



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

Processo n° 16682.902961/2017-15
Recurso n° Voluntário
Resolução n° **1401-000.629 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 19 de março de 2019
Assunto IRPJ Compensação
Recorrente CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT 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 voto da Relatora. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Daniel Ribeiro Silva, substituído pela conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

(assinado digitalmente).

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora

(assinado digitalmente).

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente) e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão 12-93.345 - 9ª Turma da DRJ/RJ1, que por unanimidade negaram provimento à Manifestação de Inconformidade, para manter a cobrança de R\$ 25.551.986,23 em tributos, acrescidos de multa de 20% e juros de mora.

O presente processo trata dos PER/DCOMP (PD), pelos quais a Interessada pretende aproveitar um suposto crédito de saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário 2011, no valor original de R\$ 24.549.881,77 na data de transmissão.

O Despacho Decisório impugnado não reconheceu qualquer crédito, sob a alegação de sua inexistência em razão da não confirmação da totalidade do crédito informado no pedido de restituição referente ao imposto de renda pago no exterior.

Por bem descritos no Relatório do Acórdão recorrido, os fatos ocorridos até aquele momento, o adoto em parte, naquilo que interessa para a solução do litígio:

B DA ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO

3. A análise do direito creditório foi feita no Relatório de Intervenção (Dior – Demac/RJO) que se encontra às fls. 8997-9028 do Processo de Guarda nº 16682.720130/ 2012-12, e também às fls. 1125-1156 do presente processo.

4. Conforme consta no § 6 do Relatório de Intervenção, a Interessada recebeu o Termo de Intimação nº 491/2016, que se encontra às fls. 3-4 do Dossiê de Atendimento nº 10010.023961/0416-46, pelo qual foi instada a apresentar documentação comprobatória do imposto de renda pago no exterior, no valor de R\$ 253.183.015,65.

5. As referências feitas nesse Acórdão a fls. do Processo de Guarda e do Dossiê de Atendimento serão doravante identificadas com “(PG)” e “(DA)” após os números das fls. Referências sem acréscimo de qualquer identificação referir-se-ão às fls. do presente processo.

6. A Interessada apresentou, entre outros documentos, a planilha da fl. 117 (DA), doravante “Planilha”, na qual foi apurado, na coluna “Lucro tributável (Brasil)”, o valor total de R\$ 1.089.381.996,21.

7. A Autoridade Tributária, por meio das planilhas de fls. 1129-1130, re-apurou o lucro tributável no Brasil a partir do “Lucro antes do tributo (moeda local)” constante nas demonstrações contábeis entregues pela Interessada.

8. No caso, por exemplo, da empresa indicada na primeira linha da Planilha, a “Construtora Norberto Odebrecht SA - Suc - Angola”, denominada “Angola 100%” no Relatório de Intervenção, a Fiscalização considerou como “Lucro antes do tributo (moeda local)” \$ 9.189.381.000,00, posto que este é o valor indicado na demonstração da fl. 89 (DA), e não \$ 9.189.377.959,92 como constou na Planilha. Os cálculos da Fiscalização resultaram, para a Angola 100%, num “Lucro tributável (Brasil)” de R\$ 181.857.849,99, conforme consta na segunda tabela da fl. 1129.

9. Depois de calcular o lucro tributável no Brasil relativo a cada estrangeira ligada à Interessada, a Fiscalização apurou, nas planilhas de fls. 1131-1132, os limites de compensação, segundo o disposto no art. 14, § 10, inciso II, e § 11, da IN SRF 213/2002.

10. Inicialmente foram calculados os valores devidos de IRPJ e CSLL referentes às atividades da Interessada no Brasil, a partir de informações declaradas na DIPJ 2012:

| | | |
|-------------------------|-------------------------------------|------------------|
| (1) Ficha 09A, Linha 86 | Lucro Real | 1.630.948.590,28 |
| (2) Ficha 09A, Linha 07 | Lucros disponibilizados do exterior | 1.089.381.985,20 |
| (3) = (2) - (1) | Lucro Real no Brasil | 541.566.605,08 |
| (4) = (3) * 15% | IRPJ | 81.234.990,76 |
| (5) = (3) * 10% | IRPJ adicional | 54.156.660,51 |
| (6) = (4) + (5) | IRPJ total | 135.391.651,27 |
| (7) = (3) * 9% | CSLL | 48.740.994,46 |

11. Para exemplificar como foram apurados os limites de compensação por empresa, usaremos novamente os dados da Angola 100%:

| | | |
|--------------------|---|----------------|
| (8) | Lucro Real no Brasil | 541.566.605,08 |
| (9) | Lucro auferido no exterior com a Angola 100% | 181.857.849,99 |
| (10) = (8) + (9) | Base de cálculo | 723.424.455,07 |
| (11) = (10) * 15% | IRPJ | 108.513.668,26 |
| (12) = (10) * 10% | IRPJ adicional | 72.342.445,51 |
| (13) = (11) + (12) | IRPJ total | 180.856.113,77 |
| (14) = (10) * 9% | CSLL | 65.108.200,96 |
| (15) = (13) - (6) | Limite para o Imposto de Renda pago no exterior pela Angola 100% compensável com o IRPJ devido pela Interessada no Brasil | 45.464.462,50 |
| (16) = (14) - (7) | Limite para o Imposto de Renda pago no exterior pela Angola 100% compensável com a CSLL devida pela Interessada no Brasil | 16.367.206,50 |

12. Na etapa seguinte do trabalho fiscal, se verificou, para cada comprovante de pagamento de imposto no exterior, o atendimento às exigências da (1) Tradução juramentada com registro público; (2) Consularização; e (3) Reconhecimento do órgão arrecadador.

13. Na fl. 241 (DA), consta a composição do imposto pago no exterior referente à Angola 100%. A análise dessa composição e dos respectivos comprovantes encontra-se nas tabelas de fls. 1137-1138. A Fiscalização fundamentou as glosas da Angola 100%, alegando que: (1) o comprovante não se referia ao ano do saldo devedor pleiteado (2011); (2) falta de reconhecimento do órgão arrecadador; (3) documento ilegível; (4) comprovante não localizado; (5) falta de consularização; e (6) ausência de referência no documento à empresa Odebrecht. Dessa forma, dos R\$ 65.933.458,63 que a Interessada alegou ter pago no exterior, só foi confirmado o pagamento R\$ 116.871,01.

14. Procedendo de forma análoga em relação às outras empresas estrangeiras, a Fiscalização considerou comprovado o pagamento dos valores constantes na coluna "Valor Auditado" da tabela na fl. 1156, que somam R\$ 123.578.099,68. Entretanto, observando-se os limites de compensação por empresa, foi confirmada uma parcela de composição do crédito, a título de imposto pago no exterior, no valor total de R\$ 122.429.332,81.

C DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

15. A Interessada foi intimada da decisão em 13/04/2017 (fl. 1163. 14/04/2017, sexta-feira, foi feriado) e, em 16/05/2017 (fl. 2), interpôs Manifestação de Inconformidade, na qual alega, em síntese, que:

C.1 DA DIVERGÊNCIA ENTRE DESPACHO DECISÓRIO E AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS CONTRA A INTERESSADA

16. O entendimento da Fiscalização no presente processo contradiria a manifestação emitida pela própria RFB, sobre o mesmo assunto, no âmbito do processo 16682.721 972/2016-15, que trata de Autos de Infração de IRPJ e CSLL relativos aos anos-calendário de 2011 e 2012 (doravante denominado Processo dos Autos de Infração ou PAI).

17. A Interessada transcreve os seguintes trechos do Termo de Verificação Fiscal relativo aos Autos de Infração:

A ação fiscal iniciou-se em 08 de maio de 2015, data em que o contribuinte tomou ciência do Termo de Início de Ação Fiscal, pelo qual foi intimado a apresentar diversos elementos e esclarecimentos relativos à comprovação do lucro auferido no exterior e da compensação do imposto pago no exterior computadas nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL de 2011 e 2012 (fl. 8).

Nosso trabalho de fiscalização consistiu na análise dos documentos comprobatórios fornecidos, de forma a confirmarmos ou não os valores oferecidos à tributação no Brasil e as deduções realizadas. (fl. 10)

18. No PAI, a Fiscalização teria apurado as seguintes irregularidades:

(i) Ausência de oferecimento à tributação de lucros auferidos pela Odebrecht Argentina S/A (Odebrecht Argentina), sediada na Argentina, nos anos de 2011 e 2012;

(ii) Diferença no valor do lucro oferecido à tributação pela requerente relativamente à Construtora Norberto Odebrecht – Sucursal Venezuela (CNO - Sucursal Venezuela), sediada na Venezuela;

(iii) Compensação indevida de imposto pago no exterior pela CNO - Sucursal Peru (CNO - Sucursal Peru), relativamente aos anos de 2011 e 2012;

(iv) Ausência de comprovação de pagamento de imposto no exterior pela Construtora Norberto Odebrecht - Sucursal Argentina (CNO - Sucursal Argentina), no valor de R\$ 725.201,03, em 2011; e

(v) Ausência de comprovação de pagamento de imposto no exterior pela Odebrecht Argentina, no valor de 27.118,87, em 2011.

19. Dessa forma, segundo a Interessada, com exceção das supostas infrações listadas acima, a análise feita pela Fiscalização no âmbito do PAI teria validado as demais compensações de imposto pago no exterior.

20. A manifestação exarada no PAI não poderia ser contrariada, sob pena de desrespeito à vedação de atuação contraditória.

21. Portanto, o presente trabalho fiscal não poderia prevalecer, pois contraria as conclusões manifestadas no PAI sobre a compensação do imposto pago no exterior.

22. A Interessada destaca os seguintes aspectos:

a) No processo dos Autos de Infração, a Fiscalização identificou uma diferença de R\$ 6.047.256,47 a título de IRPJ supostamente devido em 2011, mas deduziu este valor do saldo negativo do período, o que acarretou a inexistência de qualquer exigência fiscal;

b) A Fiscalização identificou duas supostas irregularidades também apuradas no presente processo, a saber: (i) a compensação indevida de imposto pago no Peru, sobre dividendos distribuídos; e (ii) a ausência de comprovação de pagamento de imposto na Argentina, no valor de R\$ 725.201,03.

23. Estas duas constatações atestariam a contradição entre os trabalhos fiscais, pois enquanto no processo PAI se apuraram apenas duas irregularidades relacionadas à compensação do imposto pago no exterior, no presente processo foi apurada uma série de irregularidades, que acarretaram a desconsideração de R\$ 130.753.692,80 a título de imposto pago no exterior.

24. Além disso, enquanto no PAI a Fiscalização efetuou ajustes na base de cálculo, no presente processo a base de cálculo foi confirmada.

25. A vedação de as autoridades agirem contra seus próprios atos encontra amparo no art. 37 da Constituição Federal; no art. 2º da Lei nº 9.874; e nos arts. 100 e 146 do CTN. Além disso, tal vedação foi reconhecida pelas Soluções de Consulta Interna Cosit nº 20/2012 e 26/2013, bem como pelo Parecer Normativo Cosit nº 6/2014.

26. Caso se entenda que o Despacho Decisório impugnado não está eivado de nulidade, a Interessada requer sua reforma para que sejam considerados na composição do crédito os valores confirmados no âmbito do Processo dos Autos de Infração.

C.2 DA COMPROVAÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR

27. A Interessada passa a tratar de questões de mérito, dividindo sua exposição por empresa estrangeira, segundo o critério adotado no Relatório de Intervenção.

C.2.1 DA ODEBRECHT ANGOLA PROJETOS E SERVIÇOS LTDA. ANGOLA 50%

28. A recusa dos comprovantes fundamentar-se-ia em três razões: (i) ausência ou ilegitimidade do reconhecimento por parte do órgão arrecadador do país; (ii) ausência de reconhecimento pelo consulado do Brasil; e (iii) falta de apresentação de documentos.

29. Quanto às razões (i) e (ii), a Interessada alega que todos os comprovantes foram reconhecidos pelo consulado e pelo órgão arrecadador, e que para comprová-lo está rerepresentando os documentos. Considera que houve excesso de formalismo nos casos em que os comprovantes foram recusados porque o carimbo do órgão arrecadador estava apagado, como aconteceu, por exemplo, com o documento da fl. 132.

30. Destaca que embora a exigência da auditoria se baseie no art. 26, § 2º, da Lei n. 9.249/95, o art. 16, § 2º, da Lei n. 9.430/96 criou forma alternativa de comprovação, dispensando os reconhecimentos por órgão arrecadador e consulado, desde que o contribuinte “comprove que a legislação do país de origem prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação que for apresentado” (fl. 18).

31. Os documentos apresentados pela Interessada comprovariam que se trata de recolhimentos de Imposto Industrial, o qual, segundo informação retirada do site do

Ministério das Finanças de Angola, “incide sobre os lucros obtidos no exercício de qualquer atividade da natureza comercial ou industrial, ainda que acidental” (fl. 21).

32. Afirma que os documentos não localizados pela auditoria estão sendo apresentados.

33. Esclarece que os valores de Kz 40.927.862,53 e 22.051.092,96 estariam contidos nos DAR n. 03954164.11 e n. 00412439.12, de valores totais iguais a Kz 71.803. 267,59 e Kz 24.831.202,00. As diferenças de Kz 30.875.405,00 e Kz 2.780.109,04 representam pagamentos feitos pela CNO - Angola (Angola 100%).

C.2.2 DA CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT – ANGOLA ANGOLA 100%

34. A recusa dos comprovantes fundamentar-se-ia em cinco razões: (i) ausência ou ilegitimidade do reconhecimento por parte do órgão arrecadador do país; (ii) ausência de reconhecimento pelo consulado do Brasil; (iii) documento ilegível; (iv) falta de apresentação de documentos; e (v) comprovantes referentes a tributos pagos em atraso, relativos a 2008 e 2009.

35. Quanto às razões (i) e (ii), a Interessada ratifica os argumentos expostos no item anterior e reapresenta os comprovantes. O documento que foi considerado ilegível, item (iii), estaria sendo reapresentado.

36. Sobre o item (iv), esclarece que alguns recolhimentos foram feitos de maneira conjunta, por meio de um único documento, conforme já relatado na seção sobre a Angola 50%.

37. O imposto de que trata o item (v) se refere de fato a 2008 e 2009, mas foi recolhido e considerado em 2011, devendo ser deduzido, já que o art. 14 da IN SRF 213/2002 condiciona a compensação ao valor do imposto pago no exterior.

C.2.3 DA CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT – ARGENTINA ARGENTINA 100%

38. A recusa dos comprovantes fundamentar-se-ia em cinco razões: (i) ausência ou ilegitimidade do reconhecimento por parte do órgão arrecadador do país; (ii) falta de apresentação de documentos; (iii) pedidos de compensação; (iv) as retenções bancárias não representariam imposto efetivamente pago; e (v) comprovação de retenções e retenções aduaneiras feitas por meio de extrato da AFIP (Administracion Federal de Ingresos Públicos). Quanto às retenções aduaneiras, não ficou claro do que se trata esse imposto.

39. Sobre o item (i), ratifica os argumentos já relatados e acrescenta que há Acordo Internacional celebrado entre Brasil e Argentina, publicado no DOU de 23/04/2004, pelo qual documentos públicos ficam dispensados de qualquer intervenção consular. Considera a exigência contraditória, já que os documentos foram obtidos no site do órgão congênera argentino da RFB, conforme a própria autoridade teria afirmado.

40. Quanto ao item (ii), apresenta comprovantes de retenções bancárias e destaca que parte delas foi sofrida por consórcios no quais a Argentina 100% detinha participações de 45%, 30% e 50%.

41. Quanto ao item (iii), entende que compensações também devem ser consideradas na composição do imposto pago porque no art. 26 da Lei n. 9249/95 o

termo pagamento teria sido usado no sentido de qualquer sacrifício financeiro para extinção do tributo.

42. Quanto aos itens (iv) e (v), alega que na Argentina o contribuinte pode usar parte do tributo sobre movimentações bancárias e das retenções aduaneiras como crédito para pagamento do imposto de renda. Junta cópias de legislação em língua espanhola, pedindo vênua para apresentar a tradução juramentada posteriormente.

C.2.4 DO CONCESSIONÁRIO ROTA DEL SOL S.A.S COLÔMBIA 25,01%

43. A recusa dos comprovantes fundamentar-se-ia apenas na ausência ou ilegitimidade do reconhecimento por parte do órgão arrecadador do país.

44. A Interessada ratifica os argumentos já relatados e reapresenta a documentação comprobatória.

C.2.5 DA CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT – PANAMÁ PANAMÁ 100%

45. Houve a recusa de apenas um comprovante, no valor de \$ 6.022.487,00, em razão de o carimbo com o reconhecimento do órgão arrecadador estar ilegível.

46. A Interessada ratifica os argumentos já relatados e reapresenta a documentação comprobatória.

C.2.6 DA CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT - PERU (PERU 100%) E DAS CONCESSIONÁRIAS IIRSA SUL - TRAMO 2 (TRAMO 2) E IIRSA SUL - TRAMO 3 (TRAMO 3)

47. A recusa dos comprovantes dessas três estrangeiras fundamentar-se-ia em duas razões: (i) ausência de previsão legal para compensação de tributo incidente sobre distribuição de dividendos; e (ii) falta de apresentação de documentos.

48. Quanto ao item (i), a Interessada argumenta que no Peru o imposto incide sobre dividendos pagos a não residentes, o que é justamente o seu caso, empresa com sede no Brasil. Isso estaria esclarecido nas notas explicativas às demonstrações financeiras da sucursal peruana e registrado em comprovantes de retenção. A possibilidade de compensação decorreria não só do disposto nos arts. 26 da Lei n. 9249/95 e 16 da Lei n. 9430/96, mas também dos itens 2 dos arts. 10 e 22 da Convenção para Evitar Dupla Tributação entre Brasil e Peru. O resultado da Peru 100% foi inteiramente oferecido à tributação no Brasil, o que garante o direito à compensação do imposto retido no Peru sobre os referidos dividendos. Como os dividendos correspondem à destinação dos lucros, ao oferecer à tributação a integralidade dos lucros auferidos pela Peru 100%, a Interessada também ofereceu a parcela relativa aos dividendos.

49. Quanto ao item (ii), apresenta os comprovantes dos recolhimentos efetuados pelas estrangeiras.

C.2.7 DA CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT – VENEZUELA VENEZUELA 100%.

50. A recusa dos comprovantes fundamentar-se-ia em duas razões: (i) ausência do reconhecimento por parte do órgão arrecadador do país; e (ii) pagamentos feitos por compensação.

51. Quanto aos dois itens, a Interessada ratifica argumentos já relatados.

C.3 DOS ERROS NO CÁLCULO DO LIMITE COMPENSÁVEL

52. Os limites de imposto compensável apurados no Relatório de Intervenção relativos às estrangeiras Angola 50%, Colômbia 25,01%, Panamá 100%, Tramo 2 e Tramo 3 estariam em desacordo com o art. 14 da IN SRF n. 213/2002, pelo que se pede o restabelecimento dos limites apurados pela Interessada.

D DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE IRPJ E CSLL OBJETO DE PROCESSO 16682.721972/2016-15

53. Copiamos do processo 16682.721972/2016-15 o Termo de Verificação Fiscal, que agora se encontra às fls. 1166-1178 do presente processo.

54. Após análise da documentação apresentada, a Fiscalização concluiu que foram cometidas as seguintes infrações no ano-calendário 2011:

a) Falta de oferecimento à tributação no Brasil de lucros disponibilizados no exterior: R\$ 17.902.380,90, sendo R\$ 10.856.002,24 na Venezuela e R\$ 7.046.378,66 na Argentina (fl. 1175, item “a”);

b) Compensação a maior no Brasil de imposto que a Interessada não comprovou ter pago no exterior: Dos R\$ 253.183.015,65 que a Interessada declarou poder compensar no Brasil a título de imposto pago no exterior, foram glosados R\$ 3.946.795,54, sendo R\$ 3.221.594,51 referentes a impostos que teriam sido pagos no Peru e R\$ 725.201,03, na Argentina (fl. 1176, segunda tabela).

55. Conforme termo da fl. 1179, também copiado do processo 16682.721972/2016-15, a Interessada tomou ciência dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL em 01/12/2016.

56. É o relatório.

Apreciados os argumentos da impugnação por unanimidade de votos o lançamento foi mantido integralmente, resultando do julgado a seguinte ementa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

DIVERGÊNCIA ENTRE LANÇAMENTO E DESPACHO DECISÓRIO.

ARTS. 100 E 146 DO CTN. INAPLICABILIDADE.

O art. 100, parágrafo único, do CTN não se presta à solução de divergências entre atos administrativos (normas individuais e concretas, como Lançamentos e Despachos Decisórios), posto que disciplina o conflito entre normas gerais e abstratas, como as veiculadas em Instruções Normativas.

Do art. 146 do mesmo Codex, se extrai norma que disciplina o conflito entre Lançamentos: se a autoridade administrativa constituir novo crédito tributário em relação a um mesmo sujeito passivo e fato gerador, inovando quanto ao critério jurídico, o novo ato será, em tese, improcedente.

O Despacho Decisório, por não conter lançamento, não se vincula a Auto de Infração anterior, não havendo que se falar em nulidade

ou reforma daquele ato pelo simples fato de ter chegado a conclusões diversas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

COMPENSAÇÃO. IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR RELATIVO A

EXERCÍCIOS ANTERIORES.

Para compensar o imposto pago no exterior relativo a exercícios anteriores com o devido no Brasil, o contribuinte deverá observar os limites e condições estabelecidos no art. 30, §§ 14 a 18, da IN RFB n. 1.520/2014.

COMPENSAÇÃO. IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. RECONHECIMENTO DO ÓRGÃO ARRECADADOR E DO CONSULADO BRASILEIRO. DISPENSA.

Será dispensado o reconhecimento pelo órgão arrecadador e pelo consulado brasileiro, quando o contribuinte comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR POR COMPENSAÇÃO. APROVEITAMENTO COMO DEDUÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO NO BRASIL. POSSIBILIDADE.

Observados os limites e condições legais, o contribuinte pode aproveitar o imposto pago no exterior por compensação como dedução do imposto devido no Brasil, pois essa modalidade de extinção do crédito tributário não tem natureza de benefício fiscal.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR SOBRE DIVIDENDOS. APROVEITAMENTO COMO DEDUÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO NO BRASIL. IMPOSSIBILIDADE. CONVENÇÕES PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

O imposto de renda pago no exterior sobre dividendos não pode ser aproveitado como dedução do imposto devido no Brasil porque tais rendimentos não compõem a base de cálculo do tributo.

Convenções para evitar a dupla tributação não justificam a dedução, pois os dividendos não são tributados no Brasil.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. APROVEITAMENTO COMO DEDUÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO NO BRASIL. LIMITE.

O imposto de renda pago no exterior que pode ser aproveitado como dedução do IRPJ devido no Brasil equivale ao menor entre

dois valores: (1) o próprio imposto de renda pago no exterior; e (2) o acréscimo do imposto de renda pago no Brasil em razão da adição ao lucro líquido dos lucros disponibilizados no exterior.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, interpôs Recurso Voluntário, com vistas a obter a reforma do julgado onde reclama preliminar de nulidade em razão de contradição do entendimento manifestado pela RFB neste processo com o autuado no processo 16682.721972/2016-15 e no mérito afirma restar provado o imposto pago no exterior por meio da documentação apresentada.

É o relatório.

VOTO:

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os requisitos de admissibilidade, portanto passo a analisá-lo.

Preliminar de nulidade - alegação de contradição do entendimento manifestado pela RFB neste processo com o autuado no processo 16682.721972/2016-15.

O argumento foi trazido pela Recorrente desde a impugnação e devidamente enfrentado pela DRJ que o afastou mediante a seguintes considerações:

Em suas razões recursais, a Recorrente reclama preliminar referente à existência de conflito entre os atos administrativos, ou seja, nulidade relativa à alegação de contradição do entendimento manifestado pela RFB neste processo com o autuado no processo 16682.721972/2016-15.

Contudo, antes de adentrar à análise do alegado, tendo em vista que a Recorrente aduz ter restado comprovado o crédito relativo ao imposto de renda pago no exterior, para que a questão seja tratada de maneira exauriente, de forma suficiente para afastar a exigência do próprio crédito, passa-se à análise das operações praticadas por cada empresa domiciliada no exterior, nos moldes apontados pela fiscalização.

Angola - ODEBRECHT ANGOLA PROJETOS E SERVIÇOS LTDA. (ANGOLA 50%) E CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT – ANGOLA (ANGOLA 100%).

Em relação à CNO Angola e Odebrecht Angola, tendo em vista a documentação dos pagamentos do imposto de renda no exterior apresentada pela Recorrente e os esclarecimentos adicionais por ela prestados referentes às parcelas que compunham o crédito, o Acórdão recorrido confirmou um saldo adicional de imposto pago no exterior no valor de R\$ 1.359.365,38 referente à Odebrecht Angola e o valor de R\$ 527.969,43 referente a CNO Angola.

Para tanto, a DRJ demonstrou o seguinte:

74. As tabelas abaixo relacionam as parcelas do imposto de renda que teria sido pago em Angola. Para facilitar referências, as parcelas foram numeradas. Apenas os valores em negrito receberam confirmação da autoridade *a quo*:

Angola 50%

Pagamentos

| # | --- | \$ |
|---|-----|----------------|
| 1 | --- | 170.177.434,00 |

Retenções

| # | Cliente | \$ |
|-----------|---|----------------------|
| 2 | Ministério do Urbanismo e Construção | 13.348.092,00 |
| 3 | Ministério do Urbanismo e Construção | 17.905.665,73 |
| 4 | Ministério do Urbanismo e Construção | 25.325.964,97 |
| 5 | Ministério do Urbanismo e Construção | 15.124.559,95 |
| 6 | Ministério do Urbanismo e Construção | 3.284.468,00 |
| 7 | Ministério do Urbanismo e Construção | 13.928.671,11 |
| 8 | Ministério do Urbanismo e Construção | 2.315.185,00 |
| 9 | Ministério do Urbanismo e Construção | 5.775.791,00 |
| 10 | Ministério do Urbanismo e Construção | 16.300.133,16 |
| 11 | Sonangol Investimentos Industriais | 40.927.862,53 |
| 12 | Sonangol Investimentos Industriais | 12.114.759,00 |
| 13 | Sonangol Investimentos Industriais | 7.309.725,61 |
| 14 | Sonangol Investimentos Industriais | 12.196.457,76 |
| 15 | Sonangol Investimentos Industriais | 28.081.440,61 |
| 16 | Ministério do Urbanismo e Construção | 36.671.941,47 |
| 17 | Ministério do Urbanismo e Construção | 24.954.151,51 |
| 18 | Ministério do Urbanismo e Construção | 14.259.237,09 |
| 19 | Ministério do Urbanismo e Construção | 3.622.068,05 |
| 20 | Ministério do Urbanismo e Construção | 10.411.261,73 |
| 21 | Ministério do Urbanismo e Construção | 11.794.958,00 |
| 22 | Ministério do Urbanismo e Construção | 14.517.279,00 |
| 23 | Ministério do Urbanismo e Construção | 20.292.662,41 |
| 24 | Ministério do Urbanismo e Construção | 15.507.561,00 |
| 25 | Ministério do Urbanismo e Construção | 3.605.755,65 |
| 26 | Sonangol Investimentos Industriais | 4.311.768,54 |
| 27 | EDEL | 267.380,25 |
| 28 | EDEL | 1.426.029,00 |
| 29 | Rodovia Benguela Catengue | 109.568,91 |
| 30 | Rodovia Benguela Catengue | 2.090.871,15 |
| 31 | Ministério do Urbanismo e Construção | 3.278.921,35 |
| 32 | GRN | 3.154.625,00 |
| 33 | GRN | 7.353.972,66 |
| 34 | GRN | 40.416.100,00 |
| 35 | GRN | 4.578.061,00 |
| 36 | GRN | 22.051.092,96 |

Angola 100%

Pagamentos

| # | --- | \$ |
|----|-----|------------------|
| 37 | --- | 451.746.200,00 |
| 38 | — | 2.258.731.001,00 |

Retenções

| # | Cliente | \$ |
|----|---|---------------------|
| 39 | EASBL | 136.012,00 |
| 40 | Sonangol Investimentos Industriais | 67.914,00 |
| 41 | Sonangol Investimentos Industriais | 68.209,00 |
| 42 | Queiroz Galvão | 1.086.815,02 |
| 43 | Queiroz Galvão | 2.847.759,38 |
| 44 | Queiroz Galvão | 1.740.523,35 |
| 45 | Queiroz Galvão | 1.074.002,06 |
| 46 | Ministério do Urbanismo e Construção | 2.485.032,38 |
| 47 | Ministério do Urbanismo e Construção | 1.051.258,95 |
| 48 | Sonangol Investimentos Industriais | 6.064.930,00 |
| 49 | Fundo de Fomento Habitacional | 46.602.658,44 |
| 50 | Ministério do Urbanismo e Construção | 2.992.500,00 |
| 51 | GNR | 7.689.514,00 |
| 52 | GNR | 7.728.362,74 |
| 53 | GNR | 2.669.427,00 |
| 54 | GNR | 2.780.109,04 |
| 55 | GNR | 9.224.017,00 |
| 56 | GNR | 8.590.629,00 |
| 57 | Sonangol Investimentos Industriais | 30.875.405,06 |
| 58 | Sonangol Investimentos Industriais | 9.139.204,85 |
| 59 | Sonangol Investimentos Industriais | 5.514.354,41 |
| 60 | Sonangol Investimentos Industriais | 9.200.836,11 |
| 61 | Sonangol Investimentos Industriais | 21.184.244,66 |
| 62 | Sonangol Investimentos Industriais | 167.839,14 |
| 63 | Ministério do Urbanismo e Construção | 16.300.133,16 |
| 64 | --- | 121.750.803,00 |
| 65 | --- | 140.828.951,00 |

75. Conforme consta nas tabelas e esclarecimentos de fls. 1135-1139, a autoridade *a quo* deixou de confirmar parcelas de crédito pelas seguintes razões:

- Falta de reconhecimento pelo órgão arrecadador, reconhecimento ilegível ou parcialmente legível;
- Ano de referência diverso de 2011;
- Falta de reconhecimento consular;
- Falta de comprovante; e
- Falta de referência no documento à empresa Odebrecht.

F.1 DAS ALEGAÇÕES DA INTERESSADA

76. A Interessada alega que cumpriu os requisitos do art. 26, § 2º, da Lei n. 9.249/95 (reconhecimento pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira). Embora alguns carimbos do órgão arrecadador estejam ligeiramente apagados, entende que nesses casos recusar o documento seria um excesso de formalismo. Dá como exemplo o documento da fl. 132.

77. Além disso, lembra que os referidos reconhecimentos são dispensados pelo art. 16, § 2º, inciso II, da Lei n. 9.430/96, quando o contribuinte comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado. Sendo assim, defende que a comprovação pode ser feita pela apresentação do comprovante de arrecadação do Imposto Industrial, que seria um tributo incidente sobre o lucro.

78. Afirma ainda que está juntando aos autos os comprovantes que, segundo a Autoridade Tributária, estariam ilegíveis ou não teriam sido apresentados. Esclarece que alguns comprovantes se referem a retenções sofridas por ambas as estrangeiras e defende que recolhimentos relativos a anos anteriores também devem ser considerados na composição do crédito, posto que o pagamento ocorreu em 2011.

79. Como prova das alegações, foram apresentados, para as estrangeiras Angola 50% e Angola 100%, os documentos de fls. 128-249 e 250-277, respectivamente.

F.2 DAS GLOSAS NÃO IMPUGNADAS

80. As glosas motivadas por falta de menção no documento à empresa Odebrecht e/ou por terem 2012 como ano de referência não foram impugnadas pela Interessada. Estão nessa situação as parcelas 1-2, 10, 15, 32-35, 37-38, 49, 51-53, 55-56, 61 e 63.

F.3 DA FALTA OU ILEGIBILIDADE DE RECONHECIMENTO

81. Não se constatou excesso de formalismo na recusa de qualquer reconhecimento por parte de autoridade *a quo*. Verificamos que os documentos não aceitos apresentavam carimbos ilegíveis ou não continham qualquer marca de reconhecimento. Especificamente em relação ao documento citado pela Interessada (fl. 132), a ilegibilidade do carimbo é evidente.

F.4 DA DEDUÇÃO DE IMPOSTOS PAGOS NO EXTERIOR, RELATIVOS A EXERCÍCIOS ANTERIORES, COM O DEVIDO NO BRASIL

82. Até a edição da IN RFB n. 1.520/2014, inexistia previsão expressa na legislação tributária que autorizasse o contribuinte a deduzir do IRPJ devido o imposto pago no exterior, relativo a exercícios anteriores. A referida Instrução Normativa, interpretando a legislação, explicitou no seu art. 30, §§ 14 a 18, a forma e as condições pelas quais aquele aproveitamento poderia ser feito.

83. Para que a dedução seja possível, além da observância aos limites traçados nos §§ 16 a 18, é necessário que o contribuinte não tenha apurado lucro real positivo no exercício passado, ou que, caso o tenha apurado, ele seja inferior aos resultados positivos externos nele computados.

84. Sendo assim, como a Interessada não comprovou o atendimento àquelas condições e limites, o imposto pago no exterior, relativo a exercícios pretéritos, não poderá compor o crédito de saldo negativo de IRPJ. Tampouco poderá compor o saldo negativo de CSLL, pois nem sequer na IN RFB 1.520/2014 há previsão para tanto.

85. Referem-se a exercícios anteriores as parcelas 64 e 65.

F.5 DO PREENCHIMENTO DAS CONDIÇÕES PREVISTAS NO ART. 16, § 2º, INCISO II, DA LEI N. 9.430/96

86. Por meio de consulta ao site do Ministério das Finanças de Angola (fl. 1303), confirmamos a informação prestada pela Interessada, de que o Imposto Industrial é um tributo que incide sobre os lucros. Dessa forma, para os documentos relativos a esse imposto, fica dispensado o reconhecimento pelo órgão arrecadador e pelo consulado.

87. Foi constatado que nos comprovantes das parcelas 3-9 e 18-25 não se faz menção ao Imposto Industrial, logo não podem ser confirmadas.

88. Foram comprovadas as parcelas 12-14 e 27-30.

F.6 DAS PARCELAS RECOLHIDAS EM CONJUNTO

89. De um pagamento de Kz 24.831.202,00, Kz 22.051.092,96 e Kz 2.780.109,04 teriam sido retidos de Angola 50% e Angola 100%, respectivamente. O documento de fls. 256-257 comprova o pagamento, mas não há prova das retenções. Portanto, não serão confirmadas as parcelas 36 e 54.

90. Os valores de Kz 1.086.815,02, Kz 2.847.759,38, Kz 1.740.523,35 e Kz 1.074.002,06 seria parte de um recolhimento de Kz 39.380.038,00, contudo não foi localizado comprovante de recolhimento neste valor. Assim, deixam de ser confirmadas as parcelas 42-45.

91. De um recolhimento de Kz 71.803.267,59, Kz 40.927.862,53 e Kz 30.875.405,00 teriam sido retidos de Angola 50% e Angola 100%, respectivamente. Considerou-se aquela retenção comprovada com os documentos de fls. 156-158.

F.7 DAS OUTRAS PARCELAS

92. Não localizamos os comprovantes das parcelas 39-41, 48, 58-60 e 62.

F.8 CONCLUSÃO

93. As tabelas abaixo relacionam todas as parcelas confirmadas na revisão para as empresas Angola 50% e Angola 100%, com indicação das folhas em que se encontram os comprovantes:

Angola 50%

| # | \$ | Data | Taxa | R\$ | Folhas |
|-------|---------------|------------|---------|--------------|---------|
| 11 | 40.927.862,53 | 08/09/2011 | 0,01770 | 724.423,17 | 156-158 |
| 12 | 12.114.759,00 | 21/06/2011 | 0,01710 | 207.162,38 | 160-165 |
| 13 | 7.309.725,61 | 27/10/2011 | 0,01825 | 133.402,49 | 166-169 |
| 14 | 12.196.457,76 | 27/10/2011 | 0,01825 | 222.585,35 | 166-169 |
| 27 | 267.380,25 | 30/09/2011 | 0,01968 | 5.262,04 | 206-218 |
| 28 | 1.426.029,00 | 30/09/2011 | 0,01968 | 28.064,25 | 220-227 |
| 29 | 109.568,91 | 16/03/2011 | 0,01788 | 1.959,09 | 232-233 |
| 30 | 2.090.871,15 | 31/03/2011 | 0,01746 | 36.506,61 | 234-235 |
| Total | | | | 1.359.365,38 | |

Angola 100%

| # | \$ | Data | Taxa | R\$ | Folhas |
|----|---------------|------------|---------|------------|---------|
| 57 | 30.875.405,06 | 21/06/2011 | 0,01710 | 527.969,43 | 156-158 |

94. Sendo assim, além das parcelas já confirmadas pelo Despacho Decisório, houve a confirmação de mais R\$ 1.359.365,38 e R\$ 527.969,43 em imposto pago no exterior pelas empresas Angola 50% e Angola 100%, respectivamente.

Em relação aos documentos considerados como de difícil leitura, sustenta a Recorrente que seria possível lhes empregar a veracidade necessária quando comparados ou lidos em conjunto com aqueles que foram aceitos, vez que os carimbos e campos preenchidos possuem a mesma formatação, e que a conclusão almejada pela contribuinte poderia ser alcançada por simples dedução.

Além disso, sustenta que tal documentação teria sido aceita pela fiscalização no processo 16682.721972/2016-15, tendo em vista que lá nesse processo, tais operações não foram autuadas, e requer que caso parem dúvidas, seja realizada uma diligência na empresa para a leitura dos documentos originais, vez que defende que a perda de qualidade dos documentos tenha se dado por ocasião da sua digitalização.

Assevera também que não houve nenhum valor que não tenha sido objeto de impugnação e quanto ao questionamento de que parte dos comprovantes seriam referentes ao ano calendário de 2012, portanto, posteriores ao ano calendário objeto do pedido de restituição, ressaltou que apesar do pagamento ter sido realizado em período posterior, constou nos comprovantes que o tributo pago se referia a 2011 e que, por isso, seria já passível de compensação.

Veja-se que o aproveitamento de imposto pago em exercício posterior, mas referente a lucro do ano calendário antecedente é assegurado pelo art. 14, parágrafo 13, da INRFB 213/2002, não restando dúvidas que o imposto de renda incidente em 2011, mas efetivamente pago em 2012, possa ser objeto de compensação.

Contudo, tendo em vista a dificuldade de análise dos documentos relativos aos pagamento, que não ficaram totalmente legíveis após o processo de digitalização, entendo por bem, oportunizar à Recorrente a apresentação dos originais, que ela apontou estarem sob a guarda da empresa.

Razão pela qual, em relação e esse item, entendo necessária a conversão do julgamento em diligência afim de que a autoridade fiscal, possa fazer o confronto das informações constantes nos comprovantes de pagamento por ela apresentados as fls., mas

desconsiderados pela ilegitimidade, acerca da natureza do tributo recolhido, sua competência e valor.

ARGENTINA - CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT – ARGENTINA (ARGENTINA 100%)

Analisada a manifestação de inconformidade, a decisão de piso confirmou um saldo adicional de imposto de renda pago no exterior pela CNO Argentina no valor de R\$ 45.371.375,35, entendendo ser dispensável a consularização dos documentos em razão do Acordo Internacional celebrado entre Brasil e Argentina para simplificar a legalização de documentos públicos, bem como ser possível a dedução de imposto pago no exterior por meio de compensações e retenções, contudo, as glosas das retenções foram mantidas pela falta de apresentação de tradução juramentada comprovando a possibilidade de compensação das retenções com o lucro incidente na Argentina e a falta de comprovação dos créditos para compensação.

A decisão recorrida, consignou que:

95. Conforme consta nas tabelas e esclarecimentos de fls. 1139-1144, os R\$ 49.546.349,66 que a Interessada alega terem sido pagos no exterior pela Argentina 100% foram integralmente glosados pela autoridade a quo pelos seguintes motivos:

- Falta de reconhecimento pelo órgão arrecadador – todas as parcelas;
- Ausência de comprovante – três retenções bancárias;
- Compensações não se enquadrariam no conceito de imposto pago (art. 14, § 8º, da IN SRF 213/2002) – todas as antecipações;
- Incerteza quanto à natureza do imposto pago (se incidente ou não sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital) – todas as retenções aduaneiras e bancárias;
- Divergência de valores – dois pagamentos.

96. A Interessada invoca Acordo Internacional celebrado entre Brasil e Argentina, que dispensa a intervenção consular para que documentos públicos de um Estado produzam no outro Estado os efeitos que lhes são próprios.

97. A colocação não se desdobra em qualquer questão a ser resolvida neste colegiado, já que nenhum dos documentos deixou de ser aceito por falta de consularização.

98. Ao contrário do que afirma a autoridade a quo, o art. 14, § 8º, da IN SRF 213/2002 não veda a confirmação de imposto pago no exterior por compensação, já que esse instituto não tem natureza de benefício fiscal.

99. Quanto à alegação de que parte das retenções bancárias e aduaneiras poderia ser usada como crédito para compensar imposto sobre o lucro, destacamos que:

a) A Interessada não apresentou até o momento a tradução juramentada da legislação estrangeira que comprovaria o alegado;

b) Ainda que a alegação fosse comprovada, caberia à Interessada demonstrar que o crédito foi efetivamente utilizado na compensação de imposto sobre o lucro, rendimentos ou ganho de capital. Os documentos apresentados (fls. 382-394)

informam apenas que o valor retido é suscetível de ser computado contra outros tributos.

100. Como a autoridade a quo não questiona que os pagamentos, antecipações e retenções tenham natureza de imposto sobre lucro, rendimentos e ganhos de capital, torna-se

desnecessário, para essas parcelas, o reconhecimento pelo órgão arrecadador, conforme art. 16, § 2º, inciso II, da Lei 9430/96.

101. Os pagamentos de 22 e 27/06/2012 também não teriam sido aceitos porque o valor indicado como parcela do crédito, \$ 16.883.988,30, difere do que consta nos documentos de arrecadação (fls. 286 e 288), \$ 17.311.716,00 e \$ 17.052.828,18. Contudo, não se deve deixar de confirmar uma parcela de crédito pelo simples fato de o contribuinte ter demonstrado o recolhimento de valor mais elevado. A divergência poderia ser usada como indício, mas ter-se-ia que agregar outros elementos para justificar a glosa. Nos comprovantes, o contribuinte não é identificado pelo nome, mas pelo CUIT3 30630692373, que identifica a Construtora Norberto Odebrecht S A, conforme documento da fl. 360.

102. Na fl. 1143, consta que a autoridade a quo não localizou os comprovantes de três retenções bancárias. Embora a Interessada alegue que tê-los-ia juntado, compulsando os autos, não os encontrei.

Conclusão sobre o Argentina 100%

103. Todos os pagamentos, antecipações e retenções, no valor total de R\$ 45.371.375,35 (=R\$ 23.063.528,02 + R\$ 2.360.171,51 + R\$ 19.947.675,82) devem ser confirmados como parcelas de composição do crédito, pois:

A autoridade a quo não questiona que os comprovantes se refiram a pagamento, compensação ou retenção de imposto sobre lucro, rendimento ou ganho de capital;

Todas as parcelas se referem a 2011, conforme atestado nas planilhas de fls. 1139-1142;

A apresentação de comprovantes de pagamento com valores superiores aos das respectivas parcelas de crédito não justifica, por si só, a falta de confirmação. A estrangeira vinculada à Interessada é identificada nos comprovantes por seu número de inscrição junto ao órgão arrecadador argentino;

Compensações (denominadas antecipações pela Interessada) não têm natureza de benefício fiscal.

104. Deve-se manter a glosa da todas as retenções aduaneiras e bancárias por:

Falta de apresentação de tradução juramentada;

Falta de comprovação de que os supostos créditos foram usados para compensar débitos de imposto sobre lucro, rendimento ou ganho de capital. Os documentos apresentados (fls. 382-394) informam apenas que o valor retido é suscetível de ser computado contra outros tributos;

O Acordo Internacional invocado pela Interessada dispensa a consularização de documentos públicos, mas não o reconhecimento pelo órgão arrecadador;

Não foram localizados os comprovantes das retenções bancárias de \$ 322.694,01, \$ 934.411,53 e \$ 438.952,28.

Em relação a este item, anoto que conforme decidido no processo 16682.721972/2016-15, onde se discute justamente a existência do direito a compensação destes valores, analisando a documentação colacionada aos autos pela Recorrente, temos que ela apresenta documentos referentes às retenções sofridas por um Consórcio firmado entre CNO - Sucursal Argentina, Odebrecht e Techint Companhia Técnica Internacional, conforme atesta o Contrato Unión Transitória de Empresas - UTE (fls. 10705/10718 com tradução às fls. 11139/11150), sendo que as duas primeiras empresas possuem participação de 45% e 15%, respectivamente, no consórcio. Como se nota do contrato, o nome do referido consórcio é Construtora Norberto Odebrecht S.A. - Odebrecht Argentina S/S - Techint Compania Técnica Internacional SAC e I-Union Transitória de Empresas.

A Recorrente traz também as demonstrações financeiras das empresas comprovando que os resultados do consorcio integram o lucro das empresas tributado pela fiscalização no Brasil (fls. 3125/3150); Odebrecht Argentina e fls. 3170/3190 - CNO Sucursal Argentina) e a memória de calculo para apurar o crédito atribuível às empresas CNO - Sucursal Argentina e Odebrecht Argentina (fls. 10719/10967).

Especialmente quanto à CNO - Sucursal Argentina, a Recorrente aponta os comprovantes de retenções sofridas por um consórcio firmado por essa empresa com outras três companhias (IECSA, GHELLA e CMSA), no qual a CNO - Sucursal Argentina possui participação de 30%, conforme atesta o contrato de fls. 10969/10983 - com tradução às fls. 11151/11168. As retenções sofridas estão demonstradas pelos documentos de fls. 10984/10991, assim como o cômputo dos lucros do consórcio no resultado da CNO - Sucursal Argentina, podem ser verificados a partir das demonstrações financeiras dessa empresa (fls. 3170/3190).

Há memória de cálculo da participação da parcela atribuível à CNO Sucursal Argentina (fls. 10985) e comprovantes das retenções sofridas pela CNO- Sucursal Argentina, relativamente aos Bancos Galicia, HSBC e Santander (fls. 10992/11104), os quais também estão acompanhados de planilhas detalhadas com os valores e as datas das retenções sofridas em cada banco.

Diante dos documentos apresentados, ainda que em momento posterior à impugnação, possível superar o argumento utilizado pela DRJ para manutenção do lançamento no sentido de que em relação ao pedido de apresentação dos comprovantes de pagamento restariam intempestivos.

Assim, em atendimento ao princípio da verdade material e tendo a Recorrente apresentado documentos indicativos da existência de do direito pretendido relativo à compensação do crédito advindo do imposto sobre o lucro pago na Argentina, como maneira de evitar o seu perecimento, não vejo impedimento para que tais documentos sejam analisados nesta fase processual, inclusive por ocasião da realização da diligência determinada nesta resolução.

Colombia - DO CONCESSIONÁRIO ROTA DEL SOL S.A.S COLÔMBIA
25,01%

No que se refere à Rota Del Sol, a recusa pela fiscalização dos comprovantes entregues pela recorrente foi fundamentada na ausência de reconhecimento por parte do órgão arrecadador do país, como se nota do trecho abaixo:

105. Segundo a planilha da fl. 1145, o crédito seria composto de três parcelas, contudo a Interessada apresentou apenas um comprovante (fl. 895), relativo ao terceiro pagamento, feito em 19/04/2012.

106. Não há reconhecimento pelo órgão arrecadador, tampouco demonstração de que se trata de imposto sobre lucro, rendimento ou ganho de capital.

107. Sendo assim, deve-se manter a glosa integral do imposto supostamente pago na Colômbia.

Em recurso, a recorrente aponta o comprovante de arrecadação no valor de COP 676.043.000, equivalente à R\$ 719.309,75, considerando que a recorrente possui participação de 25% no capital da Rota del Sol, o valor do imposto pago no exterior passível de aproveitamento é de R\$ 179.899,37.

Demonstra também, através da documentação colacionada aos autos que o imposto recolhido pela Rota Del Sol refere-se a imposto sobre a renda para a qual aplica-se a dispensa de reconhecimento do comprovante pelo órgão arrecadador, com base no art. 16, parágrafo 2o. , inciso II, da lei 9430/96, não restando óbice para o seu aproveitamento no Brasil.

PERU - J DA CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT - PERU (PERU 100%) E DAS CONCESSIONÁRIAS IIRSA SUL - TRAMO 2 (TRAMO 2) E IIRSA SUL - TRAMO 3 (TRAMO 3)

Com relação à CNO Peru, a fiscalização recusou alguns comprovantes de pagamentos por ausência de previsão legal para compensação de tributos incidentes sobre distribuição de dividendos e falta de apresentação de comprovantes de retenção, nos seguintes termos:

112. Segundo as planilhas de fls. 1147-1150, a autoridade *a quo* deixou de confirmar parcelas de crédito pelas seguintes razões:

- Falta de previsão legal – Imposto incidente sobre dividendos e sobre o patrimônio;
- Data de referência diversa de 2011; e
- Não localização do comprovante.

113. A Interessada entende que o imposto sobre dividendos é compensável tanto com base no art. 26 da Lei 9.249/95 quanto nos arts. 10 e 22 da Convenção Brasil-Peru para evitar dupla tributação. Acrescenta que está apresentando os comprovantes que anteriormente não foram localizados.

114. Verifica-se que a Interessada não impugnou a falta de confirmação em razão de ser o imposto incidente sobre patrimônio, tampouco pelo ano de referência não coincidir com 2011.

J.1 DA COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE DIVIDENDOS

115. O art. 26 da Lei 9.249/95 tem a seguinte redação:

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

As disposições deste parágrafo não afetarão a tributação da sociedade com referência aos lucros que derem origem ao pagamento dos dividendos.

ARTIGO 22

Eliminação da Dupla Tributação (...)

2. No caso do Brasil, a dupla tributação será evitada da maneira seguinte:

Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições desta Convenção, sejam tributáveis no Peru, o Brasil admitirá a dedução, do imposto sobre os rendimentos desse residente, de um montante igual ao imposto sobre os rendimentos pago no Peru, de acordo com as disposições aplicáveis da legislação brasileira. Todavia, tal dedução não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis no Peru.

119. Aplicando os §§ 1 e 2 do art. 10 ao caso sob análise, temos que os dividendos pagos pelas estrangeiras domiciliadas no Peru à Interessada podem ser tributados tanto no Brasil quanto no Peru, observados no caso deste Estado os limites do parágrafo 2. Além disso, fica expressamente estabelecido que tais regras não afetarão a tributação dos lucros relativos aos dividendos pagos. O art. 22 não se aplica ao caso em tela porque os dividendos não são tributados no Brasil, logo não há que se falar em dupla tributação.

120. Dessa forma, os dispositivos invocados pela Interessada não sustentam sua tese de que o imposto pago sobre dividendos no Peru seria compensável com o imposto de renda devido no Brasil, pois estabelecem apenas que os dividendos são tributáveis em ambos os Estados, observadas algumas limitações, ou não se aplicam à situação em estudo.

J.2 DAS PARCELAS CUJOS COMPROVANTES A AUTORIDADE *A QUO* NÃO LOCALIZOU

121. Não confirmo a parcela de \$ 27.427,00 (fl. 932) por se tratar de “Imp. Temporal a los Activ. Netos”, considerado “Imposto do Patrimônio” pela autoridade *a quo*, cujo entendimento não foi impugnado pela Interessada. Saliente-se que o comprovante apre-sentado não possui qualquer selo ou reconhecimento.

122. Também não se confirmam as parcelas de \$ 1.810.371,00 e \$ 17.140.834, 83 porque os comprovantes não foram localizados.

123. Conforme planilha da fl. 1.147, a autoridade *a quo* confirmou as parcelas de \$ 2.225.300,00 e \$ 1.292.101,00. Segundo os documentos de fls. 838-839 DA e fls. 846-847

DA combinados com as traduções de fls. 850-851 DA e fls. 854-855 DA, trata-se de imposto de renda (“RENTA – REGULAR. 3RA. CATEG.” e “RENTA-3RA. CATEGOR.-CTA. PROPIA”), códigos 3081 e 3031.

124. Embora a Interessada não tenha apresentado a tradução dos documentos de fls. 912-913, 916-917 e 924-925, verifico que são comprovantes formalmente iguais aos aceitos pela autoridade *a quo*, com as seguintes características:

| Fls. | Período | Cód. | Descripción | Importe pagado |
|---------|---------|------|-------------------------------|----------------|
| 912-913 | 2011/01 | 3031 | Renta-3RA Categor.-Cta propia | 61.099,00 |
| 916-917 | 2011/12 | 3036 | Renta-Distribucion dividendos | 1.541.568,00 |
| 924-925 | 2011/13 | 3081 | Renta-Regular.-3RA Categ. | 45.508.737,00 |

125. A segunda parcela, de \$ 1.541.568,00 não deve ser confirmado por tratar-se de imposto sobre dividendos.

126. Confirmam-se as parcelas de \$ 61.099,00 e \$ 45.508.737,00 por se tratar de imposto de renda referente a 2011. Além disso, os comprovantes possuem carimbo do órgão arrecadador, bem como selos do Ministério das Relações Exteriores do Peru e da Embaixada do Brasil em Lima. Em moeda nacional, a confirmação é de R\$ 20.160.622,90 (= \$ 61.099,00 * 0,60 + \$ 45.508.737,00 * 0,67 * 0,66) para a Peru 100%. Para Tramo 2 e Tramo 3 não houve confirmação adicional.

Em seu recurso, a Recorrente sustenta que a incidência de IRPJ sobre dividendos provenientes do exterior está prevista no art. 25 da lei 9249 e que os dividendos constituem hipótese clara de rendimentos provenientes do exterior, em virtude de sua natureza jurídica de renda proveniente do capital (participação societária) e que o art. 26 seguinte prevê a possibilidade da pessoa jurídica compensar imposto de renda incidente no exterior sobre os lucros rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital, portando, respaldando a possibilidade do imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos do exterior submetidos à tributação no Brasil.

O art. 26 da lei 9249, não deixa qualquer dúvida de que a pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda pago no exterior sobre os lucros até o limite do imposto de renda incidente no Brasil, sobre os referidos lucros e ganhos de capital.

Verificou-se que a CNO - Sucursal Peru pagou dividendos à Recorrente, os quais foram objeto de tributação no Peru, nos termos da Convenção firmada entre os dois países, tendo ela oferecido à tributação no país, a integralidade dos lucros auferidos pela CNO - Sucursal Peru, a dedução do crédito por ela pago há de ser aceito no Brasil, nos moldes do art. 22 da Convenção.

Destaca-se que a norma peruana estabelece que o referido imposto incide quando os dividendos são distribuídos para não residentes naquele país, que é justamente o caso da recorrente, sediada no Brasil, anotando que se a distribuição de rendimentos ocorresse para algum acionista no próprio Peru, não haveria a incidência do imposto em questão, fato que restou esclarecido nas notas explicativas anexas às demonstrações financeiras da sucursal peruana apresentados à fiscalização (fls. 4637).

Tal afirmação, a recorrente alega ter sido comprovada pelos documentos que demonstram a retenção do imposto na fonte sofrida pela recorrente (fls. 6515/6615), na forma estabelecida pelo art. 26 da lei 9249.

VENEZUELA - DA CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT –
VENEZUELA VENEZUELA 100%.

No que diz respeito à este item, as razões apontadas pela fiscalização para recusar as compensações efetuadas foram a ausência de recolhimento por parte do órgão arrecadador no país dos comprovantes das retenções sofridas e que alguns pagamentos teriam sido formalizados por compensação, o que impediria o aproveitamento do crédito no Brasil.

A decisão recorrida consignou que:

127. Conforme consta nas tabelas e esclarecimentos de fls. 1.151-1.154, dos R\$ 177.994.894,14 que a Interessada teria pago na Venezuela, foi confirmado o pagamento de R\$ 108.864.254,62. A glosa da diferença, R\$ 69.130.639,52, fundamentou-se nas seguintes razões:

- Falta de reconhecimento pelo órgão arrecadador – todas as parcelas glosadas;
- Falta de previsão legal que autorize o aproveitamento de imposto pago por compensação – quatro parcelas;
- Não foi possível constatar o tipo do imposto – retenções feitas pelo Banco Del Tesoro;
- Retenções sofridas por outro contribuinte – Consórcios OIV-Tocoma, Línea II e Converpro;
- Documento parcialmente legível– retenções feitas por C. A. Metro Caracas e Consórcio Linea II;
- Imposto referente a 2010 ou sem referência –Construcciones Aribel, C.A. (1 comp.) e Instituto Nacional de Desarrollo Rural Inder (1 comp.);
- Falta de referência a que se trata de retenção –Telcel, C. A. e Venezuelan Heavy Industries, C. A.

128. A Interessada menciona apenas duas das razões apresentadas pela autoridade *a quo*: falta de reconhecimento pelo órgão arrecadador e pagamento por compensação, sobre as quais ratifica os argumentos apresentados para os mesmos assuntos quando tratou de outras estrangeiras.

129. Sobre a falta de reconhecimento do órgão arrecadador e o pagamento por compensação, ratificamos que o primeiro pode ser suprido na forma do art. 16, § 2º, inciso II, da Lei n. 9.249/95, e que o segundo não justifica adequadamente a glosa, pois não se trata de benefício fiscal.

130. Verificou que as planilhas da autoridade *a quo* (fls. 1151-1154) baseiam-se em outras (fls. 1028-1031 DA) apresentadas pela Interessada. Em ambos os conjuntos de planilhas, se faz menção a retenções sofridas pelos consórcios OIV-Tocoma, Línea II e Converpro, nos quais, supostamente, a Interessada teria alguma participação direta ou indireta. No entanto, não se encontrou nos autos do presente processo, nem nos do Dossiê de Atendimento, prova dessa vinculação. Aquelas entidades não constam da tabela da fl. 1189 DA, em que a Interessada relacionou suas participações e respectivos percentuais. Sendo assim, ainda que a documentação relativa às outras entidades comprovasse o pagamento de imposto de renda no exterior, não se poderia tratar tais valores como parcelas pagas por estrangeiras ligadas à Interessada, haja vista inexistir prova do vínculo.

Contudo, restou demonstrado pela Recorrente, que diferentemente do entendimento do acórdão recorrido o contrato referente ao Consórcio OIV Tocama, traz elementos de prova no sentido de que a participação da CNO Venezuela no empreendimento, já tendo sido apresentados a fiscalização nos autos do processo 16682.720130/2016-15 com respectiva tradução juramentada.

Conforme anotado no acórdão proferido naquele processo, enquanto que as normas aplicáveis na Venezuela (Boletín de Aplicación n. 02 fl. 10683/10694 com tradução às fls. 11121/11130 (Norma Internacional de contabilidad 29 fls. 10695/10704 com tradução à fls. 10695/10704; tradução Pas fls. 11131/11138, determinam que as demonstrações financeiras das entidades sediadas naquele país devem ser atualizadas integralmente pelos efeitos da inflação quando a porcentagem acumulada da inflação de um exercício econômico superar um dígito.

Assim, conforme exposto nas demonstrações financeiras da CNO - Sucursal Venezuela (fls. 4150/4205/4261), o Índice Nacional de Precios ao Consumidor (INPC), divulgado pelo Banco Central da Venezuela, nos anos de 2011 e 2012, foi de 27,57% e 20,07%, respectivamente, ou seja, muito superior ao mínimo requerido pela norma para aplicação dos ajustes, tornando obrigatória a elaboração das demonstrações financeiras devidamente ajustadas pelos efeitos da inflação.

De forma que, o resultado válido, era justamente o resultado ajustado, o qual foi oferecido à tributação pela Recorrente; prova disso, é que as demonstrações financeiras estão inteiramente ajustadas pela inflação.

Diante dos documentos apresentados, ainda que em momento posterior à impugnação, possível superar o argumento utilizado pela DRJ para manutenção do lançamento no sentido de que em relação ao pedido de apresentação dos comprovantes de pagamento restariam intempestivos.

Assim, em atendimento ao princípio da verdade material e tendo a Recorrente demonstrado a certeza do direito pretendido, dou provimento ao recurso em relação a esse item.

Até porque, o fato da prova não ter sido feita em momento oportuno, não impede que este órgão julgador a aprecie e lhe reconheça a validade.

Este E. Conselho já decidiu:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 2004 Ementa: COMPENSAÇÃO - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - DCOMP – Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração de compensação (DCOMP) e a existência do crédito, deve a verdade material prevalecer sobre a formal, sendo o crédito reconhecido e a compensação homologada. Acórdão nº 1803-000.751 – 3ª Turma Especial - Sessão de 16/12/2010 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL – NULIDADE. A não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade

material, com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legitimidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento. Preliminar acolhida. Recurso provido. Acórdão nº 103-19.789, 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, prolatado em 08 de dezembro de 1998, relatora Conselheira Sandra Maria Dias Nunes.

No mesmo sentido, Alberto Xavier :

“afrenta ao princípio da ampla defesa e da verdade material qualquer restrição ao exercício do direito à prova em função da fase do processo, desde que anterior à decisão final tomada na segunda instância”. (*Princípios do Processo Administrativo e Judicial Tributário*, 1ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p.160).

Por se tratar de questão indispensável para o bom deslinde da causa, conforme art. 29 do Decreto 70.235/72 e para a apreciação dos documentos indicativos da existência de saldo de prejuízo fiscal acumulado em valor aparentemente suficiente à compensação dos créditos exigidos nos autos, voto pela conversão do processo em DILIGÊNCIA, nos seguintes termos:

A D. Fiscalização glosou as parcelas correspondentes às antecipações mensais compensadas com saldos negativos de períodos anteriores e cujas compensações não foram homologadas, bem como os valores do imposto de renda pago no exterior. Estas glosas foram mantidas pelo v. acórdão recorrido.

Nos termos da legislação que regulamenta a compensação no Brasil de imposto pago no exterior, artigo 395 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, temos que as exigências para a compensação são:

a) que ela obedeça ao limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços;

b) que os documentos relativos ao imposto pago no exterior sejam reconhecidos pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país, ou, alternativamente, que a empresa comprove que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado;

c) com relação aos lucros, a empresa deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes;

d) os créditos só serão compensados se os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior forem computados na base de cálculo do imposto, no Brasil, até o final do segundo ano calendário subsequente ao de sua apuração.

Conforme trazido em Recurso Voluntário, a Recorrente aponta ter obedecido tais limites e o acervo probatório anexado aos autos, demonstra indícios de sua existência.

A Recorrente reclama que a prova do pagamento está representada por documentos em línguas estrangeiras acessíveis (espanhol em sua maioria) cujo conteúdo, se

não transmite certeza, ao menos dá indício relevante do fato a ser provado – e para isto basta dizer que a D. Fiscalização e a D. DRJ foram capazes, por exemplo, de distinguir comprovantes de pagamento de imposto de renda de documentos que tratam de pedidos de compensação.

Além disso, aponta ela que os documentos pertencem a empresas sabidamente integrantes do grupo econômico multinacional da Recorrente e aduz que adicionou ao lucro real e à base de cálculo da CSLL no ano-calendário em questão, os lucros auferidos por suas controladas no exterior. Este valor relevante é clara evidência de que haveria imposto de renda pago no exterior a ser compensado e de que se tratava de empresas relacionadas ao grupo, não fossem, não haveria que se falar em adição de tais lucros aos resultado da Recorrente.

Para melhorar e complementar o acervo probatório de seu crédito, a Recorrente traz em seu Recurso Voluntário demonstração de que aparentemente (i) os comprovantes de recolhimento do imposto de renda pago no exterior utilizados para compor o saldo negativo ora discutido estão consularizados e devidamente traduzidos para o português; (ii) os valores pagos correspondem a imposto de renda efetivamente apurado e devido por controladas indiretas da Recorrente; (iii) os valores de imposto de renda compensados no exterior foram efetivamente aceitos pelas respectivas autoridades locais; (iv) a Recorrente é efetivamente controladora das empresas que efetuaram o pagamento do imposto de renda no exterior; e (v) os resultados de suas controladas indiretas que efetuaram pagamento do imposto de renda no exterior foram efetivamente oferecidos à tributação no Brasil.

Observe-se que, se o lucro no exterior é computado no cálculo do lucro real (e só no lucro real) e existe um comprovante de recolhimento de imposto no exterior legítimo apresentado pela empresa, basta verificar o limite de compensação e efetuar o confronto de débito e crédito.

Acredito ser desnecessária a comprovação de que a legislação prevê o imposto no exterior, pois é evidente que a Empresa não pagaria imposto desnecessário (e o pagamento é comprovado pelas guias) para, depois, tentar compensá-lo, de forma limitada, com o imposto pago no Brasil. Seria um planejamento tributário para perder.

Desta forma, considerando que nem todos os documentos foram analisados desde o início deste procedimento de compensação e que a Recorrente alega ter apresentado os documentos em resposta a intimação fiscal inicial, considerando ainda que a prova do direito creditório incumbe à Recorrente, entendo que este processo deve retornar à Unidade de origem, convertendo-se o julgamento em diligência, para que a Recorrente seja intimada a:

a) comprovar, de forma objetiva e direta, o vínculo societário e o percentual de participação relativo a cada empresa cujo pagamento no exterior estiver sendo objeto de pedido de compensação;

b) apresentar, de forma objetiva, o demonstrativo de que o lucro relativo aos valores a serem compensados foi oferecido à tributação, de forma deixar clara a composição dos totais constantes das declarações. bem como os correspondentes documentos contábeis;

c) apresentar o demonstrativo de cálculo do limite de compensação, nos termos do § 1º do artigo 395 do RIR/99, individualizados por empresa no exterior;

Processo nº 16682.902961/2017-15
Resolução nº **1401-000.629**

S1-C4T1
Fl. 2.450

d) apresentar os comprovantes de quitação consularizados, ou, a comprovação de que eles são legítimos, oportunizando à recorrente a apresentação dos documentos originais se necessário a comprovação da autenticidade e legibilidade dos já constantes nos autos.

e) apresentar o demonstrativo de conversão para o Real dos impostos pagos no exterior;

Após a entrega dos documentos, a autoridade deve apresentar relatório acerca do pedido, informando o resultado da diligência à Recorrente, abrindo-lhe prazo de 30 dias para o exercício do contraditório, retornando o processo à turma para decisão.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.