



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720984/2018-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.270 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2024
Recorrente BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2017

RENDIMENTOS PAGOS AO EXTERIOR. RETENÇÃO NA FONTE. COMPENSAÇÃO. PERÍODO.

O tributo retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados à filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, sob as condições legais, poderá ser compensado com o valor devido pela matriz brasileira no mesmo ano-calendário, desde que os correspondentes rendimentos tenham sido computados na determinação do lucro real. Tal compensação poderá ser efetuada em anos-calendário subsequentes somente quando a base de cálculo de onde adviria o tributo devido a ser compensado for negativa.

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. DIREITO CREDITÓRIO.

Na apuração de saldo negativo de tributo, inclusive para fins do seu aproveitamento como direito creditório, a pessoa jurídica poderá deduzir do montante devido o valor retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Genero Serra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Eduardo Genero Serra, Fredy José Gomes de Albuquerque, Alexandre Evaristo Pinto e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente). Ausente justificadamente o Conselheiro Lucas Issa Halah. A Conselheira Carmen Ferreira Saraiva foi convocada para garantir a paridade no Colegiado, mas

não participou desse julgamento em razão da ausência justificada do Conselheiro Lucas Issa Halah.

Relatório

Trata o presente processo de compensação, efetuada pela recorrente, com emprego de crédito oriundo de pretensão saldo negativo de tributo.

Conforme consta do despacho decisório, o direito creditório não foi reconhecido integralmente, do que resultou a homologação parcial das compensações declaradas.

O saldo negativo utilizado como direito creditório foi referente ao ano-calendário 2017, apurado pela recorrente no montante de R\$ 994.787.978,04.

Segundo o que consta da declaração de compensação, as parcelas que, confrontadas com o tributo devido, fizeram surgir o saldo negativo têm a seguinte composição:

- IR sobre rendimentos no exterior: R\$ 288.322.340,28;
- Retenções na fonte: R\$ 51.718.592,44;
- Estimativas recolhidas: R\$ 433.281.502,31;
- Estimativas compensadas: R\$ 683.725.874,05

As estimativas – recolhidas ou compensadas – foram integralmente confirmadas pela autoridade fiscal. Já quanto ao IR no exterior e ao IRRF, os valores incontroversos montaram, respectivamente, R\$ 287.120.670,77 e R\$ 49.727.971,66.

De tais constatações, resultou o reconhecimento do direito creditório no importe de R\$ 991.595.687,75, ante os R\$ 994.787.978,04 pretendidos.

Em sua manifestação de inconformidade, a recorrente aduziu:

- que a parcela não confirmada a título de IR sobre rendimentos no exterior (R\$ 1.198.229,20) foi recolhida no Brasil, sobre valores remetidos para fora do país. Acrescenta que tais recolhimentos ocorreram no ano-calendário 2016, porém foram por ela utilizados para compor o saldo negativo de 2017, sem qualquer prejuízo ao erário;
- que as retenções na fonte não identificadas pela autoridade fiscal (no total de R\$ 1.990.621,13) se dividem em auto retenção e retenções efetuadas por terceiros. Juntou DARF's, planilhas e livro Razão, afirmando que do cotejo entre tais elementos seria possível confirmar o direito ao emprego dos valores retidos;
- que impetrou mandado de segurança para afastar o comando contido no artigo 74, § 3º, incisos VII e IX, da Lei nº 9.430/96, de modo que as

compensações que efetuou, no curso do procedimento fiscal de que trata o p.p., com o direito creditório ora defendido, possam ser consideradas declaradas e surtirem os devidos efeitos. Alternativamente, que os respectivos débitos tivessem a exigibilidade suspensa até o julgamento definitivo do MS.

A decisão de primeira instância considerou improcedente a manifestação de inconformidade, em decisão assim ementada:

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO. IR PAGO NO EXTERIOR. PAGAMENTOS EFETUADOS EM ANO-CALENDÁRIO ANTERIOR. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO.

Apenas o imposto pago no exterior não compensado com o imposto devido no Brasil no próprio ano-calendário em virtude de a pessoa jurídica ter apurado prejuízo fiscal ou porque o lucro real apurado foi inferior ao lucro auferido no exterior nele computado pode ser compensado em anos-calendários posteriores. O valor compensável está sujeito a limites estabelecidos pela legislação de regência, fazendo-se necessário ainda que o crédito seja controlado na Parte B do Lalur, com a devida baixa das parcelas compensadas em cada ano-calendário. Cabe a glosa do IR no exterior computado no saldo negativo quando não demonstrada a observância das exigências legais.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO. IRRF. COMPROVAÇÃO.

Para fazer prova do crédito de IRRF computado no saldo negativo é necessário apresentar o comprovante de rendimentos fornecido pela fonte pagadora ou que a retenção esteja declarada em Dirf, além de demonstrar que o respectivo rendimento foi oferecido à tributação. Na ausência daqueles elementos, a comprovação cabal se faz mediante documentação que evidencie a efetiva retenção do valor pleiteado apoiada por documentos oriundos de terceiros, não bastando, para tal desiderato, a apresentação de documentos exclusivamente de lavra do próprio contribuinte, tais como recibos, planilhas, escrituração contábil e documentos fiscais.

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E AÇÃO JUDICIAL. DESISTÊNCIA DA DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA.

A propositura de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo implica desistência do recurso administrativo. Não se conhece da manifestação de inconformidade na parte em que trata da matéria levada à apreciação do Poder Judiciário.

Ciente em 12/04/2023 (fls. 1.758), a recorrente interpôs, no dia 02 do mês seguinte (fls. 1.760) o recurso voluntário de fls. 1.762 e ss, pelo qual, em síntese, reprisou os argumentos esposados em sua manifestação de inconformidade, senão pela supressão de seus protestos em favor das compensações relativamente as quais manejou mandado de segurança.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Genero Serra, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade. Logo, dele conheço.

Passando-se ao mérito, assinale-se que o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), passível de restituição ou de ressarcimento, inclusive crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, pode utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, observando-se o disposto no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, e demais normas que tratam da matéria.

Podem ser utilizados, inclusive, créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento, desde que referido pedido se encontre pendente de decisão administrativa à data do encaminhamento da declaração de compensação.

A compensação, efetuada mediante a declaração de compensação gerada pelo programa Per/DComp, extingue o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

Constatada pela RFB durante do prazo de cinco anos a compensação indevida de tributo ou contribuição já confessado ou lançado de ofício, o sujeito passivo será comunicado da não-homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento do débito no prazo de trinta dias, contado da ciência do procedimento.

Alternativamente, o sujeito passivo poderá contestar a não-homologação, interpondo manifestação de inconformidade. Se for o caso, poderá, ainda, apresentar recurso voluntário contra a decisão que julgar improcedente aquela contestação. Num e noutro caso, o ônus da prova é da recorrente, por disposição do artigo 373, inciso I, do CPC, e também do artigo 36 da Lei nº 9.784/99.

No caso ora examinado, o pleito da recorrente recai sobre duas classes de valores, sendo a primeira delas o imposto retido por ocasião de pagamentos efetuados a uma filial – Banco Santander S.A. Cayman Islands Branch.

A autoridade fiscal ratificou que os correspondentes lucros auferidos pela filial em questão foram computados no lucro real e na base de cálculo da CSLL da recorrente, referentes ao ano-calendário 2017, ainda que tenha sido possível detectar que a informação fora classificada erradamente na ECF – como “*Outras adições – qualquer indicador de relacionamento*” e não como “*Lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior – resultado positivo*”. Tal lapso, evidentemente, não alterou o resultado final.

Caracterizado o regular oferecimento à tributação dos rendimentos, a autoridade fiscal passou à verificação do efetivo recolhimento das retenções pleiteadas. A recorrente apresentou duas espécies de retenções: as realizadas por ela própria e outras tantas efetuadas por clientes. Embora em ambos os casos os recolhimentos tenham sido confirmados, o montante de R\$ 1.198.229,20 fora recolhido (diga-se, integralmente por clientes) no ano-calendário 2016.

Diante de tais fatos, entendeu, a fiscalização, que as retenções realizadas em 2016, por restrições normativas, não seriam aptas a compor o saldo negativo do ano-calendário 2017.

A recorrente, por seu turno, afirma que, diante da ausência de prejuízo ao erário por tal postergação, não há razão para desconsiderar as parcelas de crédito efetivamente confirmadas.

Para o deslinde do caso em tela, é preciso considerar que se trata de uma retenção na fonte de natureza especial, qual seja, aquela efetuada sobre rendimentos relacionados à beneficiária que é filial localizada no exterior, especificamente em país com tributação favorecida. Não por acaso, encontra regramento próprio, conforme o seguinte:

MP nº 2.158-35/01:

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. (grifei)

A compensação autorizada acima encontra balizas normativas, de um lado naquilo que a lei estipula e de outro no que a Administração Tributária regulamenta. Tais limites são postos nos seguintes termos:

Lei nº 9.249/95:

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

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

(...) (grifei)

IN SRF 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.**

(...)

§ 9º O valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, **não poderá exceder o montante do imposto de renda e adicional, devidos no Brasil**, sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real.

(...)

§ 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).

(...) (grifei)

Como se vê, o causar ou não prejuízo ao erário não é critério normativo para o aproveitamento protraído das retenções sobre rendimentos de filiais localizadas no exterior.

Como regra, o ordenamento jurídico autoriza a apropriação da retenção no mesmo ano-calendário em que ela ocorre. A exceção é a situação de ausência de base de cálculo positiva, apta a gerar tributo devido, sobre o qual se daria o efetivo aproveitamento da antecipação do imposto. E mais: para que assim se faça é necessário que as retenções postergadas sejam objeto de escrituração fiscal específica, com controle na parte B do Lalur.

No caso em tela, a recorrente não logrou demonstrar estar amparada pela exceção normativa. Tampouco há elementos nos autos que garantam que as retenções realizadas no ano-calendário 2016 não foram deduzidas, naquele mesmo período, do tributo devido.

Diante de tal quadro, revela-se imperioso declarar acertado o procedimento fiscal quanto ao ponto ora em análise.

A segunda classe de valores defendidos pela recorrente são os IRRF glosados, no total de R\$ 1.990.621,13. Trata-se de retenções não confirmadas em DIRF e nem comprovadas por informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, ou qualquer elemento de prova produzido por terceiros.

Quanto a tais glosas de IRRF, em sua defesa, a recorrente apresenta comprovantes de recolhimentos feitos sob o código de receita 8045, planilhas e livro Razão.

Sobre a comprovação do IRRF, com justa razão, a súmula CARF nº 143 autoriza a prova da retenção na fonte por outros meios que não o comprovante de rendimentos emitido pela fonte pagadora. Não obstante, sob tal contexto, é salutar que se observe a imprescindibilidade de o meio de prova escolhido ter lastro em manifestação de terceiros. A força probante de tal veículo advém de ser produzido por quem do seu conteúdo não se aproveita.

É sob tal ordem de ideias que o legislador elegeu o informe de rendimentos, emitido pela fonte pagadora, como prova bastante de retenções tributárias sofridas. Pelo mesmo prisma, defere-se cristalizada suficiência probatória à DIRF – até mesmo ante a convicção de que aquele que retém tributo estará cioso da vigência do artigo 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90 –, possibilidade jurisprudencialmente ampliada para extratos bancários, quando atestam o ingresso de valores líquidos das retenções que se quer demonstrar.

Deveras, a recorrente apresenta somente documentos de sua própria lavra, de modo que nada do que traz aos autos quanto a questão em tela a socorre.

Especificamente quanto aos DARF pagos sob o código 8045 não confirmados em DIRF, impende assinalar que, não obstante atestem o efetivo recolhimento do IRRF neles discriminados, a decomposição de tais valores em meras planilhas fragilizam a imprescindível correlação entre o imposto retido e a correspondente receita.

Ademais, é importante observar que recolhimentos sob o código 8045 são feitos, como dispõe o anexo I da IN RFB nº 1.297/12 para reter na fonte IR sobre as receitas com as seguintes naturezas:

Serviços de Propaganda Prestados por Pessoa Jurídica, **Comissões e Corretagens Pagas** a Pessoa Jurídica

Importâncias pagas, entregues ou creditadas por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil **pela prestação de serviços de propaganda e publicidade**.

Importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil **a título de comissões, corretagens, ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais**. (grifei)

Identificado o objeto da retenção sob tal código, até este ponto, não haveria falar em inversão da responsabilidade tributária, para imputar ao beneficiário da importância paga a obrigação de recolher o IRRF. Tal excepcionalidade se dá na situação específica que estabelece a IN SRF nº 153/87, precisamente nas alíneas “a” a “h” do seu item 1:

1. **O recolhimento** do imposto de renda previsto no inciso I do art. 53 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, **será efetuado pela pessoa jurídica que receber** de outras pessoas jurídicas importâncias a título de comissões e corretagens relativas a:

- a) colocação ou negociação de títulos de renda fixa;
- b) operações realizadas em Bolsas de Valores e em Bolsas de Mercadorias;
- c) distribuição de emissão de valores mobiliários, quando a pessoa jurídica atuar como agente da companhia emissora;
- d) operações de câmbio;
- e) vendas de passagens, excursões ou viagens.
- f) administração de cartão de crédito; (Alínea acrescentada pela Instrução Normativa SRF nº 177, de 30.12.1987, DOU 31.12.1987)
- g) prestação de serviços de distribuição de refeições pelo sistema de refeições-convênio. (Alínea acrescentada pela Instrução Normativa SRF nº 177, de 30.12.1987, DOU 31.12.1987)
- h) prestação de serviços de administração de convênios. (Alínea acrescentada pela Instrução Normativa SRF nº 107, de 26.11.1991, DOU 27.11.1991, com efeitos para os fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.1992)

2. **As pessoas jurídicas que pagarem ou creditarem as comissões e corretagens referidas no item 1 ficam desobrigadas de efetuar a retenção do imposto.**

2.1. Neste caso, a beneficiária da comissão ou corretagem deverá fazer constar do documento comprobatório o valor do imposto que assume a responsabilidade de recolher.

(...) (grifei)

Nesse sentido, bem assinalou a autoridade julgadora o alerta que a Receita Federal faz em seu Manual de IRRF:

8045 Comissões e Corretagens Pagas a Pessoa Jurídica (art. 53 da Lei nº 7.450, de 1985)

RESPONSABILIDADE/RECOLHIMENTO

O recolhimento do imposto deverá ser efetuado pela pessoa jurídica que receber de outras pessoas jurídicas importâncias a título de comissões e corretagens relativas a:

- a) colocação ou negociação de títulos de renda fixa;
- b) operações realizadas em Bolsas de Valores e em Bolsas de Mercadorias;
- c) distribuição de emissão de valores mobiliários, quando a pessoa jurídica atuar como agente da companhia emissora;
- d) operações de câmbio;
- e) vendas de passagens, excursões ou viagens;
- f) administração de cartões de crédito;
- g) prestação de serviços de distribuição de refeições pelo sistema de refeições-convênio;
- h) prestação de serviço de administração de convênios.

O recolhimento do imposto cabe à fonte pagadora, no caso de pagamento de comissões e corretagens a outro título.

Os rendimentos e o respectivo imposto sobre a renda na fonte devem ser informados na Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) da pessoa jurídica que tenha pago a outras pessoas jurídicas comissões e corretagens nas hipóteses mencionadas nas letras de “a” a “h”.

As pessoas jurídicas que tenham recebido importâncias a título de comissões devem fornecer às pessoas jurídicas que as tenham pago, até 31 de janeiro de cada ano, documento comprobatório com indicação do valor das importâncias e do respectivo imposto sobre a renda recolhido, relativos ao ano-calendário anterior. (grifei)

De tal modo, não é possível, como intenta a recorrente, associar recolhimentos feitos sob o código de receita 8045 unicamente a auto retenção.

E por não se extrair dos autos que a recorrente incide na hipótese contida na IN SRF nº 153/87, precisamente nas alíneas “a” a “h” do seu item 1 (transcrito acima), acertada a glosa de IRRF feita pela autoridade fiscal.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Genero Serra

Fl. 9 do Acórdão n.º 1201-006.270 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.720984/2018-33