



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.905029/2017-44
Recurso Embargos
Acórdão nº **1201-005.638 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de novembro de 2022
Embargante PETROLEO BRASILEIRO S/A PETROBRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

SALDO DE IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR - VALOR

Diante da apuração detalhada do fiscal na diligência, acolhem-se em parte os embargos para considerar o crédito apurado na diligência, no valor de R\$ 16.820.033,62 ante os R\$ 29.171.567,93 que pretendia ter reconhecido a empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher em parte os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para reconhecer o direito de crédito adicional, conforme apurado na diligência, no valor de R\$ 16.820.033,62.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Tratam-se de embargos de declaração. O caso é o seguinte:

Não foram homologadas compensações referentes a saldo negativo de IRPJ do exercício de 2012, período de apuração de abril a dez/2011, correspondente ao valor de R\$ 974.337.939,89. Após análise das parcelas de composição do crédito informadas no mencionado PER/DCOMP, foi procedido o cálculo do saldo negativo de IRPJ, resultando no valor disponível

de R\$ 722.007.020,53, ou seja, não foi reconhecido, em relação ao total do crédito original, o valor de R\$ 252.330.919,36.

Na Manifestação de Inconformidade (efls. 8), a Petrobrás conta que o saldo negativo em questão é composto por pagamentos de estimativas via DCOMPs ainda não homologadas, fato que seria impeditivo para sua quitação.

Ocorre que as DCOMPs utilizadas para quitação das estimativas estão sob discussão administrativa. Por esta razão, a glosa do crédito pleiteado a partir da indicação de DCOMPs ainda pendentes de solução definitiva configura cobrança do valor dos débitos que estão sendo tratados nos processos requeridos pela fiscalização.

O procedimento da fiscalização representaria cobrança em duplicidade. Estando os débitos fiscais com exigibilidade suspensa não há que se falar em alteração do indébito apurado, no tocante à compensação ora tratada, visto que a manutenção da aludida medida implica na mitigação dos efeitos gerados sobre a suspensão de sua exigibilidade.

Questão suscitada pela Recorrente: *“Como a contribuinte poderá reverter a glosa que ora está sendo perpetrada em seu desfavor quando, no futuro, ante os desfechos dos PAFs arguidos para minar seu crédito, se verificar que a questão foi solucionada, seja por meio da vitória da contribuinte, seja através de pagamento do débito, caso ela seja derrotada em todas as instâncias de discussão?”*

A Solução de Consulta Interna COSIT 18/2006 teria resolvido a questão:

“Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em DCOMP, e, por conseguinte, não cabe as glosas dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.”

A PGFN já teria se manifestado sobre o assunto, assim como o CARF.

Acerca do Imposto de Renda Retido na Fonte, no primeiro trimestre de 2011, a empresa fechou o período de apuração devido à incorporação da Companhia Mexilhão do Brasil, tendo apresentado DIPJ do período. As retenções em questão, ainda que referentes ao primeiro trimestre de 2011, não foram deduzidas nesta declaração, razão pela qual esse crédito foi transferido para a DIPJ do período de apuração de abril a dezembro de 2011.

Haveria erro da administração tributária, por não se poder penalizar o contribuinte que sofreu a retenção por eventuais impropriedades decorrentes do cumprimento de obrigações acessórias que não trazem qualquer prejuízo ao Fisco, razão pela qual a retenção deveria ser considerada em sua totalidade.

A empresa adita sua manifestação de inconformidade (efls. 1122) alegando que, ao analisar a composição do saldo negativo verificou a existência de uma diferença de R\$ 29.116.157,56, correspondente a imposto pago no exterior sobre o lucro, declarado em DIPJ, mas omitido na DCOMP.

Tal omissão resultou em saldo negativo de R\$ 722.007.020,53. O saldo negativo deveria ser maior, contendo o imposto sobre lucro do exterior. Por isso, entende haver erro material constante do saldo negativo promovido pela fiscalização. Requer, por fim, que antes

mesmo de se julgar a manifestação de inconformidade, seja refeito o cálculo do saldo negativo admitido pela fiscalização, evitando-se nulidades processuais.

A DRJ faz sua análise do caso às efls. 1129, reconhecendo em parte a manifestação de inconformidade.

Quanto à preliminar de erro material, esclareceu que é o próprio contribuinte o responsável por preencher a DCOMP. Portanto, a omissão quando ao imposto sobre lucro no exterior foi cometida pela própria empresa. Se uma determinada parcela de crédito não for informada pelo contribuinte no PER/DCOMP, conseqüentemente esta parcela não entrará no rol das verificações fiscais.

Ficou comprovado que não houve nem o erro material constante do cálculo do saldo negativo disponível do Despacho Decisório, nem a omissão nos cálculos do IR pago no exterior por parte do fiscalização, conforme alegações da empresa. Fato é que a própria Inconformada omitiu a parcela de crédito, referente ao IR pago no exterior, quando preencheu com o valor igual a zero a respectiva rubrica no PER/DCOMP, objeto deste processo. Indefere a petição da empresa sobre o tema.

Ainda, citando trechos da Solução de Consulta Interna COSIT 18/2006 e o Parecer PGFN 88/2014, além de decisões do CARF, entendeu que deve ser desconsiderada, para fins de apuração do saldo negativo disponível, a glosa efetuada pelo Despacho Decisório, no montante de R\$ 197.363.825,03, referente as DCOMPs homologadas de forma parcial ou não homologadas.

Sobre as retenções na fonte do 1º Trimestre de 2011, verificação no sistema da DIPJ Retificadora Especial, referente ao período de apuração de 01/01/2011 até 31/03/2011, indicou que foi declarado na linha 15 da Ficha 12A, o Imposto de Renda retido na fonte no valor de R\$ 39.832.854,75. Essa constatação demonstrou que a Inconformada utilizou retenções de imposto de renda na fonte na DIPJ Especial, inclusive em montante superior à glosa efetuada pelo Fisco. Isto de certa forma frustrou a expectativa criada com as alegações da própria Inconformada, eis que se esperava, com base nelas, que o valor declarado nesta rubrica seria igual ou próximo de zero, justamente para caracterizar a não utilização das referidas retenções na apuração do IR a pagar desta DIPJ Especial.

“Neste ponto, considero que a documentação apresentada pela Inconformada na fase impugnatória não comprovou que as retenções de imposto de renda na fonte do 1º trimestre de 2011 tenham sido deduzidas única e exclusivamente na DIPJ Retificadora referente ao período de apuração de 01/04/2011 até 31/12/2011.”

Mesmo que a Recorrente tivesse comprovado que não deduziu as retenções na DIPJ Especial, mas somente na DIPJ de abril a dezembro de 2011, fato que não logrou fazer, ainda assim não poderia se utilizar delas como redutoras desta última declaração, cujo período de apuração difere daquele ao qual as retenções se referem, em razão de descumprimento da legislação fiscal.

Ao final, decidiu:

i) INDEFERIR o pedido de retificação do cálculo do saldo negativo do despacho decisório, em razão da demonstração da não ocorrência do erro material de cálculo.

ii) NÃO RECONHECER o direito creditório referente às retenções de Imposto de Renda na fonte do 1º Trimestre/2011, no valor de R\$ 25.850.936,74.

iii) RECONHECER o direito creditório referente as estimativas decorrentes de Dcomps não homologadas ou homologada parcialmente, no montante de R\$ 197.363.825,03,

iv) RECONHECER o direito creditório deste PER/DCOMP no valor total de R\$ 919.370.845,56, homologando as compensações declaradas no limite desse crédito.

v) DETERMINAR o prosseguimento da cobrança dos débitos não compensados em função deste Acórdão.

A empresa manifesta-se sobre a decisão da DRJ em Recurso Voluntário manejado às efls. 1164. Dividiu sua defesa assim:

1. Do cálculo do saldo negativo e a parcela referente ao IR Pago no Exterior:

A Recorrente tentou demonstrar que a fiscalização, após proceder às glosas das parcelas não admitidas no cálculo do saldo negativo declarado, deixou de considerar a parcela referente ao imposto de renda pago no exterior. Isso decorreu de erro da Recorrente que não declarou essa parcela.

A confusão teria se dado pelo fato de o valor informado na DIPJ e na DCOMP ter sido o mesmo, R\$ 974.337.939,89. O erro no preenchimento foi de R\$ 29.116,157,56.

Apesar desse erro ter sido cometido pela própria Recorrente, não poderia prejudicar a apuração do seu crédito em razão do princípio da verdade material e da proibição do enriquecimento sem causa da Fazenda Pública.

2. Das Parcelas de IRRF

No que tange ao crédito de IRRF, a DRJ manteve a glosa da fiscalização, porque teria sido aproveitado inteiramente na DIPJ Especial. Além disso, não seria possível aproveitar em determinado período de apuração comprovantes de retenção de período diverso.

A Recorrente afirma que o valor do IRRF não foi deduzido na DIPJ Especial. E demonstra em algumas tabelas, pedindo realização de diligência a fim de analisar os documentos da Recorrente.

Sobre o aproveitamento de IRRF de um período em períodos subsequentes, não deve haver oposição sob pena de enriquecimento ilícito do Erário Público.

Em 13/12/2018, o CARF julga o Recurso Voluntário (efls. 1179). Acerca do erro material, segundo o CARF, não houve erro consistente na desconsideração do IR proveniente do exterior. Apesar da DCOMP ter "zerado" o campo destinado a essa informação, comprovou-se que Saldo Negativo lá informado, e que é igual ao declarado em DIPJ, levou em conta o montante de imposto pago no exterior.

Dos documentos e quadros manejados pela DRJ, denota-se que as glosas que geraram a parcela não homologada são referentes às estimativas compensadas – afastadas pela DRJ – e o IRRF do período anterior – que foi mantida, sendo nulos os efeitos do IR no exterior.

Em se tratando da glosa de IRRF, a Recorrente não teria apresentado documentos e informações suficientes a provar seu direito, enquanto a DRJ consultou sistemas da RFB para concluir que houve aproveitamento de imposto retido na DIPJ Especial, inclusive em montante superior à glosa. Já havia sido realizada minuciosa análise dos informes de rendimento. Assim, a decisão recorrida concluiu que não houve comprovação de que as retenções na fonte do primeiro trimestre não teriam sido de fato utilizadas.

A Recorrente, por seu turno, apresentou duas planilhas-resumo para provar que ainda há saldo de IRRF a compensar.

No entanto, não há nenhuma prova documental ou laudo que embase essa assertiva. Não há, também, nenhuma explicação ou contra argumentação de onde e como a autoridade fiscal responsável pela análise da totalidade dos Informes de Rendimentos e DIPJ's teria se equivocado. Seria necessário ter documentos contábeis/fiscais mostrando seu direito.

A empresa opõe Embargos de Declaração (“ED”) às efls. 1223. No item “alegação de erro material”, afirma que há contradição entre a informação do CARF e a verificada na premissa do próprio voto e do despacho decisório, pois a parcela do lucro no exterior também estaria zerada. Em mais um paragrafo haveria contradição também, que, se levada a efeito, geraria a crédito confirmado de R\$ 751.23.178,08 e não R\$ 722.007.020,53.

A diferença entre esses valores são justamente os R\$ 29.116.157,55 correspondentes ao lucro no exterior. Diante disso, somente restaria a discussão de R\$ 25.850.936,74, a título de IRRF de período anterior.

Acerca do IRRF, a contradição do voto no sentido de que a Embargante teria alegado em suas peças de defesa que a retenção na fonte do primeiro trimestre de 2011 não teriam sido deduzidas na DIPJ Especial. Essa manifestação não consta de nenhuma peça de defesa da Recorrente. O que a parte disse foi que exclusivamente em relação às deduções glosadas por meio do despacho decisório, não houve dedução na DIPJ Especial, mas na DIPJ referente saldo negativo pleiteado.

Às efls. 1480 o CARF analisou preliminarmente os ED concluindo que a Embargante tem razão com relação à contradição sobre o erro material.

A decisão hostilizada reconhece que o IRRF pago no exterior não faz parte dos valores glosados: “[...] Ademais, percebe-se claramente dos quadros anexos ao despacho decisório que as glosas que geraram a parcela não homologada dizem respeito exclusivamente às estimativas compensadas que foi afastada pela DRJ e o IRFonte do período anterior que foi mantida, sendo nulos os efeitos do IR do exterior nos termos em que o trabalho fiscal foi feito.”

Se a glosa não envolve o IRRF pago no exterior, só há que se falar em efeito nulo do valor correspondente (R\$ 29.116.157,55) se tal montante foi considerado no saldo negativo pela autoridade administrativa.

Para ficar claro que o valor do IRRF no exterior não foi considerado basta, a partir do valor incontroverso glosado, apurar o saldo negativo que deveria ter sido apurado no Despacho Decisório: em relação ao valor pleiteado na Dcomp (R\$ 974.337.939,89), não foi acatado o montante de R\$ 223.214.761,81; correspondente ao valor das estimativas quitadas por compensação ainda não homologada (R\$ 197.363.825,07) e o IRRF referente a período anterior (R\$ 25.850.936,74). Assim: R\$ 974.337.939,89 - R\$ 223.214.761,81 = R\$ 751.123.178,08, e não R\$ 722.007.020,53. A diferença é justamente o IRRF no exterior.

Quanto à glosa do IRRF referente a período de apuração anterior, não se vislumbra a contradição suscitada. Claro está que, ao mencionar as retenções na fonte ocorridas no primeiro trimestre o voto condutor refere-se àquelas que tiveram os valores glosados no valor total de R\$ 25.850.936,74, pois são essas que estão sob discussão.

Em 14/08/2019, houve julgamento dos embargos, tendo sido o julgamento convertido em diligência (efls. 1485), para que a DRF intime o contribuinte a comprovar o seu direito de compensar o alegado IR proveniente do exterior, no montante de R\$29.116.157,55.

Esse valor foi incluído na Linha correta da Ficha 12 da DIPJ (fl. 1.114), mas deixou de ser informado em linha específica na PER/DCOMP (fls. 1.074).

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ (Ficha 12 A)	
Linha 13 – Imposto Pago no Exterior	29.116.157,56
Linha 14 – Retenções na Fonte	579.337.626,69
Linha 18 – Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	1.735.096.437,79
TOTAL	2.343.550.222,04

IRPJ Devido (Ficha 12 A)	
Valor do Imposto de Renda Apurado	1.564.615.322,04
(-) incentivos fiscais, isenções e deduções, excetuadas as parcelas de composição do crédito na DIPJ	195.403.039,89
TOTAL	1.369.212.282,15

O Saldo Negativo informado em DIPJ, então corresponde à diferença de R\$2.343.550.222,04 e R\$1.369.212,15, ou seja, R\$974.337.939,89.

Por ocasião da DCOMP, e de acordo com o despacho decisório, nota-se que o contribuinte informou esse mesmo valor como crédito de Saldo Negativo (R\$974.337.939,89), mas deixou de preencher a linha específica para IR do exterior.

“Ao contrário do que restou decidido na decisão embargada, o valor do IR do exterior realmente deixou de ser computado no Saldo Negativo quando do despacho decisório,

afinal o contribuinte não prestou essa informação na linha própria para isso, o que prejudicou a análise da sua efetiva origem e homologação.

Nesse contexto, uma vez esclarecido o equívoco, e comprovado o erro de preenchimento da DCOMP pelo contribuinte, a questão que se coloca é a seguinte: o montante de R\$29.116.157,55, a título de IR do exterior, deve ser computado no Saldo Negativo compensado ou não?” (efls. 1488)

A única informação apresentada como prova desse IR no exterior é a DIPJ. Seria necessário comprovar (i) a exclusão do lucro do exterior na apuração do Lucro Real; (ii) observância do limite legal e (iii) comprovação do respectivo recolhimento.

Como a parte nunca foi intimada a comprovar o recolhimento desse IR, o julgador entende que *“os autos ainda não estão devidamente instruídos para julgamento, devendo a prova do direito ao cômputo do IR pago no exterior ser produzida sem que haja preclusão”*. Daí a orientação de conversão do julgamento em diligência.

A empresa foi intimada (efls. 1498) a apresentar informações sobre o IR pago no exterior, tendo respondido às efls. 1514, 1958, 2667 e 3281.

O Termo Circunstanciado foi prolatado às efls. 4209. Por meio dele, o auditor fiscal relaciona os documentos juntados pela Petrobras. Na sequência, faz alusão à legislação regente do imposto pago no exterior (arts. 15 e 16 da Lei n.º 9.430/96, 25 a 27 da Lei n.º 9.249/95 – compensação do imposto – IN/RFB n.º 213/02).

Ao contrário do que alega a empresa, segundo o auditor, ela aproveitou saldo de tributos pagos no exterior em outras compensações, como de 2005 a 2010, por exemplo. Sobre a data do imposto, a empresa junta documentos de 2005, 2008, 2009, 2010 e 2011.

O auditor fiscal alerta que a *“legislação de regência não permite que o contribuinte, discricionariamente, compense o IR pago no exterior em períodos de apuração posteriores àqueles em que as receitas foram escrituradas, sendo a única exceção quando o tributo pago sobre rendimentos auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado Lucro Real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes”*. Esses valores devem ser controlados na parte B do Lalur na forma prescrita na legislação.

Alerta, ainda, que a legislação de regência do tema combinada com a Solução de Consulta n.º 144/2006, obriga a que haja total correlação entre as bases tributáveis (receita de prestação de serviços no exterior) com os respectivos pagamentos (retenções) do imposto sobre a renda realizados fora do território nacional.

“Na análise da documentação apresentada pelo contribuinte, verificou-se que, embora alguns rendimentos tenham sido auferidos e oferecidos à tributação em anos anteriores, e, portanto, os tributos pagos no exterior estariam aptos a serem aproveitados nas DCOMP de fls. 1.029/1.073, o contribuinte alega ter efetuado os referidos pagamentos todos no ano de 2011, e assim fez constar em sua escrituração, porém não logrou comprovar esta afirmação por meio de documentação hábil relativamente a grande parte dos valores, como demonstrar-se-á no decorrer deste Termo de Verificação”

A partir daí, faz a análise dos documentos por País em que houve pagamento de imposto (Bolívia, Peru, Turquia, Angola, México, EUA), concluindo, após minuciosa avaliação, que o contribuinte não cumpriu com as exigências previstas na legislação de regência, para fazer jus à compensação do imposto de renda pago no exterior com o IRPJ apurado no Brasil. Explicou os motivos da não concordância para cada País.

Adicionalmente, o auditor informa que apesar da escrituração das receitas auferidas pelo contribuinte terem sido feitas nos anos de 2005, 2008, 2009, 2010 e 2011, os impostos incidiram apenas no ano de 2011 e, por isso, somente poderiam ser aproveitados neste ano de 2011. Apresentou cálculos dos limites de compensação do imposto.

“Ainda que fossem superadas as inconsistências formais elencadas no decorrer deste Termo Circunstanciado, do total do imposto pago no exterior, após a conversão da taxa de câmbio da moeda aonde foi obtido o rendimento para o Real, com base no § 2º do artigo 14 da Instrução Normativa SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002, no valor total de R\$ 29.171.567,93, apenas R\$ 16.820.033,62 seriam passíveis de serem deduzidos do imposto apurado no Brasil” (efls. 4268), conforme o auditor.

Às efls. 4281, a Petrobras se manifesta sobre a diligência. Entende que, formalmente, o crédito está respaldado por documentos que o tornam líquido e certo para a compensação. E relaciona, País a País, as provas que juntou e que julga serem suficientes para provar seu direito *“A recorrente entende que a prova constante do processo é suficiente para demonstrar a procedência do seu direito creditório, razão pela qual reitera o seu recurso voluntário”*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Viviani Aparecida Bacchmi, Relator.

A manifestação da empresa é tempestiva e preenche os requisitos de admissibilidade, motivo que me levam a conhecê-la.

A contenda diz respeito a 2 impostos: o Imposto de Renda Retido na fonte, de cerca de R\$ 25 milhões e o IR pago no exterior, de R\$ 29.171.567,93.

Com relação ao IRRF, já houve manifestação das autoridades sobre os ED, no sentido de que, não se vislumbra a contradição suscitada. Estaria claro no voto condutor que se referiu aos R\$ 25.850.936,74 de IRRF, glosados devidamente.

Resta o IR pago no exterior.

A princípio, parecia que IRRF no exterior não tinha sido considerado: em relação ao valor pleiteado na Dcomp (R\$ 974.337.939,89), não foi acatado o montante de R\$ 223.214.761,81; correspondente ao valor das estimativas quitadas por compensação ainda não homologada (R\$ 197.363.825,07) e o IRRF referente a período anterior (R\$ 25.850.936,74). Assim: R\$ 974.337.939,89 - R\$ 223.214.761,81 = R\$ 751.123.178,08, e não R\$ 722.007.020,53. A diferença é justamente o IRRF no exterior.

Por ocasião da DCOMP, e de acordo com o despacho decisório, nota-se que o contribuinte informou esse mesmo valor como crédito de Saldo Negativo (R\$974.337.939,89), mas deixou de preencher a linha específica para IR do exterior.

Ocorre que, na diligência realizada posteriormente aos ED, o fiscal concluiu que *“Ainda que fossem superadas as inconsistências formais elencadas no decorrer deste Termo Circunstanciado, do total do imposto pago no exterior, após a conversão da taxa de câmbio da moeda aonde foi obtido o rendimento para o Real, com base no § 2º do artigo 14 da Instrução Normativa SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002, no valor total de R\$ 29.171.567,93, apenas R\$ 16.820.033,62 seriam passíveis de serem deduzidos do imposto apurado no Brasil”* (efls. 4268)”

Portanto, na minuciosa diligência realizada, o fiscal diminuiu o valor do IR do exterior passível de aproveitamento. Pelas análises realizadas pelo fiscal, que considerou cada país e apurou o montante pago em cada um para chegar ao valor de R\$ 16milhões, tem-se que nos parecem adequadas as apurações da diligência.

A empresa insiste no seu crédito de R\$ 29.171.567,93, na sua manifestação remete-se a páginas da manifestação anterior para alegar que possui a documentação necessária a provar seu crédito.

Após as análises do auditor fiscal, parece não restarem dúvidas de que a empresa tem direito a crédito de tributo pago no exterior, mas não ao valor que acreditava ter direito. Seu crédito se reduz aos R\$ 16.820.033,62 imputados pelo trabalho diligente feito pelo fiscal, após relacionar inúmeras tabelas e explicações que o levaram a esse número.

Assim, acolho parcialmente os embargos, com efeitos infringentes, para considerar o crédito apurado na diligência, no valor de R\$ 16.820.033,62 ante os R\$ 29.171.567,93 que pretendia ter reconhecido a empresa.

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi

Fl. 10 do Acórdão n.º 1201-005.638 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.905029/2017-44