



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

**Processo nº** 16327.905179/2014-54

**Recurso nº** Voluntário

**Resolução nº** 1402-000.451 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária

**Data** 17 de agosto de 2017

**Assunto** IRPJ

**Recorrente** BANCO SANTANDER (BRASIL) S/A

**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente justificadamente o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado em face de decisão exarada pela 2ª Turma da DRJ/SP1, em sessão de 05 de maio de 2016 (fls. 9455/9466)<sup>1</sup>, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada perante aquela Turma Julgadora, não reconhecendo o direito creditório remanescente (R\$ 228.765.085,08) relativo ao Saldo Negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ apurado no ano-calendário de 2012.

Confira-se (DD de 09/03/2015 – nº de rastreamento: 098673437 - fls. 4711/4712):

 <b>MINISTÉRIO DA FAZENDA</b> SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DEINF SÃO PAULO		<b>DESPACHO DECISÓRIO</b> <b>Nº de Rastreamento:</b> 098673437 <b>DATA DE EMISSÃO:</b> 09/03/2015									
<b>1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO</b> <table border="1"> <tr> <td>CNPJ 90.400.888/0001-42</td> <td colspan="3">NOME EMPRESARIAL BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.</td> </tr> </table>				CNPJ 90.400.888/0001-42	NOME EMPRESARIAL BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.						
CNPJ 90.400.888/0001-42	NOME EMPRESARIAL BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.										
<b>2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP</b> <table border="1"> <tr> <td>PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 16230.75054.180714.1.7.02-0098</td> <td>PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO Exercício 2013 - 01/01/2012 a 31/12/2012</td> <td>TIPO DE CRÉDITO Saldo Negativo de IRPJ</td> <td>Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 16327-905.179/2014-54</td> </tr> </table>				PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 16230.75054.180714.1.7.02-0098	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO Exercício 2013 - 01/01/2012 a 31/12/2012	TIPO DE CRÉDITO Saldo Negativo de IRPJ	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 16327-905.179/2014-54				
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 16230.75054.180714.1.7.02-0098	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO Exercício 2013 - 01/01/2012 a 31/12/2012	TIPO DE CRÉDITO Saldo Negativo de IRPJ	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 16327-905.179/2014-54								
<b>Análise das Parcelas de Crédito</b> <b>Imposto de Renda Pago no Exterior</b> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Valor PER/DCOMP</th> <th>Valor Confirmado</th> <th>Valor Não Confirmado</th> <th>Justificativa</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>228.765.085,08</td> <td>0,00</td> <td>228.765.085,08</td> <td>Ausência de previsão legal para dedução</td> </tr> </tbody> </table>				Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa	228.765.085,08	0,00	228.765.085,08	Ausência de previsão legal para dedução
Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa								
228.765.085,08	0,00	228.765.085,08	Ausência de previsão legal para dedução								

Segundo o DD, o indeferimento do pedido deu-se em razão da não confirmação do Imposto de Renda deduzido relativo às receitas auferidas no exterior.

Irresignado, o interessado acostou manifestação de inconformidade (fls. 2/38) na qual, conforme bem resumido pelo relatório da decisão recorrida (fls. 9456/9459), aduziu:

Do aproveitamento do IRRF de R\$ 42.428.830,04: o direito ao crédito é oriundo das retenções a que a filial de Cayman se submeteu, cujo valor foi computado na determinação do lucro real da matriz brasileira;

Se o aproveitamento não fosse possível, a requerente seria tributada duas vezes: a primeira na retenção “exclusiva”, e a segunda na tributação dos resultados no Brasil (art.25 da Lei nº 9.249/95), sem o aproveitamento do imposto de renda incidente sobre esse mesmo resultado do exterior;

Do aproveitamento do IRRF de R\$ 127.874.175,84: A beneficiária de todas as 33 operações impugnadas pela autoridade fiscal é a filial de Cayman da requerente, e não “terceiros” com os quais ele não mantém relação de interdependência;

<sup>1</sup> A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

- Muito embora figure como “agente de pagamento” uma terceira pessoa não ligada à requerente (Mizuho Corporate Bank Ltd, JP Morgan Chase Bank e The Bank of New York Mellon) estas pessoas não foram as beneficiárias dos juros, tampouco foram as emissoras dos títulos. Logo não foram as beneficiárias do IR retido pela requerente no código 0481;*
- Para a operacionalização dos ROF do BCB do Brasil, no caso a assunção de dívida, é obrigatória a inclusão de um agente de pagamento. Essa pessoa figura apenas como “canal” (mero intermediário) para o fluxo financeiro, mas não corresponde, juridicamente, ao beneficiário dos recursos remetidos;*
- O agente de emissão/lançamento é o emissor do título internacional, o qual é beneficiário dos juros (suporta o ônus do IRRF sobre remessas dos juros). Houve um fluxo financeiro; via agente de pagamento, câmara de compensação e, posteriormente, ao beneficiário situado em Cayman;*
- O IRRF sobre rendimentos pagos à filial de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, e não compensado em virtude de as beneficiária ser domiciliada em país enquadrado no art.24 da Lei nº 9.430/96, poderá ser compensado com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada, quando os resultados da filial, que contenham referidos rendimentos, forem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica brasileira;*
- A Lei não condiciona o aproveitamento do IRRF ao resultado positivo da matriz brasileira, ou seja, ter ou não havido base tributável sujeita ao IRPJ é fato irrelevante para o direito às compensações não homologadas;*
- Houve a adição do lucro da filial estrangeira ao lucro real da empresa brasileira de R\$ 1.384.995.410,04 (Ficha 09 B da DIPJ 2013/2012);*
- Os adiantamentos, não passíveis de compensação com o imposto devido no exercício tão somente porque a situação era de prejuízo fiscal, devem ser obrigatoriamente considerados como pagamentos indevidos, e a eles aplicável todas as consequências jurídicas pertinentes, dentre elas a possibilidade de imediata restituição via PER/DCOMP;*
- O limite imposto pelo art.26 da Lei nº 9.249/95 tão somente nega eventual crédito pela quantia tributada no exterior que exceder a quantia tributada no país. Essa quantia não se refere ao efetivo pagamento de imposto no Brasil dizendo respeito ao imposto de renda incidente e não o IR pago no Brasil;*

*No caso do art.26 da Lei nº 9.249/95 existe o afastamento da universalidade aplicável ao IR, de forma que, no caso concreto, não se deve considerar todas as entradas e saídas de valores do patrimônio. Deve levar em consideração a individualização da incidência;*

*O limite do art.26 da Lei nº 9.249/95 não se refere ao IR pago no Brasil sobre resultados no exterior, mas, sim, ao imposto incidente no país sobre resultados de filiais devidamente adicionados ao lucro real;*

*Os recolhimento de IRRF foram retidos e pagos no Brasil, por meio de DARF;*

*Inexiste lei impedindo a compensação no caso de prejuízo fiscal, não se prestando a IN RFB nº 213/12 a regulação do mencionado assunto”.*

Apreciando a MI, a DRJ pontuou (fls. 9461/9465):

*“A autoridade fiscal não pode reconhecer à pleiteante a dedução do IRRF sem a comprovação de que as receitas correspondentes foram oferecidas à tributação, cabendo à reclamante comprová-la, o que não logrou êxito.*

*Quanto ao IRRF decorrente de operações com o exterior no valor R\$ 228.765.085,08 indicado como antecipação do imposto de renda devido na DIPJ e não confirmado pelos sistemas da RFB, alega a contribuinte que se refere à retenções incidentes nas operações de pagamento de juros à sua filial nas Ilhas Cayman, por clientes no Brasil, no valor de R\$ 42.428.830,04 e pelo próprio Banco Santander S.A, no valor de R\$ 186.346.255,26 (compensação respaldado no permissivo legal contido no artigo 9º da MP 2.158-35/2001).*

*A Fiscalização concluiu que do montante de R\$ 186.346.255,26 apenas o valor de R\$ 58.462.079,22 refere-se à retenção do IR decorrente de operações de pagamento de juros feita pelo Banco Santander à sua filial nas Ilhas Cayman. A diferença (R\$ 127.874.175,84), resulta de operações realizadas entre o Banco Santander e outras pessoas jurídicas domiciliadas no exterior com as quais não mantém relação de interdependência. Confirmou-se também a existência de retenção do IR no código 0481 no valor de R\$ 42.428.830,04 decorrente de operações de mútuo realizadas entre diversas pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil e a filial das Ilhas Cayman.*

*A incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior, por fonte localizada no Brasil, a título de juros e comissões, inclusive em razão de compra de bens a prazo, tem sua previsão nos artigos 685, 702 e 703 do regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.*

---

*Segundo a Fiscalização: “Em princípio, o regime de tributação das remessas de juros e comissões, nos termos do art. 685, II, “b” do RIR/99, seria exclusivo na fonte, como ocorre nas demais remessas de juros a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior. No entanto, o art. 9º da Medida Provisória nº 1.807-2, de 25/03/1999, base legal do § 8º do art. 395 do RIR/1999 permitiu a compensação do imposto retido com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, desde que os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, sejam computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil. Essa compensação só pode ser feita até o limite do imposto de renda incidente no Brasil.”*

*De fato, a legislação citada permite que o IRRF, caso haja a comprovação da tributação das receitas de lucros auferidos no exterior, pode ser utilizado como dedução até o limite do imposto de renda incidente no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços.*

*A contribuinte utilizou como antecipação do devido na DIPJ não só o Imposto de Renda Retido na Fonte decorrente das operações de remessa de juros feita por ele próprio à sua filial no exterior, como também o IRRF incidente sobre a remessa de juros feita por ele (Banco Santander S.A) para outras pessoas jurídicas não ligadas, e ainda, o IRRF decorrente do pagamento de juros feito por diversas pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil à sua filial, nas ilhas Cayman.*

*Segundo a contribuinte, a beneficiária de todas as 33 operações impugnadas pela autoridade fiscal é a filial de Cayman da requerente, e não “terceiros” com os quais ele não mantém relação de interdependência.*

*A documentação apresentada pela interessada na manifestação de inconformidade condiz com o entendimento da autoridade fiscal, o qual identificou o pagamento de juros feito por diversas pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil à sua filial, nas ilhas Cayman. A documentação de fls.22/24 encontra-se ilegível e não permite a identificação dos agentes participantes das operações não se prestando como meio de prova.*

*A autoridade fiscal faz importante observação quanto à interpretação da legislação levada a termo pela interessada, motivadora do procedimento adotado, o qual não condiz com o espírito da legislação a que fez referência - o art. 395, § 8º do RIR. A dedução do IRRF de lucros sobre o exterior é de caráter excepcional, e o intento da legislação é não tributar duas vezes o mesmo fato gerador, qual seja, o lucro (O IRRF incide sobre receita que compõe o resultado da filial).*

*Conforme entendimento da autoridade fiscal, o qual é endossado no presente voto, o lucro decorrente da citada operação é oferecido à tributação no ajuste anual da matriz. Se essa última condição ocorrer é permitido à contribuinte, utilizar o IRRF como antecipação pela matriz, e por isso permitiu, extraordinariamente, que a contribuinte*

*pudesse utilizar o imposto de renda retido na fonte incidente sobre os juros por ele pago à sua filial no exterior (beneficiária). As demais operações, como por exemplo: o pagamento de juros feito pelo Banco Santander S.A a Pessoas Jurídicas com as quais não mantém ligação (filial, sucursal, coligada, controlada), ou operações de mútuo realizados entre clientes domiciliados no Brasil e sua filial nas Ilhas Cayman, subsumem-se ao regime geral de tributação: o de exclusividade na fonte.*

*A autoridade fiscal entendeu que, em tese, poderia utilizar como antecipação do devido a título de IRRF incidente sobre operações de mútuo o valor de R\$ 58.462.079,22. No entanto, há de serem obedecidos outros requisitos estabelecidos pela legislação como condições suficientes ao reconhecimento do direito creditório.*

*Observou-se que no ano-calendário de 2012, a filial do Banco Santander domiciliada nas Ilhas Cayman apurou um lucro líquido no valor de R\$ 1.384.995.410,04. O lucro foi, totalmente, disponibilizado na apuração do Imposto de Renda da matriz brasileira no ajuste anual, conforme pode ser observado em sua declaração de rendimentos. Ao apurar o Lucro Real, o resultado foi o de Prejuízo Fiscal, não restando assim Imposto Devido. A legislação tributária, impede a utilização do IRRF decorrentes de operações com o exterior, como antecipação do devido na DIPJ, quando a pessoa jurídica apurar prejuízo fiscal. Estabelece que o valor do crédito de IR poderá ser controlado na Parte “B” do Lalur, para utilização em exercícios seguintes, no qual se apure lucro. Assim, muito embora se reconheça a existência do crédito no valor de R\$ 58.462.079,22 favorável à contribuinte, não é possível sua utilização como antecipação do devido no ajuste anual do ano-calendário de 2012, devendo o mesmo ser controlado em livros fiscais para futura utilização.*

*Em razão do exposto fica claro que o argumento da contribuinte de que o limite imposto pelo art.26 da Lei nº 9.249/95 tão somente nega eventual crédito pela quantia tributada no exterior que exceder a quantia tributada no país não merece guarida de acordo com a legislação de regência.*

*Conclui-se que deve ser mantida a decisão administrativa nos moldes propostos pela autoridade fiscal”.*

Na continuidade, afastou as arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade e a respeito da juntada de documentos extemporâneos registrou a necessária obediência ao artigo 16, do PAF.

E conclui (fls. 9465):

*“Diante dos fatos acima expostos, VOTO no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE a MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE bem como NÃO HOMOLOGAR AS COMPENSAÇÕES correlatas ao crédito remanescente de IRPJ ora não reconhecido”.*

O Acórdão recorrido está assim ementado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA  
- IRPJ****Ano-calendário: 2012****COMPENSAÇÃO EM DCOMP.**

*Não comprovada a existência de direito creditório veda-se ao contribuinte efetuar as compensações em DCOMP.*

**LUCRO NO EXTERIOR.**

*A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente no Brasil sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços.*

**SALDO NEGATIVO DE IMPOSTO APURADO NA DECLARAÇÃO.**

*Constitui crédito a compensar ou restituir o saldo negativo de contribuição social apurado em declaração de rendimentos, desde que ainda não tenha sido compensado ou restituído.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente  
Direito Creditório Não Reconhecido*

Mais uma vez insatisfeito com o desfecho do pleito, o contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 9487/9517) no qual rebate ponto a ponto a decisão recorrida, reforça sua posição e pontua especificamente:

*“Grande parte da glosa discutida advém, data vénia, de equivocada interpretação quanto às operações de remessa de juros para pagamento de Notes/Bonds emitidos pela filial da Recorrente situada nas Ilhas Cayman, pagamentos esses que necessitam de diversos agentes bancários no exterior, e que se constituem em assunto extremamente específico, em regra desconhecido de pessoas que não trabalham no mercado financeiro.*

*Certamente se as características técnicas, operacionais e procedimentais desses pagamentos fossem conhecidas, a conclusão teria sido pela validade do aproveitamento dos R\$ 127.874.175,58, recolhidos com DARF no código 0481.*

*Por ocasião da manifestação de inconformidade, a Recorrente protestou pela posterior juntada de laudo técnico que demonstrasse que a única beneficiária das 33 operações impugnadas pela DIORT era a filial das Ilhas Cayman, e não terceiros com os quais a Recorrente não mantém relação de interdependência.*

*Entretanto, diante do elevado fluxo financeiro dessas operações, das documentações consultadas e validadas, e da complexidade própria da matéria – fatos completamente alheios à Recorrente – o laudo técnico produzido pela KPMG TAX ADVISORS Ltda. não pode ser concluído antes da decisão de primeira instância. Note que o laudo foi assinado apenas em maio de 2016, e conta com 34 folhas, além de 61 anexos com 1.157 folhas, perfazendo um total de 1.191 páginas, tendo sido analisados os seguintes documentos:*

- |  |
|--|
| 1) Bond/Notes                              |
| 2) Contratos de câmbio                     |
| 3) Telas do headers do Sistema Swift       |
| 4) Documentos de emissão                   |
| 5) Telas Header e Sender/Receiver do Swift |
| 6) Telas do Sistema Sicon                  |
| 7) Documentos contábeis                    |
| 8) Balancetes entregues para o Bacen       |
| 9) Telas do Sistema Sisbacen               |
| 10) Balancete analítico detalhado          |
| 11) Documentos protocolados na Cosif       |
| 12) DIPJ                                   |

*Mas como referido laudo não foi anexado à impugnação, corre-se o risco de se entender, ainda que equivocadamente, que a prova é intempestiva.*

*Não negamos que as normas de preclusão sejam indispensáveis ao devido processo legal.*

(...)

*Mas e se não produzir provas na impugnação? Poderia o julgador deixar de recebê-las, em que pese as onerosas consequências à Administração Pública que esse ato acarretará, tais como provocação desnecessária do Poder Judiciário e possível condenação em sucumbência?*

*Certamente que não.*

*O limite temporal contempla o recebimento de provas após a impugnação, nas duas situações a seguir:*

*1) Se a prova não tiver sido juntada antes pelas razões previstas nas alíneas a, b e c do § 4º acima; e*

*2) Pela impossibilidade do sujeito passivo defender-se de forma plena, considerando a complexidade da autuação versus o tempo que lhe foi legalmente conferido para apresentação da defesa. Trata-se de comprovada impossibilidade material de se defender no prazo legal.*

*O caso concreto subsume-se à segunda hipótese, sem que com isso estejamos defendendo que a busca da verdade material se presta a suprir a inércia do contribuinte que, regularmente intimado, deixe de apresentar provas a seu favor.*

*E tampouco consiste em subterfúgio a estratégias protelatórias, mas apenas uma forma de garantir a legalidade e equilibrar a celeridade processual com a ampla defesa e a segurança indispensáveis à solução do litígio, conforme já foi decidido pelo CARF nos Acórdãos n. 108-09622/2008 e CSRF/03-04.981/2006, dentre inúmeros outros.*

*Colenda Câmara, jamais houve inércia da Recorrente, e, portanto, ela não pode ser punida. Como é sabido, preclusão não é apenas decurso de prazo, mas o decurso qualificado pela inércia do contribuinte. Se o sujeito passivo prova que diligenciou na busca de documentação necessária à sua ampla defesa, mas que, até o término do prazo legal, apenas parte dos fatos puderam ser elucidados, protestando, na*

---

*impugnação administrativa, pela juntada posterior de documentos e alegações, os pedidos de juntada de laudo, e baixa em diligência, devem ser deferidos.*

*Ora, o fato de a natureza e o fluxo financeiro das remessas internacionais envolvidas nesse processo serem muito peculiares, e basearem-se em uma infinidade de códigos e números, tornam as operações de difícil compreensão para profissionais não familiarizados com a matéria. Também por isso, o laudo assume vital importância, e precisou ser muito didático ao indicar todo o fluxo “percorrido” pelo dinheiro, caso contrário seria de pouca utilidade e confiabilidade.*

*Ocorre que esse emaranhado de coleta de documentos, conferências, rastreamentos, validações, explicações etc., demandou um longo período de tempo.*

*É por isso que a Recorrente insiste que não foi inerte e que devem lhe ser asseguradas condições reais de defesa. Em processo envolvendo quantia milionária, em que a contribuinte entende ter razão, jamais poderia ela prescindir de prova que considera imprescindível para a defesa de seu direito: prova técnica imparcial, produzida por terceiro de reputação ilibada, e que ratificou os argumentos da autuada.*

*Por fim, não poderíamos deixar de registrar que a recusa no recebimento e análise do laudo, em processo que envolve crédito tributário superior a 400 milhões de reais, em absolutamente nada contribuirá para o interesse público, pois se o contribuinte estiver certo em algum momento o crédito tributário será anulado, com indiscutível prejuízo aos cofres públicos, inclusive em razão do advento do CPC/15, que em seu art. 85, § 3º, prevê a condenação de elevada sucumbência para os processos em que a Fazenda Pública estiver envolvida.*

*O laudo técnico da KPMG corrobora as alegações defendidas pela Recorrente em sua manifestação de inconformidade, compilando e consolidando os documentos apresentados à DIORT.*

*Assim, em função do princípio da busca da verdade material, que rege o contencioso administrativo, faz-se mister a apreciação do relatório técnico, especialmente com a determinação de baixa dos autos em diligência.*

*Ora, o interesse público perseguido de ofício pela Administração é indisponível. Por isso mesmo, os princípios da legalidade e da supremacia do interesse público conduzem à busca da verdade material, que pressupõe linguagem competente, possibilidade de contraditório e investigação inquisitória (esta última conferindo à Administração o direito de não se limitar a determinados meios de prova e o dever de não prescindir das diligências probatórias necessárias à identificação de eventual fato jurídico tributário, cuja constatação a lei faz depender a pretensão tributária)”.*

Depois de trazer doutrina sobre o tema “verdade material”, discorre novamente sobre a necessidade de se aceitar o laudo juntado nesta fase procedural como meio de prova, aduz longamente sobre as operações nominadas como “**emissão de Notes/Bonds no exterior**” (RV – fls. 9494/9500) e detalha o seu pensamento acerca dos valores indeferidos,

oportunidade em que basicamente repisa o que expôs na manifestação de inconformidade, acrescentando outros aspectos entendidos pertinentes, sempre realçando que (RV – fls. 9513):

- |             |  |
|-------------|--|
| <b>(i)</b>  | <b>O resultado da filial (que continha os rendimentos que originaram a obrigação de reter imposto de renda na fonte) foi adicionado ao lucro real da pessoa jurídica brasileira; e</b> |
| <b>(ii)</b> | <b>Foi observado o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre tais rendimentos.</b>  |

E prossegue, rebatendo o entendimento da decisão recorrida quando assenta não ser possível o crédito buscado em razão da apuração de prejuízo fiscal no período (RV – fls. 9516):

*“A decisão ora recorrida encontra-se eivada de ilegalidade, pois, em detrimento do § 8º do art. 395 do RIR (art. 9º da MP 2158-35/01), e do art. 26 da Lei nº 9.249/95, de conteúdo completo para disciplinar a presente situação, buscou fundamento de validade em instrução normativa incompatível com o texto legal, que inovou o ordenamento ao dispor, como condição para o aproveitamento imediato do IRRF, que o contribuinte apure lucro real positivo.*

*Instrução normativa é veículo introdutor de normas secundárias e, nesta condição, subordinam-se material e formalmente às leis ordinárias. Tanto a Instrução Normativa nº 213/12, quanto o despacho decisório, partem do equivocado entendimento de que o resultado positivo obtido no exterior deve ser absorvido pelo prejuízo da operação brasileira, ainda que o IRRF, controlado na Parte B do Lalur, possa ser aproveitado quando e se a empresa, no futuro, tiver lucro. Afora isso, tal crédito não deve ser corrigido pela Selic, em mais uma demonstração de que o entendimento da RFB não pode prevalecer, pois violaria direito do contribuinte, de compensar crédito correspondente aos **adiantamentos** realizados em exercício em que apurou prejuízo.*

*Desse modo, resta evidente a improcedência do argumento construído no v. acórdão da DRJ/SP1, de que o Recorrente não faria jus ao crédito em razão da apuração de prejuízo fiscal no período, vez que todas as condições para o direito ao crédito do art. 9º da MP nº 2.158-35/01, inclusive a observância do limite do art. 26 da Lei nº 9.249/95, foram observadas”.*

Para concluir requerendo o provimento do recurso, com a reforma da decisão de 1º Piso, a recepção como elemento de prova do laudo da KPMG e, alternativamente, a baixa dos autos à Unidade de origem para diligência “*a fim de que a DIORT se manifeste sobre referido laudo técnico*”.

Com o recurso voluntário foi acostado o já citado laudo técnico, emitido por KPMG, divido e juntado ao e-processo em 12 (doze) itens (fls. 9518/10742).

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

## Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone – Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência da decisão recorrida em 12/05/2016 – fls. 9485 – protocolização do RV em 07/06/2016 – fls. 10743), a representação do recorrente está corretamente formalizada (fls. 39/53), e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

O litígio diz respeito a possível saldo remanescente de direito creditório do recorrente, não reconhecido pela Autoridade que exarou o DD, e se resumiria à seguinte posição (fls. 144):

Análise das Parcelas de Crédito			
Imposto de Renda Pago no Exterior			
Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
228.765.085,08	0,00	228.765.085,08	Ausência de previsão legal para dedução

Valor (R\$ 228.765.085,08) que tem a seguinte composição (com ajuste de centavos):

- R\$ 42.428.830,04 – mútuos entre a filial do recorrente em Cayman e “outras PJ” domiciliadas no Brasil;
- R\$ 127.874.175,84 - operações realizadas entre o Banco Santander e outras pessoas jurídicas localizadas no exterior, não domiciliadas em países com tributação diferenciada; e,
- R\$ 58.462.079,22 - retenção do IR decorrente de operações de pagamento de juros feita pelo Banco Santander à sua filial nas Ilhas Cayman.

Segundo “Relatório Fiscal” (fls. 9446/9452) que analisou manualmente o pedido e embasou o DD, a situação estampada foi a seguinte:

### “I – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE EXTERIOR

*4. Em resposta ao termo de intimação o contribuinte informou que o Imposto de Renda Retido na Fonte decorrente de operações com o exterior no valor R\$ 228.765.085,08 indicado como antecipação do imposto de renda devido na DIPJ e não confirmado pelos sistemas da RFB refere-se à retenções incidentes nas operações de pagamento de juros à sua filial nas Ilhas Cayman, por clientes no Brasil, no valor de R\$ 42.428.830,04 e pelo próprio Banco Santander S.A, no valor de R\$ 186.346.255,26. Alega que realizou a compensação*

*respaldado no permissivo legal contido no artigo 9º da MP 2.158-35/2001.*

*5. Para comprovar a regularidade da operação apresentou cópia dos DARF, Contrato de Câmbio e outros documentos fiscais e contábeis.*

*6. Analisando-se as informações do contribuinte verificou-se que do montante de R\$ 186.346.255,26 apenas o valor de R\$ 58.462.079,22 refere-se à retenção do IR decorrente de operações de pagamento de juros feita pelo Banco Santander à sua filial nas Ilhas Cayman. A diferença (R\$ 127.874.175,84), resulta de operações realizadas entre o Banco Santander e outras pessoas jurídicas domiciliadas no exterior com as quais não mantém relação de interdependência.*

*7. Confirmou-se também a existência de retenção do IR no código 0481 no valor de R\$ 42.428.830,04 decorrente de operações de mútuo realizadas entre diversas pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil e a filial das Ilhas Cayman.*

*8. A incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior, por fonte localizada no Brasil, a título de juros e comissões, inclusive em razão de compra de bens a prazo, tem sua previsão nos artigos 685, 702 e 703 do regulamento do Imposto de Renda – RIR/99. O Ato Declaratório Executivo Corat nº 9, de 16 de janeiro de 2002 esclarece que o Imposto de Renda devido quando da ocorrência de qualquer desses fatos geradores deve ser recolhido sob o código 0481.*

*9. Em princípio, o regime de tributação das remessas de juros e comissões, nos termos do art. 685, II, “b” do RIR/99, seria exclusivo na fonte, como ocorre nas demais remessas de juros a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior. No entanto, o art. 9º da Medida Provisória nº 1.807-2, de 25/03/1999, base legal do § 8º do art. 395 do RIR/1999 permitiu a compensação do imposto retido com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, desde que os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, sejam computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil. Essa compensação só pode ser feita até o limite do imposto de renda incidente no Brasil.*

*10. No caso sob análise o contribuinte utilizou como antecipação do devido na DIPJ não só o Imposto de Renda Retido na Fonte decorrente das operações de remessa de juros feita por ele próprio à sua filial no exterior, como também o IRRF incidente sobre a remessa de juros feita por ele (Banco Santander S.A) para outras pessoas jurídicas não ligadas, e ainda, o IRRF decorrente do pagamento de juros feito por diversas pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil à sua filial, nas ilhas Cayman. A interpretação da legislação levada a*

*termo pelo interessado, motivadora do procedimento adotado, infelizmente, não condiz com o espírito da legislação a que fez referência - o art. 395, § 8º do RIR. O legislador ao criar essa regra, excepcional, pretendeu não tributar duas vezes o mesmo fato gerador, qual seja, o lucro (O IRRF incide sobre receita que compõe o resultado da filial. O lucro decorrente dessa operação é oferecido à tributação no ajuste anual da matriz. Se essa última condição ocorrer é permitido ao contribuinte, utilizar o IRRF como antecipação pela matriz), e por isso permitiu, extraordinariamente, que o contribuinte pudesse utilizar o imposto de renda retido na fonte incidente sobre os juros por ele pago à sua filial no exterior (beneficiária). As demais operações, como por exemplo: o pagamento de juros feito pelo Banco Santander S.A a Pessoas Jurídicas com as quais não mantém ligação (filial, sucursal, coligada, controlada), ou operações de mútuo realizados entre clientes domiciliados no Brasil e sua filial nas Ilhas Cayman, subsumem-se ao regime geral de tributação: o de exclusividade na fonte.*

*11. Assim, o contribuinte, em tese, poderia utilizar como antecipação do devido a título de IRRF incidente sobre operações de mútuo o valor de R\$ 58.462.079,22. No entanto, devem ainda ser analisadas outras regras estabelecidas pela legislação como condições suficientes ao reconhecimento do direito creditório.*

*12. No ano-calendário de 2012 a filial do Banco Santander domiciliada nas Ilhas Cayman apurou um lucro líquido no valor de R\$ 1.384.995.410,04. Esse lucro foi, totalmente, disponibilizado na apuração do Imposto de Renda da matriz brasileira no ajuste anual, conforme pode ser observado em sua declaração de rendimentos.*

*13. Ao apurar o Lucro Real o resultado foi o de Prejuízo Fiscal, não restando assim Imposto Devido. A legislação tributária, veda a utilização do IRRF decorrentes de operações com o exterior, como antecipação do devido na DIPJ, quando a pessoa jurídica apurar prejuízo fiscal. Estabelece que o valor do crédito de IR poderá ser controlado na Parte “B” do Lalur, para utilização em exercícios seguintes, no qual se apure lucro.*

*14. Assim, muito embora se reconheça a existência do crédito no valor de R\$ 58.462.079,22 favorável ao contribuinte, deve-se negar sua utilização como antecipação do devido no ajuste anual do ano-calendário de 2012. Devendo o mesmo ser controlado em livros fiscais para futura utilização”.*

Em síntese, pelo entendimento do Fisco, posição assumida pela decisão recorrida, ficou claro que:

1. em princípio, **valores retidos na fonte relativas a remessas para o exterior** a título de pagamentos de juros e comissões

(código DARF 0481) subsumem-se à tributação exclusiva (artigo 685, II, “b” do RIR/99);

2. todavia, excepcionalmente, o legislador permitiu sua utilização para compensar o imposto que seria devido sobre o lucro da matriz (§ 8º do art. 395 do RIR/1999), desde que os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, sejam computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil, com a ressalva de que essa compensação só pode ser feita até o limite do imposto de renda incidente no Brasil;
3. nesse contexto e ainda de acordo com o RF, **do valor de R\$ 228.765.085,08**, decorrente de operações com o exterior e indicado pelo recorrente como antecipação do imposto de renda devido na DIPJ, i) **R\$ 42.428.830,04** seria fruto de pagamentos feitos por clientes do Banco, sem ligação de dependência com este (ou seja, “outras” pessoas jurídicas) à sua filial em Cayman, por isso, sujeitos à retenção na fonte e não à composição do saldo negativo pleiteado; ii) **R\$ 127.874.175,84** seria resultante de operações realizadas entre o Banco Santander e outras pessoas jurídicas localizadas no exterior, não domiciliadas em países com tributação diferenciada, por isso, igualmente, retenções exclusivas de fonte; e, iii) **R\$ 58.462.079,22**, devidamente comprovado, referir-se-iam a operações entre matriz e filial em Cayman, por isso, a princípio, abrigadas pelo artigo 395, do RIR/1999;
4. todavia, ainda de acordo com a manifestação fiscal, mesmo que “em tese”, este último valor - **R\$ 58.462.079,22** - pudesse ser utilizado como antecipação do devido a título de IRRF, fato é que no ano-calendário de 2012 a filial do Banco Santander domiciliada nas Ilhas Cayman apurou um lucro líquido no valor de R\$ 1.384.995.410,04 que foi totalmente disponibilizado na apuração do Imposto de Renda da matriz brasileira no ajuste anual e, conforme pode ser observado em sua declaração de rendimentos, o resultado foi de Prejuízo Fiscal, não restando assim imposto devido, o que levaria à impossibilidade de seu aproveitamento imediato, devendo ser controlado no LALUR, parte “B”.

Contra este assentamento, ratificado pelo Acórdão combatido, o recorrente discorreu longamente aduzindo que o valor de **R\$ 42,4 milhões**, independente de se referir a operações da filial com a matriz ou com terceiros estaria ao abrigo do artigo 395, do RIR/1999, por isso sua participação na composição do saldo negativo não mereceria reparos; sobre o remanescente de **R\$ 127,8 milhões** expõe acreditar que “*a manutenção da glosa do IR advenha de uma equivocada interpretação da DIORT quanto às características técnicas, operacionais e procedimentais desses pagamentos*” (RV – fls. 9504) e que a baixa dos autos para diligência e a leitura do “*relatório técnico da KPMG, que, ao responder o segundo questionamento formulado pela Recorrente, individualizou cada uma das trinta e três operações glosadas, identificando as respectivas*

---

*remessas realizadas pela Recorrente*” (ibidem) solucionará a questão; e, finalmente, acerca do montante de **R\$ 58.462.079,22**, a princípio aceito pelo Fisco, mas indeferido por suposto extravasamento do limite legal para compensação (fruto do prejuízo em 2012), diz que tal posição não se sustenta à luz da legislação vigente.

Antes de quaisquer outras colocações, entendo devam ser aceitos nesta fase recursal, analisadas as peculiaridades de cada fato concreto, documentos, provas, pareceres e laudos apostos pelas partes demandantes, contribuinte, Fazenda Pública ou coobrigados, ainda que após o decurso do prazo previsto no artigo 16, do PAF<sup>2</sup>, mais não fosse, até pelo princípio da busca da verdade material, escopo que deve ser sempre perseguido pelo julgador administrativo, posição que perfila com jurisprudência deste Colegiado:

*“Não obstante o disposto nos artigos 15 e 16 da norma que rege o Processo Administrativo Fiscal (Decreto no 70.235/72), a tendência moderna é a de se mitigar os rigores das regras preclusivas contidas no PAF, e isso diante do princípio da efetividade do processo, que tem como norte um processo menos formalista, mais participativo e mais orientado a um escopo social, viés, aliás, retratado na Lei no 9.784/99”. (Ac. 3802-001.728 – sessão de 21 de março de 2013).*

Feitas estas observações preliminares, é inegável que os autos revestem-se de nuances as mais variadas envolvendo operações internacionais complexas e que exigem maior e amplo aprofundamento e análise, mais ainda em face do extenso e detalhado laudo acostado pelo recorrente (fls. 9518/10742), ou seja, mais de 1.200 páginas, material obviamente de difícil ou quase impossível apreciação nesta fase recursal, inclusive pelas restrições impostas aos conselheiros do CARF para acesso ao banco de dados da RFB onde se poderiam cruzar informações ou cotejar elementos relevantes ao deslinde do que aqui se discute. Ademais, evidente ser impossível que este Relator ou qualquer conselheiro do CARF no desempenho de suas funções de julgador possa realizar diligências, circularizações ou intimar terceiros

---

<sup>2</sup> <sup>2</sup> Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: [\(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; [\(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; [\(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. [\(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. [\(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. [\(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

---

envolvidos ou citados nos autos, procedimento só cabível aos auditores da Receita Federal, nos termos dos artigos 927 e 928, do RIR/1999<sup>3</sup>.

Mas não é só isso.

Como exaustivamente se vê nos autos, o recorrente, além do “laudo” da KPMG juntou centenas ou milhares de documentos e informações que exigem cotejamento com os dados existentes internamente no Órgão Tributário ou sua confirmação perante terceiros, via circularização, procedimento que foge da alcada deste Colegiado.

Neste cenário, considerando o que consta nos autos, especificamente as alegações do recorrente de que teria obedecido aos limites legais para aproveitamento do montante de R\$ 58.462.079,22 a princípio aceito pelo Fisco e as longas e exaustivas alegações do contribuinte, suportadas pelo laudo da KPMG em relação ao valor de R\$ 127.874.175,84 (operação nominada de **emissão de Notes/Bonds no exterior**” - RV – fls. 9494/9500 – Laudo – fls. 9518/10742), encaminho meu voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que a Unidade de origem, no caso a DEINF/SP, providencie e esclareça:

1. se o recorrente extrapolou o limite para compensação do IRRF relativo a operações externas em face do prejuízo apurado no ano-calendário/2012, impedindo o aproveitamento no mesmo período do montante de **R\$ 58.462.079,22**, impondo seu controle no LALUR, parte “B”;

2. analise minuciosamente o laudo acostado pelo recorrente e compare os elementos ali inseridos com os dados presentes nos arquivos da RFB, buscando aferir as consistências ou inconsistências em relação ao montante questionado de **R\$ 127.874.175,84**;

3. caso entendido necessário, seja intimado o recorrente para apresentar esclarecimentos e documentos complementares e adicionais julgado devidos;

4. igualmente se necessário e julgado pertinente, intime terceiros que possam, direta ou indiretamente, estarem relacionados com os fatos articulados nos autos, de modo a obter informações e esclarecimentos relevantes à solução da lide;

5. após estas providências, elabore relatório DETALHADO circunstanciando todas as informações possíveis e juntando documentos comprobatórios de forma a esclarecer qualquer alteração em relação ao que foi decidido no Despacho Decisório e ratificado pela 1ª Instância, ou seja, se foram aceitos alguns dos argumentos expendidos pelo recorrente no sentido de reconhecer direito creditório. Em caso positivo, discriminar individualizadamente tais valores e correlacioná-los com os documentos presentes nos autos;

6. do procedimento de diligência, inclusive do relatório referido no item “5” (anterior), cientificar o contribuinte, com reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para que,

---

<sup>3</sup> Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante ([Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º](#)).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal ([Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123](#), [Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º](#), e [Lei nº 5.172, de 1966, art. 197](#)).

---

querendo, venha a se manifestar exclusivamente sobre os fatos articulados e narrados na referida diligência, sendo desconsideradas manifestações de outra espécie.

Transcorrido o prazo de trinta dias da ciência, com ou sem nova intervenção do contribuinte, o presente processo deverá retornar a esta 2<sup>a</sup> Turma da 4<sup>a</sup> Câmara da 1<sup>a</sup> Sejul para prosseguimento de seu julgamento.

É como voto.

Brasília (DF), 17 de agosto de 2017.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone