



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

Processo n° 16327.903462/2014-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.430 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de março de 2017
Matéria RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente BANCO BRADESCO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

IPRJ. SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVAS. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INDEDUTIBILIDADE

Constatado que as estimativas compensadas não foram homologadas, mas que o respectivo crédito tributário foi inscrito em dívida ativa, e posteriormente objeto de execução fiscal devidamente garantida, reconheceu-se o direito de crédito correspondente.

IRPJ. SALDO NEGATIVO. GLOSA DE IRRF SOBRE REMESSAS AO EXTERIOR.

Quando demonstrado de forma cabal por meio de documentos carreados aos autos que os lucros auferidos por filial localizada em país com tributação favorecida foi tributado pela sua matriz no Brasil, deve se reconhecer o crédito e homologar a compensação do IRRF sobre os pagamentos efetuados à empresa no exterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, para reconhecer o direito ao crédito no montante de R\$1.054.592.441,94 e homologar as compensações pleiteadas, até esse limite. Vencidos os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves e Paulo Mateus Ciccone que votaram por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o crédito de R\$1.046.307.902,84, relativo às estimativas pagas mediante compensação não homologada nos autos do processo administrativo n° 16327.000190/2011-83. Designado o Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Processo nº 16327.903462/2014-41
Acórdão n.º **1402-002.430**

S1-C4T2
Fl. 1.767

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Relator.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto. Ausente justificadamente o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

Relatório

Trata o presente processo de PER/DCOMP, protocolada sob o nº 34917.97683.200213.1.2.02-2338 e transmitido em 20/02/2013, em que é pleiteado crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2011, no valor original de R\$ 1.632.862.454,65. Ao crédito requerido foram vinculados os débitos constantes das DCOMPs abaixo:

30585.59358.200213.1.3.02-7559 13807.38390.140813.1.3.02-7506 36756.23248.120613.1.3.02-5638 17642.09500.310513.1.3.02-8784
18815.73895.270213.1.3.02-7348 20724.08578.290713.1.3.02-2163 22134.17411.170513.1.3.02-2300 39774.16825.150513.1.3.02-9765
02457.84302.130313.1.3.02-0894 02640.38602.120713.1.7.02-3400 28897.53093.190613.1.3.02-7443
21303.61383.190313.1.3.02-7000 01915.81283.150713.1.3.02-6780 16660.07066.150413.1.3.02-8370
09882.99562.270313.1.3.02-2504 42827.49839.190713.1.3.02-8100 17756.94428.180413.1.3.02-4031
14454.86430.130913.1.3.02-5083 06483.30225.250613.1.3.02-4707 36068.62290.260413.1.3.02-6875
18241.31200.190813.1.3.02-6087

A Delegacia Especial de Instituições Financeiras em São Paulo – DEINF/SP, em despacho decisório datado de 04/09/2014, v. e-fls. 331/359, reconheceu apenas parcialmente o direito creditório, no montante de R\$463.861.711,09 do saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2011, homologando a compensação dos débitos declarados até o limite de crédito reconhecido. O referido Despacho Decisório foi fundamentado na Informação Fiscal de e-fls. 1.261/1.271.

Em seu pedido de restituição, o contribuinte informou que o saldo negativo pleiteado seria composto de R\$ 8.291.275,90 a título de imposto de renda retido sobre rendimentos pagos ao exterior, de R\$ 424.619.767,72 de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), de R\$ 460.127.864,96 a título de estimativas pagas e de R\$ 1.080.795.952,18 a título de estimativas compensadas. Tais valores, deduzidos do IRPJ devido, apurado no montante de R\$ 62.299.918,97, gerariam o crédito pleiteado. Todavia, após a análise detalhada na Informação Fiscal de e-fls. 1.261/1.271, a autoridade administrativa decidiu por confirmar apenas os valores constantes do demonstrativo abaixo:

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	8.291.275,90	424.619.767,72	460.127.864,96	0,00	0,00	1.080.795.952,18	1.973.834.860,76
CONFIRMADAS	0,00	38.545.715,76	460.127.864,96	0,00	0,00	34.488.049,34	533.161.630,06

Em razão das glosas acima apontadas, restou confirmado apenas o montante de R\$533.161.630,06, o que resultou na validação de um saldo negativo de R\$ 463.861.711,09 (R\$ 62.299.918,97 – R\$ 533.161.630,06), insuficiente para liquidar a totalidade dos débitos declarados nas DCOMPs vinculadas ao PER.

Segundo a autoridade fiscal, a glosa teria sido realizada pelos seguintes motivos (reproduzidos abaixo em apertada síntese):

5. **Imposto de Renda no exterior** – Foram apresentados os contratos de câmbio e documentos de arrecadação dos tributos federais – DARF de duas operações: uma relativa ao pagamento de juros e comissões (código de recolhimento 0481) à filial domiciliada nas Ilhas Cayman e outra referente a despesa de pré-pagamento de

exportação (código 0473) também para a filial domiciliada nas ilhas Cayman. Para a primeira operação há previsão legal de aproveitamento do IR pago no Brasil a título de juros e comissões decorrentes de operações com empresas ligadas no exterior, desde que haja comprovação por meio documental (demonstrações financeiras e razões contábeis) de que a pessoa jurídica estabelecida em país que não tribute a renda tenha incluído a receita sobre a qual incidiu o tributo na apuração do lucro. Deve ser comprovado também que o lucro foi oferecido à tributação no Brasil. Assim, a apresentação dos contratos e dos DARF embora façam parte do rol de documentos previstos pela legislação, não possuem o condão de, por si só, comprovar a existência do direito líquido e certo. **Importante registrar que o contribuinte foi intimado a apresentar diversos documentos que segundo a legislação são indispensáveis ao reconhecimento do crédito, porém não o fez.** A segunda ocorrência está relacionada a Retenção do Imposto de Renda sob o código 0473 - Renda e Proventos de Qualquer Natureza - *FATO GERADOR* - Rendimentos de qualquer natureza como os provenientes de pensões e aposentadoria, de prêmios conquistados no Brasil em concursos, comissões por intermediação em operações em bolsa de mercadorias e ganho de capital, inclusive os obtidos em investimentos em moeda estrangeira pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior. " Rendimentos do trabalho e da prestação de serviços sem vínculo de emprego, auferidos por residentes no exterior. (IR/1999, art. 682; IN SRF nº 208, de 2002, art. 2º). *BENEFICIÁRIO* - Pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior – **O regime de tributação previsto pela legislação para essa operação é de exclusividade na fonte, ou seja, não poderá ser utilizado como antecipação do devido.** Essa regra, diferentemente da adotada para o pagamento de juros e comissões a filial, sucursal domiciliada em país que não tribute a renda, não foi alterada pelo art. 395 do RIR. **Assim, em relação ao Imposto de Renda incidente nas operações com o exterior deverá ocorrer a glosa do montante declarado na DCOMP.**

32. Imposto de Renda Retido na Fonte – O contribuinte logrou comprovar parcialmente os valores do Imposto de Renda Retido na Fonte não confirmados pelos sistemas da RFB e solicitados no termo de intimação nº 92 de 2014 (*a parcela relativa a retenção sobre Juros sobre o Capital Próprio – cód. 5706 – será tratada em tópico específico, embora conste do demonstrativo das demais retenções*):

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
01.701.201/0001-89	1708	1.046,26	0,00	1.046,26	Retenção na fonte não comprovada
03.847.461/0001-92	1708	3.549,19	3.549,18	0,01	Validação respaldada pelo total das retenções na DIRF
05.055.025/0001-06	1708	1.304,42	0,00	1.304,42	Retenção na fonte não comprovada
05.380.335/0001-04	3426	41,75	0,00	41,75	Retenção na fonte não comprovada
05.508.852/0001-08	3426	32,10	0,00	32,10	Retenção na fonte não comprovada
07.207.996/0001-50	5706	159.000.000,00	0,00	159.000.000,00	Retenção utilizada em Declaração de Compensação de Juros sobre o Capital Próprio
08.980.495/0001-74	3426	2.405,59	2.382,19	23,40	Validação respaldada pelo total das retenções na DIRF
11.536.561/0001-26	1708	2.400,04	2.400,00	0,04	Retenção na fonte comprovada por documentos apresentados pelo contribuinte

20.316.667/0001-05	3426	48,99	0,00	48,99	Retenção na fonte não comprovada
33.870.163/0001-84	5706	146.928.872,56	0,00	146.928.872,56	Retenção utilizada em Declaração de Compensação de Juros sobre o Capital Próprio
47.509.120/0001-82	5706	58.500.000,00	0,00	58.500.000,00	Retenção utilizada em Declaração de Compensação de Juros sobre o Capital Próprio
51.128.999/0001-90	1708	177,72	0,00	177,72	Retenção na fonte não comprovada
51.832.046/0001-08	3426	56.702,58	0,00	56.702,58	Retenção na fonte não comprovada
59.438.325/0001-01	5706	17.250.000,00	0,00	17.250.000,00	Retenção utilizada em Declaração de Compensação de Juros sobre o Capital Próprio
59.476.770/0001-58	1708	1.043,42	978,29	65,13	Validação respaldada pelo total das retenções na DIRF
61.189.288/0001-89	3426	2.345.692,18	0,00	2.345.692,18	Retenção na fonte não comprovada
61.189.288/0001-89	5273	1.990.044,82	0,00	1.990.044,82	Retenção na fonte não comprovada
Total		386.083.361,62	9.309,66	386.074.051,96	

33. **Estimavas Compensadas** - Pretendendo a restituição de crédito tributário de COFINS reconhecido judicialmente nos autos do processo nº 2006.61.00.003422-0, o contribuinte após habilitação do crédito nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96, apresentou a RFB por meio da internet, em 31.08.11, o pedido de restituição recepcionado sob o nº 19280.58460.310811.1.2.57-5250, nele informando como crédito o valor de R\$ 2.329.581.885,64. Atrelado a este pedido apresentou diversas declarações de compensações visando à extinção de dívida própria.

34. A RFB/DEINF/DIORT analisou a pretensão do interessado nos autos do processo administrativo nº 16327.000190/2011-83 e concluiu pelo reconhecimento parcial do crédito tributário no valor de R\$ 4.995.008,14 suficiente para promover a extinção parcial das dívidas declaradas nas declarações de compensação conforme abaixo:

DCOMP	PERÍODO DE APURAÇÃO	TRIBUTO	VALOR DECLARADO	VALOR EXTINTO DO CRÉDITO
17649.74571.3108.11.1.3.57-7279	jul/11	IRPJ	104.643.097,58	10.434.128,85
	jul/11	CSLL	49.417.560,81	0,00
00564.88884.190911.1.3.57-5788	ago/11	COFINS	24.102.751,02	0,00
	ago/11	PIS	9.118.596,58	0,00
18798.38284.270911.1.3.57-3784	ago/11	IRPJ	67.810.735,91	0,00
	ago/11	CSLL	32.420.768,06	0,00
28212.51974.201011.1.3.57-6374	set/11	COFINS	23.862.411,57	0,00
23102.87463.171111.1.3.57-0560	out/11	PIS	41.140.982,00	0,00
	out/11	COFINS	23.047.111,23	0,00
06985.73203.291111.1.3.57-4450	out/11	IRPJ	884.288.198,00	0,00
	out/11	CSLL	575.121.339,29	0,00

35. Inconformado com a decisão proferida pela RFB o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade junto à DRJ, que houve por bem manter a decisão da DEINF/DIORT. Foi interposto Recurso Voluntário e atualmente o processo aguarda julgamento pelo CARF.

36. Na declaração de compensação que ora se analisa (SN IRPJ), o contribuinte informou como antecipação do IRPJ as parcelas de estimativas dos meses de janeiro, agosto e outubro, declaradas nas DCOMP acima assinaladas. Ocorre, que dessas parcelas apenas a do mês de janeiro foi homologada parcialmente, as demais foram não homologadas, ou seja, não extinguíram totalmente as dívidas por compensação.

Logo, as parcelas não extintas das dívidas não poderão ser aceitas como antecipação do devido pois não gozam dos atributos da liquidez e certeza, condições estabelecidos pelo artigo 170 do Código Tributário Nacional – CTN e ainda, pelo art. 74 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

37. Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Juros de Capital (JCP) – Verificou-se que no decorrer do ano-calendário de 2011 o contribuinte sofreu a retenção de Imposto de Renda sobre a Receita de JCP no montante de R\$ 414.520.375,39, conforme abaixo:

DADOS ANÁLISE DA DCOMP DE SALDO NEGATIVO			
CNPJ	MES DA RETENÇÃO	RECEITA DE JCP	IRRF
00.000.000/0001-91			1.422,89
01.525.922/0001-85			36,45
02.558.154/0001-29			67,38
02.558.154/0001-29			11.610,61
02.558.154/0001-29			463,69
02.558.154/0001-29			38,94
03.847.461/0001-92			280,73
05.300.484/0001-08			19,71
07.207.996/0001-50	setembro	1.060.000.000,00	159.000.000,00
09.346.601/0001-25			616,21
09.358.105/0001-25			8.534,56
33.000.167/0001-01			192.277,72
33.009.911/0001-39			456,51
33.042.730/0001-04			135,81
33.592.510/0001-54			1.742.341,15
33.611.500/0001-54			1.985,85
33.870.163/0001-84	setembro	979.925.817,0	146.928.872,56
34.111.187/0001-12			750.000,00
47.509.120/0001-82	setembro	390.000.000,00	58.500.000,00
59.438.325/0001-01	setembro	115.000.000,00	17.250.000,00
60.872.504/0001-23			4.578,55
60.894.730/0001-05			1.325,68
61.024.352/0001-71			75,77
61.092.037/0001-81			273,43
61.532.644/0001-15			26,21
61.585.865/0001-51			50,08
71.673.990/0001-77			369,37
74.552.142/0001-06			30.000.000,00
84.429.695/0001-11			438,17
84.882.141/0001-75			31,37
88.611.835/0001-42			123.208,23
90.400.888/0001-42			33,18
92.754.738/0001-62			507,65
97.837.181/0001-47			296,93
TOTAL			414.520.375,39

38. Pretendendo a utilização do crédito tributário oriundo da retenção de JCP, nos termos da legislação, o contribuinte transmitiu a Declaração de Compensação nº 25293.71911.180412.1.7.06-8276 no montante de R\$ 381.678.872,56, conforme abaixo:

DADOS ANÁLISE DA DCOMP			
CNPJ	MES DA RETENÇÃO	RECEITA DE JCP	IRRF

07.207.996/0001-50	setembro	1.060.000.000,00	159.000.000,00
33.870.162/0001-84	setembro	979.925.817,05	146.928.872,56
47.509.120/0001-82	setembro	390.000.000,00	58.500.000,00
59.438.325/0001-01	setembro	115.000.000,00	17.250.000,00
TOTAL		2.544.925.817,05	381.678.872,56

39. Utilizou também o crédito oriundo da Retenção de JCP como antecipação do devido na DIPJ no valor de R\$ 414.520.375,39. Esse valor foi informado como crédito na DCOMP, que ora se analisa (saldo Negativo de IRPJ).

40. Quando da análise da Declaração de Compensação de JCP nº 25293.71911.180412.1.7.06-8276, se concluiu pelo direito líquido e certo do valor R\$ 381.678.872,56 a ser aproveitado para extinção por compensação da dívida própria declarada pelo contribuinte. Naquela oportunidade, foi constatada a utilização em duplicidade desse montante, optando-se pela glosa do mesmo, quando da análise da DCOMP de Saldo Negativo de IRPJ. Assim, pode o contribuinte utilizar a antecipação decorrente da retenção de IR sobre JCP no montante de R\$ 32.841.502,83, tendo em vista a utilização no decorrer do ano-calendário de 2011 do valor de R\$ 381.678.872,56.

Em sua manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório da DEINF/SP, a Recorrente alega o seguinte:

1) **Estimativas compensadas** - a autoridade administrativa não confirmou as estimativas de julho, agosto e outubro de 2011, porque as respectivas compensações foram homologadas apenas parcialmente, no caso de julho, e na sua integralidade em relação a agosto e outubro. Porém, tais estimativas já são objeto de cobrança no processo nº 16327.000190/2011-83, sendo certo que, com a oportuna homologação daquelas compensações, ou o seu pagamento, restará convalidado o saldo negativo pleiteado no presente feito, de forma que sua desconsideração representa cobrança em duplicidade. Tal medida ofende a Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 2006, a qual tem caráter vinculante nos termos do art. 9º da Instrução Normativa (IN) RFBnº 1.396, de 2013, com redação dada pela IN RFB nº 1.434, de 2013. Afastado o presente argumento, é necessário ao menos o sobrestamento do presente processo até a decisão final a ser proferida naquele, face à ocorrência da prejudicialidade, nos termos do art. 265, IV, "a", do Código de Processo Civil (CPC), aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, ou ao menos a suspensão da exigibilidade do presente crédito tributário sob pena de cobrança indevida;

2) **Imposto de Renda Retido na Fonte** - inexistência de duplicidade na utilização do crédito de IRRF no montante de R\$ 381.678.872,56, relativo ao código de receita 5706 – dos R\$ 386.074.051,96 glosados a título de IRRF, grande parte, R\$ 381.678.872,56, refere-se a parcela de IRRF recolhida no código 5706 relativa a receitas de JCP em razão de pagamentos recebidos das empresas Banco Bradesco Financiamentos (CNPJ 07.207.996/0001-50), Banco Alvorada S.A. (CNPJ 33.870.163/0001-84), Bradesco Leasing S.A. Arrendamento Mercantil (CNPJ 47.509.120/0001-82) e Banco Bradesco Cartões S.A. (CNPJ 59.438.325/0001-01). A autoridade fiscal argumentou que tais retenções no código 5706 teria sido utilizada em Dcomp de JCP (processo 10010.009462/0714-72 com documentos de análise). Contudo, conforme tal processo, a utilização foi apenas de parte do seu crédito, remanescendo um saldo de R\$ 152.272.731,67 que compôs o saldo negativo em sua DIPJ. Recebeu a título de JCP o montante de R\$ 2.763.469.567,91, tendo sido retido na fonte IR no montante R\$ 414.520.446,27. Toda a receita foi oferecida à tributação conforme Ficha 06B, Linha 37 da DIPJ (fl. 204 do referido processo);

3) **Imposto de Renda pago no exterior** – equivocou-se a autoridade fiscal ao afirmar que, no caso das despesas de pré-pagamento de exportação, o regime seria de tributação exclusiva, sem possibilidade de considerar o IRRF respectivo no ajuste anual. Ora, o art. 395 do RIR não faz qualquer diferença entre a natureza dos rendimentos pagos a filial estrangeira localizada em paraíso fiscal, a ensejar a distinção de tratamento preconizada pela autoridade. De fato, o §8º do referido artigo é claro ao prever que o IRRF por ocasião da remessa de quaisquer rendimento a filial estrangeira localizada em paraíso fiscal é passível de compensação com o imposto devido sobre o lucro real da matriz brasileira, desde que os resultados da filial estrangeira que contenham os referidos rendimentos integrem o lucro real da pessoa jurídica residente no Brasil. Na verdade, a remessa ao exterior de rendimentos de qualquer natureza está sempre sujeita ao regime de tributação exclusiva na fonte, como se pode ver no MAFON juntado a essa peça defensiva, como é o caso dos códigos de receita 0473 e 0481. Porém, se os resultados das filiais localizadas alhures forem computados no da empresa brasileira, faz ela jus ao IRRF, sendo certo, assim, no caso vertente, que o contribuinte tem direito à integralidade do IRRF de R\$ 8.291.275,90, pois computou os resultados obtidos pelas filiais das Ilhas Cayman e de Nova Iorque em seu resultado no Brasil, como se vê na DIPJ e documentação contábil juntada aos autos. Conforme comprovam os documentos juntados no processo 10010.009462/0714-72 e as Fichas 34 e 35 da DIPJ, também presentes no referido processo, os resultados das filiais foram devidamente adicionados ao resultado do impugnante, conforme Linha 07 da Ficha 09B da DIPJ. Especificamente quanto às operações de empréstimo realizadas entre o impugnante e a filial nas Ilhas Cayman, estas estão registradas no Ativo (1.6.1.20.00-8 – Empréstimos). Os juros, por sua vez, são apropriados mediante o registro a débito da conta do Ativo 1.6.1.20.00-8 e a crédito da conta de receita 7.1.1.05.00-6 (Rendas de Empréstimos). O resultado da filial de R\$ 197.734.187,81 foi escriturado na DIPJ do Bradesco na Ficha 35 e oferecido à tributação de IRPJ (Ficha 09B) e de CSLL (Ficha 17), sendo que na composição deste valor está incluída a receita de empréstimos.

Os autos foram então encaminhados à DRJ de Recife para a análise da manifestação de inconformidade. Em 15 de abril de 2016 foi proferida a decisão da DRJ/REC, que adotou a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INDEDUTIBILIDADE.

Estimativa cuja compensação não foi homologada não pode compor o saldo negativo pretendido como crédito em compensação/restituição, ainda que instaurado contencioso administrativo pendente de julgamento no Carf. pois até este momento não terá havido o indébito representado pelo pagamento indevido ou a maior, requisito essencial estabelecido em lei complementar. Não há que se falar em excedente de pagamento e, por conseguinte, de existência de crédito, se aquele nem ocorreu.

SALDO NEGATIVO. GLOSA DE IRRF SOBRE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. NÃO UTILIZAÇÃO EM DCOMP. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO NO AJUSTE.

Devida a dedução no ajuste anual de IRRF sobre juros sobre o capital próprio quando este não tenha sido utilizado em Dcomp.

SALDO NEGATIVO. GLOSA DE IRRF NOS CÓDIGOS 1708,3426 E 5273. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Relativamente à glosa das retenções nos códigos de receita 1708, 3426 e 5273, o contribuinte não apresentou qualquer contestação, razão pela qual deve ser considerada matéria não impugnada.

SALDO NEGATIVO. GLOSA DE IRRF SOBRE REMESSAS AO EXTERIOR.

É permitida a "compensação" (dedução) no ajuste anual da pessoa jurídica situada no Brasil do imposto retido na fonte sobre rendimentos remetidos a filial, sucursal, controlada ou coligada desde que: (1º) a remessa seja para país com tributação favorecida; (2º) os resultados (lucro) desta (filial, etc.) sejam computados na determinação do lucro real daquela; (3º) seja obedecido o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referido lucro. Para comprovar que o lucro da filial, sucursal, controlada ou coligada foi tributado pelo contribuinte, necessária a apresentação de demonstrações contábeis suficientes para verificar a apuração do referido lucro e se o rendimento remetido está inserido neste lucro.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.

Direito Creditório Reconhecido em Parte.

Contra tal decisão, a Recorrente protocolou o recurso voluntário de e-fls. 1.564/1.598, através do qual repisa os argumentos já expendidos em sua manifestação de inconformidade, em especial os seguintes pontos:

1) Pagamentos de estimativas objeto de compensação não homologada no processo administrativo nº 16327.000190/2011-83

Argumenta a recorrente que, apesar de as estimativas de julho, agosto e outubro de 2011 não terem tido sua compensação homologada por completo no âmbito do processo administrativo nº 16327.000190/2011-83, não haveria razão para sua desconsideração no cômputo do Saldo Negativo de IRPJ de 2011, haja vista os seguintes aspectos:

a) tais valores já estariam sendo cobrados no processo de execução fiscal nº 0006016-63.2015.4.03.6130;

b) referida execução fiscal está devidamente garantida por seguro-garantia, aceito pelo respectivo Juízo;

c) desconsiderar tais valores implicaria em duplicidade na sua cobrança, de um lado, mediante a redução do saldo negativo e, de outro, pela via da execução fiscal (cobrança do débito de estimativa objeto da compensação não homologada);

d) argui a aplicação da Solução de Consulta Interna da COSIT nº 18/2006;

e) subsidiariamente, propugna pelo sobrestamento do feito até o julgamento final do processo de execução fiscal.

2) Imposto de Renda Retido na Fonte sobre pagamentos efetuados ao exterior

a) Reitera que, quanto ao imposto de renda recolhido sobre juros de empréstimos e despesas de pré-pagamento de exportação pagos à sua filial nas Ilhas Cayman (R\$8.284.539,10 – oito milhões, duzentos e oitenta e quatro mil, quinhentos e trinta e nove Reais e dez centavos), cumpriu com todas as formalidades exigidas pela legislação para o seu aproveitamento/compensação. Apresenta laudo da PriceWaterhouseCoopers para comprovar seu direito ao crédito.

b) com relação às remessas feitas à sua filial de Nova Iorque a título de pré-pagamento de exportações, pelo seu valor diminuto (R\$6.736,80 – seis mil, setecentos e trinta e seis Reais e oitenta centavos), *"não irá tecer maiores considerações específicas em face da r. decisão recorrida"*, razão pela qual entendemos que tal matéria não foi objeto de impugnação por esse recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves- Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Conforme constou do Relatório, duas são as matérias objeto de análise a partir do recurso voluntário.

1) Pagamentos de estimativas objeto de compensação não homologada no processo administrativo nº 16327.000190/2011-83;

2) Imposto de Renda Retido na Fonte sobre pagamentos efetuados ao exterior.

A primeira diz respeito a pagamentos de estimativa de IRPJ que compuseram a apuração do saldo negativo desse tributo no ano calendário de 2011, porém não foram confirmadas pelas instâncias administrativas que nos antecederam. Referem-se a pagamentos de estimativa dos períodos de apuração de julho, agosto e outubro de 2011 e que teriam sido quitados pela Recorrente mediante compensação com crédito apurado no processo administrativo nº 16327.000190/2011-83.

Ocorre, que tal compensação não foi homologada por completo no âmbito do referido processo administrativo, razão pela qual, tanto a DEINF/SP quanto a DRJ/REC desconsideraram os respectivos valores para efeito de composição do saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2011.

O processo administrativo nº 16327.000190/2011-83 encontra-se definitivamente julgado na esfera administrativa, com solução desfavorável à Recorrente. Os débitos objeto de compensação no referido processo, incluindo as estimativas a que se refere este feito, ora em análise, foram inscritos em dívida ativa e estão sendo objeto de cobrança executiva na Justiça Federal de Osasco, em São Paulo. O processo de execução recebeu o nº 0006016-63.2015.4.03.6130, já os respectivos embargos receberam o nº 0007715-89.2015.4.03.6130.

Assim, a controvérsia a ser analisada resume-se à decisão acerca da possibilidade de se considerar, para efeito de apuração de saldo negativo de IRPJ, as estimativas pagas via compensação não homologada em outro processo, mas já objeto de cobrança judicial, via execução fiscal.

Confesso que não me sinto totalmente confortável em admitir tal situação, haja vista que, na prática, as estimativas que estão a compor o saldo negativo do IRPJ não foram pagas, carecendo o respectivo crédito de liquidez e certeza quanto à sua realização. Entretanto, no caso em tela, verifico que nos autos dos Embargos à Execução nº 0007715-89.2015.4.03.6130, os débitos estão garantidos por seguro oferecido pela Recorrente ao Juízo (v. e-fls. 1.633/1.651). Em seu despacho, o juiz recebeu os embargos à execução e lhe conferiu efeito suspensivo, haja vista a garantia total do feito (v. e-fls. 1.660).

Portanto, ao término da execução fiscal, as estimativas poderão vir a ser consideradas quitadas (por homologação judicial), em caso de sucesso por parte da Recorrente, ou, a contrário senso, serão extintas por pagamento, ainda que mediante a liquidação do seguro garantia que garante o processo executivo. Essa solução também previne qualquer tipo de tumulto processual, na medida que a resolve-se este processo independentemente do resultado advindo da execução fiscal. Somente por esses motivos as estimativas que compõem o saldo negativo ora em análise devem ser reconhecidas.

No mesmo sentido deste entendimento, colacionamos abaixo duas recentes decisões proferidas pelo CARF. A primeira, cujo Acórdão recebeu o nº 1402-002.330, foi emanada desta mesma Turma, em 04 de outubro de 2016, de relatoria do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto. A segunda, proferida em 23 de novembro de 2016, recebeu o nº 9101-002.493, e tem origem na CSRF, de relatoria do Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão.

Acórdão nº 1402-002.330:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS. EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA DO DÉBITO.

Constatado que as estimativas compensadas não foram homologadas, mas que o respectivo crédito tributário foi inscrito em dívida ativa, e posteriormente objeto de execução fiscal devidamente garantida, reconhece-se o direito de crédito correspondente.

Recurso Voluntário Provido.

Acórdão nº 9101-002.493:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Deste segundo Acórdão, extraio a parte do voto que trata da aplicação da Solução de Consulta Interna nº 18/2006, da COSIT, e do Parecer PGFN/CAT/nº 88/2014:

A matéria posta à apreciação desta Câmara Superior refere-se ao cabimento, ou não, da glosa de estimativas cobradas em Declaração de Compensação na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado em Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Trata-se de matéria atualmente pacificada 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.

Assim, **não procedem** eventuais insurgências da recorrente contra o teor do contido na Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 2006.

Da mesma forma, é este o entendimento desta CSRF, conforme se observa a seguir:

Acórdão CSRF nº 9101-002.093, de 21 de janeiro de 2015:

IRPJ - SALDO NEGATIVO - ESTIMATIVA APURADA - PARCELAMENTO - COMPENSAÇÃO - CABIMENTO.

Descabe a glosa na composição do saldo negativo de IRPJ de estimativa mensal quitada por compensação, posteriormente não homologada e cujo valor foi incluído em parcelamento especial.

Do referido aresto, transcrevo o trecho a seguir (destaque do original):

A situação é análoga à das estimativas quitadas por compensação declarada após a vigência da MP 135/2003 (com caráter de confissão de dívida) e não homologadas. Para esses casos, exatamente em razão de as estimativas quitadas por compensações não homologadas estarem confessadas, a Secretaria da Receita Federal expediu orientação no sentido de não caber a glosa na apuração do saldo negativo apurado na DIPJ.

Esclarece a Solução de Consulta Interna nº 18/2006:

“(…)

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.”

A incerteza sobre essa orientação, gerada pelos pronunciamentos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio dos Pareceres PGFN/CAT nº 1658/2011 e 193/2013, no sentido de impossibilidade de inscrição na dívida ativa dos débitos correspondentes às estimativas não pagas, foi superada com o Parecer PGFN/CAT/nº 88/2014, no sentido de, verbis:

“(…) legitimidade de cobrança de valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativa, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo a substituição da estimativa pelo imposto de renda.”

Portanto, é indubitoso que, em se tratando de estimativas objeto de compensação não homologada, mas que se encontram confessadas, quer por Declarações de Compensação efetuadas a partir da vigência da Medida Provisória nº 135/2003 (31/10/2003), quer por parcelamento, os respectivos valores devem ser computados no saldo negativo do ano-calendário, porque serão cobrados através do instrumento de confissão de dívida.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de **dar provimento** ao Recurso Voluntário neste ponto.

A segunda matéria objeto do recurso voluntário diz respeito ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre pagamentos de juros incidentes sobre empréstimos tomados pela Recorrente de sua filial nas Ilhas Cayman. Neste ponto, a decisão recorrida não teria acolhido as argumentações da recorrente, pois não encontrou nos autos elementos que comprovassem que o beneficiário dos rendimentos no exterior incluiu na apuração do seu lucro a receita sobre a qual incidiu o imposto de renda; também não constariam dos autos a comprovação de que o referido lucro foi oferecido à tributação no Brasil, pela Recorrente.

Abaixo, reproduzo excerto da decisão recorrida que trata da referida glosa:

26. No que se refere às remessas de juros para a filial nas Ilhas Cayman, não obstante a documentação carreada aos autos, balancete da filial (antes mencionado) e DIPJ, não é possível aferir se tais rendimentos foram tributados pelo contribuinte no Brasil e se a dedução foi limitada ao imposto de renda incidente no Brasil sobre o rendimento. Isto porque:

26.1. conforme tabela antes elaborada, foram remetidos a título de juros sobre empréstimos à filial nas Ilhas Cayman o montante de R\$ 24.763.127,38, com retenção de R\$ 8.274.133,77. Consta no balancete, na conta 7.1.1.05.00.6 ("Rendas de Empréstimos"), registrado um valor de 325.255.135,91, superior ao rendimento mencionado. A princípio, poder-se-ia alegar que o valor é superior às remessas do contribuinte, cabendo aceitar a comprovação da sua inclusão no resultado da filial. Contudo, tal registro não permite verificar se efetivamente as remessas aqui tratadas estão incluídas na referida conta, pois, por óbvio, a filial realizou muitos outros empréstimos para possuir uma renda escriturada naquele importe. Seria necessário verificar os registros efetuados na conta individualizadamente, o que não é possível;

26.2. consta nas Fichas 34 e 35 da DIPJ2012 anexada aos autos que o resultado disponibilizado pela filial, que teria sido tributado pelo contribuinte na Ficha 09B para ser possível a dedução da retenção realizada, foi de R\$ 197.734.187,81. A partir do balancete anexado é possível verificar o registro de lucros ou prejuízos acumulados no valor de R\$ 197.318.598,44, valor próximo ao informado na DIPJ. Contudo, com base nas contas de resultado registradas no balancete, apura-se, s.m.j., um lucro contábil para o período de R\$ de R\$ 423.039.741,19 (R\$ 1.535.234.411,43 - R\$ 1.112.194.670,24), o que põe em dúvida se o montante levado para a DIPJ representa o resultado da filial e, por conseguinte, se as remessas aqui tratadas, se incluídas em conta de receitas, foram computadas pelo contribuinte. Seria necessário que o contribuinte houvesse trazido um demonstrativo de apuração do lucro de sua filial que permitisse verificar o porquê de tamanha diferença. O balancete apresentado não se presta, por si só, para tanto;

Para comprovar o seu direito ao referido crédito e combater a decisão recorrida neste ponto, a Recorrente solicitou à empresa de auditoria PricewaterhouseCoopers que elaborasse um laudo pericial de natureza contábil-fiscal, juntado aos autos às e-fls. 1.674/1.687. Abaixo colaciono os quesitos formulados à auditoria contratada, com as respectivas respostas após as análises realizadas:

“1) Quanto às remessas efetuadas pelo Banco Bradesco S.A. à sua filial domiciliada nas Ilhas Cayman, indaga-se se essas receitas foram devidamente contabilizadas pela filial. Se sim, em qual conta contábil? Essas receitas foram incluídas na composição do lucro auferido pela filial? E na apuração do lucro real do Banco Bradesco S.A.? Queiram indicar esse lançamento na DIPJ 2012 do Banco Bradesco S.A., considerando ainda em sua resposta o quanto constou da decisão da DRJ nos itens 26.1 e 26.2.”

Resposta: Sim, as receitas correspondentes aos juros de empréstimos foram devidamente contabilizadas pelas filiais (conforme quadros 1.5 e 1.7 e respectivos razões contábeis – docs 35 a 50 e 55 a 69).

A rubrica contábil utilizada para a contabilização das referidas receitas foi a 430701500000 (para fins de consolidação no Brasil, corresponde ao COSIF 7.1.1.05.00-6).

Sim, as receitas foram incluídas na composição do lucro disponibilizado pela filial (vide Quadros 2.0 e 2.2). O lucro auferido pelas filiais foi disponibilizado e tributado na apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL do Banco Bradesco S.A. na data-base de 31.12.2011, conforme podemos verificar através do valor informado na Linha 06 da Ficha 09B e na Linha 07 da Ficha 17 da DIPJ 2012.

“2) A dedução do IRRF incidente sobre as remessas objeto do quesito acima respeitou os limites do imposto de renda incidente sobre o rendimento no Brasil?”

Resposta: Sim, a dedução do IRRF incidente sobre as remessas de juros, objeto do quesito acima, respeitou o limite do IRPJ e adicional incidentes no Brasil sobre o lucro disponibilizado pelas filiais, conforme demonstrado nos Quadros 2.3 e 2.4 acima.

A autoridade julgadora *a quo*, ao proferir a decisão recorrida, utilizou na sua análise o balancete de e-fls. 324/329. Com base neste balancete, a decisão recorrida chegou à conclusão de que o lucro disponibilizado à matriz no Brasil (a Recorrente), e declarado na DIPJ, no montante de R\$197.734.187,81, seria bastante inferior àquele apurado no referido demonstrativo contábil (da ordem de R\$423.039.741,19). Assim, como a contribuinte não havia carreado aos autos nenhum demonstrativo de apuração do lucro de sua filial que permitisse verificar o porquê dessa diferença, a decisão recorrida houve por bem indeferir o pleito da Recorrente neste ponto.

Anexos ao laudo da PriceWaterhouseCoopers, constam os balancetes e razões das contas de resultado das duas filiais da Recorrente nas Ilhas Cayman, a Agência

Cayman e Agência Cayman II. Tais documentos estão na língua nativa (inglês), desacompanhados de qualquer tradução.

Apesar do esforço da auditoria contratada em procurar demonstrar que o lucro das filiais nas Ilhas Cayman foram tributados pela recorrente no Brasil, nenhuma linha se encontra no laudo, nem tampouco no Recurso Voluntário, para rebater a conclusão a que chegou a DRJ/REC, mais precisamente em relação às discrepâncias existentes entre o balancete de e-fls. 324/329 e a DIPJ.

Analisando detidamente o referido balancete (e-fls. 324/329), verifica-se que ele se refere a apenas uma das filiais, a Agência Cayman, o que revela a falta de cuidado da Recorrente em atender à Fiscalização, haja vista que são duas as filiais naquele país. Mas, nem esse detalhe foi abordado pela Recorrente, nem tampouco pela auditoria, que foi contratada justamente para desconstituir as bases da decisão recorrida.

São fatos como esses, aliado à apresentação de um laudo lastreado em documentos que estão em desacordo com a legislação processual tributária, eis que desacompanhadas da devida tradução e, em certa medida, até ilegíveis, que sou forçado a manter a decisão recorrida, negando provimento ao recurso neste ponto.

Por todo exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer tão somente o direito creditório relativo aos pagamentos de estimativas objeto de compensação não homologada no processo administrativo nº 16327.000190/2011-83, no importe de R\$1.046.307.902,84 (Hum milhão, quarenta e seis milhões, trezentos e sete mil, novecentos e dois Reais e oitenta e quatro centavos).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Redator Designado.

Inicialmente, insta ressaltar que em relação ao direito creditório dos pagamentos de estimativas objeto de compensação não homologada no processo administrativo nº 16327.000190/2011-83, o C. Colegiado acompanhou o D. Relator que votou por dar provimento a esta parte do Recurso Voluntário.

Assim, o D. Relator restou vencido apenas em relação ao segundo ponto, relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre pagamentos efetuados ao exterior.

A controversa é relativa ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre pagamentos efetuados ao exterior, no importe de R\$ 8.291.275,90, onde diferentemente do D. Relator a C. Turma entendeu que restou comprovado e reconhecido o crédito que compôs o saldo negativo do IRPJ do ano-base de 2011, utilizado em compensações.

O Imposto de Renda pago no exterior decorre:

1) de operações de pagamento de juros e comissões no importe de R\$ 6.736,80 e R\$ 8.274.133,77.

2) de despesas de pré-pagamento de exportação no importe de R\$ 10.405,33.

Em relação a este item 2 relativo as despesas de pré-pagamento de exportação, o v. acórdão recorrido deu provimento a alegação da Recorrente no sentido de que o artigo 395 do RIR/99 não faz qualquer distinção entre a natureza e o destino dos rendimentos pagos a filial estrangeira a ensejar a diferença de tratamento pretendida pelo r. Despacho Decisório; entretanto, decidiu manter o não reconhecimento de tais créditos por entender que não restou comprovado em que conta estaria escriturada tal receita, não sendo possível apurar se esta foi incluída no lucro da filial, bem como, por conseguinte, se foi inserida na apuração do lucro real do contribuinte no Brasil.

Vejamos o trecho do acórdão que acolheu esta alegação:

24. No que concerne ao enquadramento da operação de remessa de despesas de pré-pagamento de exportações, não vislumbro motivo para que não se considere incluída nas operações previstas no art. 9º da MPv nº 2.158-35, vez que tal dispositivo é bem abrangente ao mencionar "rendimentos", sem qualquer especificação ou limitação quanto ao tipo de rendimentos a que se refere.

Segundo esta C. Turma, o fundamento do v. acórdão '*a quo*' para o não reconhecimento do crédito, foi afastado pela apresentação do Laudo Técnico que será analisado mais detidamente a seguir.

Vejam os.

O IRRF no valor de R\$ 8.291.275,90 que não foi reconhecido pela instância '*a quo*' é relativo às operações com as filiais situadas nas Ilhas Cayman e operações de remessas para a filial situada nos Estados Unidos. (IRRF no valor de R\$ 6.736,80 que está incluído no valor acima).

Em relação aos valores acima indicados e que não foram reconhecidos, a Recorrente, no intuito de responder os questionamentos feitos pela Fiscalização, juntou aos autos durante a tramitação do processo, contratos de câmbio com os respectivos DARFs e balancetes acompanhados de Laudo Pericial de natureza contábil elaborado pela Pricewaterhouse Cooper, onde restou consignado e demonstrado na resposta dos quesitos o seguinte:

a) as receitas de juros de empréstimo foram contabilizadas pelas filiais na conta contábil 43070150000 (para fins de consolidação no Brasil, correspondente ao COSIF 7.1.1.05.00-6) e desse modo, compuseram os lucros auferidos pelas filiais.

b) os lucros auferidos pelas filiais foram oferecidos à tributação pela Recorrente na Linha 06 da Ficha 09B da DIPJ 2012.

c) a dedução do IRRF respeitou os limites do imposto de renda sobre o rendimento no Brasil.

A parte em que o D. Relator foi vencido e que prevaleceu o entendimento da C. Turma, foi no sentido de que a apresentação dos balancetes, acompanhados do conjunto probatório carreados aos autos pela Recorrente (documentos acima indicados - DARFs, Contratos de Câmbio e principalmente Laudo Técnico em língua portuguesa), foi suficiente para comprovar que o beneficiário residente no exterior incluiu na apuração do lucro a receita sobre a qual incidiu o imposto de renda, bem como que referido lucro foi oferecido à tributação no Brasil, mesmo sem a respectiva tradução. (A obrigatoriedade da tradução dos documentos juntados em processos administrativos está prevista no artigo 22, § 1º, da Lei nº 9.784/1999, artigo 18 do Decreto nº 13.609/1943, artigo 157 do antigo CPC e no artigo 192 do novo CPC.)

Para a C. Turma, o conjunto probatório foi suficiente para demonstrar e comprovar o pagamento do imposto de renda, não sendo necessário se apegar a formalidade extrema de ter que se traduzir os respectivos balancetes, eis que tanto o Laudo Técnico (elaborado em idioma oficial) como os demais documentos carreados aos autos comprovaram de forma cabal, que o beneficiário residente no exterior incluiu na apuração do lucro a receita sobre a qual incidiu o imposto de renda, bem como que referido lucro foi oferecido à tributação no Brasil.

Assim, para o Colegiado, mesmo que os balancetes não estejam traduzidos, o Laudo Técnico em idioma oficial, juntamente com os outros documentos carreados aos autos, foram suficientes para comprovar a regularidade do crédito ora em discussão neste preâmbulo. (Foi aplicado o princípio da busca da verdade material e do livre convencimento motivado do

juiz, quando a Turma considerou o Laudo como a prova principal e os outros documentos foram utilizados para dar suporte a fundamentação do entendimento ¹).

A DRJ, não reconheceu o crédito relativo ao imposto de renda pago no exterior por entender o seguinte:

19. Não resta dúvida de que as Ilhas Cayman é país com tributação favorecida, pois consta da IN RFB nº 1037, de 2010, em seu art. 1º (vigente à época). Esta primeira condição para a dedução do IR retido na fonte considera-se atendida para as remessas à filial situada nesse país.. Por outro lado, mesma sorte não têm as remessas para a filial dos Estados Unidos, vez que este país consta apenas da relação de países com regime fiscal privilegiado (previsto no art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996). Assim, em relação às remessas efetuadas para os Estados Unidos da (Nova York), no código 0481, há que se considerar indevida a dedução do IRRF no valor de R\$ 6.736,80.

[...]

21. Em relação às remessas para as Ilhas Cayman, necessário diferenciar as modalidades realizadas, quais sejam: de juros sobre empréstimos, e de despesas com pré-pagamento de exportação.

22. Quanto à possibilidade de exclusão das remessas relativas aos juros não houve qualquer questionamento por parte da autoridade fiscal, ressalvado o fato que entendeu não ter havido comprovação por meio documental (demonstrações financeiras e razões contábeis), o que será analisado mais adiante.

23. Já para as remessas na modalidade de despesas com pré-pagamento de exportação, a autoridade fiscal entendeu que o regime de tributação previsto na legislação para este tipo de operação (código 0473) é de exclusividade na fonte, não podendo ser utilizado como antecipação do devido. Considerou que essa regra, diferentemente da adotada para o pagamento de juros e comissões à filial domiciliada com tributação favorecida, não foi alterada pelo art. 395 do RIR/99 (cuja base legal é a MPv antes mencionada).

24. No que concerne ao enquadramento da operação de remessa de despesas de pré-pagamento de exportações, não vislumbro motivo para que não se considere incluída nas operações previstas no art. 9º da MPv nº 2.158-35, vez que tal dispositivo é bem abrangente ao mencionar "rendimentos", sem qualquer especificação ou limitação quanto ao tipo de rendimentos a que se refere.

¹ Também conhecido como o princípio da livre convicção motivada, tem-se que o magistrado forma o seu convencimento livremente (PORTANOVA, 1999, p. 244).

Ensinam Cintra, Grinover e Dinamarco (2008, p. 73) que o princípio do livre convencimento, abordado em sua obra como princípio da persuasão racional, “regula a apreciação e avaliação das provas existentes nos autos, indicando que o juiz deve formar livremente sua convicção. Situa-se entre o sistema da prova legal e o julgamento secundum conscientiam”.

Com relação à prova legal, ao juiz cabe aplicá-la de forma automática, sendo que a esta é atribuído valor estável e prefixado. De acordo com o julgamento secundum conscientiam, o juiz pode decidir com base na prova dos autos, mas também sem prova ou até mesmo contra a prova (CINTRA, GRINOVER e DINAMARCO, 2008, p. 73).

25. Contudo, mesmo assim considerando, entendo que glosa das retenções relativas a este tipo de remessa deve ser mantida, vez que o contribuinte não indicou em sua manifestação de inconformidade em que conta estaria escriturada tal receita, não sendo possível, assim, apurar se esta foi incluída no lucro da filial (a partir do balancete anexado às fls. 324 a 329), bem como, por conseguinte, se foi inserida na apuração do lucro real do contribuinte no Brasil.

26. No que se refere às remessas de juros para a filial nas Ilhas Cayman, não obstante a documentação carreada aos autos, balancete da filial (antes mencionado) e DIPJ, não é possível aferir se tais rendimentos foram tributados pelo contribuinte no Brasil e se a dedução foi limitada ao imposto de renda incidente no Brasil sobre o rendimento. Isto porque:

26.1. conforme tabela antes elaborada, foram remetidos a título de juros sobre empréstimos à filial nas Ilhas Cayman o montante de R\$ 24.763.127,38, com retenção de R\$ 8.274.133,77. Consta no balancete, na conta 7.1.1.05.00.6 ("Rendas de Empréstimos"), registrado um valor de 325.255.135,91, superior ao rendimento mencionado. A princípio, poder-se-ia alegar que o valor é superior às remessas do contribuinte, cabendo aceitar a comprovação da sua inclusão no resultado da filial. Contudo, tal registro não permite verificar se efetivamente as remessas aqui tratadas estão incluídas na referida conta, pois, por óbvio, a filial realizou muitos outros empréstimos para possuir uma renda escriturada naquele importe.

Seria necessário verificar os registros efetuados na conta individualizadamente, o que não é possível;

26.2. consta nas Fichas 34 e 35 da DIPJ2012 anexada aos autos que o resultado disponibilizado pela filial, que teria sido tributado pelo contribuinte na Ficha 09B para ser possível a dedução da retenção realizada, foi de R\$ 197.734.187,81. A partir do balancete anexado é possível verificar o registro de lucros ou prejuízos acumulados no valor de R\$ 197.318.598,44, valor próximo ao informado na DIPJ. Contudo, com base nas contas de resultado registradas no balancete, apura-se, s.m.j., um lucro contábil para o período de R\$ de R\$ 423.039.741,19 (R\$ 1.535.234.411,43 - R\$ 1.112.194.670,24), o que põe em dúvida se o montante levado para a DIPJ representa o resultado da filial e, por conseguinte, se as remessas aqui tratadas, se incluídas em conta de receitas, foram computadas pelo contribuinte. Seria necessário que o contribuinte houvesse trazido um demonstrativo de apuração do lucro de sua filial que permitisse verificar o porquê de tamanha diferença. O balancete apresentado não se presta, por si só, para tanto;

27. Logo, devida também a manutenção da glosa do IRRF sobre as remessas de juros para a filial nas Ilhas Cayman.

Tais fundamentações/questionamentos constantes no v. acórdão para o não reconhecimento do crédito, foram respondidos pelo Laudo Técnico acostado ao Recurso Voluntário da Recorrente e acolhido por esta C. Turma que ao analisar o trabalho técnico juntamente com os demais documentos constantes nos autos, entendeu que restou comprovado o direito creditório. (Obs: o Colegiado acolheu o Laudo Técnico juntado no Recurso Voluntário nos termos das alíneas "a" e "c" do parágrafo quarto, inciso V, do artigo 16, do Decreto 70.235/72, bem como em respeito ao princípio da busca da verdade material)

Ademais, corroborando com o entendimento da C. Turma e para afastar qualquer dúvida de que restou comprovado nos autos tais pontos, colaciono partes do Laudo Técnico onde demonstra de forma cabal que foram respondidos os questionamentos da Fiscalização relativos aos juros/comissões e as despesas de pré-pagamento de exportação que serviram para fundamentar o não reconhecimento do crédito relativo ao imposto de renda pago no exterior.

Vejamos:

“1. BREVE HISTÓRICO DOS FATOS

Na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) referente ao período-base de 2011, exercício de 2012, o Bradesco informou na Linha 09 da Ficha 12B o saldo de R\$ 8.291.275,90 a título de Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital, o qual foi posteriormente desconsiderado pelas autoridades fiscais sob alegação de não observância dos preceitos previstos na legislação de regência para seu reconhecimento. (...)

3. COMPROVANTE DE RETENÇÃO NA FONTE

Conciliamos os valores informados na DIPJ com os DARFs correspondentes aos recolhimentos efetuados sob o código 0473 (Rendas e Proventos de Qualquer Natureza – Rendimentos de residentes ou domiciliados no Exterior) e 0481 (Juros e Comissões em Geral – Rendimentos de residentes ou domiciliados no Exterior) durante o ano-calendário de 2011: (...)

Neste sentido, testamos os maiores valores de retenção que representam 99,25% do saldo informado na Linha 09 da Ficha 12B da DIPJ.

Verificamos que, para fins de conversão para Reais do valor de IRRF apurado em dólares, foi utilizada a taxa venda de câmbio no dia do pagamento, conforme determinado pela legislação de regência. (...)

4. CONTABILIZAÇÃO

Para fins do cômputo e recolhimento do IRRF incidente nas remessas, constatamos que a fonte pagadora assumiu o ônus do imposto e, conseqüentemente, procedeu ao reajustamento da base de cálculo (gross up) correspondente aos respectivos juros relativos aos empréstimos contraídos com a filial domiciliada nas Ilhas Cayman. Dessa forma, a contabilização tanto do IRRF quanto da despesa incorrida com os juros decorrentes dos empréstimos em comento ocorreu da forma que passamos a relatar abaixo. Vale ressaltar que as rubricas contábeis utilizadas no padrão contábil das Ilhas Cayman, quais sejam, as contas 170271000000 e 430701500000, correspondem respectivamente às contas COSIF 1.6.1.20.00-8 e 7.1.1.05.00-6, para fins de consolidação no padrão contábil brasileiro.

4.1. Na agência Cayman

Contabilização da apropriação dos juros auferidos nas operações de crédito:

Quadro 1.2

Apropriação pro-rata juros

Conta contábil	Nomenclatura	Débito	Crédito
Ativo			
170271000000	ALR H.O Res 3844	1.000,00	
Resultado			
430701500000	INT INC RES 3844		1.000,00

Obs: as contas contábeis 170271000000 e 430701500000 correspondem respectivamente às contas COSIF 1.6.1.20.00-8 e 7.1.1.05.00-6.

Contabilização do recebimento desses juros pela filial:

Quadro 1.3

Recebimento dos juros

Conta contábil	Nomenclatura	Débito	Crédito
Ativo			
	Disponibilidade	1.000,00	
Ativo			
170271000000	ALR H.O Res 3844		1.000,00

Obs: a conta contábil 170271000000 corresponde à conta COSIF 1.6.1.20.00-8.

4.2. Contabilização do ingresso de recursos correspondentes ao recebimento dos juros

Tendo em mente os procedimentos adotados pelo Bradesco para o reconhecimento contábil da operação, conforme demonstrados acima, efetuamos a análise do razão da rubrica contábil “17027100000 – AIR HO Res” de forma a identificar os lançamentos a crédito nessa conta, decorrentes do recebimento dos juros apropriados nas operações de crédito, o que possibilitou conciliar todos os recebimentos mapeados na Seção 1 (representativos de 99,25% do tributo em discussão).

Conforme demonstrado a seguir, o pagamento de juros que consubstanciou o fato gerador do IRRF decorreu de operações contabilizadas em duas agências localizadas nas Ilhas Cayman, que são denominadas internamente no Bradesco como “Agência Cayman” e “Agência Cayman II”.

Os razões das duas agências foram anexados nesse laudo nos documentos 30 a 50 e 55 a 69. (...)

4.3. Contabilização Agência Cayman

Com base nos razões analisados, verificamos os valores registrados na rubrica contábil “17027100000 – AIR HO Res” e cujo efetivo recebimento gerou os valores de IRRF apresentados no Quadro 1.1.

(...)

Desta forma, verificamos que a totalidade da receita de juros auferida em operações de crédito - Resolução 3.844 foi apropriada no resultado da Agência Cayman.

Verificamos, ainda, que, de acordo com o razão da rubrica contábil “17027100000 – AIR HO Res 3844” o saldo de USD 11.553.856 apresentado no Quadro 1.4, referente aos pagamentos de juros que foram objeto de incidência de IRRF, encontra-se contido no montante de USD 12.993.585 apresentado no Quadro 1.5. (...)

4.4. Contabilização Agência Cayman II

Adotamos para a Agência Cayman II o mesmo procedimento que foi efetuado com referência à Agência Cayman, consistente na verificação da movimentação da rubrica contábil “17027100000 – AIR HO Res 3844”, a fim de permitir o cotejamento com os valores de pagamento de juros que ocasionaram a retenção de IRRF, informados no Quadro 1.1.

Desta forma efetuamos uma análise dessa rubrica contábil no período de janeiro a dezembro de 2011, de maneira a atestar a contrapartida dos lançamentos a débito, referentes à apropriação dos juros, conforme esquema contábil apresentado no Quadro 1.3. (...)

5.1. Imposto de Renda Retido na Fonte

Conforme mencionado na Seção 1, para fins de cômputo e recolhimento do IRRF, foi adotado o reajustamento da base de cálculo (gross up)

Processo nº 16327.903462/2014-41
Acórdão n.º 1402-002.430

S1-C4T2
Fl. 1.789

correspondente aos juros remetidos ao exterior em decorrência dos empréstimos celebrados com filial nas Ilhas Cayman.

O procedimento é uma consequência da assunção do ônus do IRRF pelo Banco Bradesco, valendo ressaltar que o contribuinte do tributo é a filial domiciliada nas Ilhas Cayman. Por conseguinte, conforme demonstrado na Seção anterior, o encargo com o imposto foi registrado em rubrica de resultado do exercício.

Observamos que o IRRF recolhido pelo Bradesco foi computado na Linha 07 da Ficha 09B e na Linha 07 da Ficha 17 da DIPJ, a título de Lucros Disponibilizados no Exterior, conforme quadro abaixo, tendo sido adicionado na determinação das bases de cálculo do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL):

Quadro 1.8

Ficha 09 Linha 06 - Lucros Disponibilizados no Exterior	418.669.617,36
Composição	418.669.617,36
IRRF s/ Remessa	8.291.275,90
Resultado Exterior - Agência Cayman	197.734.187,81
Resultado Exterior - Agência Cayman II	102.547.661,52
Resultado Exterior - Agência New York	82.825.817,99
Resultado Exterior - Bradesco Argentina	3.319.600,91
Resultado Exterior - Bradesco Securities	738.413,96
Resultado Exterior - Bradport	22.137.493,10
Resultado Exterior - Bradesco Securities UK	562.438,33
Resultado Exterior - Cidade Capital Market	512.727,84

(...)

5.2.1. Tributação Agência Cayman

(...)

Conforme podemos observar no quadro acima, as receitas auferidas com juros nas operações de crédito com o Bradesco, no total de USD 42.302.018 (quadro 2.0), compuseram os lucros disponibilizados pela filial, no valor de USD 105.412.722, que convertidos para moeda local representam a quantia de R\$ 197.733.183 (Quadro 1.9). Este montante foi devidamente submetido à tributação através de adição na apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL (quadro 1.8).

5.2.2. Tributação Agência Cayman II

(...)

Conforme podemos observar no quadro acima, as receitas auferidas com juros nas operações de crédito com o Bradesco, no total de USD 46.857.146 (quadro 2.2), compuseram os lucros disponibilizados pela filial, no valor de USD 54.615.754, que convertidos para moeda local representam a quantia de R\$ 102.448.232 (Quadro 2.1). Este montante foi devidamente submetido à tributação através de adição na apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL (quadro 1.8). (...)

5.3.1. Limite Compensação Agência Cayman

Conforme podemos observar, o limite para compensação é de até R\$ 34.603.483 no período-base de 2011. Desta forma, o montante de IRRF de R\$ 6.464.869 encontra-se dentro do limite de compensação estabelecido pela legislação fiscal.

5.3.2. Limite Compensação Agência Cayman II

Conforme podemos observar, o limite para compensação é de até R\$ 17.945.841 no período base de 2011. Desta forma, o montante de IRRF de R\$ 1.764.888 encontra-se dentro do limite de compensação estabelecido pela legislação fiscal.

6. RESPOSTA AOS QUESITOS

“Com base em todos os elementos acima expostos, passamos às respostas dos quesitos formulados pelos assessores jurídicos do Banco Bradesco S.A. tendo em vista a manifestação de inconformidade apresentada e a decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/REC no processo administrativo nº 16327.903462/2014-41:

‘1) Quanto às remessas efetuadas pelo Banco Bradesco S.A. à sua filial domiciliada nas Ilhas Cayman, indaga-se se essas receitas foram devidamente contabilizadas pela filial. Se sim, em qual conta contábil? Essas receitas foram incluídas na composição do lucro auferido pela filial? E na apuração do lucro real do Banco Bradesco S.A.? Queiram indicar esse lançamento na DIPJ 2012 do Banco Bradesco S.A., considerando ainda em sua resposta o quanto constou da decisão da DRJ nos itens 26.1 e 26.2.’

Resposta: Sim, as receitas correspondentes aos juros de empréstimos foram devidamente contabilizadas pelas filiais (conforme quadros 1.5 e 1.7 e respectivos razões contábeis – docs 35 a 50 e 55 a 69).

A rubrica contábil utilizada para a contabilização das referidas receitas foi a 430701500000 (para fins de consolidação no Brasil, corresponde ao COSIF 7.1.1.05.00-6).

Sim, as receitas foram incluídas na composição do lucro auferido pela filial (vide quadros 2.0 e 2.2). O lucro auferido pela filial foi disponibilizado e tributado na apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL do Banco Bradesco S.A. na data-base 31.12.2011, conforme podemos verificar através do valor informado na Linha 06 da Ficha 09B e na Linha 07 da Ficha 17 da DIPJ 2012.

‘2) A dedução do IRRF incidente sobre as remessas objeto do quesito acima respeitou os limites do imposto de renda incidente sobre o rendimento no Brasil?’

Resposta: Sim, a dedução do IRRF incidentes sobre as remessas dos juros, objeto do quesito acima, respeitou o limite do IRPJ e adicional incidentes no Brasil sobre o lucro disponibilizado pelas filiais, conforme demonstrado nos quadros 2.3 e 2.4 acima.” (grifos nossos e no original – doc. 06)

no Brasil sobre o lucro disponibilizado pelas filiais, conforme demonstrado nos quadros 2.3 e 2.4 acima.” (grifos nossos e no original – doc. 06)

Conforme pode se verificar nos trechos do Laudo Técnico acima colacionados, restou comprovado nos autos que o beneficiário residente no exterior incluiu na apuração do lucro a receita sobre a qual incidiu o imposto de renda, bem como que referido lucro foi oferecido à tributação no Brasil.

Assim, face ao demonstrado acima, peço vênia ao D. Relator, mas devido aos documentos carreados aos autos pela Recorrente, tanto na Impugnação, como em sede de Recurso Voluntário, entendo que restou cabalmente comprovado o direito à dedução do imposto de renda pago no exterior, devendo também ser reformado o v. acórdão 'a quo' neste ponto para reconhecer o crédito pleiteado decorrente do imposto de renda pago no exterior, no importe de R\$ 8.291.275,90, homologando-se as compensações realizadas.

Pelo exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço do Recurso Voluntário e dou integral provimento.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves