



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.905237/2017-43
ACÓRDÃO	1101-001.977 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CNO S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2013

PRELIMINAR DE NULIDADE DE DESPACHO DECISÓRIO.

Afasta-se a preliminar de nulidade de Despacho Decisório que for proferido por pessoa competente e sem preterição do direito de defesa.

ERRO DE FATO. PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO.

Comprovado o erro de fato no preenchimento do pedido de ressarcimento e compensação PER/DCOMP, é admissível sua retificação, independentemente de ter ou não havido apreciação do direito creditório pela Administração Tributária.

IMPOSTO/CONTRIBUIÇÃO PAGOS NO EXTERIOR. REQUISITOS DE DEDUTIBILIDADE.

Nos termos do art. 16, § 2º, da Lei 9430/1996, o IR pago no exterior torna-se dedutível do IRPJ/CSLL, quando a pessoa jurídica atende todas as condições exigidas na legislação pertinente. Para efeito da compensação de imposto pago no exterior, a pessoa jurídica: a) com relação aos lucros, deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese do inciso II do caput deste artigo; b) fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando 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. Assim, aceita como premissa a aplicação do referido dispositivo legal, tão somente a apresentação de demonstrações financeiras correspondentes às operações e o respectivo documento de arrecadação apresentado para permitir a compensação de imposto pago no exterior.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso para afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntário interposto pelo contribuinte (efls. 2128/2185) contra acórdão da DRJ (efls. 2090/2116), que julgou **improcedente** manifestação de inconformidade apresentada pelo recorrente (efls.09/46), referente despacho decisório (efls.2013) que não homologou pedido de restituição utilizado em compensação (efls. 2018/2028) decorrente de Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2013:

Trata-se do Despacho Decisório de fl. 2.013, cientificado em 14/11/2017 (fl. 2.017), e seguir reproduzido parcialmente:

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
229.36.79379.150616.1.2.03-3485	Exercício 2014 - 01/01/2013 a 31/12/2013	Saldo Negativo de CSLL	16682-905.237/2017-43

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.COMPENSAÇÕES	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	203.668.144,47	26.440.028,90	0,00	28.814.436,47	0,00	0,00	258.922.609,84
CONFIRMADAS	8.933.668,36	26.326.574,34	0,00	0,00	0,00	0,00	35.260.242,70

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 3.731.126,48 Valor na DIPJ: R\$ 3.731.126,48
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 258.922.609,84
CSLL devida: R\$ 255.191.483,36

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto:

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

18534.75258.200716.1.3.03-0560

INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no(s) PER/DCOMP:

229.36.79379.150616.1.2.03-3485

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/11/2017.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
3.054.754,67	610.950,93	456.991,29

2. As informações complementares da análise de crédito que compõem o Despacho Decisório encontram-se às fls. 2.014 a 2.016, e estão reproduzidas parcialmente a seguir:

PER/DCOMP Despacho Decisório - Análise de Crédito**Análise das Parcelas de Crédito****Imposto de Renda Pago no Exterior**

Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
203.668.144,47	8.933.668,36	194.734.476,11	Documentação apresentada pelo contribuinte atende parcialmente à legislação

Contribuição Social Retida na Fonte

Parcelas Confirmadas emitido digitalmente. Pode ser consultado

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
00.043.711/0001-43	6147	2.627,20
00.352.294/0001-10	6147	138.341,62

(...)

90.976.853/0001-56	6147	4.874,43
90.976.853/0001-56	6228	65.810,85
Total		17.306.969,52

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
12.059.276/0001-24	6147	9.133.059,38	9.019.604,82	113.454,56	Retenção comprovada em DIRF
Total		9.133.059,38	9.019.604,82	113.454,56	

Total Confirmado de Contribuição Social Retida na Fonte: R\$ 26.326.574,34

Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores, com Processo Administrativo, Processo Judicial ou DCOMP**Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
JAN/2013	21227.49754.310114.1.7.02-0890	7.671.286,33	0,00	7.671.286,33	DCOMP não homologada
ABR/2013	15177.69673.310114.1.7.03-6869	1.375.951,66	0,00	1.375.951,66	DCOMP não homologada
JUN/2013	35606.14101.281013.1.7.02-8507	1.366.510,29	0,00	1.366.510,29	DCOMP não homologada
DEZ/2013	11440.09922.310114.1.3.03-2160	163.898,07	0,00	163.898,07	DCOMP não homologada
DEZ/2013	07992.55464.310114.1.3.03-9429	199.548,89	0,00	199.548,89	DCOMP não homologada
DEZ/2013	16918.22195.310114.1.3.02-9028	3.997.447,54	0,00	3.997.447,54	DCOMP não homologada
DEZ/2013	42229.66634.310114.1.3.03-1736	11.160.671,58	0,00	11.160.671,58	DCOMP não homologada
DEZ/2013	21825.91877.310114.1.3.02-8955	485.797,17	0,00	485.797,17	DCOMP não homologada
DEZ/2013	37679.33514.310114.1.7.02-5932	722.130,16	0,00	722.130,16	DCOMP não homologada
DEZ/2013	08470.16123.310114.1.3.03-6850	478.827,44	0,00	478.827,44	DCOMP não homologada
DEZ/2013	29747.45302.310114.1.3.03-0451	733.972,68	0,00	733.972,68	DCOMP não homologada
DEZ/2013	01274.95577.180214.1.7.02-5030	458.394,66	0,00	458.394,66	DCOMP não homologada
Total		28.814.436,47	0,00	28.814.436,47	

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 0,00

Documentação Complementar

Documentos considerados na análise do direito creditório podem ser consultados no processo nº 10010.018480/0317-37, fls. 479 a 492

3. Inconformada, a Interessada apresentou, em 15/12/2017 (fl. 6), a Manifestação de Inconformidade de fls. 9 a 46, com anexos de fls. 47 a 2.011, da qual extrai o seguinte:

1. Fatos

Trata-se de processo administrativo decorrente de pedido de restituição (PER n. 22936.79379.150616.1.2.03-3485), apresentado pela ora requerente, a fim de reaver saldo negativo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSL), apurado no ano-calendário de 2013. Vale ressaltar que a requerente se utilizou do crédito em questão para efetuar a compensação de débitos de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, o que fez por meio da DCOMP n.18534.75258.200716.1.3.03-0560.

Ocorre que a fiscalização indeferiu o pedido apresentado pela requerente, sob a alegação de inexistência do crédito pleiteado, o que se deve à não confirmação de parcelas de composição do crédito informadas no pedido de restituição. Confira-se abaixo

PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEB. COMPENSAÇÕES	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	208.888.144,47	28.440.028,80	0,00	28.814.436,47	0,00	0,00	258.922.606,84
CONFIRMADAS	8.933.868,39	28.326.574,34	0,00	0,00	0,00	0,00	36.260.442,70

Como se percebe, a controvérsia centra-se nas parcelas relativas à compensação do crédito de imposto pago no exterior pela requerente, às estimativas compensadas e às retenções na fonte sofridas pela requerente.

Inicialmente, é imprescindível ressaltar que, conforme "Informações Complementares da Análise de Crédito", a análise dos documentos pela fiscalização foi formalizada no âmbito do processo n. 10010.018480/0317-37¹.

Em relatório de fls. 479 a 492 proferido nesse processo (doc. 02), a fiscalização reproduz tabela na qual resume os valores declarados pela requerente a título de imposto de renda pago no exterior por suas investidas e os valores aceitos com base nos documentos apresentados ao longo da fiscalização:

¹ "Documentos considerados na análise do direito creditório podem ser consultados no processo nº 10010.018480/0317-37, fls. 479 a 492."

Entidade	Limite Compensável			IR no Exterior		Confirmado	
	IRPJ	CSLL	Total Compensável	Declarado	Confirmado	IRPJ	CSLL
1) ANGOLA SUC – 100%	62.131.798,14	22.367.447,33	84.499.245,47	84.499.245,47	15.789.656,15	15.789.656,15	0,00
2) ANGOLA OAL – 50%	12.138.567,74	4.369.884,39	16.508.452,13	16.508.452,13	15.828.025,45	12.138.567,74	3.689.457,70
3) SUC ARGENTINA – 100%	47.220.264,49	16.999.295,21	64.219.559,70	64.219.559,70	28.466.540,06	28.466.540,06	0,00
4) SUC COLÔMBIA 100%	2.415.031,15	869.411,21	3.284.442,36	3.284.442,36	0,00	0,00	0,00
5) SUC EQUADOR 100%	7.030.173,74	2.530.862,55	9.561.036,29	5.292.440,84	0,00	0,00	0,00
6) SUC PANAMÁ 100%	61.767.908,72	22.236.447,14	84.004.355,86	77.949.000,23	0,00	0,00	0,00
7) IIRSA NORTE 29,85%	4.682.127,40	1.685.565,86	6.367.693,26	6.367.693,26	5.858.743,25	4.682.127,40	1.176.615,85
8) TRAMO SUL 2 25%	7.676.367,97	2.763.492,47	10.439.860,44	10.439.860,44	9.940.539,93	7.676.367,97	2.264.171,97
9) IIRSA SUL TRAMO 3 25%	6.457.386,72	2.324.659,22	8.782.045,94	8.782.045,94	7.777.742,60	6.457.386,72	1.320.355,88
10) TRANSVASE OLMOIS 36,32%	580.582,41	209.009,67	789.592,08	789.592,08	0,00	0,00	0,00
11) SUC PERU 100%	63.237.104,15	22.765.357,49	86.002.461,64	86.002.461,64	49.821.013,81	49.821.013,81	0,00
12) RUTAS DE LIMA 25%	1.341.852,65	483.066,96	1.824.919,61	1.056.846,30	1.056.846,30	1.341.852,65	483.066,96
13) SUC VENEZUELA 100%	297.221.580,77	106.999.769,08	404.221.349,84	404.221.349,84	0,00	0,00	0,00
Total			780.505.014,61	789.412.990,23	134.539.107,55	126.373.512,51	8.933.668,36

A análise detalhada dos créditos propriamente dita foi formalizada em uma planilha inserida no 10010.018480/0317-37 como arquivo não paginável, sob a denominação "Consolidação 2013". De forma a facilitar a análise, a requerente junta a referida planilha no presente momento (doc. 03).

Como se verifica da tabela acima, a fiscalização não admitiu os créditos relativos a diversas investidas da requerente, com exceção da investida Rutas de Lima, localizada no Peru, na qual houve a total concordância do montante de imposto de renda pago no exterior.

Da análise da planilha preparada pela fiscalização (doc. 03), percebe-se que diversos documentos apresentados pela requerente não foram admitidos por supostamente descumprirem um ou mais requisitos formais exigidos pela legislação. Ressalta-se que não foi questionado o direito ao aproveitamento do imposto pago no exterior, e sim a mera observância de formalidades dos documentos apresentados.

Conforme será demonstrado, o entendimento da fiscalização não merece prevalecer.

Veja-se.

2. Preliminarmente. Do equívoco na quantificação da matéria tributável.

Conforme exposto, a análise detalhada dos créditos da requerente foi formalizada em planilha anexada ao processo n. 10010.018480/0317-37 na forma de arquivo não paginável (doc. 03).

Na referida planilha, a fiscalização analisou, individualmente, os valores declarados pela requerente a título de imposto pago no exterior por cada investida, identificando para cada pagamento: (i) o número do documento de arrecadação, (ii) o valor em moeda estrangeira, (iii) a data de pagamento, (iv) a cotação para conversão do valor para reais; (v) o valor em reais; (vi) o valor auditado, que corresponde ao valor aceito pela fiscalização. Os critérios de análise adotados para o deferimento dos créditos foram os seguintes: (a) tradução juramentada do documento, quando aplicável; (b) comprovante de

registro público da cópia e tradução; (c) consularização, quando aplicável; (d) reconhecimento pelo órgão arrecadador do país.

Após a análise de cada um dos requisitos acima listados, somou-se o valor de crédito deferido para cada investida no exterior, compensando-se o *tax credit* com o lucro tributável no Brasil.

Nesse ponto, a requerente ressalta que a planilha apresenta graves erros materiais, que acabaram por fundamentar indevidamente a glosa de seus créditos, o que coloca em cheque a própria liquidez e certeza do crédito tributário exigido da requerente. Explica-se.

No caso da sucursal da requerente localizada em Angola, por exemplo, a tabela elaborada pela fiscalização contendo o resumo do crédito deferido e não deferido (fls. 508 do processo 10010.018480/0317-37) consta como confirmado o valor de R\$ 15.789.656,15.

No entanto, na planilha elaborada pela fiscalização, consta como deferido um valor irreal de R\$ 12.613.879.434,73.

Apesar de este erro já ser um indício da fragilidade do trabalho da fiscalização, esse valor pode ser explicado como resultado de uma fórmula incorreta empregada na referida planilha. No caso, foram multiplicadas, indevidamente, as células com os valores auditados (item (vi) acima) e as células com a data de pagamento (item (iii) acima), o que resultou na distorção da soma dos valores deferidos.

Corrigido referido equívoco material, a soma efetuada pela fiscalização coincide com o valor de R\$ 15.789.656,15, que consta da tabela resumo reproduzida parcialmente a seguir, retirada da fls. 508 do processo 10010.018480/0317-37:

Entidade	Limite Compensável			IR no Exterior		Confirmado	
	IRPJ	CSLL	Total Compensável	Declarado	Confirmado	IRPJ	CSLL
1) ANGOLA SUC - 100%	62.131.798,14	22.367.447,33	84.499.245,47	84.499.245,47	15.789.656,15	15.789.656,15	0,00

Todavia, tal valor também decorre de erro da fiscalização na elaboração da planilha.

Depois de retificado o erro da indevida multiplicação de valores deferidos pela célula de data, percebe-se que a soma efetuada pela fiscalização não abrangeu a totalidade dos valores dos créditos deferidos segundo as próprias conclusões da autoridade fiscal.

De fato, a fórmula de soma empregada pela fiscalização abrange, apenas, o intervalo das células G20 a G60, o que resulta no valor de R\$ 15.789.656,15 mencionado no relatório que fundamentou o despacho decisório.

No entanto, o intervalo de células correto para o cálculo em questão abrangia as células G16 a G123. Em razão do equívoco cometido pela fiscalização, acabou-se por diminuir o crédito de imposto pago no exterior da requerente em nada menos do que **R\$ 62.136.028,46**, ainda que consideradas pertinentes as glosas efetuadas em razão da suposta ausência de reconhecimento do órgão arrecadador em determinados comprovantes.

Em outras palavras, de um total declarado de R\$ 84.499.245,47, glosou-se indevidamente a relevante quantia de R\$ 62.136.028,46, tudo em razão dos equívocos cometidos nos cálculos elaborados pela própria fiscalização.

Erros de igual natureza ocorreram, também, na apuração do crédito de imposto pago no exterior de outras investidas da requerente, a saber a Angola OAL, a Tramo Sul, e a IIRSA Sul Tramo, o que demonstra, claramente, o cometimento generalizado de equívocos na quantificação da matéria tributável do presente despacho decisório.

Não é cabível a exigência dos tributos compensados pela requerente com base em ato fundamentado em graves equívocos quanto à quantificação da matéria tributável, eis que eivado de nulidade.

Ora, ao não quantificar apropriadamente o crédito tributário, a fiscalização incorreu em flagrante vício material, em desrespeito ao art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), que impõe, no dever vinculado do lançamento fiscal, a adequada quantificação da matéria tributável.

A jurisprudência administrativa é uníssona neste sentido. Confira-se o que asseveraram, dentre tantos outros, os seguintes julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sobre a matéria:

(...)

O entendimento jurisprudencial aludido acima não é sem razão. Isto porque a obrigação tributária é "*ex lege*", de forma que as autoridades fiscais, no exercício de sua atividade vinculada, somente podem proceder à constituição de crédito tributário cuja cobrança seja, de fato, permitida por lei. Por decorrência lógica, é vedada qualquer exigência fiscal lastreada em erros, inclusive de quantificação, por imperativo do princípio da estrita legalidade.

Ante o exposto, a declaração da nulidade do despacho decisório aqui combatido é de rigor, tendo em vista a total contrariedade do presente lançamento à ordem jurídica legal vigente. Caso assim não se entenda, o que se admite apenas por hipótese, faz-se imperiosa a determinação de sua retificação para que se corrija a apuração do crédito da requerente.

3. Mérito.

A despeito de entender que as considerações anteriores são suficientes para impor a reforma do r. despacho decisório, a requerente passa a demonstrar a seguir os motivos que impõem a reforma do trabalho fiscal no mérito, ainda que superada a questão preliminar acima tratada. Tendo em vista a variedade de assuntos tratados, a requerente dividirá a presente exposição por empresa.

3.1. Construtora Norberto Odebrecht – Sucursal Angola (CNO Sucursal Angola).

No que se refere à CNO Sucursal Angola, conforme planilha apresentada pela fiscalização (doc. 3), a recusa dos comprovantes entregues pela requerente está fundamentada unicamente na suposta ausência de reconhecimento do documento por parte do órgão arrecadador no país.

(...)

Segundo a fiscalização, é imprescindível, para reconhecimento do crédito do imposto pago no exterior, o reconhecimento do documento pelo respectivo órgão arrecadador no país em que for devido o imposto, conforme estabelece o art. 26 da Lei n. 9249, de 26.12.1995. Neste contexto, considerando que determinados documentos apresentados não possuem o reconhecimento do órgão arrecadador no país, o crédito respectivo foi recusado pela fiscalização.

Primeiramente, deve-se frisar que inexistente qualquer discussão acerca da conversão dos valores para reais e do cálculo dos limites para compensação do imposto no exterior, nos termos do art. 14 da IN SRF n. 213/02, aspectos que foram expressamente validados pela fiscalização.

Ressalta-se que os documentos apresentados (doc. 04 – correspondente ao Anexo II da Resposta ao Termo de Intimação n. 269/2017 no processo n. 10010.018480/0317-37), foram emitidos pelo próprio órgão arrecadador no país.

Nota-se que o formato do documento emitido pelo órgão arrecadador foi determinante para a aceitação ou não do documento pela fiscalização. Dessa forma, a recusa de parte dos documentos apresentados representa excesso de formalismo da autoridade fiscalizadora, em afronta aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, que devem reger a atuação da administração pública. A requerente pede vênias para destacar, abaixo, exemplos de documentos, um que foi aceito e outros que não foram aceitos pela fiscalização:

(...)

A simples comparação entre os documentos evidencia que todos são emitidos pelo mesmo órgão arrecadador, no entanto, apenas o primeiro formato foi aceito pela fiscalização. Essa conduta representa apego excessivo e desarrazoado ao formalismo pela fiscalização, que não analisou as nuances de cada documento, inclusive comparando com aqueles em que houve aceitação expressa. Ademais, todos os documentos foram devidamente reconhecidos pelo órgão consular brasileiro.

Como se vê, portanto, há ainda um robusto conjunto de provas sobre a efetividade do imposto pago no exterior, o qual foi recusado pelas autoridades fiscais em razão da suposta ausência de reconhecimento do órgão arrecadador, decisão que atesta excesso de apego ao formalismo e não pode prevalecer.

Ademais, ainda que superados esses aspectos preambulares, o que se admite em caráter meramente argumentativo, a seguir a requerente passa a expor as razões que justificam o reconhecimento do crédito, independentemente do reconhecimento do órgão arrecadador.

A requerente não nega que a forma de comprovação do Imposto de Renda pago no exterior, para efeito de sua compensação no Brasil, foi originalmente prevista no art. 26, parágrafo 2º, da Lei n. 9249, sendo admitido como forma de prova o documento pelo qual se deu o recolhimento no exterior, reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo consulado da embaixada brasileira. Eis o que diz o citado dispositivo legal:

"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.

(...)

Parágrafo 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto".

Ocorre que, posteriormente, o art. 16, parágrafo 2º, da Lei n. 9430, de 27.12.1996, dispensou as exigências do parágrafo 2º do art. 26 da Lei n. 9249 quando se 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**. Veja-se a redação do parágrafo 2º do artigo 16:

"Art. 16. Sem prejuízo do disposto nos arts. 25, 26 e 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior, serão:

(...)

Parágrafo 2º Para efeito da compensação de imposto pago no exterior, a pessoa jurídica:

I - com relação aos lucros, deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese do inciso II do caput deste artigo;

II - fica dispensada da obrigação a que se refere o parágrafo 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando 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". (destaques da requerente)

Note-se que o art. 16 da Lei n. 9430, simplificando o procedimento ao qual a pessoa jurídica deve se submeter para fazer jus à compensação do imposto pago no exterior, afastou expressamente a regra do parágrafo 2º do art. 26 da Lei n. 9249, quando houver prova, feita por meio de comprovantes de arrecadação, de que o imposto de renda tenha sido efetivamente pago no exterior.

Essa simplificação, aliás, foi uma das justificativas para a inserção do art. 16 da Lei n. 9430 no ordenamento jurídico, como se depreende da leitura do seguinte trecho da Exposição de Motivos da referida lei:

"Por sua vez, os arts. 15 a 17 objetivam aperfeiçoar as normas de tributação em bases mundiais, introduzidas a partir da Lei n. 9.249, de 1995, (...) simplificando a forma de comprovação do imposto pago no exterior a ser compensado no País; (...)"

Atento à teleologia do art. 16 da Lei n. 9430, o acórdão n. 101-94910, de 13.4.2005, da extinta 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, houve por bem aplicar a regra do citado dispositivo legal, em detrimento daquela contida no parágrafo 2º do art. 26 da Lei n. 9249, ao apreciar o pedido do contribuinte de compensação do imposto pago no exterior, dada a existência de prova do pagamento deste imposto. Confirma-se o seguinte excerto da ementa de tal julgado:

"IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. Para fins de compensação do imposto de renda incidente no exterior, a comprovação pode ser feita na forma do art. 16 da Lei 9.430/96".

No mesmo sentido, manifestou-se mais recentemente a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF no acórdão n. 1402-001.314 da de 5.3.2013. Veja-se:

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. MEIO DE PROVA. COMPENSAÇÃO. À luz do § 2º, II, do art. 16, da Lei nº 9.430, de 1996, a prova do imposto pago no exterior pode ser feita por meio da apresentação de documento de arrecadação. Todavia, produz o mesmo efeito do documento de arrecadação a prova da entrega da declaração de pessoa jurídica no exterior indicando o imposto apurado, o valor das retenções, o valor das antecipações e o montante de saldo anterior utilizado no pagamento do tributo.(...)

Aliás, é o que também se verifica em manifestações das Delegacias da Receita Federal de Julgamento:

- Acórdão n. 16-59660 da 10ª Turma da DRJ/SPO em 24.7.2014:

*"ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
EMENTA: SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVA PAGA COM OS BENEFÍCIOS DA LEI Nº 11.941/2009. A estimativa de IRPJ paga com a redução de encargos moratórios prevista no art. 1º, §3º, inciso I, da Lei nº 11.941/2009 po de ser integralmente utilizada na composição do saldo negativo do período. IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. Na apuração do IRPJ, apenas são dedutíveis os valores do imposto incidente sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior quando atendidos cumulativamente os seguinte requisitos legais: (i) adição da receita auferida no exterior ao lucro real apurado no Brasil; (ii) observância, na compensação, do limite do imposto de renda incidente no Brasil sobre as referidas receitas;*

(iii) comprovação do recolhimento em documento reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que o imposto for devido, salvo se se restar comprovado 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."

- Acórdão n. 02-45407 da 3ª Turma da DRJ/BHE em 19.6.2013:

*"ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
EMENTA: DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Na Declaração de Compensação somente podem ser utilizados os créditos comprovadamente existentes, respeitadas as demais regras determinadas pela legislação vigente para a sua utilização. SUSPENSÃO DO JULGAMENTO. Inexistindo previsão legal, não podem as autoridades julgadoras administrativas decidir pelo sobrestamento do processo, sob pena de violar o princípio da legalidade inserto na Constituição Federal. IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. COMPROVANTES. Para efeito de compensação do imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto. A pessoa jurídica fica dispensada dessa obrigação quando 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."*

Assim, é desnecessário o reconhecimento do órgão arrecadador e do órgão consular, tendo em vista que os documentos apresentados pela requerente, os quais são juntados novamente no presente momento (doc. 04), indicam expressamente que os recolhimentos foram efetuados a título de imposto industrial, o qual, segundo informação oficial do Governo de Angola², "*O Imposto Industrial) incide sobre os lucros obtidos no exercício de qualquer actividade de natureza comercial ou industrial, ainda que accidental.*"

Nesse contexto, resta inconteste que a requerente cumpriu os requisitos previstos no art. 16, parágrafo 2º, da Lei n. 9430, devendo ser admitida a compensação ora em análise.

Diante do exposto, requer-se a reforma do despacho decisório, com o consequente reconhecimento do direito creditório e a homologação das compensações declaradas.

² Informação retirada do site do Ministério de Finanças de Angola (http://www.agt.minfin.gov.ao/PortalAGT/?_afzLoop=883225196375410&_afzWindowMode=0&_afzWinDowId=null&_adf.ctrl-state=yisn16fpj_1#!/servicos/impostos/impostos-e-taxas), acessado em 12.12.2017 às 10h00min

3.2. Construtora Norberto Odebrecht – Angola (CNO Angola).

No que se refere à CNO Angola, a recusa, pela fiscalização, dos comprovantes entregues pela requerente, está fundamentada (i) na ausência de reconhecimento por parte do órgão arrecadador no país, e (ii) no estado ilegível de um dos documentos.

Em primeiro lugar, conforme já suscitado no tópico anterior, a requerente ressalta que há evidente erro material na planilha elaborada pela fiscalização, que reduziu, indevidamente, o valor do imposto pago pela CNO Angola.

De fato, percebe-se que houve erro na soma dos valores tidos como admitidos pela fiscalização, abrangendo apenas uma parte das células que continham os valores entendidos como regulares, em evidente erro de cálculo.

Caso seja superada a nulidade por erro de cálculo e quantificação da matéria tributável suscitada no tópico anterior, requer-se que a planilha preparada pela fiscalização seja corrigida, de modo a suprimir o mencionado erro.

Em relação à suposta ausência de reconhecimento de parte dos documentos pelo órgão arrecadador de Angola, novamente, a fiscalização, em evidente excesso de formalismo, firmou sua convicção a respeito da observância dessa formalidade a depender do formato do documento emitido pelo órgão arrecadador desse país. Veja-se, exemplificativamente, um documento aceito pela fiscalização e um documento rejeitado:

(...)

Além disso, tendo em vista a identidade entre as discussões, a requerente junta toda a documentação comprobatória novamente (doc. 05) e ratifica toda a exposição no tópico anterior (3.1), relativamente à existência dos respectivos reconhecimentos dos órgãos arrecadador nos documentos; à aplicabilidade do art. 16 da Lei n. 9430 e a desnecessidade do preenchimento dessas formalidades; e ao excesso de apego ao formalismo, diante de todo o robusto conjunto de prova colacionado pela requerente durante o procedimento de fiscalização.

Finalmente, conforme mencionado acima, deve-se frisar que inexistente qualquer discussão acerca da conversão dos valores para reais e do cálculo dos limites para compensação do imposto no exterior, nos termos do art. 14 da IN SRF n. 213/02, aspectos que foram expressamente validados pela fiscalização.

Diante do exposto, requer-se a reforma do r. despacho decisório, com o consequente reconhecimento do direito creditório e a homologação das compensações declaradas.

3.3. Construtora Norberto Odebrecht – Sucursal Argentina (CNO Argentina).

Referentemente à CNO Sucursal Argentina, a recusa, pela fiscalização, dos comprovantes entregues pela requerente está fundamentada na (i) ausência de reconhecimento ou mesmo reconhecimento ilegível por parte do órgão arrecadador no país e (ii) não localização de um dos documentos.

Em primeiro lugar, ressalta-se que há erro material na planilha elaborada pela fiscalização em relação à retenção sofrida pela requerente em 13.1.2013. Conforme se depreende da reprodução parcial da planilha, o documento apresentado pela requerente atendeu a todas as exigências da fiscalização. Não obstante, não foi reconhecido o valor da retenção no campo de valores admitidos:

Retenções										
DAR	\$	Data	Taxa	R\$	Vi. Auditado	Trad. Jur.	Reg. Púb.	Consul.	Rec. Org	Data (ref.)
	221.252,62	16/1/13	0,4125	91.266,71	0,00	OK	OK	OK	OK	2013

No que se refere ao item (i) acima, tendo em vista a identidade entre as discussões, a requerente pede vênua para juntar toda a documentação comprobatória novamente (doc. 06) e ratificar toda a exposição no tópico 3.1, relativamente à aplicabilidade do art. 16 da Lei n. 9430, ao excesso de apego ao formalismo, diante de todo o robusto conjunto de prova colacionado pela requerente durante o procedimento de fiscalização.

Vale ressaltar que, no que tange aos comprovantes de recolhimento, estes documentos também estão devidamente reconhecidos pelo órgão arrecadador, eis que os documentos foram retirados do próprio site da AFIP (*Administración Federal de Ingresos Públicos*), que reconheceu as retenções sofridas pela CNO Sucursal Argentina. Ora, se a

própria AFIP, órgão correspondente à RFB do Brasil, emitiu relatório comprovando os pagamentos efetuados, resta preenchido também o requisito de reconhecimento do órgão arrecadador.

No entanto, a fiscalização, em manifesto excesso de formalismo, optou por ora admitir o documento apresentado pela requerente como suficiente para a comprovação do reconhecimento do órgão arrecadador desse país, ora como insuficiente, a depender do formato do documento emitido pela AFIP. Vide, nesse sentido, exemplo de documento admitido pela fiscalização e de documento não admitido:

(...)

O documento acima foi admitido. No entanto, o documento abaixo, também emitido pela AFIP e, inclusive, obtido no próprio site desse órgão, não foi admitido:

(...)

A requerente pede vênua para colacionar nesse momento os comprovantes das retenções sofridas pela CNO Argentina, documentos esses que atestam o pagamento do imposto no exterior por esta empresa (doc. 06).

Tendo em vista a identidade entre as discussões, a requerente ratifica toda a exposição no tópico anterior (3.1), relativamente à aplicabilidade do art. 16 da Lei n. 9430 e a desnecessidade do preenchimento das formalidades de reconhecimento pelo órgão arrecadador; e ao excesso de apego ao formalismo, diante de todo o robusto conjunto de prova colacionado pela requerente durante o procedimento de fiscalização.

Requer-se, com base no quanto exposto, a reforma do r. despacho decisório, com o consequente reconhecimento do direito creditório e a homologação das compensações declaradas.

3.4. Construtora Norberto Odebrecht – Sucursal Colômbia (CNO Colômbia).

Relativamente à CNO Colômbia, a fiscalização recusou a integralidade dos comprovantes de pagamento de imposto de renda no exterior, sob o argumento de que não teria havido o reconhecimento pelo órgão arrecadador da Colômbia.

Além disso, a requerente pede vênias para colacionar esses documentos oportunamente, com fulcro na alínea "a" do parágrafo 4º do Decreto n. 70235, de 6.3.1972, tendo em vista que o prazo de manifestação de inconformidade, que totaliza 30 (trinta) dias, é inviável para providenciar esses documentos.

Tendo em vista a identidade entre as discussões, a requerente junta toda a documentação comprobatória novamente (doc. 07) e ratifica toda a exposição no tópico anterior (3.1), relativamente à existência dos respectivos reconhecimentos dos órgãos arrecadador nos documentos; à aplicabilidade do art. 16 da Lei n. 9430 e a desnecessidade do preenchimento dessas formalidades; e ao excesso de apego ao formalismo, diante de todo o robusto conjunto de prova colacionado pela requerente durante o procedimento de fiscalização.

Nesse ponto, a requerente ressalta que inexistem quaisquer dúvidas sobre o cumprimento das normas contidas no art. 14 da IN SRF n. 213/02 relativas aos limites para compensação do imposto pago no exterior.

Diante do exposto, a requerente pede que seja reconhecido o direito creditório e sejam homologadas as compensações declaradas.

3.5. Construtora Norberto Odebrecht – Sucursal Equador (CNO Equador).

Relativamente à CNO Equador, a fiscalização recusou a integralidade dos comprovantes de pagamento apresentados pela requerente, sob os seguintes fundamentos: (i) o registro público e a consularização encontravam-se ilegíveis; (ii) ausência de reconhecimento pelo órgão arrecadador.

Tendo em vista a identidade entre as discussões, a requerente junta toda a documentação comprobatória novamente (doc. 08) e ratifica toda a exposição no tópico anterior (3.1), relativamente à existência dos respectivos reconhecimentos dos órgãos arrecadador nos documentos; à aplicabilidade do art. 16 da Lei n. 9430 e a desnecessidade do preenchimento dessas formalidades; e ao excesso de apego ao formalismo, diante de

todo o robusto conjunto de prova colacionado pela requerente durante o procedimento de fiscalização.

Além disso, a requerente pede vênias para colacionar esses documentos oportunamente, com fulcro na alínea "a" do parágrafo 4º do Decreto n. 70235, de 6.3.1972, tendo em vista que o prazo de manifestação de inconformidade, que totaliza 30 (trinta) dias, é inviável para providenciar esses documentos.

Nesse ponto, a requerente ressalta que inexistem quaisquer dúvidas sobre o cumprimento das normas contidas no art. 14 da IN SRF n. 213/02 relativas aos limites para compensação do imposto pago no exterior.

Diante do exposto, a requerente pede que seja reconhecido o direito creditório e sejam homologadas as compensações declaradas.

3.6. Construtora Norberto Odebrecht – Panamá (CNO Panamá).

Relativamente à CNO Panamá, a fiscalização recusou a integralidade dos comprovantes de pagamento, sob o argumento de que não teria havido o reconhecimento pelo órgão arrecadador do Panamá.

A requerente pede vênias para colacionar esses documentos oportunamente, com fulcro na alínea "a" do parágrafo 4º do Decreto n. 70235, de 6.3.1972, tendo em vista que o prazo de manifestação de inconformidade, que totaliza 30 (trinta) dias, é inviável para providenciar esses documentos.

Tendo em vista a identidade entre as discussões, a requerente junta toda a documentação comprobatória novamente (doc. 09) e ratifica toda a exposição no tópico anterior (3.1), relativamente à existência dos respectivos reconhecimentos dos órgãos arrecadadores nos documentos; à aplicabilidade do art. 16 da Lei n. 9430 e a desnecessidade do preenchimento dessas formalidades; e ao excesso de apego ao formalismo, diante de todo o robusto conjunto de prova colacionado pela requerente durante o procedimento de fiscalização.

Nesse ponto, a requerente ressalta que inexistem quaisquer dúvidas sobre o cumprimento das normas contidas no art. 14 da IN SRF n. 213/02 relativas aos limites para compensação do imposto pago no exterior.

Diante do exposto, a requerente pede que seja reconhecido o direito creditório e sejam homologadas as compensações declaradas.

3.7. Construtora Norberto Odebrecht - Peru IIRSA Norte (IIRSA Norte).

No que se refere à IIRSA Norte, a recusa, pela fiscalização, de parte dos valores declarados a título de imposto de renda pago no exterior deve-se à não localização de alguns documentos comprobatórios de pagamento.

A requerente pede vênias para juntar, novamente, os documentos comprobatórios apresentados à fiscalização (doc. 10).

Além disso, a requerente pede vênia para colacionar esses documentos oportunamente, com fulcro na alínea "a" do parágrafo 4º do Decreto n. 70235, de 6.3.1972, tendo em vista que o prazo de manifestação de inconformidade, que totaliza 30 (trinta) dias, é inviável para providenciar esses documentos.

A requerente ressalta que inexistente qualquer dúvida sobre o cumprimento das normas contidas no art. 14 da IN SRF n. 213/02 relativas aos limites para compensação do imposto pago no exterior.

3.8. Construtora Norberto Odebrecht - Peru TRAMO 2 (Tramo 2).

Relativamente à Tramo 2 (Tramo Sul, segundo relatório da fiscalização), a recusa, pela fiscalização, de parte dos documentos comprobatórios de imposto pago no exterior decorre unicamente da ausência de tradução juramentada de alguns documentos.

A requerente pede vênia para juntar, novamente, os documentos comprobatórios apresentados à fiscalização (doc. 11).

Nesse ponto, a requerente pede vênia para colacionar eventuais documentos faltantes oportunamente, com fulcro na alínea "a" do parágrafo 4º do Decreto n. 70235, de 6.3.1972, tendo em vista que o prazo de manifestação de inconformidade, que totaliza 30 (trinta) dias, é inviável para providenciar esses documentos.

A requerente ressalta que inexistente qualquer dúvida sobre o cumprimento das normas contidas no art. 14 da IN SRF n. 213/02 relativas aos limites para compensação do imposto pago no exterior.

Diante do exposto, a requerente pede que seja reconhecido o direito creditório e sejam homologadas as compensações declaradas.

3.9. Construtora Norberto Odebrecht - Peru TRAMO 3 (Tramo 3).

Relativamente à Tramo 3 (IIRSA SUL TRAMO 3, no relatório da fiscalização), a recusa, pela fiscalização, de parte dos documentos comprobatórios decorre unicamente da ausência de tradução juramentada em quatro documentos.

Primeiramente, conforme já suscitado no tópico anterior, a requerente ressalta que há evidente erro material na planilha elaborada pela fiscalização, o que reduziu, indevidamente, o valor do imposto pago pela Tramo 3.

De fato, percebe-se que houve erro na soma dos valores tidos como admitidos pela fiscalização, abrangendo apenas uma parte das células que continham os valores entendidos como regulares, em evidente erro de cálculo.

Caso seja superada a nulidade por erro de cálculo e quantificação da matéria tributável suscitada no tópico anterior, requer-se que a planilha preparada pela fiscalização seja corrigida, de modo a suprimir o mencionado erro.

Em relação à falta de tradução juramentada dos documentos, a requerente pede vênia para colacionar esses documentos oportunamente, com fulcro na alínea "a" do parágrafo 4º do Decreto n. 70235, de 6.3.1972, tendo em vista que o prazo de manifestação de inconformidade, que totaliza 30 (trinta) dias, é inviável para providenciar esses documentos.

A requerente ressalta que inexistente qualquer dúvida sobre o cumprimento das normas contidas no art. 14 da IN SRF n. 213/02 relativas aos limites para compensação do imposto pago no exterior.

Diante do exposto, a requerente pede que seja reconhecido o direito creditório e seja homologada a compensação declarada.

3.10. Concessionária Trásvase Olmos S.A.. (Trásvase Olmos– Peru).

Relativamente à Trásvase Olmos, a integralidade dos valores informados pela requerente a título de imposto pago no exterior não foram admitidos pela fiscalização.

A requerente ressalta que as razões para o indeferimento do *tax credit* da referida investida não constaram da planilha elaborada pela fiscalização, bem como não houve intimação específica quanto à ausência de apresentação de documentos comprobatórios da Trásvase Olmos.

A requerente pede vênia para colacionar esses documentos com a presente defesa (doc. 13), com fulcro na alínea "a" do parágrafo 4º do Decreto n. 70235, de 6.3.1972, tendo em vista que o prazo de manifestação de inconformidade, que totaliza 30 (trinta) dias, é inviável para providenciar esses documentos.

A requerente ressalta que inexistente qualquer dúvida sobre o cumprimento das normas contidas no art. 14 da IN SRF n. 213/02 relativas aos limites para compensação do imposto pago no exterior.

Diante do exposto, a requerente pede que seja reconhecido o direito creditório e sejam homologadas as compensações declaradas.

3.11. Construtora Norberto Odebrecht – Venezuela (CNO Venezuela).

Por fim, no tocante à CNO Venezuela, foram duas as razões apontadas pela fiscalização para recusar as compensações efetuadas: (i) a consularização e o registro público de documentos de forma ilegível; e (ii) a ausência de reconhecimento por parte do órgão arrecadador no país nos comprovantes das retenções sofridas.

Quanto ao item (i) acima, ressalta-se que a fiscalização, no relatório constante das fls. 479 a 492 do processo n. 10010.018480/0317-37, expressamente reconheceu-se, em primeiro lugar, a desnecessidade de consularização de documentos oficiais da Venezuela, em razão da Convenção da Apostila, e, em segundo lugar, o atendimento de toda a documentação apresentada pela requerente no que tange ao imposto pago no exterior pela Venezuela. Vide trecho do relatório (fls. 491):

*Além disso, foi identificado que o Brasil, desde 14 de agosto de 2016, é parte da **Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização dos Documentos Públicos Estrangeiros, também conhecida como "Convenção da Apostila"**. Ou seja, documentos estrangeiros emitidos no território dos países signatários destinados ao Brasil deverão ser apostilados no Exterior. Entre os países signatários estão Argentina, Colômbia, Panamá, Peru e **Venezuela** presentes no exame em questão (informações extraídas do Portal Consular – Ministério das Relações Exteriores na internet – <http://www.portalconsular.itamaraty.gov.br>).*

A documentação apresentada pelo sujeito passivo, em relação aos países envolvidos, abrangeu pelo menos uma das formas acima mencionadas e por isso esse requisito foi considerado como atendido. (grifos da requerente)

Tendo a própria autoridade fiscal manifestado seu entendimento acerca do atendimento da referida exigência ao longo do processo de fiscalização, a suposta falta de consularização de documentos não pode ser fundamento para o indeferimento do *tax credit* da CNO Venezuela.

Em relação aos demais requisitos, afirma a fiscalização que não houve reconhecimento dos documentos pelo órgão arrecadador ou tal reconhecimento estava ilegível nos documentos.

A requerente reconhece que parte dos documentos apresentam áreas ilegíveis. No entanto, diferente do que afirma a fiscalização, grande parte dos documentos são legíveis e cumprem os requisitos formais ora mencionados. De forma a demonstrar a

condição dos documentos, a requerente pede vênias para reproduzir um dos comprovantes não admitidos pela fiscalização sob esse fundamento:

(...)

Além disso, a requerente pede vênias para colacionar outros documentos oportunamente, com fulcro na alínea "a" do parágrafo 4º do Decreto n. 70235, de 6.3.1972, tendo em vista que o prazo de manifestação de inconformidade, que totaliza 30 (trinta) dias, é inviável para providenciar esses documentos.

Tendo em vista a identidade entre as discussões, a requerente junta toda a documentação comprobatória novamente (doc. 14) e ratifica toda a exposição no tópico anterior (3.1), relativamente à existência dos respectivos reconhecimentos dos órgãos arrecadador nos documentos; à aplicabilidade do art. 16 da Lei n. 9430 e a desnecessidade do preenchimento dessas formalidades; e ao excesso de apego ao formalismo, diante de todo o robusto conjunto de prova colacionado pela requerente durante o procedimento de fiscalização.

A requerente ressalta que inexistente qualquer dúvida sobre o cumprimento das normas contidas no art. 14 da IN SRF n. 213/02 relativas aos limites para compensação do imposto pago no exterior.

Dessa forma, tendo em vista que parte dos documentos cumprem os requisitos formais exigidos pela fiscalização, deve-se reformar o despacho decisório, de modo a conferir à requerente o direito de crédito e homologar as compensações atreladas ao pedido de restituição.

3.12. Parcela relativa à compensação de estimativa não confirmada, no montante de R\$ 28.814.436,47 (valor não confirmado).

(...)

Ocorre que a reforma do r. despacho atacado neste particular se faz necessária em razão da possibilidade de, mantido o entendimento da fiscalização, a requerente ser cobrada duplamente pela referida estimativa, como aliás a própria COSIT reconheceu na Solução de Consulta Interna COSIT n. 18, de 13.10.2006, como será demonstrado a seguir.

(...)

4. Retenções na fonte.

Segundo consta nas "Informações Complementares da Análise de Crédito", parte das retenções na fonte de CSL sofridas pela requerente não foram confirmadas pela fiscalização:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas					
CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
12.059.276/0001-24	6147	9.133.059,38	9.019.604,82	113.454,56	Retenção comprovada em DIRF
Total		9.133.059,38	9.019.604,82	113.454,56	

A requerente ressalta que o Termo de Intimação 269/2017 (fls. 2 do processo n. 10010.018480/0317-37) não solicitou qualquer documentação referente às retenções de CSL sofridas pela requerente e que compuseram o saldo negativo de CSL do ano-calendário de 2013:

g) Apresentar os comprovantes de rendimentos recebidos e de retenções na fonte conforme disposto no artigo 815 do Decreto 3.000/99 (RIR/99) dos seguinte valores de IRRF:

CNPJ FONTE PAG	COD. REC	VLR. RETENCAO
17.298.092/0001-30	3426	668.386,76
59.281.253/0001-23	3426	12.884.883,38
60.701.190/0001-04	3426	96.105,85

Não obstante, a fiscalização não confirmou o valor de R\$ 113.454,56 de CSL retida na fonte de valores recebidos pela requerente da fonte pagadora inscrita no CNPJ sob o n. 12.059.276/0001-24 (código de receita 6147).

Dessa forma, a requerente pede vênia para apresentar os informes de retenção da referida fonte pagadora, documento suficiente para comprovar a totalidade do valor de CSL retida da requerente (doc. 19).

4. É o Relatório.

Nada obstante, a DRJ julgou improcedente a impugnação administrativa, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2013

COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR.

O valor do imposto de renda pago no exterior que exceder o limite compensável do IRPJ poderá ser utilizado na compensação da CSLL devida dentro do limite compensável de CSLL.

SALDO NEGATIVO DE CSLL. ESTIMATIVAS OBJETO DE COMPENSAÇÃO.

Para efeito de apuração da CSLL anual, poderão ser computadas as estimativas que tenham sido objeto de pagamento ou compensação sob condição resolutoria de homologação. Na hipótese de não homologação da compensação, os débitos confessados em DCOMP (§ 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996) serão cobrados por força do que determinam os § 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração da CSLL a pagar ou do Saldo Negativo apurado na DIPJ, vez que a referida glosa implicaria a dupla cobrança das estimativas, uma diretamente por força do que determina o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e outra, indiretamente, pela glosa das estimativas. Inteligência do Entendimento da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil (Cosit) — Solução de Consulta Interna nº 18/2006. Nesse mesmo sentido, o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014 dispõe que entende pela possibilidade de cobrança dos valores de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de débito relativo a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência da contribuição social e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste.

CSLL RETIDA NA FONTE. COMPROVANTE ANUAL DA FONTE PAGADORA. DIRF. COINCIDÊNCIA. MANUTENÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO.

Se o contribuinte traz em sua manifestação de inconformidade comprovante anual de rendimentos da fonte pagadora coincidente com o que esta informou em Dirf, mantém-se o decidido pelo Despacho Decisório que nela se baseou. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido.

Após, devidamente cientificados em 29/08/2018 (efl.2122), o recorrente apresenta recurso voluntário, em 28/09/2018 (efls.2126), às efls. 2128/2185, basicamente repisando os argumentos já apresentados nas petições impugnatórias, e, reforçando, além da tempestividade do recurso: primeiramente, indica que houve **erro material na quantificação da matéria tributável**, já que Planilhas da fiscalização continham graves equívocos de cálculo, como: **a)** multiplicação indevida de valores pelo campo de data; **b)** soma parcial de células, que reduziu indevidamente créditos.

Cita como exemplo a situação da Sucursal Angola. Por esse motivo, sustenta a nulidade do despacho por vício material (art. 142 do CTN) e violação aos princípios da legalidade e da verdade material; além disso, sustenta a **nulidade por inovação de fundamentos pela DRJ**, já que, no despacho decisório da DRF, a glosa foi fundada exclusivamente na ausência de reconhecimento dos comprovantes pelo órgão arrecadador estrangeiro (Angola), ao passo que o acórdão da DRJ alterou o fundamento, passando a questionar a comprovação do pagamento do imposto em si.

Logo, tal inovação configura violação ao art. 17 do Decreto 70.235/72 (matéria não impugnada) e violação ao art. 18, §3º do Decreto 70.235/72 (necessidade de novo auto de infração/lançamento em caso de alteração de fundamentos), além de configurar cerceamento do direito de defesa (art. 5º, LIV e LV da CF), à luz dos precedentes do CARF, como o Acórdão 3403-000.994/2011, que veda a reformatio in pejus.

No mérito, sustenta a **dispensa de formalidades do art. 26, §2º, da Lei nº 9.249/95**, já que, no que diz respeito à consularização e ao reconhecimento pelo órgão arrecadador estrangeiro, já que o art. 16, §2º, da Lei nº 9.430/96, que dispensa tais formalidades se houver prova de que o imposto de renda é previsto na legislação do país e foi efetivamente recolhido, conforme se pode depreender da própria exposição de Motivos da Lei 9.430/96, que buscou simplificar a comprovação.

Finalmente, requer: a) a nulidade do despacho decisório e do acórdão da DRJ, por erros materiais na quantificação do crédito e/ou inovação indevida de fundamentos (violação do devido processo legal); **b) o reconhecimento integral do direito creditório pleiteado no PER; c) subsidiariamente:** a aplicação do art. 16, §2º, da Lei 9.430/96, afastando exigências formais indevidas; o reconhecimento de créditos glosados por vícios meramente formais.

Além disso, pugna pelo reconhecimento das provas acostadas nos autos, para o reconhecimento do direito creditório pleiteado, à luz da verdade material.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF, para apreciação e julgamento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de processo administrativo decorrente de pedido de restituição (PER n. 22936.79379.150616.1.2.03-3485) apresentado pela ora Recorrente, a fim de reaver saldo negativo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSL), apurado no ano-calendário de 2013. Vale ressaltar que a Recorrente se utilizou do crédito em questão para efetuar a compensação de débitos de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, o que fez por meio da DCOMP n. 18534.75258.200716.1.3.03-0560:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento a cima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.COMPENSAÇÕES	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	203.668.144,47	26.440.028,90	0,00	28.814.436,47	0,00	0,00	258.922.609,84
CONFIRMADAS	8.933.668,36	26.326.574,34	0,00	0,00	0,00	0,00	35.260.242,70

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 3.731.126,48 Valor na DIPJ: R\$ 3.731.126,48

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 258.922.609,84

CSLL devida: R\$ 255.191.483,36

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto:

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

18534.75258.200716.1.3.03-0560

INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no(s) PER/DCOMP:

22936.79379.150616.1.2.03-3485

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/11/2017.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
3.054.754,67	610.950,93	456.991,29

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço

www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP- Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1996 (CTN). Art. 1º, inciso II do parágrafo 1º do art. 6º, art. 28 e 29 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB nº 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Da análise de crédito, verifica-se ainda que não foram homologados os valores relativos a imposto pago no exterior; imposto de renda retido na fonte e compensação de estimativas:

Imposto de Renda Pago no Exterior

Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
203.668.144,47	8.933.668,36	194.734.476,11	Documentação apresentada pelo contribuinte atende parcialmente à legislação

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
12.059.276/0001-24	6147	9.133.059,38	9.019.604,82	113.454,56	Retenção comprovada em DIRF
Total		9.133.059,38	9.019.604,82	113.454,56	

Total Confirmado de Contribuição Social Retida na Fonte: R\$ 26.326.574,34

Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores, com Processo Administrativo, Processo Judicial ou DCOMP**Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
JAN/2013	21227.49754.310114.1.7.02-0890	7.671.286,33	0,00	7.671.286,33	DCOMP não homologada
ABR/2013	15177.69673.310114.1.7.03-6869	1.375.951,66	0,00	1.375.951,66	DCOMP não homologada
JUN/2013	35606.14101.281013.1.7.02-8507	1.366.510,29	0,00	1.366.510,29	DCOMP não homologada

DEZ/2013	11440.09922.310114.1.3.03-2160	163.898,07	0,00	163.898,07	DCOMP não homologada
DEZ/2013	07992.55464.310114.1.3.03-9429	199.548,89	0,00	199.548,89	DCOMP não homologada
DEZ/2013	16918.22195.310114.1.3.02-9028	3.997.447,54	0,00	3.997.447,54	DCOMP não homologada
DEZ/2013	42229.66634.310114.1.3.03-1736	11.160.671,58	0,00	11.160.671,58	DCOMP não homologada
DEZ/2013	21825.91877.310114.1.3.02-8955	485.797,17	0,00	485.797,17	DCOMP não homologada
DEZ/2013	37679.33514.310114.1.7.02-5932	722.130,16	0,00	722.130,16	DCOMP não homologada
DEZ/2013	08470.16123.310114.1.3.03-6850	478.827,44	0,00	478.827,44	DCOMP não homologada
DEZ/2013	29747.45302.310114.1.3.03-0451	733.972,68	0,00	733.972,68	DCOMP não homologada
DEZ/2013	01274.95577.180214.1.7.02-5030	458.394,66	0,00	458.394,66	DCOMP não homologada
Total		28.814.436,47	0,00	28.814.436,47	

A Recorrente apresentou, em 15.12.2017, tempestiva manifestação de inconformidade em face do despacho decisório que indeferiu o crédito pleiteado, sendo que, em 26.4.2018, a DRJ/RJO proferiu o acórdão n. 12- 98.351, em que se decidiu por unanimidade de votos, **Negar Provimento** à Manifestação de Inconformidade, nos termos do relatório e voto, para não reconhecer qualquer valor de direito creditório relativo a Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2013, com o quê se mantém o indeferimento do pedido de restituição apresentado no PER/DCOMP 22936.79379.150616.1.2.03-3485 e a cobrança dos débitos indevidamente compensados, no valor total R\$ 3.054.754,67 de principal, 20% de multa de mora e juros de mora até a data do efetivo pagamento.

Pois bem.

A Recorrente alega **preliminarmente** a nulidade do despacho decisório por equívoco na quantificação da matéria tributável.

Com o devido acatamento ao posicionamento defendido pela Recorrente, em casos semelhantes tenho adotado o racional subjacente ao aplicado pelo Superior Tribunal de Justiça ao julgar o tema repetitivo n. 249, no qual se entendeu que a mera existência de erro aritmética não eiva de nulidade CDA adotada como fundamento de execução fiscal:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA (CDA) ORIGINADA DE LANÇAMENTO FUNDADO EM LEI POSTERIORMENTE DECLARADA INCONSTITUCIONAL EM SEDE DE CONTROLE DIFUSO (DECRETOS-LEIS 2.445/88 E 2.449/88). VALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO QUE NÃO PODE SER REVISTO. INEXIGIBILIDADE PARCIAL DO TÍTULO EXECUTIVO. **ILIQUIDEZ AFASTADA ANTE A NECESSIDADE DE SIMPLES CÁLCULO ARITMÉTICO PARA EXPURGO DA PARCELA INDEVIDA DA CDA.** PROSSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL POR FORÇA DA DECISÃO, PROFERIDA NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO, QUE DECLAROU O EXCESSO E QUE OSTENTA FORÇA EXECUTIVA. DESNECESSIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DA CDA.

1. O prosseguimento da execução fiscal (pelo valor remanescente daquele constante do lançamento tributário ou do ato de formalização do contribuinte fundado em legislação posteriormente declarada inconstitucional em sede de controle difuso) revela-se forçoso em face da suficiência da liquidação do título

executivo, consubstanciado na sentença proferida nos embargos à execução, que reconheceu o excesso cobrado pelo Fisco, sobressaindo a higidez do ato de constituição do crédito tributário, o que, a fortiori, dispensa a emenda ou substituição da certidão de dívida ativa (CDA).

2. Deveras, é certo que a Fazenda Pública pode substituir ou emendar a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos (artigo 2º, § 8º, da Lei 6.830/80), quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada, entre outras, a modificação do sujeito passivo da execução (Súmula 392/STJ) ou da norma legal que, por equívoco, tenha servido de fundamento ao lançamento tributário (Precedente do STJ submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1.045.472/BA, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25.11.2009, DJE 18.12.2009).

3. In casu, contudo, não se cuida de correção de equívoco, uma vez que o ato de formalização do crédito tributário sujeito a lançamento por homologação (DCTF), encampado por desnecessário ato administrativo de lançamento (Súmula 436/STJ), precedeu à declaração incidental de inconstitucionalidade formal das normas que alteraram o critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária, quais sejam, os Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88.

4. O princípio da imutabilidade do lançamento tributário, insculpido no artigo 145, do CTN, prenuncia que o poder-dever de autotutela da Administração Tributária, consubstanciado na possibilidade de revisão do ato administrativo constitutivo do crédito tributário, somente pode ser exercido nas hipóteses elencadas no artigo 149, do Codex Tributário, e desde que não ultimada a extinção do crédito pelo decurso do prazo decadencial quinquenal, em homenagem ao princípio da proteção à confiança do contribuinte (encartado no artigo 146) e no respeito ao ato jurídico perfeito.

5. O caso sub judice amolda-se no disposto no caput do artigo 144, do CTN ("O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."), uma vez que a autoridade administrativa procedeu ao lançamento do crédito tributário formalizado pelo contribuinte (providência desnecessária por força da Súmula 436/STJ), utilizando-se da base de cálculo estipulada pelos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle difuso, tendo sido expedida a Resolução 49, pelo Senado Federal, em 19.10.1995.

6. Conseqüentemente, tendo em vista a desnecessidade de revisão do lançamento, subsiste a constituição do crédito tributário que teve por base a legislação ulteriormente declarada inconstitucional, exegese que, entretanto, não ilide a inexigibilidade do débito fiscal, encartado no título executivo extrajudicial, na parte referente ao quantum a maior cobrado com espeque na lei expurgada do ordenamento jurídico, o que, inclusive, encontra-se, atualmente, preceituado nos artigos 18 e 19, da Lei 10.522/2002, verbis: "Art.

18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente: (...) VIII - à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-Lei no 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-Lei no 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar no 7, de 7 de

setembro de 1970, e alterações posteriores; (...) § 2o Os autos das execuções fiscais dos débitos de que trata este artigo serão arquivados mediante despacho do juiz, ciente o Procurador da Fazenda Nacional, salvo a existência de valor remanescente relativo a débitos legalmente exigíveis.

(...)" Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004) I - matérias de que trata o art. 18; (...).

§ 5o Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)" 7.

Assim, **ultrapassada a questão da nulidade do ato constitutivo do crédito tributário, remanesce a exigibilidade parcial do valor inscrito na dívida ativa, sem necessidade de emenda ou substituição da CDA (cuja liquidez permanece incólume), máxime tendo em vista que a sentença proferida no âmbito dos embargos à execução, que reconhece o excesso, é título executivo passível, por si só, de ser liquidado para fins de prosseguimento da execução fiscal (artigos 475-B, 475-H, 475-N e 475-I, do CPC).**

8. Consectariamente, dispensa-se novo lançamento tributário e, a fortiori, emenda ou substituição da certidão de dívida ativa (CDA).

9. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp n. 1.115.501/SP, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 10/11/2010, DJe de 30/11/2010.)

Aplicando-se o racional subjacente adotado pelo STJ ao caso concreto, cumpre afastar a preliminar suscitada, mormente no caso em que a DRJ já reconheceu o equívoco apontado e o crédito pleiteado em maior medida.

A Recorrente alega preliminarmente ainda a nulidade **da decisão, por falta de competência da DRJ para a alteração dos motivos de fato e de direito adotados pela DRF, com prejuízo ao contribuinte, nos termos dos arts. 17 e 18, parágrafo 3º, do Decreto n. 70.235/1972.**

A Recorrente alega que a DRJ teria procedido à **alteração de critério jurídico.**

Isso porque, conforme planilha apresentada pela fiscalização (doc. 3 da manifestação de inconformidade), e reconhecido pelo acórdão recorrido, a recusa dos comprovantes entregues pela Recorrente está fundamentada, unicamente, na suposta ausência de reconhecimento do documento por parte do órgão arrecadador no país.

Ocorre que, mais adiante, o v. acórdão recorrido assim se manifestou em relação ao crédito atinente à CNO Sucursal Angola:

"Alega a Interessada que tendo em vista que o site do Ministério das Finanças de Angola informa que o imposto industrial incide sobre os lucros obtidos no exercício de qualquer atividade comercial ou industrial, os documentos de arrecadação em questão não precisam ser reconhecidos pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira, por força do que dispõe o art. 16, §

2º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com o quê dispensada também a análise que está sendo feita de reconhecimento ou não pelo órgão de arrecadação de Angola.

Ocorre que o que se está contestando é se os documentos apresentados comprovam ou não ter ocorrido o recolhimento do imposto industrial.” (destaques da Recorrente).

Entende que o acórdão recorrido afirmou que a discussão nos autos consistia na comprovação documental do recolhimento de imposto sobre a renda, divergindo dos fundamentos contidos no despacho decisório, que consistiam unicamente na suposta necessidade de reconhecimento pelo órgão arrecadador de Angola nos comprovantes apresentados pela ora Recorrente.

Contudo, **sem razão a Recorrente.**

Na minha leitura do voto proferido pelo relator, entendi que, em sua análise, a confirmação da documentação pela autoridade administrativa do país estrangeiro objetivaria justamente confirmar o pagamento.

Vejamos o que se extrai do despacho decisório vis-à-vis o voto proferido:

Despacho decisório (doc. 2)	Voto – ac. 12-97.778 (fls. 2062)
<p>- Reconhecimento do órgão arrecadador: previsão no art. 26, §2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 395, §2º do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda).</p> <p>Neste item, foi apurado se nos documentos constava algum carimbo ou algum documento da “administração tributária” do país de origem que reconhecesse a validade daqueles. Isso porque um documento apenas com o carimbo de um banco que tenha recebido um pagamento ou uma declaração de imposto de renda, por exemplo, pode ter sido cancelado posteriormente. E apenas a administração tributária poderia avalizar o pagamento, bem como as informações constantes de uma declaração.</p> <p>Para tanto, considerou-se como “administração tributária” as entidades, a seguir listadas, responsáveis pela tributação nos países de origem das filiais/sucursais/coligadas/controladas envolvidas, as quais possuem legitimidade para atestar a veracidade dos documentos de arrecadação e/ou de outros tipos de comprovantes de imposto pago:</p>	<p>Ocorre que o que se está contestando é se os documentos apresentados comprovam ou não ter ocorrido o recolhimento do imposto industrial. Como concordo com a argumentação do Fisco, preparei a tabela abaixo que mostra o porquê só aceitei como comprovados os recolhimentos identificados na tabela acima:</p>

Comparando os excertos acima, **entendo não ter ocorrido alteração de critério jurídico**, como alegado pela Recorrente, razão pela qual afasto a referida preliminar.

Passando-se ao **mérito**, verifica-se que a divergência entre a posição da fiscalização e do contribuinte diz respeito **à qual a documentação necessária para comprovar o recolhimento do tributo pago no exterior, especificamente se é necessária ou não a validação pela autoridade administrativa estrangeira.**

Nesse ponto, **entendo assistir razão a Recorrente.**

Vejam os que diz o art. 16 da Lei 1996, a respeito das provas necessárias para permitir a compensação de imposto pago no exterior: Lucros e Rendimentos:

Art. 16. Sem prejuízo do disposto nos arts. 25, 26 e 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior, serão:

I - considerados de forma individualizada, por filial, sucursal, controlada ou coligada;

II - arbitrados, os lucros das filiais, sucursais e controladas, quando não for possível a determinação de seus resultados, com observância das mesmas normas aplicáveis às pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil e computados na determinação do lucro real.

§ 1º Os resultados decorrentes de aplicações financeiras de renda variável no exterior, em um mesmo país, poderão ser consolidados para efeito de cômputo do ganho, na determinação do lucro real.

§ 2º **Para efeito da compensação de imposto pago no exterior, a pessoa jurídica:**

I - com relação aos lucros, **deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes**, exceto na hipótese do inciso II do caput deste artigo;

II - fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, **quando 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.**

§ 3º Na hipótese de arbitramento do lucro da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, os lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior serão adicionados ao lucro arbitrado para determinação da base de cálculo do imposto.

§ 4º Do imposto devido correspondente a lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior não será admitida qualquer destinação ou dedução a título de incentivo fiscal.

De outro lado o art. 26 da Lei n. 9.249/1995 assim dispõe:

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.

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi

pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais.

Verifica-se, portanto, que conforme defendido pela Recorrente, a leitura dos dois dispositivos leva a conclusão de que há dispensa de reconhecimento pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira quando comprovado **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.**

Contudo ao restringir sua análise a existência de confirmação pela autoridade administrativa do país da fonte, a fiscalização deixou de analisar os requisitos prescritos no art. 16 indicado pela Recorrente, entre os quais, v.eg., a apresentação **das demonstrações financeiras correspondentes e documentos de arrecadação eventualmente juntados aos autos.**

Em outras palavras, é prudente que os autos devam ser remetidos à autoridade de origem para análise dos documentos acostados aos autos, tendo em vista o disposto no art. 16 supra, inclusive considerando os esclarecimentos prestados pela Recorrente em Recurso Voluntário quanto à documentação acostada aos atos, e.g, comprovantes de recolhimento.

Observe-se que os esclarecimentos prestados pelo Recorrente, em sede recursal, cumulados com os documentos acostados aos autos, além da premissa adotada no presente voto (aplicação do § 2º do art. 16 da Lei 9430/1996) indicam a premente necessidade de reanálise dos documentos apresentados pelo Recorrente nas operações objetos do pedido de compensação no âmbito daqueles apresentados pelo Recorrente.

Quanto às **retenções na fonte**, a fiscalização não confirmou o valor de R\$ 113.454,56 de CSL retida na fonte de valores recebidos pela Recorrente da fonte pagadora inscrita no CNPJ sob o n. 12.059.276/0001-24 (código de receita 6147).

A Recorrente apresentou em sua manifestação de inconformidade os informes de retenção da referida fonte pagadora, documento suficiente para comprovar a totalidade do valor de CSL retida (doc. 19 da manifestação de inconformidade). Note-se que o comprovante de retenção faz referência a pagamentos sujeitos aos códigos de retenção 6147 e 6190.

A DRJ decidiu pelo não reconhecimento de qualquer valor adicional de CSLL retido na fonte nesta instância, nos seguintes termos:

20. A única controvérsia é relativa à Fonte Pagadora de CNPJ 12.059.276/0001-24, código de receita 6147, para a qual foi informado no PER/DCOMP o valor de CSLL retido na fonte no ano-calendário de 2013 de R\$ 9.133.059,38, tendo sido confirmado pelo Despacho Decisório, por comprovação em Dirf, R\$ 9.019.604,82. Portanto, não confirmada a diferença, R\$ 113.454,56.

21. À Manifestação de Inconformidade, a Interessada juntou o Comprovante Anual de Retenção na Fonte da referida Fonte Pagadora (fl. 2.011), o qual informa ter sido retido da Interessada no código 6147 o valor de R\$ 52.764.688,15, o que corresponde a uma retenção na fonte de CSLL no valor de R\$ 9.019.604,82 (R\$ 52.764.688,15 / 5,85), exatamente o mesmo valor confirmado pelo Despacho Decisório.

22. Assim sendo, voto pelo não reconhecimento de qualquer valor adicional de CSLL retido na fonte nesta instância.

Em Recurso Voluntário alega que, quando da elaboração do PER n. 22936.79379.150616.1.2.03-3485, a Recorrente, por mero lapso, informou sob o código 6147 parte do valor de CSL retida que deveria ter sido informado sob o código 6190, ambos referentes a pagamentos recebidos da mesma pessoa jurídica inscrita no CNPJ sob o n. 12.059.276/0001-24.

De fato, as retenções sob o código 6147 somam R\$ 9.019.604,82, valor este que foi devidamente aceito pela fiscalização, ao passo que as retenções sob o código 6190 deveriam somar R\$ 174.147,23.

A despeito disso, conforme demonstrado no comprovante de retenções apresentado pela Recorrente em sua manifestação de inconformidade, as retenções sob o código 6190 somam R\$ 174.147,23, e não o montante de R\$ 103.913,45 tal como informado no PER. Trata-se, portanto, de mero erro formal no preenchimento do PER n. 22936.79379.150616.1.2.03-3485, que não deve impedir o reconhecimento do crédito composto pelas retenções efetivamente sofridas pela Recorrente.

Alega ainda que tanto as autoridades fiscais quanto a DRJ/RJO reconheceram a validade e efetividade das retenções sofridas pela Recorrente nos pagamentos recebidos da fonte pagadora inscrita no CNPJ sob o n. 12.059.276/0001-24, de modo que o único empecilho para o aproveitamento do crédito seria a divergência entre o código de retenção informado no PER e o código descrito no demonstrativo de retenção.

Nesse ponto, tivesse o pedido de restituição sido retificado a tempo, as autoridades fiscais teriam aceitado a integralidade do valor informado de retenções de CSL em nome da Recorrente.

Inicialmente, reforce-se que a IN SRF 460/2004 inseriu a norma que restringia a retificação da PER/DCOMP, no caso de inexatidões materiais:

Art. 56. O Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, no que se refere à Declaração de Compensação, que seja observado o disposto nos arts. 57 e 58.

Art. 57. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inoocorrência da hipótese prevista no art. 58.

Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF.

Parágrafo único. Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à SRF nova Declaração de Compensação.

Já a IN SRF 600/2005, que revogou a IN SRF 460, igualmente manteve semelhante previsão:

Art. 57. O Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, no que se refere à Declaração de Compensação, que seja observado o disposto nos arts. 58 e 59.

Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 59.

Art. 59. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF. Parágrafo único. Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à SRF nova Declaração de Compensação.

A IN RFB 900/2008 também previa a possibilidade de retificação da PER/DCOMP na hipótese de inexatidões materiais:

Art. 77. O pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, observado o disposto nos arts. 78 e 79 no que se refere à Declaração de Compensação.

Art. 78. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário em meio papel somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 79.

A mesma IN RFB 900/2008, em seu artigo 95, porém, definia limite temporal para a retificação:

Art. 95. Considera-se pendente de decisão administrativa, para fins do disposto nos arts. 77, 82 e 86, a Declaração de Compensação, o pedido de restituição ou o pedido de ressarcimento em relação ao qual ainda não tenha sido intimado o sujeito passivo do despacho decisório proferido pelo titular da DRF, Derat, Deinf, IRFClasse Especial ou ALF competente para decidir sobre a compensação, a restituição ou o ressarcimento.

Pode-se observar que essas instruções normativas limitavam a possibilidade temporal de retificação da DCOMP até o momento da decisão da DRF.

Assim, a IN RFB 1717/2017 apresenta dispositivos em sentido semelhante:

Art. 107. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação poderão ser retificados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador. Parágrafo único. A

retificação não será admitida quando formalizada depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

Art. 108. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário será admitida somente na hipótese de inexistências materiais verificadas no preenchimento do documento.

Em semelhante sentido, a IN RFB 1717/2017 reproduz a limitação temporal para retificação da DCOMP:

Art. 115. Considera-se pendente de decisão administrativa, para fins do disposto neste Capítulo, a declaração de compensação, o pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso, em relação ao qual o sujeito passivo ainda não tenha sido intimado do despacho decisório proferido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a compensação, a restituição, o ressarcimento ou o reembolso.

Por outro lado, o Conselho Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão n. 9101-004.141 – CSRF / 1ª Turma, no julgamento do processo n. 15374.907132/2008-59, apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

RETIFICAÇÃO. PER/DCOMP. POSSIBILIDADE. ERRO MATERIAL. É autorizada a retificação de PER/DCOMP, para análise do direito creditório, quando verificado erro material no preenchimento desta declaração. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

No mesmo julgamento, vale destacar a inteligência do voto vencedor, a respeito da possibilidade da retificação de DCOMP:

De toda forma, alinho-me à interpretação menos restritiva a respeito da possibilidade de retificação da DCOMP. Até porque não há lei limitando temporalmente a retificação de DCOMP na qual se verifique erro material evidente, sendo, portanto, admissível a sua correção. No caso dos autos, há erro evidente demonstrado ao longo do processo.

Assim, voto para dar provimento ao recurso especial do contribuinte.

Entendo, seguindo a inteligência da ementa supramencionada, que o reconhecimento do erro de fato (erro material) no preenchimento do PER/DCOMP é independente da apreciação do direito creditório pela administração pública, **sendo admissível sua retificação**.

No **caso concreto**, conforme anteriormente indicado, os documentos apresentados pela Recorrente demonstram se tratar de **inexistência material**, haja vista que as retenções sob o código 6190 somam R\$ 174.147,23, e não o montante de R\$ 103.913,45 tal como informado no PER.

Diante do exposto, conheço do recurso para afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário para: i) reconhecer os créditos decorrentes de retenção na fonte, glosados em razão do mero erro material; (ii) que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pela contribuinte levando em

consideração as provas juntadas aos autos, v.eg. os respectivos documentos comprovantes de recolhimento/arrecadação, a apresentação de demonstrações financeiras, bem como outros eventualmente acostados anexos na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, à luz do § 2º do art. 16 da Lei 9430/1996, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz