidade a contribuinte admitiu o equívoco no cálculo da dedução do PAT e insurgiu-se contra as demais irregularidades. A decisão recorrida reconheceu a necessidade de correção do demonstrativo acima transcrito, para retificar o demonstrativo fiscal no tocante ao imposto confirmado pela autoridade fiscal mas não considerado no demonstrativo (IRRF - Cód. 6188, no valor de R\$ 68.926,08) e a compensação do imposto recolhido pela interessada sob o código de receita 8045, no valor total de R\$ 70.581,83.

No recurso voluntário a recorrente insurge-se contra a decisão recorrida alegando, inicialmente, que a parte dispositiva do acórdão afirma, impropriamente, que no mérito, a Turma julgadora considerou improcedente a manifestação de inconformidade. Acrescenta que apesar da correção efetuada pelo aresto guerreado implique apenas na redução do suposto saldo de IRPJ a pagar, sem que existam valores em cobrança, a manifestação de inconformidade foi parcialmente provida.

De fato, assiste razão à recorrente quando afirma que a correção efetuada pelo acórdão recorrido implicou apenas em redução do saldo de imposto a pagar apurado no despacho decisório, entretanto, tal alteração não teve nenhum reflexo favorável à apuração do direito creditório inicialmente pleiteado. Assim, considerando que não houve o reconhecimento de qualquer parcela do direito creditório pretendido, correta a decisão recorrida que considerou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Alega também a recorrente ter ocorrido a decadência do direito do Fisco de, a pretexto de verificar a existência de imposto a restituir/compensar, reabrir a análise de fatos ocorridos em períodos decaídos, sob o argumento de que não teriam sido comprovados os valores de IRRF aproveitados no ano de 2005. Acrescenta que o IRRF sobre remessas de rendimentos para sucursais no exterior aproveitado no ano-calendário de 2005 referia-se a imposto retido em diversos anos-calendário anteriores, no período de 1998 a 2005, e que deixar de considerar valores de IRRF aproveitados em período passado e alcançado pela decadência, equipara-se a lançar valores naquele período.

A investigação da origem do crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de IRPJ apurado em 31/12/2005 e pago em 24/02/2006 trata-se de análise não sujeita aos prazos decadenciais previstos no CTN. O prazo decadencial de cinco anos previsto no § 4º do art. 150 do CTN, para o tributos sujeitos aos lançamentos por homologação, aplica-se às investigações em que a autoridade fiscal verifica a apuração efetuada pelo sujeito passivo e, discordando do tributo por ele apurado, constitui o lançamento de ofício.

Na análise dos pedidos de ressarcimento/compensação, a investigação da autoridade fiscal tem por escopo verificar a certeza e liquidez do crédito tributário, requisito necessário ao reconhecimento do direito creditório, nos termos do art. 170 do CTN:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (grifei)*

O ônus da prova do direito creditório é do contribuinte, por outro lado, o Fisco tem o prazo de cinco anos, contados da data de entrega da Declaração de Compensação, conforme o § 4º, do art. 74 da Lei nº 9.430/96, para promover a análise e homologar o crédito pleiteado pelo contribuinte, sob pena de ocorrer a homologação tácita

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

No caso concreto, a contribuinte foi cientificada do despacho decisório que promoveu a análise das declarações de compensação apresentadas em 30/09/2011, em 13/06/2014, conforme Termo de Ciência de Decurso de Prazo (fls. 1.786), ou seja, antes do prazo previsto para homologação tácita.

Assim, procedeu corretamente a fiscalização ao verificar a certeza e liquidez do crédito e efetuar o ajustes necessários à correta apuração do valor a ser restituído/compensado.

Nesse sentido, recente decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.CRÉDITO.COMPROVAÇÃO.

Tratando-se de fato constitutivo de direito, cujo ônus da prova incumbe ao autor, em conformidade com o art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), e tendo em vista que a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento da restituição/compensação requerida, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), compete ao sujeito passivo, que dele pretende se beneficiar, a efetiva comprovação daquele crédito, não cabendo opor a esse ônus alegações de decadência ou de homologação tácita por parte do Fisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento.

Solicitou apresentar declaração de voto a conselheira Cristiane Silva Costa.

(Acórdão nº 9101-002.548, Sessão de 07/02/2017)

Em sede de memoriais a recorrente requer também a nulidade da decisão recorrida por preterição ao direito de defesa. Alega que a decisão recorrida inovou nos autos, afastando a fundamentação fático jurídica do Despacho Decisório e apontando nova fundamentação para negar a dedutibilidade da despesa. Considerando que no mérito, a decisão quanto à dedutibilidade da despesa com remuneração, no valor de R\$ 23.011.000,00, é favorável à recorrente, a nulidade apontada não foi apreciada pela Turma Julgadora.

DO MÉRITO

Afirma a recorrente que o pagamento a maior de IRPJ no valor de R\$ 5.859.646,33, efetuado em 24/02/2006, tem origem na diferença entre o IRPJ devido na DIPJ/2006 original (R\$ 36.826.718,32) e o IRPJ devido na retificadora (R\$ 31.073.968,32), acrescido de juros Selic. Essa diferença decorre apenas da exclusão do valor de R\$ 23.011.000,00, referente a despesas com remuneração de pessoal, na apuração do lucro real e base de cálculo da CSLL apurados em 31/12/2005 na declaração original.

De acordo com a recorrente, referidas despesas foram contabilizadas em 2005 como operações de empréstimo aos seus empregados e não transitaram por contas de resultado, entretanto, tais pagamentos foram questionados na esfera trabalhista desencadeando a ação fiscal que ensejou a lavratura do auto de infração objeto do processo administrativo nº 16327.001721/2010-74. Defende que, em virtude da desqualificação pelo Fisco dos empréstimos concedidos a seus empregados no curso do ano-calendário de 2005, as despesas com remuneração de pessoal no valor de R\$ 23.011.000,00 são dedutíveis e foram corretamente aproveitadas pela recorrente na DIPJ/2006 retificadora.

Consta do Termo de Verificação anexo auto de infração constante do processo 16327.001721/2010-74, e juntado ao presente processo às fls 533 a 550 as seguintes informações:

"(13-) Da análise dos citados documentos foi possível constatar que, formalmente, houve a celebração de contratos de mútuo entre o fiscalizado e seus funcionários para a concessão de empréstimos, e que tais contratos estariam sujeitos às condições resolutive e suspensiva, atípicas em operações financeiras de concessão de crédito;

(14-) Verificou-se também que os pagamentos efetuados pela diligenciada foram realizados por conta e ordem do Banco Safra S/A, lastreados na forma de contratos de mútuo celebrados entre essa instituição financeira e seus funcionários, consoante se depreende da reposta, datada de 30.10.2009, ao quanto solicitado no item (2-) do "Termo de Início de Diligência Fiscal", de 08.10.2009;

II - Dos efeitos tributários

(15-) A situação fática constatada revela a prática de simulação, definida como a aparência de um negócio jurídico diverso da realizada com o intuito de iludir terceiros, seja por não existir negócio de fato, seja por existir um negócio diferente daquele que aparente;

(16-) Não obstante os contratos celebrados entre o Banco e seus funcionários tenham se revestido das formalidades de um contrato de empréstimo, fica clara a não correspondência entre a vontade real e a vontade declarada dos pactuantes, estando a intenção real vinculada ao caráter remuneratório presente nesses contratos;"

O despacho decisório não considerou o pagamento a maior sob o argumento de que a falta do registro dessas despesas coloca dúvidas sobre uma possível dedução em duplicidade das mesmas, ou seja, a dedução do valor do Lucro Líquido no ano de 2005 e a exclusão do Lucro Real após a lavratura do Auto de Infração.

Em sua manifestação de inconformidade e, novamente, no recurso voluntário alega que por tratar-se de despesa efetivamente incorrida e reconhecida de ofício pelo Fisco, questões meramente formais não têm o condão de torná-la indedutível, sob pena de afronta ao princípio da verdade material e à própria hipótese de incidência do imposto de renda. Acrescenta que não há dúvida de que a despesa não foi deduzida do lucro líquido em 2005, pois as operações de mútuo foram registradas em contas do ativo circulante e realizável a longo prazo, bem assim, que foram apresentados à autoridade fiscal esses registros contábeis e as cópias do LALUR relativos aos anos-calendário de 2005 a 2010. Ao final, pontua que o despacho decisório não afirmou que houve aproveitamento de despesa em duplicidade, nem apresentou qualquer indício que isso tivesse ocorrido, ao contrário, no quadro elaborado pela autoridade administrativa às fls. 1.777, deixa claro não ter sido glosada referida despesa.

As pessoas jurídicas sujeitas à apuração pelo lucro real devem manter a escrituração com observância das leis comerciais e fiscais e efetuar o registro das despesas operacionais, nos termos dos arts. 251 e 277 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99:

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº

2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

[...]

Art. 277. Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11).

Parágrafo único. A escrituração do contribuinte, cujas atividades compreendam a venda de bens ou serviços, deve discriminar o lucro bruto, as despesas operacionais e os demais resultados operacionais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 11, § 1º).

No caso, consta que a contribuinte deixou de registrar a despesa com remuneração de pessoal, no valor de R\$ 23.011.000,00, por entender tratar-se de operação de mútuo com seus empregados, a assim efetuou o registro dos pagamentos em sua contabilidade, conforme documentos acostados aos autos às fls. 1.056 a 1.067. Posteriormente, o Fisco, de ofício, reconheceu a natureza remuneratória dos valores registrados como mútuo e, efetuou a lavratura de auto de infração para cobrança das penalidade aplicáveis à falta de retenção do IRRF.

Assim, considerando que os valores pagos aos empregados foram considerados pelo Fisco como de natureza remuneratória para incidência do IRRF, de igual forma, devem ser reconhecidos como despesas com remuneração, dedutíveis na apuração do lucro real. O fato de terem sido apuradas em procedimento de ofício e, por este motivo, não terem sido registradas na escrituração contábil da recorrente não tem o condão de tornar referidas despesas indedutíveis.

Relativamente à dúvida apontada no despacho sobre uma possível dedução em duplicidade das despesas com remuneração, ou seja, exclusão do Lucro Líquido no ano de 2005 e exclusão do Lucro Real após a lavratura do Auto de Infração, tal fato não é suficiente para tornar referida despesa indedutível. Ademais, no LALUR do ano-calendário de 2010 (fls. 390 a 427), mesmo ano em que foi efetuada a lavratura do autuação fiscal, não foi identificada exclusão da despesa com remuneração no valor de R\$ 23.011.000,00.

Alega ainda a recorrente, que o acórdão recorrido não enfrentou as questões apontadas na manifestação de inconformidade e invocou o argumento de falta de atendimento ao princípio da competência na contabilização da despesa com empréstimos, todavia, o caso dos autos não se trata de baixa de ativos relacionados a empréstimos ou de provisão contabilizada para perda de ativos em razão das ações judiciais trabalhistas, mas sim de efetivo pagamento já realizado pela recorrente a título de remuneração a seus empregados;

Consta da decisão recorrida, que o procedimento correto seria o provisionamento dos mútuos, no montante estimado de acordo com a probabilidade de perda do ativo em razão das ações judiciais contra a impugnante e, quando da efetiva perda, se for o caso, efetuar a baixa do ativo contra as provisões ou em conta de resultado da própria competência. Entende ainda a decisão recorrida, que face à da Ação Civil Pública nº 02579/2009, que tem por objeto a declaração de nulidade de todos os contratos de mútuo entre a interessada e seus empregados, por sua inequívoca natureza salarial, e de outras reclamações trabalhistas também visando o reconhecimento da natureza salarial dos valores recebidos a título

de mútuo, o empréstimo é ativo e sua perda somente se dá quando a decisão judicial nesse sentido for definitiva .

Relativamente à questão, entendo que assiste razão à recorrente. Os valores contabilizados como empréstimos foram reclassificados pelo Fisco para fins de cobrança das penalidades relativas à falta de retenção do IRRF sobre a remuneração paga a seus empregados. A recorrente concordou com o lançamento de ofício e extinguiu o crédito com os pagamentos realizados por meio dos DARF anexados às fls. 552 e 553. De igual forma, os empréstimos devem ser reclassificados como despesas com remuneração para fins de exclusão da base de cálculo do IRPJ e baixados do ativo, independentemente das decisões judiciais da ação civil pública e das reclamações trabalhistas. Conforme afirmado pela recorrente, o caso dos autos não se trata de baixa de ativos relacionados a empréstimos ou de provisão contabilizada para perda de ativos em razão das ações judiciais trabalhistas, mas sim de efetivo pagamento já realizado pela recorrente a título de remuneração a seus empregados, cuja despesa foi reconhecida de ofício pelo próprio Fisco em procedimento fiscal anterior.

Conforme já apontado pela recorrente, apesar do despacho decisório mencionar que as despesas com remuneração dos empregados não deveriam ser consideradas para fins de apuração do direito creditório, na planilha anexa a ele anexada, consta que as despesas foram consideradas na apuração do lucro real apurado pela autoridade fiscal. Diante do exposto, deve ser mantida a planilha anexada ao despacho decisório, que incluiu as despesas com remuneração, no valor de R\$ 23.011.000,00, na base de cálculo do IRPJ.

Relativamente aos valores de IRRF por pessoas jurídicas de direito privado, para o valor de R\$ 725.122,80, declarado na Ficha 12B da DIPJ/2006 retificadora, o despacho decisório confirmou a possibilidade de dedução de R\$ 447.177,23. Ao apreciar a manifestação de inconformidade, a DRJ reconheceu o direito integral do IRRF, código 8045, no valor de R\$ 70.581,83, assim, considerando no despacho decisório já havia sido reconhecido o direito parcial de R\$ 760,83, conforme planilha de fls. 1.769, foi confirmado crédito de IRRF adicional no valor de R\$ 69.821,00. Dessa forma, a DRJ confirmou a possibilidade de dedução de R\$ 516.998,23 do total de IRRF de R\$ 725.122,80 declarado na Ficha 12B da DIPJ/2006 retificadora.

No recurso voluntário a recorrente requer o reconhecimento adicional do IRRF nos valores de R\$ 31,72 e R\$ 52,64, sob o argumento de que a autoridade fiscal informou na planilha de fls. 1.768 e 1.769, especificamente nos itens 1 e 4, o total dos rendimentos auferidos de R\$ 3.172,31 e R\$ 3.509,34, ao invés do IRRF. Entretanto, como bem pontuado pela decisão recorrida, os valores não foram confirmados pela autoridade fiscal e também pela decisão recorrida pelo fato das fontes pagadoras não terem informado em DIRF as referidas retenções, conforme consulta às fls. 100 e 101.

Ao tratar das retenções de IRRF, os arts. 942 e 943 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), assim estabeleceram:

Art. 942. As pessoas jurídicas de direito público ou privado que efetuarem pagamento ou crédito de rendimentos relativos a serviços prestados por outras pessoas jurídicas e sujeitos à retenção do imposto na fonte deverão fornecer, em duas vias, à pessoa jurídica beneficiária Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal

(Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, § 2º, e Lei nº 6.623, de 23 de março de 1979, art. 1º).

Parágrafo único. O comprovante de que trata este artigo deverá ser fornecido ao beneficiário até o dia 31 de janeiro do ano-calendário subsequente ao do pagamento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 86).

Subseção III Disposições Comuns

Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).

§ 1º O beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, § 1º).

§ 2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55).

Além da falta de informação em DIRF, requisito a ser cumprido pela fonte pagadora por ocasião das retenções efetuadas, para compensar os valores retidos pela fonte pagadora em sua DIPJ, o contribuinte deve possuir o comprovante de retenção, emitido pela fonte pagadora em conformidade com as normas emitidas pela Receita Federal sobre o assunto, a saber a IN SRF nº 490/2005, que determinou a forma de apresentação do Comprovante de Retenção de imposto de Renda na Fonte sobre aplicações financeiras para pessoas físicas e jurídicas, bem assim, as informações que devem estar contidas nesse informe, e a IN SRF nº 119/2000 que determinou a forma de apresentação dos comprovantes de rendimentos pagos por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas. Entretanto, apesar do Termo de Intimação Fiscal nº 41 (fls. 354, 355), de 17/03/2014, ter solicitado a apresentação dos referidos comprovantes, nas respostas apresentadas em 02/02/2014 (fls. 1.052, 1.104 a 1.142) e 22/04/2013 (fls. 1.164 e 1.199 a 2.209), não foram anexados os comprovantes de retenção hábeis a permitir a restituição dos valores.

Pelos mesmos motivos acima expostos, o documento anexado à impugnação às fls. 1.924, não é hábil a comprovar o IRRF - código 5706, no valor de R\$ 2.726,58, pleiteado pela recorrente no item 25 da planilha de fls. 1.768 e 1.769, do despacho decisório. Já os valores pleiteados nos itens 13 e 14, a autoridade fiscal reconheceu no despacho decisório o direito à compensação de parte dos valores de IRRF com base na documentação apresentada, todavia, considerando que não foram anexados à manifestação de inconformidade e recurso voluntário, novos documentos, não merece reparos o despacho decisório e a decisão recorrida que reconheceram parcialmente os valores de R\$ 186.194, 77 e R\$ 192.146,16, retidos pela Votorantim Asset Management DTVM Ltda, na condição de administradora dos fundos de direitos creditórios COPESUL, CNPJ. 05.926.261/0001-50 e CPFL Piratininga, CNPJ. 05.926.265/0001-39.

Ao analisar a documentação comprobatória do IRRF sobre os rendimentos remetidos para as sucursais Safra Cayman Branch e Safra Cayman Ltd a autoridade fiscal comprovou o valor de R\$ 2.461.914,48 de um total de R\$ 12.662.379,77, informado na Ficha 12 A da DIPJ/2006 retificadora. No recurso voluntário apresentado a recorrente alega que apesar da decisão recorrida ter reconhecido que a contribuinte conseguiu comprovar o valor de R\$ 2.461.914,48, o despacho decisório afastou o aproveitamento desta parcela afirmando que a recorrente aplicou, indevidamente, a correção Selic sobre os valores aproveitados, bem assim, deixou de considerar os valores de R\$ 2.698.617,82 e R\$ 787.182,19, compensados anteriormente nos anos-calendário de 1999 e 2000.

Consta do despacho decisório que os créditos pleiteados pela contribuinte, no valor de R\$ 10.006.984,02, após as correções pela taxa Selic, gerou um acréscimo de R\$ 4.559.089,63, totalizando um montante de R\$ 14.566.073,65, conforme demonstrativo elaborado pela recorrente, anexado aos autos às fls. 463 e transcrito às fls. 1.775 do despacho decisório. No recurso voluntário alega a recorrente que a atualização, sem aumentar o verdadeiro valor do crédito, tem por objetivo tão somente preservar o poder de compra da moeda e evitar o enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional.

A despeito das alegações da recorrente, inexistente previsão legal que permita a correção de valores de IRRF retidos em anos anteriores, motivo pelo qual devem ser excluídas do total de IRRF pleiteado as correções pela taxa Selic no valor de R\$ 4.559.089,63.

Alega também a recorrente que a suposta compensação indevida apontada pelo despacho decisório às fls. 1.775, e extraída das DIPJ de anos anteriores às fls. 113-268 mostrando que, além das compensações informadas pelo interessado nos anos-calendário de 2003 e 2004, foram efetuadas outras compensações do IRRF incidente sobre remessas ao exterior, nos valores de R\$ 2.698.617,82 na DIPJ 2000 (ano base 1999) às fls. 143 e de R\$ 787.182,19 na DIPJ 2001 (ano base 2000) às fls. 164.

Alega a recorrente que os valores compensados nos anos de 1999 e 2000 nada têm a ver com os valores compensados em 2005 e que o despacho decisório, de forma equivocada e sem qualquer intimação prévia à recorrente para esclarecer a origem do IRRF, afirma que os valores compensados naqueles anos seriam os mesmos compensados em 2005.

De fato não foi feita qualquer intimação à recorrente para esclarecimentos, entretanto, o princípio do contraditório e da ampla defesa somente passa a ser obrigatoriamente observado na fase processual inaugurada com a apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72. Assim, após ser cientificada do despacho decisório e do motivo pelo qual não foi reconhecido o direito creditório pleiteado, a recorrente poderia ter trazido aos autos, documentos comprobatórios de que os valores compensados em 1999 e 2000 teriam como origem remessas e IRRF diversos dos utilizados na compensação realizada em 2005, entretanto, não trouxe qualquer documento hábil a comprovar suas alegações. Todavia, verifica-se que o método utilizado pela autoridade fiscal para apuração do saldo de IRRF, possui incorreções pois utiliza-se de IRRF em períodos posteriores para suportar compensações indevidas efetuadas em períodos anteriores: Veja o demonstrativo elaborado pela autoridade fiscal, constante às fls. 1.775 2 1.776 do despacho decisório:

IRRF sobre remessas ao exterior em 2005

Informações coletadas nas DIPJ

Ano	IRRF Utilizado	Compensação	Saldo IRRF
1998	177.884,76	0,00	177.884,76

1999	586.727,48	2.698.617,82	-1.934.005,58
2000	803.473,14	787.182,19	-1.917.714,63
2001	1.470.019,88	0,00	-447.694,75
2002	703.550,97	0,00	255.856,22
2003	4.201.698,69	1.805.234,10	2.652.320,81
2004	1.000.794,49	98.459,78	3.554.655,52
2005	1.062.834,61	12.662.379,77	-8.044.889,64
SOMA	10.006.984,02	18.051.873,66	

Caso a totalidade dos créditos utilizados no valor de R\$ 10.006.984,02 tivesse sido comprovada, a compensação indevida em períodos anteriores estaria limitada ao saldo disponível no período e eventual diferença ensejaria lançamento de ofício para cobrança do valor devido. Dessa forma, ainda que se considerasse totalmente comprovado o valor R\$ 10.006.984,02, do saldo disponível para compensação em 2005 a fiscalização deveria ter excluído o valor de R\$ 764.612,24 (177.884,76+ 586.727,48), saldo disponível em 31/12/1999 e compensado naquele ano, bem assim, R\$ 787.182,19, do saldo disponível de 803.473,14 em 31/12/2000 e compensado também em 2000. As compensações realizadas em 2003, no valor de R\$ 1.805.234,10, e em 2004, no valor de R\$ 98.459,78, tiveram seus valores deduzidos pelo próprio contribuinte. Dessa forma, o saldo disponível para compensação em 2005 seria de R\$ 6.551.495,71 (saldo IRRF em 2004 de R\$ 5.488.661,10 + IRRF em 2005 de R\$ 1.062.834,61):

IRRF sobre remessas ao exterior em 2005

Informações coletadas nas DIPJ

Ano	IRRF Utilizado	Compensação	Saldo IRRF
1998	177.884,76	0,00	177.884,76
1999	586.727,48	2.698.617,82	0,00
2000	803.473,14	787.182,19	16.290,95
2001	1.470.019,88	0,00	1.486.310,83
2002	703.550,97	0,00	2.189.861,80
2003	4.201.698,69	1.805.234,10	4.586.326,39
2004	1.000.794,49	98.459,78	5.488.661,10
2005	1.062.834,61	12.662.379,77	-6.110.884,06
SOMA	10.006.984,02	18.051.873,66	

Assim, tendo em vista que o valor informado na Linha 7 - IR pago no exterior sobre lucros, da DIPJ/2006, foi de R\$ 12.662.379,77, houve a utilização indevida de R\$ 6.110.884,06, demonstrado na planilha acima. Vale ressaltar que em virtude dos fatos até então analisados, quais sejam, a correção indevida do IRRF pelos juros Selic, bem assim, a compensação indevida nos anos de 1999 e 2000, por si só, já seriam suficientes para indeferir o direito creditório pleiteado pela recorrente.

Todavia, consta ainda do despacho decisório que parte da documentação apresentada pela contribuinte não foi aceita pela autoridade fiscal. Em atendimento às intimações para comprovação do IRRF incidente sobre as remessas ao exterior, a contribuinte apresentou as seguintes respostas: (i) em 02/04/2014 anexou documentos no montante de R\$ 1.338.541,81, (ii) em 22/04/2014 anexou documentos no montante de R\$ 1.167.728,98 e (iii) em 19/05/2014 anexou documentos no montante de R\$ 7.297.807,96. De acordo com o despacho decisório, os valores pleiteados na resposta de 02/04/2014 foram integralmente aceitos, entretanto, os valores pleiteados no item 1 da resposta apresentada em 22/04/2014 e nos itens 14 a 71, 85 e 86 da resposta de 19/05/2014 não foram aceitos porque a recorrente não efetuou a remessa para as sucursais nas Ilhas Cayman mas para o Banco Safra em Nova Iorque. Com relação aos valores pleiteados nos itens 2 a 4 da resposta de 22/04/2014 e os itens 1 a 8 e 72 a 74 da resposta de 19/05/2014, o despacho não confirmou os valores porque o imposto foi retido na fonte por terceiros (Zero Hora Editora, Italtractor Landroni, Refinaria Manguinhos,

Indústria de Peças Inpel e Petrobrás S/A). Consta ainda do despacho que os documentos relacionados na resposta de 19/05/2014 nos itens 19 e 28 não foram apresentados e os relativos aos itens 83 e 84 não foram identificados.

A possibilidade de compensação do IRRF sobre os rendimentos remetidos às filiais e sucursais de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, com o lucro real da matriz no Brasil, é regida pelo art. 9º da MP 2158-35/2001:

Art. 9º O imposto retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados à filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, não compensado em virtude de a beneficiária ser domiciliada em país enquadrado nas disposições do art. 24 da Lei nº 9.430, de 1996, poderá ser compensado com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada no Brasil quando os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, forem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil.

Parágrafo único. Aplica-se à compensação do imposto a que se refere este artigo o disposto no art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Verifica-se portanto, que a compensação é permitida nos casos em que: (i) a beneficiária dos valores remetidos pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil tiver domicílio em paraísos fiscais ou países com tributação favorecida, enquadrados nas disposições do art. 24 da Lei nº 9.430/96 e (ii) os resultados da filial, sucursal, coligada ou controlada sejam computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

Consta do despacho decisório que foram incluídos nas Fichas 09B - Demonstração do Lucro Real e 17 - Cálculo da CSLL, da DIPJ/2006 retificadora, os lucros disponibilizados no exterior no valor de R\$ 71.464.417,97, pelas sucursais em Cayman. Todavia, parte do IRRF incluído na Ficha 12B - "Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ Comp. Sist. Fin. e Soc. Seg., de Capit. ou Ent. Aberta de Prev. Compl." não foi comprovado sob o argumento de que referidos valores não teriam sido remetidos para as filiais localizadas em Cayman mas sim para o Banco Safra em Nova Iorque.

No recurso voluntário apresentado a recorrente alega que é comum este tipo de operação em que o rendimentos auferidos no Brasil são remetidos para um agente pagador no exterior antes de serem efetivamente remetidos para as sucursais no exterior. Acrescenta que o Banco Safra em Nova Iorque é mero agente pagador/recebedor das transações realizadas fora do país, e que os valores foram efetivamente destinados e creditados nas contas das sucursais Safra Cayman. Com o objetivo de comprovar suas alegações anexou: (i) os DARFs comprovando as retenções efetuadas no Brasil; (ii) os contratos de câmbio firmados como Banco Safra em Nova Iorque para crédito dos rendimento nas contas correntes das sucursais Safra Cayman; (iii) os extratos das sucursais Safra Cayman junto Banco Safra de Nova Iorque e (iv) as memórias de cálculo do IRRF em cada operação.

Da análise da documentação anexada aos autos, verifica-se que os contratos de câmbio firmados com o Banco Safra em Nova Iorque não permitem identificar que o destinatário final das remessas seriam as sucursais Safra Cayman. Por outro lado, os documentos anexados às fls. 1214, 1256, 1258, 1259, 1260, 1264 seriam extratos bancários

emitidos pelo Banco Safra em Nova Iorque (Safra National BANK of New York) das contas correntes das sucursais Safra Cayman.

Assim, admitindo-se que o Banco Safra em Nova Iorque é mero intermediário e os valores a ele remetidos teriam como destinatário final as sucursais Safra Cayman, o valor adicional a ser reconhecido é de R\$ 3.919.116,32, conforme valores abaixo relacionados:

1	18/03/2003	0481	1.110.135,62
14	02/03/1999	0481	377.999,63
15	28/01/2003	0481	176.140,89
16	29/04/1999	0481	175.349,57
17	29/04/1999	0481	168.507,32
18	05/02/2001	0481	154.643,36
20	27/11/2002	0481	138.792,37
21	20/02/2001	0481	76.393,22
22	22/02/1999	0481	67.225,12
23	11/01/1999	0481	64.910,55
24	02/01/2001	0481	64.420,09
25	08/02/2000	0481	64.210,10
26	29/01/1999	0481	61.613,63
27	16/01/2001	0481	56.788,96
29	08/01/2001	0481	53.412,06
30	22/01/2001	0481	49.853,80
31	06/02/2001	0481	48.234,83
32	19/01/1999	0481	47.996,20
33	22/03/1999	0481	47.334,20
34	29/01/2001	0481	43.511,99
35	26/01/2001	0481	36.692,12
36	29/12/1998	0481	34.121,73
37	07/02/2001	0481	33.288,17
38	26/11/1998	0481	30.931,64
39	12/03/1999	0481	30.315,99
40	10/02/1999	0481	26.625,91
41	22/06/2001	0481	25.637,15
42	08/02/2001	0481	24.518,96
43	24/11/2000	0481	24.106,14
44	18/01/2001	0481	23.427,47
45	06/05/1999	0481	21.355,11
46	03/11/1998	0481	20.003,08
47	28/06/2001	0481	19.108,83
48	20/11/2000	0481	19.075,47
49	12/05/1999	0481	19.046,08

Processo nº 16327.720268/2014-22
Acórdão n.º 1301-002.616

S1-C3T1
Fl. 2.064

50	09/01/2001	0481	18.281,61
51	03/01/2001	0481	17.882,69
52	04/01/2001	0481	17.667,34
53	05/01/2001	0481	17.647,40
54	09/02/2001	0481	17.543,21
55	23/01/2001	0481	17.387,02
56	11/01/2001	0481	17.015,84
57	21/02/2001	0481	16.871,65
58	13/02/2001	0481	16.463,16
59	14/01/1999	0481	15.800,45
60	19/01/2001	0481	15.210,26
61	21/12/1998	0481	15.131,89
62	09/12/1998	0481	14.481,37
63	24/11/1998	0481	14.190,73
64	07/06/1999	0481	13.796,38
65	25/06/2001	0481	13.439,72
66	14/02/2001	0481	13.376,68
67	15/02/2001	0481	12.958,15
68	18/06/2001	0481	12.024,90
69	19/12/2000	0481	11.595,73
70	10/03/2000	0481	11.461,43
71	12/01/2001	0481	11.276,02
86	18/03/2003		151.885,33
	Total		3.919.116,32

Vale ressaltar que o IRRF relacionado no item 85 da resposta apresentada em 19/05/2014, no valor de R\$ 1.110.135,62 é o mesmo relacionado no item 1 da resposta de 22/04/2014. Dada a duplicidade dos valores informados nas repostas somente o registro da resposta de 22/04/2014 foi inserido na planilha acima.

Com relação aos valores de IRRF cujos comprovantes foram anexados à manifestação de inconformidade, no valor de R\$ 331.676,60, o valor de R\$ 92.079,07 refere-se a remessa de valores pela recorrente para Cayman Branch, devendo ter-se como comprovado o direito à dedução do IRRF. Com relação aos demais valores, de R\$ 99.046,43 e R\$ 140.551,10, por se tratarem de valores remetidos para o Banco Safra em Nova Iorque, como mero intermediário e teriam como destinatário final as sucursais Safra Cayman, os mesmos devem ser acrescidos ao valor de R\$ 3.919.116,32 apurado na planilha acima transcrita, perfazendo assim um total de R\$ 4.158.713,85:

DOCS MI	04/12/2002		99.046,43
DOCS MI	27/12/2002		140.551,10
DOCS MI	17/06/2003		92.079,07

Com relação aos valores de IRRF que não foram reconhecidos no despacho decisório por terem sido retidos por terceiros, a recorrente alega que arcou economicamente com o ônus do IRRF, e que existe previsão legal para dedução do imposto retido sobre os rendimentos pagos ou creditados à sucursal no exterior, sendo indiferente que o imposto tenha sido retido por terceiros.

Sob essa matéria, entendo que assiste razão à recorrente. A fiscalização e o despacho decisório afirmam inexistir previsão legal no art. 9º da MP nº 2.158-35/2001, para dedução dos valores retidos na fonte por terceiros. Entretanto, apesar de inicialmente também entender que de fato não estariam permitidas as deduções realizadas por terceiros, em uma leitura mais atenta do referido dispositivo legal, chega-se a conclusão diversa.. O imposto retido na fonte sobre rendimentos pagos à filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil podem ser compensados com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada no Brasil, não havendo distinção o entre IRRF retido pela própria matriz, controladora ou coligada no Brasil e o imposto retido por terceiros. Assim, entendo que podem ser deduzidos do lucro disponibilizado para a matriz, controladora ou coligada no Brasil, quaisquer retenções na fonte efetuadas sobre os rendimentos pagos à pessoa jurídica domiciliada em paraísos fiscais ou países com tributação favorecida, desde que os rendimentos tenham sido computados na apuração do lucro real da pessoa jurídica no Brasil.

Dessa forma restariam também comprovadas as retenções abaixo relacionadas, no montante de R\$: 1.505.823,82:

2	13/06/2003	0481	27.353,07
3	04/02/2003	0481	14.509,75
4	05/05/2003	0481	15.730,54
1	18/02/2004	0481	58.045,18
2	03/12/2004	0481	14.809,40
3	08/01/2004	0473	51.824,73
4	11/02/2004	0473	56.356,34
5	07/04/2004	0473	52.311,93
6	07/05/2004	0473	53.593,43
7	05/08/2004	0473	244.625,92
8	26/11/2004	0473	197.392,01
72	08/08/2005		92.341,28
73	15/08/2005		65.471,56
74	11/02/2004		54.964,84
75	04/03/2005		20.884,89
76	14/02/2005		166.024,74
77	27/05/2005		97.301,87
78	19/05/2005		72.757,40
79	06/06/2005		19.300,66
80	06/09/2005		18.916,87
81	08/12/2003	0473	98.000,81
82	27/11/2003	0473	13.306,60

TOTAL 1.505.823,82

Assim, restariam comprovados os valores de IRRF sobre remessas no exterior nos valores abaixo relacionados:

IRRF sobre Remessas para o Exterior

Valor Reconhecido pelo Despacho Decisório	R\$ 2.461.914,48
Valor Reconhecido pela Decisão Recorrida	R\$ 92.079,07
Valor Reconhecido pela Decisão Recorrida - Remetidos para Safra Cayman via Safra NY	R\$ 4.158.713,85
Valor Reconhecido pela Decisão Recorrida - Remetidos para Safra Cayman por Terceiros	R\$ 1.505.823,82
Total Reconhecido	R\$ 8.218.531,22

De acordo com a documentação apresentada, o total reconhecido de R\$ 8.218.531,22, referente aos valores já reconhecidos no despacho decisório acrescidos dos valores relacionados nas tabelas acima transcritas, foi retido nos seguintes anos-calendário:

ANO	IRRF (R\$)
1998	128.860,44
1999	1.137.876,14
2000	130.448,87
2001	944.976,66
2002	378.389,90
2003	4.052.829,56
2004	798.733,18
2005	646.416,47
TOTAL	8.218.531,22

Entretanto, conforme já abordado no presente voto, do valor comprovado, devem ser excluídas as compensações realizadas em períodos anteriores. Para as compensações realizadas nos anos-calendário de 2003 e 2004, a própria recorrente informou ter utilizado os valores de R\$ 1.805.234,10 e R\$ 98.459,78. Com relação aos valores compensados de ofício pela autoridade fiscal em 1999 e 2000, nos valores de R\$ 2.698.617,82 e R\$ 787.182,19, entendo ser passível de compensação apenas os saldos disponíveis na data das compensações. Assim, agora com base nos valores de IRRF reconhecidos pela autoridade fiscal e pela presente decisão, devem ser excluídos os valores compensados em 1999, 2000, 2003 e 2004, até o limite dos saldos disponíveis na data das compensações, conforme abaixo demonstrado:

Ano	IRRF Comprovado	Compensação	Saldo IRRF
1998	128.860,44	0,00	128.860,44
1999	1.137.876,14	2.698.617,82	0,00
2000	130.448,87	787.182,19	0,00
2001	944.976,66	0,00	944.976,66
2002	378.389,90	0,00	1.323.366,56
2003	4.052.829,56	1.805.234,10	3.570.962,02
2004	798.733,18	98.459,78	4.271.235,42
2005	646.416,47	12.662.379,77	-7.744.727,88
SOMA	8.218.531,22	18.051.873,66	

Diante de todo o exposto, em decorrência da correção indevida pela SELIC dos valores do IRRF, pela não consideração das compensações efetuadas em 1999 e 2000 e pela comprovação parcial dos valores de IRRF compensável incidente sobre as remessas ao exterior, o interessado comprovou parcialmente o IRRF informado na DIPJ/2006 retificadora no valor de R\$ 4.917.651,89 (saldo anterior em 31/12/2004 de R\$ 4.271.235,42 + IRRF em 2005 de R\$ 646.416,47).

Assim, a Ficha 12 B da DIPJ/2006 retificadora, após os ajustes efetuados pela presente decisão, aponta um IR a pagar de R\$ 39.164.886,77:

	Imposto sobre o Lucro Real	DIPJ Original	DIPJ Retificadora	Confirmado Despacho	Confirmado Acórdão CARF
1	Alíquota 15%	76.190.941,89	72.739.291,89	72.739.291,89	72.739.291,89
2	Adicional	50.769.961,26	48.468.861,26	48.468.861,26	48.468.861,26
3	Operações de caráter cultural e artístico	2.211.586,00	2.211.586,00	2.211.586,00	2.211.586,00
4	Programa de alimentação do trabalhador	2.618.851,17	2.618.851,17	2.480.785,17	2.480.785,17
6	Fundos dos direitos da criança e do adolescente	552.973,88	552.973,88	552.973,88	552.973,88
7	IR pago no Exterior sobre Lucros	12.662.379,77	12.662.379,77	0,00	4.917.651,89
8	Imposto de Renda Retido na Fonte	725.122,80	725.122,80	447.177,23	516.998,23
9	IRRF por Órgãos e Autarquias	68.926,08	68.926,08	68.926,08	68.926,08
12	Imposto de Renda Mensal pago por Estimativa	71.294.345,13	71.294.345,13	71.294.345,13	71.294.345,13
17	Imposto de Renda a Pagar	36.826.718,32	31.073.968,32	44.152.359,66	39.164.886,77

Verifica-se que o pagamento a maior de R\$ 5.859.646,33, relativo a diferença a maior entre o Imposto de Renda a Pagar apurado nas DIPJ Original e Retificadora não foi comprovado. Conforme acima demonstrado, o valor do IR a Pagar em 31/12/2005 comprovado é de R\$ 39.164.886,77, maior inclusive do que o valor declarado na DIPJ 2006 Original.

Conclui-se pela não comprovação de pagamento a maior do IRPJ em 24/02/2006 e conseqüentemente pela inexistência do crédito de pagamento a maior do IRPJ informado nos PERDCOMP 12057.68716.301210.1.2.04-8160 e 17096.86909.300911.1.3.04-4487.

Conclusão

Processo nº 16327.720268/2014-22
Acórdão n.º **1301-002.616**

S1-C3T1
Fl. 2.068

Em conclusão, por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário da recorrente para não reconhecer o direito creditório pleiteado no PER 12057.68716.301210.1.2.04-8160, relativo a alegado pagamento a maior de IRPJ, código 2390, efetuado em 24/02/2006 no valor de R\$ 5.859.646,33.

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo