



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

Processo nº 16561.720159/2012-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.442 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de junho de 2016
Matéria Compensação de imposto pago no exterior
Recorrente MONSANTO DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

**APRESENTAÇÃO, TRANSCRIÇÃO E ELABORAÇÃO DAS
DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DA CONTROLADA**

A inovação, pela DRJ, na motivação e fundamentação do lançamento ocasiona a extrapolação de sua competência e o cerceamento de defesa do contribuinte.

AUTENTICAÇÃO DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO

A regra imposta pelo artigo 26, § 2º, da lei nº 9.249/95, que exige a autenticação do documento de arrecadação, é excepcionada pela do artigo 16, § 2º, II, da Lei nº 9.249/95, quando houver a apresentação do documento de arrecadação corroborado pela legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital.

**PRAZO PARA A APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS
COMPROBATÓRIOS DO TRIBUTO COMPENSADO**

O descumprimento do artigo 14, § 14, da IN SRF 213/02 não obsta a compensação, já que somente a lei pode criar obrigações ao sujeito passivo, nos termos dos artigos 5º, II e 150, I, da Constituição Federal, do artigo 97 do CTN e do artigo 2º da Lei nº 9.784/99.

COMPENSAÇÃO. REQUISITO PARA ADMISSIBILIDADE.

A compensação do imposto pago no exterior somente é admitida se for demonstrado, por meio de documentos hábeis, que o correspondente lucro foi oferecido à tributação no Brasil e a compensação está limitada ao imposto devido internamente.

REFLEXO: CSL

Aplica-se ao lançamento da CSL a mesma solução que foi dada ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar a diligência proposta pelo Presidente com vistas à comprovação do oferecimento dos lucro do exterior nos anos de 2003 a 2006. Vencidos o Presidente e o Conselheiro Luis Fabiano. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar parcial provimento ao recurso voluntário para acolher a compensação do imposto pago no exterior com IRPJ e a CSLL devidos no ano de 2007, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Roberto Caparroz, Ester Marques e Ronaldo Apelbaum que negavam provimento ao recurso. Fez nova sustentação oral, por parte do sujeito passivo, a Dra. Ana Carolina, OAB 207.382/SP, haja vista a alteração na composição dos membros da Turma em relação à composição verificada na Reunião anterior.

(assinado digitalmente)

MARCELO CUBA NETTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

JOÃO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Otávio Opperman Thomé, Luiz Fabiano Alves Penteado, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Figueiredo Neto, Ester Marques Lins de Sousa, Ronaldo Apelbaum e Marcelo Cuba Netto.

Relatório

Em apertada síntese, trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão de nº 11-45.620 (fls. 860/889), o qual julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo o Auto de Infração que glosou a compensação do montante de lucro pago no exterior com o devido no Brasil.

Superado isso, a ação fiscal teve início em 12/01/2012 (fls. 02/04), intimando a Contribuinte para, no prazo de vinte dias, apresentar diversos documentos. Intimada em 18/01/2012 (fl. 05), a Contribuinte apresentou parte dos documentos que lhe foram solicitados em 07/02/2012 (fls. 06/188), em 27/02/2012 (fls. 207/327), em 30/03/2012 (fls. 331/353), em 06/06/2012 (fls. 364/419) e em 10/07/2012 (fls. 423/493).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/06/2016 por JOAO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO, Assinado digitalmente em

28/06/2016 por JOAO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO, Assinado digitalmente em 28/06/2016 por MARCELO CUBA

NETTO

Impresso em 28/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Finalmente, em 17/12/2012, a autoridade fiscalizadora elaborou o Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento (fls. 499/523), cujos principais pontos podemos resumir assim:

Durante o ano de 2007, a Contribuinte (Monsanto do Brasil Ltda.) declarou como única participação societária no exterior a empresa Monsanto Bermuda Ltd., nas Bermudas, e, na DIPJ de 2008, houve a dedução dos impostos retidos na Argentina em transação entre a Monsanto Argentina Saic e a Monsanto Bermudas I.

Analisando tal dedução, a Fiscalização entendeu que, “sem os atos constitutivos da controlada no exterior Monsanto Bermuda Ltd., é impossível verificar se esta é a mesma empresa intitulada MONSANTO BERMUDAS I, citada no suposto documento de retenção de impostos do Fisco Argentino” – fl. 518.

(...)

“Ainda que a fiscalizada houvesse demonstrado que se trata da mesma sociedade situada nas Bermudas, o documento de arrecadação apresentado não cumpriu os requisitos previstos na Lei nº 9.249/96, art. 26, § 2º” – fl. 519, o qual determina a autenticação pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

(...)

“Ainda que essa pendência junto ao órgão arrecadador fosse sanada, o que se argumenta apenas em tese, há absoluta ausência de protocolização junto ao órgão consular brasileiro. Tais providências junto ao órgão arrecadador e ao órgão consular brasileiro deveriam ter sido tomadas pela fiscalizada à época dos fatos, assim que tais valores foram utilizados na DIPJ 2008 para reduzir o valor do IRPJ devido, bem como da CSLL, sob pena de inviabilizar a autorização legal de compensação de impostos pagos no exterior com impostos devidos no Brasil” – fl. 519, em virtude do artigo 14, § 14, da IN SRF 213/02, que determina a apresentação dos documentos comprobatórios do tributo compensado a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao da compensação.

Por fim, destacou que, “ao arrepio da Lei, enquanto foi adicionado ao Lucro Real do ano de 2007 o valor correspondente ao lucro disponibilizado no exterior, de R\$ 11.062.139,08 – que corresponderia à incidência de, no máximo, 25% de IRPJ e de 9% de CSLL sobre essa base de cálculo -, foi utilizado para fins de compensação de imposto pago no exterior o valor de R\$ 14.606.259,20 no cálculo do IRPJ, e de R\$ 3.844.767,43 no cálculo da

CSLL, simplesmente como se não houvesse os limites previstos nas normas supramencionadas [artigo 26 da Lei nº 9.249/96, artigo 395 do RIR e artigo 14, § 7º, § 9º, § 10, § 11 e § 15, da IN SRF 213/02]” – fl. 520.

(...)

“Ou seja: adicionou-se na base de cálculo do IRPJ (e CSLL) o valor de R\$ 11.062.139,08, mas em contrapartida deduziu-se (não da base de cálculo) do próprio IRPJ (e CSLL) devidos o valor total de R\$ 18.451.026,63” – fl. 520.

Diante dos motivos acima, a Fiscalização glosou as compensações feitas pela Contribuinte, cobrou o pagamento dos tributos em decorrência das glosadas (IRPJ e CSLL) e exigiu multa de ofício, com base no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, e juros de mora à taxa SELIC, nos termos do artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Em 17/12/2012, a autoridade fiscal lavrou dois Autos de Infração, para constituição de CSL (fls. 845/850), referente aos meses de janeiro e outubro de 2007, e para constituição de IRPJ (fls. 851/856), referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2007, com os seguintes valores (fls. 845 e 851):

Tributo	Principal	Multa	Total
CSL	R\$ 3.844.767,43	R\$ 2.883.575,57	R\$ 6.728.343,00
IRPJ	R\$ 14.606.259,20	R\$ 10.954.694,40	R\$ 25.560.953,60
Total			R\$ 32.289.296,60

A infração do IRPJ foi assim descrita no auto de infração:

“0001 – COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO

*COMPENSAÇÃO INDEVIDA DO IMPOSTO DE RENDA
INCIDENTE NO EXTERIOR*

*Não atendimento aos requisitos legais necessários à
compensação de Imposto de Renda incidente no exterior,
conforme relatório fiscal em anexo.*

[Destrincha as datas e os valores apurados]

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

Art. 395 do RIR/99” – fl. 853.

A infração da CSL, por sua vez, foi assim descrita no auto de infração:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/06/2016 por JOAO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO, Assinado digitalmente em 28/06/2016 por JOAO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO, Assinado digitalmente em 28/06/2016 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 28/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“0001 – GLOSAS

DEDUÇÃO INDEVIDA DE CSLL

O contribuinte reduziu indevidamente a CSLL devida, por meio da dedução de valores indevidos ou não comprovados, conforme relatório fiscal anexo.

[Destrincha as datas e os valores apurados]

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 1º da Lei nº 9.316/96” – fl. 847.

Cientificada em 20/12/2012 (fls. 524/525), a Contribuinte, em 18/01/2012, apresentou Impugnação (fls. 527/547 e anexos – fls. 548/841), cujos principais argumentos podem ser assim resumidos:

DOS ATOS CONSTITUTIVOS DA MONSANTO BERMUDA

A Contribuinte juntou cópia da tradução juramentada do ato Constitutivo da Monsanto Bermuda Ltd. (fls. 567 a 588), declarou, em sua DIPJ de 2008, aludida empresa como sua controlada e, ainda, submeteu os lucros auferidos por aquela empresa à tributação no Brasil.

DA COMPROVAÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR

A Contribuinte requereu a autenticação dos comprovantes, mas ainda não havia recebido resposta das autoridades fiscais argentinas.

Ainda que assim não fosse, a Contribuinte sustentou que, no presente caso, restou configurada a dispensa legal de apresentação dos documentos de arrecadação autenticados, nos termos do artigo 395, § 5º, do RIR, já que todas as remessas feitas pela Monsanto Argentina SAIC em favor da Monsanto Bermuda, em observância à legislação argentina, sofreram a retenção de 35%.

DO DIREITO À COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR

A Contribuinte alegou que o não reconhecimento do direito de compensar o imposto pago no exterior apenas se justificaria em razão de os cálculos efetuados pelas autoridades fiscais estarem equivocados e terem desconsiderado o limite de compensação de imposto pago no exterior acumulado dos anos anteriores (2004, 2005, 2006 e 2007).

Sobre a possibilidade de utilização como crédito de imposto pago no exterior acumulado dos anos anteriores, a Contribuinte ressaltou que, de acordo com o artigo 395 do RIR e os artigos 14 e 15 da Instrução Normativa nº 213/2002, o imposto pago no exterior em decorrência de lucros disponibilizados no Brasil até dois anos após a sua apuração, limitado ao valor apurado nesses termos, poderá ser compensado a qualquer momento, em especial a partir do efetivo pagamento do imposto no exterior.

Em 03/04/2014, a 4ª Turma da DRJ/REC, por meio do Acórdão de nº 11-45.620 (fls. 860/889), decidiu, por unanimidade, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário. O aludido acórdão restou assim ementado às fls. 860/861:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA REFERENTE A OUTRA EMPRESA.

Os documentos comprobatórios de pagamento de imposto no exterior por controlada apresentados pelo contribuinte não permitem verificar se a empresa indicada nos comprovantes de pagamento é a mesma empresa que o contribuinte declarou ter participação e ter recebido lucro distribuído. Devida a glosa por falta de comprovação do pagamento de imposto.

COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. DISPENSA DO RECONHECIMENTO DO COMPROVANTE DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE LEGISLAÇÃO E DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.

O art. 16 da Lei nº 9.430, de 1996, ao dispensar o reconhecimento dos comprovantes de arrecadação pelo órgão arrecadador do país de pagamento do imposto e pelo consulado brasileiro naquele país, estabeleceu a necessidade de apresentação da legislação do país de origem do lucro e das demonstrações financeiras da empresa controlada.

Documento assinado digitalmente por JOAO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO em 28/06/2016 às 14:00:32 de 28/06/2016

Autenticado digitalmente em 28/06/2016 por JOAO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO, Assinado digitalmente em 28/06/2016 por JOAO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO, Assinado digitalmente em 28/06/2016 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 28/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR.
DISPONIBILIDADE DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIO
DO PAGAMENTO.*

Os documentos comprobatórios do pagamento do imposto pago no exterior devem estar à disposição da Receita Federal a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a compensação foi feita, devendo ser apresentados quando o contribuinte for intimado para tanto.

*COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR.
INCOMPATIBILIDADE ENTRE DOCUMENTOS E VALORES
CALCULADOS E DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE.*

Os valores dos lucros e das compensações de imposto constantes dos cálculos efetuados pelo contribuinte na impugnação com base em suas DIPJs não são congruentes com aqueles constantes dos documentos de arrecadação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Os fundamentos do acórdão proferido pela 4ª Turma da DRJ/REC, podem ser assim resumidos:

DA ANÁLISE SE A MONSANTO BERMUDA LTD. E A MONSANTO BERMUDA I SE TRATAM DA MESMA EMPRESA

“Na espécie, os documentos carreados indicam que, em decorrência de crédito obtido no exterior, a empresa Monsanto Argentina SAIC efetuou uma ordem de pagamento à empresa Monsanto Bermuda I e que sobre tal montante incidiu imposto de renda (a *las ganancias*). Ou seja, tais documentos não fazem referência à controlada do sujeito passivo: Monsanto Bermuda Ltd, sendo insuficientes como prova” – fl. 880.

(...)

“Em face de impugnação, o contribuinte trouxe aos autos cópia do ato constitutivo da Monsanto Bermuda Ltd (às fls. 566 a 588) a fim de demonstrar que esta empresa é a mesma constante dos documentos de retenção apresentados (fls. 610 a 6559).

Acontece que em parte alguma do estatuto social há indicação de que Monsanto Bermuda Ltd e Monsanto Bermuda I são a mesma empresa. A referência à empresa é sempre feita sob a mesma denominação Monsanto Bermuda Ltd” – fl. 881.

(...)

“Entre os documentos que poderiam complementar os comprovantes de pagamento, posso citar, como exemplo, os contratos de mútuo firmados com a Monsanto Argentina SAIC cumulados com as ordens de pagamento. Na hipótese de tais documentos adicionais conterem menção à razão social Monsanto Bermuda Ltd, seria possível verificar a realização da operação de mútuo, os valores relativos à amortização do principal e aos juros, bem assim determinar impostos correspondentes, a fim de comparar com os comprovantes de arrecadação apresentados” – fl. 882.

(...)

“Concluo, pois, que os documentos apresentados não servem como prova da retenção do imposto no exterior e, em consequência, que este não pode ser compensado com o imposto apurado pelo contribuinte. É devida a glosa” – fl. 883.

DA NECESSIDADE DE AUTENTICAÇÃO DO COMPROVANTE DE RECOLHIMENTO

“Efetivamente, consoante já tratado no tópico relativo ao resumo da legislação, o reconhecimento dos comprovantes de arrecadação resta dispensado quando a controladora comprovar que a legislação do país de origem do lucro prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago” – fl. 883.

(...)

“Extraí-se dos dispositivos da referida lei que 100% dos juros pagos por créditos obtidos no exterior são tributados na forma de retenção definitiva na fonte à alíquota de 35%, o que está em consonância com a informação contida nos comprovantes anexados. Nele consta que se trata de imposto de renda sobre juros pagos por créditos obtidos no exterior e que sobre todo o montante do pagamento incidiu 35% (aplicando-se este percentual sobre o monte pago \$ 28.571.445,71 obtém-se \$ 10.000.006,00)” – fl. 884.

(...)

“Embora não corresponda à legislação do país de origem do lucro, Ilha Bermudas, onde a empresa controlada estava domiciliada, há que considerar que este é paraíso fiscal e que o rendimento e a respectiva retenção na fonte tiveram origem na Argentina. Assim, entendo que o contribuinte atendeu o requisito de apresentação da legislação tributária que regulava o imposto pago no exterior, dispensando-se o reconhecimento dos comprovantes pelo órgão tributário argentino e pelo consulado brasileiro naquele país” – fl. 885.

DA NÃO APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

DA CONTROLADA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/06/2016 por JOAO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO, Assinado digitalmente em

28/06/2016 por JOAO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO, Assinado digitalmente em 28/06/2016 por MARCELO CUBA

NETTO

Impresso em 28/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“Por outro lado, conforme visto, ao mesmo tempo em que dispensou o mencionado reconhecimento dos comprovantes de arrecadação na hipótese de comprovação da legislação do país de origem do lucro, o art. 16 da Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu outra condição para a compensação do tributo pago no exterior: a apresentação das demonstrações financeiras da controlada” – fl. 885.

(...)

“Em atendimento à intimação trouxe aos autos planilhas que seriam referentes a balanços da sua controlada e demonstrativo de equivalência patrimonial. Segundo demonstrado pela autoridade fiscal no Termo de Verificação Fiscal, tais ‘balanços’ são incompatíveis entre si, além de apresentarem erros de cálculo na conversão de moeda. Trata-se, pois de planilhas que não são confiáveis. Adicionalmente, os documentos apresentados também são incompatíveis quanto à participação na controlada no ano 2007: ora informando que a participação foi de 70,81% durante todo o ano, ora afirmando que a participação foi neste percentual até agosto e que a partir de setembro passou para 71,0527%, o que não corresponde ao declarado em DIPJ (70,81%).

Além disso, o sujeito passivo não apresentou a transcrição das demonstrações financeiras da controlada no seu livro Diário (sujeito passivo), descumprindo o disposto no § 6º do art. 6º da IN SRF nº 213, de 2002, transcrito no tópico deste voto referente ao resumo da legislação. Alegou, para tal falta, que esta exigência não se aplicaria ao caso dada a ausência desse registro nas empresas no exterior” – fl. 885.

(...)

“Logo, estando ou não em paraíso fiscal, tanto a elaboração dos demonstrativos quanto a sua transcrição no Diário da empresa sediada no Brasil são obrigatórios” – fl. 886.

DO MONTANTE DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR PASSÍVEL DE SER COMPENSADO

“Destaque-se, ainda, que na impugnação o contribuinte argumentou que os rendimentos recebidos foram tributados pela controlada e por si quando incorridos, ou seja, pelo regime de competência, integrando os resultados apurados nos anos-calendários 2004 a 2007. Ora, para atender à exigência legal e permitir ao julgador a verificação dos fatos alegados, deveriam ter sido apresentados demonstrativos financeiros referentes a todos os períodos, o que não ocorreu.

Não se alegue que foi intimado pela autoridade fiscal apenas para apresentar os demonstrativos referentes a 2006 e 2007, vez que não era possível àquele agente público intuir que os lucros teriam sido considerados desde 2004. Caberia ao contribuinte, ciente dos fatos ocorridos (se é que ocorreram da forma alegada) e conhecedor da legislação tributária de regência, alertar para tal situação durante a fiscalização ou, ao menos, instruir a impugnação com todos os documentos necessários e suficientes para a verificação e confirmação de seus argumentos” – fl. 886.

DA INTEMPESTIVIDADE DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS

“Isso porque a documentação relativa à legislação tributária argentina, devidamente traduzida por tradutor juramentado, condição necessária para a dispensa do reconhecimento dos comprovantes de arrecadação (que não foi providenciado), somente ficou à disposição da Receita Federal a partir de 24 de janeiro de 2013, data em que a tradução foi providenciada, portanto, após a ciência dos lançamentos, sendo que a data limite para tanto seria 01 de janeiro de 2006, vez que as compensações iniciaram, conforme alegado pelo contribuinte, no balanço de 2005” – fl. 887.

DAS CONSIDERAÇÕES ADICIONAIS

“(…) os cálculos efetuados pelo contribuinte não são passíveis de confirmação por este julgador, vez que ele não carregou aos autos seus livros contábeis e fiscais e os demonstrativos financeiros da controlada relativos aos anos 2004 a 2007, bem assim os contratos de mútuo firmados que permitissem, juntamente com aqueles livros e demonstrativos, bem assim com os comprovantes de arrecadação, confirmar que os valores de lucro registrados desde 2004 se referem à operação de mútuo da controlada com a Monsanto Argentina SAIC, que seus registros ocorreram pelo regime de competência, que as compensações dos tributos respectivos foram efetivamente realizadas a partir de 2005 conforme alegado e que os limites legais de compensação foram obedecidos. As DIPJs referentes a esses anos, juntadas às fls. 767 a 841, não servem como prova quando desacompanhadas dos documentos que alicerçaram os dados nelas registrados.

Ademais, mesmo considerando verdadeiros os valores dos lucros e compensações constantes dos cálculos efetuados pelo contribuinte na impugnação com base em suas DIPJs, verifica-se que não há uma congruência entre estes e os constantes dos documentos de arrecadação” – fl. 888.

Cientificada em 04/06/2014 (fl. 895), a Contribuinte, em 02/07/2014, interpôs Recurso Voluntário (fls. 898/930 e anexos – fls. 931/952), sustentando, em síntese, que:

RAZÕES DE DECIDIR ESTRANHAS À MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

“Portanto, tendo-se como certo que as decisões proferidas durante o contencioso administrativo-tributário não podem inovar o lançamento fiscal, sob pena de violação direta ao art. 149 do CTN e aos demais princípios de Direito aplicáveis ao assunto, a Recorrente inicia seu apelo com esta preliminar para requerer, desde já, que todos os argumentos apresentados na r. decisão de primeira instância sobre a forma e/ou o montante de apuração do lucro auferido no exterior sejam pronta e integralmente desconsiderados por esse Conselho.” – fls. 903/904.

SUPOSTA FALTA DE COMPROVAÇÃO DE QUE A MONSANTO LTD. É A MONSANTO BERMUDA I

A Contribuinte trouxe diversos indícios lastreados em documentos financeiros e contábeis, pretendendo provar que a empresa Monsanto Bermuda I e a empresa Monsanto Bermuda Ltd. são a mesma empresa, cujos lucros foram oferecidos à tributação e cujas receitas de juros de empréstimos concedidos à Monsanto Argentina SAIC foram sujeitas à retenção do imposto de renda na Argentina.

FALTA DE AUTENTICAÇÃO DOS COMPROVANTES DO IMPOSTO PAGO NA ARGENTINA

A Contribuinte requereu a autenticação dos comprovantes, mas ainda não havia recebido resposta das autoridades fiscais argentinas.

Ainda que assim não fosse, a Contribuinte sustentou que, no presente caso, restou configurada a dispensa legal de apresentação dos documentos de arrecadação autenticados, nos termos do artigo 395, § 5º, do RIR, já que todas as remessas feitas pela Monsanto Argentina SAIC em favor da Monsanto Bermuda Ltd., em observância à legislação argentina, sofreram a retenção de 35%.

Analisando tal argumento, as autoridades julgadoras acolheram-no, mas, inovando na acusação, mantiveram a glosa, o que fez com que restasse violado o artigo 145 do

CTN, o artigo 212 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria nº 125/09, e o artigo 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72.

Ainda que assim não se entendesse, quanto à divergência apontada pelas autoridades julgadoras em relação aos percentuais de participação da Contribuinte na Monsanto Bermuda Ltd. informados nos demonstrativos financeiros, a Contribuinte esclareceu que se tratou de mero erro formal.

ALEGADA COMPROVAÇÃO INTEMPESTIVA DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR NO MOMENTO DA COMPENSAÇÃO COM O IMPOSTO NO BRASIL

A Contribuinte aduziu que a exigência por parte das autoridades julgadoras no sentido de que deveria ter sido providenciada a tradução juramentada da legislação argentina até 01/01/2008 “tem, pois, natureza meramente formal, não possui base legal e, mais importante, não infirma o comprovado fato de que há imposto retido e pago no exterior, nos montantes informados pela Recorrente” – fl. 916.

SUPOSTA INOBSERVÂNCIA DO LIMITE LEGAL PARA COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR

Ao analisar o limite legal para compensação do imposto pago no exterior, a decisão de primeira instância manteve a acusação fiscal com base em duas alegações: (i) a Contribuinte não teria apresentado as demonstrações financeiras relativas aos lucros auferidos no exterior; e (ii) haveria uma suposta incongruência entre os valores informados na impugnação e nos “documentos de arrecadação”.

Quanto ao primeiro argumento, a Contribuinte alertou que se tratou de verdadeira inovação na acusação e, nesse ponto, destacou que os valores informados nas DIPJ's não poderiam ser desconsiderados, pois já haviam sido definitivamente homologados pelo decurso do prazo decadencial.

Por sua vez, quanto ao segundo argumento, a Contribuinte alegou que, apesar da falta de maiores informações na decisão, a incongruência apenas se justificaria em razão de os cálculos efetuados pelas autoridades fiscais estarem equivocados e terem desconsiderado o limite de compensação do imposto pago no exterior acumulado dos anos anteriores (2004, 2005, 2006 e 2007).

Sobre a possibilidade de utilização como crédito de imposto pago no exterior acumulado dos anos anteriores, a Contribuinte ressaltou que, de acordo com o artigo 395 do RIR e os artigos 14 e 15 da Instrução Normativa nº 213/2002, o imposto pago no exterior em decorrência de lucros disponibilizados no Brasil até dois anos após a sua apuração, limitado ao

valor apurado nesses termos, poderá ser compensado a qualquer momento, em especial a partir do efetivo pagamento do imposto no exterior.

Apesar de esta 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção ter iniciado o julgamento do presente caso, em 04/05/2016, ele foi retirado de pauta pelo presidente, para fins de juntada de documento trazido pelo sujeito passivo em memoriais.

Assim, em 13/05/2016, a Contribuinte protocolou petição (fls. 957/964 e docs. anexos fls. 965/987), trazendo novas provas de que a empresa Monsanto Bermuda I e a empresa Monsanto Bermuda Ltd. seriam a mesma empresa.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Relator João Carlos de Figueiredo Neto

I. DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Os pressupostos e requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário, determinados pelo Decreto 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF, fazem-se presentes, senão vejamos.

Nos termos do artigo 2º, inciso I e IV, do Anexo II ao Regimento Interno do CARF¹, é da competência desta 1ª Seção julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre IRPJ e CSL, razão pela qual é patente a competência desta Turma para apreciação do caso.

No que tange à legitimidade, este requisito também está presente, vez que a petição está assinada por advogados (fls. 898 e 930) com poderes conferidos por procuração (fls. 933) outorgada por diretores, conforme autoriza os artigos 9º e 13, (a) e parágrafo único, do estatuto social da empresa (fls. 934/951).

Por fim, quanto à tempestividade, a decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/REC em 03/04/2014 (fls. 860/889) chegou ao conhecimento da Contribuinte em 04/06/2014, uma quarta-feira (fl. 895), e o recurso foi interposto em 02/07/2014, uma quarta-

¹ Art. 2º À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova.

feira (fl. 933), ou seja, dentro do prazo de trinta dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/70, afinal o *dies ad quem* era 04/07/2014, um sexta-feira.

Nesse caminho, recebo o Recurso Voluntário.

II. DOS PONTOS CONTROVERTIDOS

Ultrapassado o juízo de admissibilidade, os pontos controvertidos são:

PRELIMINAR

1. O Acórdão da DRJ inovou por, dentre outros fundamentos, manter a glosa do tributo pago no exterior em virtude da falta de apresentação das demonstrações financeiras da controlada, da transcrição para o Livro Diário e da elaboração das demonstrações contábeis segundo as normas brasileiras?

MÉRITO

1. Restou comprovado que a Monsanto Bermuda Ltd e a Monsanto Bermuda I são a mesma empresa?
2. Era necessária a autenticação dos documentos de arrecadação pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país onde foi devido o imposto?
3. Foi observada a exigência do artigo 14, § 14, da IN SRF 213/02, que determina a apresentação dos documentos comprobatórios do tributo compensado a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao da compensação?
4. Foi observado o limite legal para a compensação?

III. DA APRESENTAÇÃO, TRANSCRIÇÃO E ELABORAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DA CONTROLADA

A Contribuinte aduziu que “(...) tendo-se como certo que as decisões proferidas durante o contencioso administrativo-tributário não podem inovar o lançamento fiscal, sob pena de violação direta ao art. 149 do CTN e aos demais princípios de Direito aplicáveis ao assunto, a Recorrente inicia seu apelo com esta preliminar para requerer, desde já, que todos os argumentos apresentados na r. decisão de primeira instância sobre a forma e/ou o montante de apuração do lucro auferido no exterior sejam pronta e integralmente **desconsiderados por esse Conselho.**” fls. 903/904.

Analisando o Termo de Verificação Fiscal, a DRJ salientou que:

“Conforme consta do relatório que acompanha este voto, a glosa do montante deduzido pelo contribuinte a título de imposto de renda pago no exterior decorreu de a autoridade fiscal ter considerado que os documentos e esclarecimentos carreados pelo contribuinte foram insuficientes para comprovar o efetivo pagamento do tributo. As razões que conduziram a tal conclusão foram as seguintes:

Primeiro - não foi possível verificar se a empresa indicada nos supostos documentos de retenção tributária do Fisco Argentino apresentados durante a fiscalização, qual seja, Monsanto Bermuda I, é a mesma empresa que o contribuinte declarou ter participação (controlada) e ter recebido lucro distribuído no ano 2007, Monsanto Bermuda Ltd;

Segundo – mesmo que fosse demonstrado serem a mesma empresa, os documentos de arrecadação apresentados não cumpriram os requisitos do art. 26, §2º da Lei nº 9.249, de 1995, pois estes não foram reconhecidos pelo Consulado da Embaixada Brasileira na Argentina (não houve nem protocolização do pedido), bem assim não houve reconhecimento por parte do órgão arrecadador argentino, em que pese requerimento apresentado para tanto durante a fiscalização;

Terceiro – ainda que houvesse ocorrido de fato pagamento de impostos pela Monsanto Bermuda Ltd o reconhecimento dos supostos documentos de arrecadação deveria ter sido realizado pela fiscalizada à época dos fatos, assim que supostos impostos retidos foram utilizados para reduzir o IRPJ e a CSLL devidos no Brasil, conforme determinação do §14 do art. 14 da IN SRF nº 213, de 2001. Como tal medida não ocorreu, a compensação não estava autorizada;

Adicionalmente, a autoridade fiscal destacou que, mesmo que houvesse prova documental suficiente do pagamento dos impostos no exterior pela controlada Monsanto Bermuda Ltd, teria sido descumprido o disposto no caput e §1º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 1996, bem como do art. 395 do RIR/99, e dos §§ 7º, 9º, 10 e 11 dos art. 14 e 15 da IN SRF nº 213, de 2001, vez que o contribuinte deduziu imposto pago no exterior em montante superior ao limite permitido.” – fls. 875/876.

Ao apreciar o segundo argumento, entendeu a DRJ que o artigo 16 da Lei nº 9.430/96, ao mesmo tempo que dispensou as autenticações previstas no art. 26, §2º, da Lei nº 9.249/95, estabeleceu, como requisito para a compensação do tributo pago no exterior, a apresentação das demonstrações financeiras da controlada.

Além disso, a DRJ destacou que a Contribuinte não apresentou a transcrição das demonstrações financeiras da controlada no seu livro Diário, descumprindo com o disposto no § 6º do art. 6º da IN SRF nº 213/02.

Ademais, a DRJ asseverou que as demonstrações financeiras da controlada deveriam ser produzidas em observância aos princípios contábeis da legislação brasileira, em face da ausência de normas do país de seu domicílio (por se tratar de paraíso fiscal), conforme determina o artigo 6º, § 1º, da IN SRF nº 213/02.

Por fim, a DRJ acentuou que as planilhas que tratariam dos balanços da sua controlada e demonstrativo de equivalência patrimonial apresentados pela Contribuinte durante a Fiscalização, além de apresentarem erro de cálculo na conversão da moeda, apresentaram erro quanto à participação na controlada no ano de 2007.

Realmente, confrontando o termo de verificação fiscal com o acórdão proferido pela DRJ, verifica-se que as razões que fundamentaram a manutenção da glosa em relação ao segundo argumento foram substancialmente alteradas.

Ao assim proceder, a autoridade julgadora excedeu a sua competência, que estava limitada a verificar a adequação do lançamento em face da aplicação da legislação indicada, ou seja, a efetuar o controle da legalidade do ato administrativo do lançamento.

A autoridade julgadora também desobedeceu aos princípios da ampla defesa, do contraditório e da segurança jurídica, prescritos no art. 2º da Lei nº 9.784/99, pois, no caso, não pôde a Contribuinte presumir qual seria a fundamentação legal utilizada pela DRJ e, conseqüentemente, se defender dela em sede de impugnação.

Nesse sentido, sustentando a impossibilidade de inovação do lançamento pela autoridade julgadora, há precedentes das três Seções deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, quais sejam: Acórdão nº 9101-001.638, da 1ª Turma do CSRF, Sessão de 18 de abril de 2013; Acórdão nº 9202-002.879, da 2ª Turma do CSRF, Sessão de 11 de setembro de 2013; e Acórdão nº 9303-001.690, da 3ª Turma da CSRF, Sessão de 05 de outubro de 2011.

Desse modo, conclui-se que, confrontando o termo de verificação fiscal com o acórdão proferido pela DRJ, as razões que fundamentaram a manutenção da glosa em relação ao segundo argumento foram substancialmente alteradas, razão pela qual não podem prosperar, por evidente inovação.

Como o Sr. AFRF apresentou outros fundamentos para a glosa, a anulação do capítulo do Acórdão da DRJ fruto da inovação não é suficiente para o provimento do Recurso Voluntário, razão pela qual passa-se à análise das demais razões do pedido de reforma do Acórdão nº 11-45.620, da DRJ/REC.

IV. DA COMPROVAÇÃO DE QUE A MONSANTO LTD. É A MONSANTO BERMUDA I

A Fiscalização e a DRJ entenderam pela glosa, vez que não restou comprovado que a Monsanto Bermuda Ltd e a Monsanto Bermuda I seriam a mesma empresa e que, portanto, a Contribuinte, controladora da empresa Monsanto Bermuda Ltd., faria jus à dedução dos impostos retidos na Argentina em transação entre a Monsanto Argentina Saic e a Monsanto Bermudas I.

Diante disso, a Contribuinte, em seu Recurso, apresentou diversos indícios de que a Monsanto Bermuda Ltd e a Monsanto Bermuda I seriam a mesma empresa e, conseqüentemente, que afastariam a glosa levada a efeito pela Fiscalização.

Como primeiro indício, a Contribuinte apontou que, na tradução juramentada do ato constitutivo da Monsanto Bermuda Ltd., a Sra. Sonya M. Davis, Secretária Adjunta da Monsanto Company, atestou a existência de duas empresas do grupo Monsanto sediadas em Bermudas: a Monsanto Bermuda Ltd. e a Monsanto Bermuda II Ltd. (fl. 566), então, a fim de diferenciá-las, passou a denominar a “Monsanto Bermuda Ltd.” de “Monsanto Bermuda I”.

Como segundo indício, a Contribuinte destacou que, no demonstrativo contábil de equivalência patrimonial (fl. 214), a empresa foi chamada de “Monsanto Bermuda I Ltd.”; por outro lado, no balanço patrimonial extraído no SAP (fl. 476-verso), a empresa foi denominada de Monsanto Bermuda Ltd., mas, em ambos os documentos, o valor do lucro acumulado era de R\$ 4.848.583,33.

Como terceiro indício, a Contribuinte aumentou seu capital, com 12.000 ações da Monsanto Bermuda Limited e da Monsanto Bermuda II Limited (fls. 336/338). Posteriormente, em 28/08/2007, a Contribuinte vendeu 3.503 ações que detinha na Monsanto Bermuda Ltd. para a Monsanto International SARL (fl. 133). Assim, a participação acionária na Monsanto Bermuda Ltd. ficou dividida em 8.497 ações detidas pela Contribuinte e 3.503 detidas pela Monsanto International SARL, que era exatamente a composição acionária indicada na Apuração de Equivalências Patrimoniais (fl. 211) para a empresa “Monsanto Bermuda I Ltd”.

Como quarto indício, a Contribuinte aduziu que o lucro líquido de R\$ 11.062.139,08 apurado no balanço patrimonial da “Monsanto Bermuda Ltd.” de 2007 (fls. 223) foi exatamente o mesmo incluído na Parte A - LALUR - Registro de Ajustes do Lucro Líquido como “Resultado Bermudas I” (fl. 327) e devidamente refletido na DIPJ da Monsanto do Brasil Ltda. como lucro auferido no exterior (fl. 225).

Analisando o documento referido no primeiro indício, obteve-se que:

“Eu, Sonya M. Davis, Secretária Adjunta da Monsanto Company, sociedade de Delaware, certifico pelo presente que estou autorizada a assinar o presente certificado em nome da Monsanto Company, e certifico ainda que:

(1) A Monsanto Company era a única acionista da Monsanto Bermuda Ltd. e da Monsanto Bermuda II Ltd. quando de suas respectivas liquidações em 26 de agosto de 2008; e

(2) Os documentos anexos são cópias integrais, fiéis e corretas dos Estatutos Sociais da Monsanto Bermuda Ltd. e da Monsanto Bermuda II Ltd., datados de 18 de novembro de 2001 (incorporados e anexados ao presente como Anexos A e B, respectivamente), os quais permanecem em pleno vigor e efeito.”
– fl. 566.

Contrariamente ao que fora informado pela Contribuinte, a Sra. Sonya M. Davis não atestou a existência de apenas duas empresas em Bermudas: a Monsanto Bermuda Ltd. e a Monsanto Bermuda II Ltd, mas que a Monsanto Company era a única acionista dessas duas empresas.

Superado o primeiro indicio, verifico que os outros três estão embasados apenas no confronto de documentos elaborados pela própria Contribuinte, o que faz com que eles não sirvam para comprovar que a Monsanto Bermuda Ltd e a Monsanto Bermuda I são a mesma empresa. Para tanto, a Contribuinte deveria ter juntado aos autos documento externo.

Foi o que fez a Contribuinte, após retirada do processo de pauta pelo Presidente desta d. Turma, ao protocolar petição (fls. 957/964 e docs. anexos fls. 965/987), colacionando extrato bancário do Citigroup, o qual demonstra que, em 27/12/2005, foi transferido o valor de 66.583.183,00 da Monsanto Argentina S.A.I.C. para Monsanto Bermuda Ltd. (fl. 979).

Conforme explicitado pela Contribuinte na aludida petição, “(...) do valor total de juros de \$309.150.839,99, foram retidos \$108.202.794,00, sendo o valor líquido a remeter da Monsanto Argentina SAIC para a Monsanto Bermuda Ltd. \$200.948.045,99 (que corresponde a USD 66.583.182,90 no câmbio de 26 de dezembro de 2005).” – fl. 959.

Analisando os documentos nos autos, realmente, o valor de juros foi de \$309.150.839,99, foi retido o valor de \$108.202.794,00 (35% de \$309.150.839,99) e, como consequência, teve que ser repassado o valor de \$200.948.045,99, o que corresponde ao valor de US\$66.583.182,90 (= \$200.948.045,99/3,018) pela cotação do dólar à fl. 987. Vejamos:

Fls.	Juros	Valor Retido	Valor líquido	Valor líquido em dólar
611	\$ 28.571.445,71	\$ 10.000.006,00	\$ 18.571.439,71	US\$6.153.558,55
617	\$ 57.142.868,57	\$ 20.000.004,00	\$ 37.142.864,57	US\$12.307.112,18
623	\$ 14.865.065,71	\$ 5.202.773,00	\$ 9.662.292,71	US\$3.201.554,91
629	\$ 57.142.862,86	\$ 20.000.002,00	\$ 37.142.860,86	US\$12.307.110,95
636	\$ 57.142.860,00	\$ 20.000.001,00	\$ 37.142.859,00	US\$12.307.110,34
642	\$ 8.571.428,57	\$ 3.000.000,00	\$ 5.571.428,57	US\$1.846.066,46
648	\$ 57.142.865,71	\$ 20.000.003,00	\$ 37.142.862,71	US\$12.307.111,57
654	\$ 28.571.442,86	\$ 10.000.005,00	\$ 18.571.437,86	US\$6.153.557,94
Total	\$ 309.150.839,99	\$ 108.202.794,00	\$ 200.948.045,99	US\$ 66.583.182,90

Assim, tendo sido demonstrado que o valor foi retido em nome da empresa Monsanto Bermuda I (fls. 611, 617, 623, 629, 636, 642, 648 e 654) e que o valor foi repassado para a empresa Monsanto Bermuda Ltd. (fl. 979), entendo que restou comprovado que a Monsanto Bermuda Ltd e a Monsanto Bermuda I se tratam da mesma empresa.

V. DA NECESSIDADE DE AUTENTICAÇÃO DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO

A Fiscalização entendeu também pela manutenção da glosa, pois, “Ainda que a fiscalizada houvesse demonstrado que se trata da mesma sociedade situada nas Bermudas, o documento de arrecadação apresentado não cumpriu os requisitos previstos na Lei nº 9.249/96, art. 26, § 2º [autenticação]” – fl. 519.

Com base no artigo 16, § 2º, II, da Lei nº 9.249/95, o qual excepcionou a regra do artigo 26, § 2º, da Lei nº 9.249/96, a DRJ asseverou que “o contribuinte atendeu o requisito de apresentação da legislação tributária que regulava o imposto pago no exterior, dispensando-se o reconhecimento dos comprovantes pelo órgão tributário argentino e pelo consulado brasileiro naquele país” – fl. 885.

Realmente, analisando o presente caso, a Contribuinte demonstrou que se enquadrava na exceção disposta no artigo 16, § 2º, II, da Lei nº 9.249/95. A legislação argentina (fls. 663/766) prevê, em seus artigos 91, 92 e 93, c, 2, que 100% dos juros pagos por créditos obtidos no exterior são tributados na forma de retenção definitiva na fonte à alíquota de 35%, o que está de acordo com a informação contida nos comprovantes de arrecadação (fls. 611/659).

Portanto, correta está a dispensa da exigência de autenticação dos documentos de arrecadação.

VI. DO PRAZO PARA A APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO TRIBUTO COMPENSADO

A Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal asseverou que a autenticação junto ao órgão arrecadador e ao órgão consular brasileiro deveria ter sido providenciada pela fiscalizada à época dos fatos, assim que tais valores foram utilizados na DIPJ 2008 para reduzir o valor do IRPJ devido, bem como da CSLL, nos termos do artigo 14, § 14, da IN SRF 213/02.

Sobre o tema, a DRJ entendeu que:

“A documentação relativa à legislação tributária argentina, devidamente traduzida por tradutor juramentado, condição necessária para a dispensa do reconhecimento dos comprovantes de arrecadação (que não foi providenciado), somente ficou à disposição da Receita Federal a partir de 24 de janeiro de 2013, data em que a tradução foi providenciada, portanto, após a ciência dos lançamentos, sendo que a data limite para tanto seria 01 de janeiro de 2006, vez que as compensações iniciaram, conforme alegado pelo contribuinte, no balanço de 2005” – fl. 887.

A Contribuinte aduziu que a exigência por parte das autoridades julgadoras no sentido de que deveria ter sido providenciada a tradução juramentada da legislação argentina até 01/01/2008 “tem, pois, natureza meramente formal, não possui base legal e, mais importante, não infirma o comprovado fato de que há imposto retido e pago no exterior, nos montantes informados pela Recorrente” – fl. 916.

Realmente, analisando a legislação que trata do assunto, verifica-se que a exigência formalizada pela Fiscalização está fundamentada exclusivamente no disposto no artigo 14, § 14, da IN SRF 213/02. Isso porque, não há qualquer dispositivo legal que exija a apresentação dos documentos comprobatórios do tributo compensado a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao da compensação.

Como consequência, não deve prevalecer a exigência formalizada pela Fiscalização para fins de descon sideração da compensação efetuada pela Contribuinte, visto que, em face do princípio da legalidade, consagrado nos artigos 5º, II e 150, I, da Constituição Federal, artigo 97 do Código Tributário Nacional e artigo 2º da Lei nº 9.784/99, somente a lei pode criar obrigações ao sujeito passivo.

O Poder Executivo, ao baixar provisões regulamentares, deve conter-se nos limites traçados pela lei, sob pena de sua ineficácia, seja porque, em obediência ao princípio da

legalidade, só a lei pode ditar regras de ação positiva (fazer) ou negativa (deixar de fazer), seja porque tais provisões têm caráter meramente interpretativo, nos termos do artigo 100 do CTN.

Nesse sentido, é a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Vejamos:

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1999

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL — ITR - ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE — EXIGÊNCIA, POR INSTRUÇÃO NORMATIVA, DE ATO DECLARATORIO AMBIENTAL PARA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE — INEFICÁCIA.

O Poder Executivo, ao baixar provisões regulamentares, de caráter secundário, deve conter-se nos limites traçados pela lei, não podendo exorbitar em seus termos, sob pena de ineficácia. Só a lei pode ditar regras de ação positiva (fazer) ou negativa (deixar de fazer ou abster-se) em obediência ao princípio da legalidade. Assim, instrução normativa não pode impor obrigação estabelecendo exigência, não prevista em lei, para que o sujeito passivo faça jus à exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente.

(Acórdão nº 9202-00.369, 2ª Turma da CSRF, Sessão de 27 de outubro de 2009)

PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. Não pode ser indeferido pedido de compensação com fulcro em requisito veiculado por instrução normativa. Somente a lei, a teor do princípio da legalidade, por impor obrigação ou limitar direito do particular.

(Acórdão nº 204-01.737, Segundo Conselho de Contribuintes, Sessão de 19 de setembro de 2006)

Ainda nesse sentido, Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López asseveraram que:

“Os atos normativos das autoridades administrativas integram a legislação tributária, mas não têm caráter de lei em sentido formal – aquela que é regularmente editada pelo Poder

*Legislativo. Assim tais atos não podem inovar, indo além do que está previsto na lei, pois se destinam à sua fiel execução”.*²

Na verdade, de modo contrário ao que estabelece a IN SRF 213/02, o artigo 195, parágrafo único, do CTN determinou que os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

É dizer, se aludido dispositivo, que tem força de lei complementar, não limitou a apresentação de qualquer documento, apenas sua conservação até a prescrição, por maior razão não poderia a IN SRF 213/02 assim ter procedido.

Ante o exposto, conclui-se que a IN SRF 213/02 não pode impor obrigação - a apresentação dos documentos comprobatórios do tributo compensado a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao da compensação -, não prevista em lei e até em sentido contrário a ela (artigo 195, parágrafo único, do CTN), para que o sujeito passivo faça jus à dedução do imposto pago no exterior.

VII. DO LIMITE DA COMPENSAÇÃO

Tendo sido superado todos os outros empecilhos apontados pela fiscalização, restará saber se o limite da compensação foi respeitado, isso porque, a Fiscalização, no termo de verificação fiscal, salientou que:

*“Ao arrepio da Lei, enquanto foi adicionado ao Lucro Real do ano de 2007 o valor correspondente ao lucro disponibilizado no exterior, de **R\$ 11.062.139,08** – que corresponderia à incidência de, no máximo, 25% de IRPJ e de 9% de CSLL sobre essa base de cálculo -, foi utilizado para fins de compensação de imposto pago no exterior o valor de R\$ 14.606.259,20 no cálculo do IRPJ, e de R\$ 3.844.767,43 no cálculo da CSLL, simplesmente como se não houvesse os limites previstos nas normas supramencionados [artigo 26, caput e § 1º, da Lei nº 9.249/96, artigo 395 do RIR e artigo 14, § 7º, § 9º, § 10, § 11 e 15, da IN SRF 213/02]*

Ou seja: adicionou-se na base de cálculo do IRPJ (e CSLL) o valor de R\$ 11.062.139,08, mas em contrapartida deduziu-se (não da base de cálculo) do próprio IRPJ (e CSLL) devidos o valor total de R\$ 18.451.026,63” – fl. 520.

Ou seja, segundo o Sr. AFRF, a Contribuinte adicionou à base de cálculo do IRPJ (e CSL) o valor de R\$ 11.062.139,08, correspondente ao lucro auferido no exterior, mas

² NEDER, Marcos Vinicius, e LÓPES, Maria Teresa Martínez. *Processo administrativo fiscal comentado*. 3ª ed. São Paulo: Dialética, 2010, p. 34.

compensou no AC 2007 esse crédito de tributo pago no exterior com débitos de IRPJ e CSLL no valor total de R\$ 18.451.026,63 (IRPJ + CSLL).

Por sua vez, a Contribuinte alegou que poderia compensar o valor citado acima, haja vista que:

“O imposto de renda pago no exterior compensado no ano-calendário de 2007 refere-se a lucros do exterior disponibilizados nos anos-calendários de 2004, 2005, 2006 e 2007, de forma que o limite do imposto pago no exterior a ser utilizado como dedução do IRPJ e da CSLL deve ser apurado com base em todos esses períodos e não somente no período de 2007” - fl. 919.

Segundo a Recorrente, tais valores foram oferecidos à tributação nos anos de 2004, 2005, 2006 e 2007.

No que tange à utilização do crédito do tributo pago no exterior, só não se utilizou no AC 2004, pois:

“Considerando que o imposto de renda na Argentina sobre referidas receitas ainda não havia sido recolhido (pois só seria devido no momento da efetiva remessa dos juros à Monsanto Bermuda), a Recorrente não utilizou qualquer valor de imposto pago no exterior para compensação do IRPJ e da CSLL apurados no ano-calendário de 2004” - fl. 924.

Assim, restaria o crédito do AC 2004 mais os saldos dos ACs de 2005, 2006 e o próprio crédito do AC 2007:

	Limite de compensação		Crédito utilizado DIPJ		Saldo a ser compensado
DIPJ/2005 IRPJ	R\$	21.958.524,00	R\$	-	R\$ 21.958.524,00
DIPJ/2005 CSLL	R\$	7.905.068,64	R\$	-	R\$ 29.863.592,64
DIPJ/2006 IRPJ	R\$	19.144.000,13	R\$	13.400.800,09	R\$ 35.606.792,68
DIPJ/2006 CSLL	R\$	6.891.840,05	R\$	4.824.288,03	R\$ 37.674.344,69
DIPJ/2007 IRPJ	R\$	3.686.203,84	R\$	18.736.814,94	R\$ 22.623.733,59
DIPJ/2007 CSLL	R\$	1.327.033,38	R\$	6.727.571,41	R\$ 17.223.195,56
DIPJ/2008 IRPJ	R\$	2.765.534,77	R\$	14.606.259,20	R\$ 5.382.471,13
DIPJ/2008 CSLL	R\$	995.592,52	R\$	3.844.767,43	R\$ 2.533.296,22
	R\$	64.673.797,32	R\$	62.140.501,10	

Neste ponto o Recurso Voluntário deve ser parcialmente provido.

Não há controvérsia que a Recorrente ofereceu à tributação no Brasil R\$ 11 (onze) milhões, tributáveis em valor inferior a R\$ 4 milhões - “25% de IRPJ e de 9% de CSLL sobre essa base de cálculo” (fl. 520). Todavia, apresentou como crédito de tributo pago no

exterior R\$ 14,6 milhões, para o IRPJ (fls. 832, estimativas de janeiro e fevereiro de 2007) e R\$ 3,8 milhões para a CSLL (fls. 838 e 840 estimativas de janeiro e de outubro de 2007).

Ou seja, a diferença entre o devido no país e o pago no exterior foi “compensada” com o IRPJ e a CSLL de **operações no Brasil**.

A Recorrente se contrapõe à autuação e ao Acórdão DRJ alegando que o crédito decorre de lucros que já foram tributados no Brasil, e não utilizados na ocasião, pois “*o imposto de renda na Argentina sobre referidas receitas ainda não havia sido recolhido (pois só seria devido no momento da efetiva remessa dos juros à Monsanto Ltd)*”.

Sem verificar a veracidade dessa afirmação, o fato de o lucro do qual supostamente decorreu o crédito em discussão já ter sido tributado no Brasil não possibilita a compensação do excedente do crédito com débito de IRPJ e CSLL de operações no Brasil por ausência de previsão legal.

Assim, não tendo sido observado o limite legal que estaria sujeito a Contribuinte, não há como homologar a integralidade da compensação efetuada pela Contribuinte. Todavia, considerando que a Recorrente ofereceu à tributação no Brasil lucro no montante de R\$ 11.062.139,08, o crédito referente a este resultado positivo é assegurado à Contribuinte, o qual deverá ser calculado pela DRF quando do cumprimento desta decisão.

VIII. CONCLUSÃO

Por fim, voto no sentido de conhecer o recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para acolher a compensação do imposto pago no exterior com IRPJ e a CSLL devidos no ano de 2007.

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto - Relator