



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.905244/2017-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1004-000.157 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de abril de 2024
Recorrente GLOBO COMUNICACAO E PARTICIPACOES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO
PROBATÓRIA. APRESENTAÇÃO. REANÁLISE DO DIREITO
CREDITÓRIO

O contribuinte deve provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Neste caso, o processo deve retornar à Receita Federal para reanálise do direito creditório vindicado e emissão de despacho decisório complementar.

DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RETENÇÕES NA FONTE.
PERÍODOS DISTINTOS. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Na apuração do imposto a pagar ou a ser compensado (saldo negativo), a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente às receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência. Ou seja, o imposto retido pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, em razão de o art. 2º, §4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, não impor qualquer restrição neste sentido.

DCOMP. ERRO. COMPROVAÇÃO. CANCELAMENTO.

Se por um lado é correto indeferir o direito creditório postulado equivocadamente, por outro lado, o débito informado também de forma equivocada na Dcomp não pode ensejar cobrança indevida. Prevalece na espécie a verdade material, a realidade dos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte levando em consideração os documentos comprobatórios juntados aos autos; que o imposto retido pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção; ajustar os débitos comprovadamente informados

de forma equivocada, 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. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, Jeferson Teodorovicz, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Henrique Nimer Chamas, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

Relatório

Trata-se de Declarações de compensação (Dcomp's) em que o contribuinte compensou débitos próprios com crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário 2013, no valor original de R\$ 97.533.887,79 (e-fls. 5269).

2. Despacho decisório homologou parcialmente (R\$75.478.918,51) as compensações declaradas em razão da não confirmação de parcelas IR no exterior (R\$20.899.334,27) e parcelas de IR fonte (R\$1.155.635,01), as quais compõem o saldo negativo (e-fls. 5332-5337).

3. Em manifestação de inconformidade, a recorrente alegou, em síntese, pagamento de IR no exterior; tributação da receita correspondente ao IRRF declarado; parte do Pis e Cofins indicados nas Dcomp's são indevidos; invocou a Convenção da Apostila da Haia promulgada pelo Decreto nº 8.660/2016; a comprovação de pagamento de imposto no exterior por contribuinte brasileiro se dá pela prova da efetiva retenção pela fonte pagadora; o IRRF pode ser comprovado por outros meios de prova diversos do comprovante de rendimentos; erro material; invocou a verdade material e apresentou documentação comprobatória. Ao final requereu reconhecimento do direito creditório e a retificação das DComp em que foram declarados débitos, supostamente, a maior. Veja-se:

[...] que os motivos da desconsideração dos comprovantes de pagamento de imposto no exterior e das retenções sofridas no Brasil foram descritos em relatório encartado às fls. 388/440 do processo 16682.721843/2017-16;

que “*efetivamente pagou Imposto de Renda sobre receitas oriundas do exterior, fazendo jus à compensação desses valores*”, nos termos do artigo 26, § 2º, da Lei nº 9.249/95, artigos 15 e 16, § 2º, II, da Lei nº 9.430/96 e artigo 395, §§ 2º e 5º do RIR/99;

que “*os valores de IRRF declarados correspondem a montantes retidos pelos pagadores, cujas receitas foram oferecidas à tributação, conforme inequívoca documentação, não cabendo a glosa por eventuais falhas das fontes pagadoras na apresentação da DIRF*”;

que, “*parte dos valores de PIS e COFINS indicados nas DCOMPs apresentadas são indevidos, por decorrerem de erro na apuração dos tributos (...)*”, razão pela qual “*há que se retificar os valores dos débitos declarados, em atenção ao princípio da verdade material*”;

que “o reconhecimento do documento no Consulado da Embaixada Brasileira tornou-se inaplicável desde 2016 para 111 países, em razão da promulgação da Convenção da Apostila da Haia pelo Decreto nº 8.660/2016”;

que “os Consulados da Embaixada Brasileira em países signatários da Convenção da Apostila deixaram de realizar o reconhecimento de documentos, deixando claro, inclusive, que os documentos legalizados no consulado não serão mais aceitos no Brasil a partir de 14/02/2017, em atenção à Resolução CNJ nº 228/2016”, “sendo certo que tratados e convenções internacionais devem ser observados em detrimento da legislação nacional (art. 98 do CTN)”;

que “nos casos em que o pagamento do imposto no exterior pelo contribuinte brasileiro se dá mediante retenção na fonte (...) a comprovação do pagamento e respectiva data se dá pela prova da efetiva retenção pela fonte pagadora”, conforme item 17 do Parecer Normativo da Cosit nº 1/2002, acórdão CARF nº 1301-002.486 e Solução de Consulta da 10ª RF nº 54/2011;

que “a jurisprudência administrativa é uníssona em reconhecer que o IRRF pode ser comprovado por outras provas documentais – e não apenas pelo comprovante de rendimentos emitido pela fonte pagadora”;

que, no que tange à retenção de R\$ 49.408,95, “cometeu um equívoco quanto à indicação do CNPJ da fonte pagadora”;

que “parte dos débitos declarados nas DCOMPs apresentadas para o aproveitamento do saldo negativo era indevida. Isso porque, no ano de 2014, a Requerente havia apurado os valores de PIS e COFINS cumulativos equivocadamente, sem descontar os montantes desses tributos que haviam sido retidos na fonte (...) Ao constatar o equívoco, (...) apresentou declarações retificadoras (...), para o cômputo dos valores retidos, resultando na redução dos valores devidos”. Contudo, “em razão de já ter sido proferido despacho decisório, não foi possível (...) apresentar DCOMPs retificadoras, para o ajuste na utilização do direito creditório”.

4. A Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme ementa abaixo transcrita (e-fls. 5413):

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2013

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

É defeso ao contribuinte retificar a DCOMP após a ciência da decisão administrativa.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. REQUISITO DE DEDUTIBILIDADE.

A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente no exterior sobre os lucros computados no lucro real até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, desde que atendidos os requisitos legais de comprovação, mediante tradução juramentada: (i) do documento relativo ao imposto pago no exterior, reconhecido pelo respectivo Órgão Arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira; (ii) das demonstrações financeiras correspondentes aos lucros auferidos no exterior e oferecidos à tributação no Brasil.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO PARCIALMENTE.

Mantém-se o Despacho Decisório por meio do qual foi reconhecido parcialmente o direito creditório oriundo de saldo negativo, homologando-se a compensação até o limite desse crédito, quando a pessoa jurídica não comprova o atendimento dos requisitos legais estabelecidos para deduzir o imposto pago no exterior e o imposto retido na fonte no Brasil.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

5. Cientificada da decisão de primeira instância em 17/09/2018, a recorrente interpôs recurso voluntário em 12/10/2018, reprisou as alegações de primeira instâncias, acrescentou elementos probatórios, os quais serão analisados no voto.

6. Ao final requer o reconhecimento integral do crédito pleiteado e respectiva homologação das compensações declaradas; retificação das Dcomp's que especifica; e, subsidiariamente, no caso de não homologação das compensações, a não exigência de juros de mora sobre os débitos compensados.

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

8. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço. Passo à análise.

9. Cinge-se a controvérsia a três pontos específicos: i) não confirmação de parcelas IR no exterior (R\$20.899.334,27); ii) não confirmação de parcelas de IR-fonte (interno) (R\$1.155.635,01); e iii) erros no preenchimento do Per/Dcomp.

10. Pois bem. O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

11. Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

12. Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

13. Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação ao contribuinte quanto ao Fisco. O que nos leva a analisar, ainda que sucintamente, o ônus probatório.

14. Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

15. Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito.

IR fonte

16. No caso em análise, a decisão recorrida não reconheceu o direito creditório ao argumento de que “o valor retido somente poderá ser deduzido daquele devido no ajuste se a contribuinte possuir o *“Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados”*, meio probatório adequado para comprovar a retenção, consoante artigo 943, parágrafo 2º, do RIR/99”. Apontou ainda que:

[...] apresentação de cópias/relatórios de notas fiscais e/ou faturas, bem como cópia do Livro Razão, não se mostra suficiente para comprovar a efetividade e/ou o valor da retenção do imposto e/ou da contribuição pelas fontes pagadoras, fazendo-se necessária a participação das empresas destinatárias dos documentos, com o fornecimento do informe de rendimentos à prestadora de serviços, bem como o registro em DIRF dos valores retidos. Isso, porque **os documentos fiscais de emissão da contribuinte podem ser objeto de cancelamento ou retificação, de modo que a retenção do imposto deve ser confirmada por terceiro.**

17. Com vistas a comprovar os valores de IR retidos na fonte, a recorrente juntou aos autos os seguintes documentos comprobatórios:

- Comprovantes de DIRFs entregues pelas fontes pagadoras (extrato obtido no próprio site da Receita Federal do Brasil - "e-CAC"); [Doc 16, e-fls. 3000]
- Notas fiscais emitidas, nas quais constam o destaque do Imposto de Renda a ser retido; [Doc 17, e-fls. 3010]
- Lançamentos no livro razão que evidenciam o oferecimento à tributação dos rendimentos que sofreram a retenção; [Doc 18, e-fls. 3695]
- Lançamentos no livro razão que demonstram o IRRF relativo às receitas; [Doc 19, e-fls. 4281]
- Extratos bancários que identificam o recebimento do valor líquido identificado nas notas fiscais emitidas (com destaque dos lançamentos pertinentes), demonstrando a efetiva retenção do imposto; [Doc 20, e-fls. 4453]
- Planilhas explicativas dos extratos bancários; [Doc 21, e-fls. 4811]
- Especificamente em relação ao valor de R\$ 49.408,95, foi apresentado o comprovante de rendimentos emitido pela própria fonte pagadora, esclarecendo-se um equívoco cometido quanto à indicação do CNPJ da fonte pagadora na DCOMP, o que ocasionou o não reconhecimento do crédito. [Doc 22, e-fls. 4827]

18. Pois bem. Prevalece neste Carf o posicionamento de que a prova do imposto do imposto renda retido na fonte pode ser feita por documentos diversos do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora e da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte

(Dirf), tais como notas fiscais, faturas, documentos contábeis, dentre outros.

19. Tal raciocínio alinha-se ao enunciado da Súmula Carf nº 143 cujo teor estabelece que a prova do IR retido na fonte não se faz exclusivamente por meio do informe de rendimentos:

Súmula CARF nº 143: A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Acórdãos Precedentes: 9101-003.437, 9101-002.876, 9101-002.684, 9202-006.006, 1101-001.236, 1201-001.889, 1301-002.212 e 1302-002.076. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

20. Em relação ao IRRF (1708) valor de R\$ 49.408,95 cujo motivo da glosa foi “Retenção na fonte não comprovada” (e-fls. 5335), a recorrente informa ter cometido erro material na indicação do CNPJ, uma vez que *“trata-se de serviço prestado à Horizonte Conteúdos Ltda. - CNPJ 03.304.489/0001-83. Por equívoco, a Recorrente informou na DCOMP apresentada tratar-se de retenção efetuada pela empresa Globosat Programadora Ltda. - CNPJ 00.811.990/0001-48”*.

21. A decisão recorrida manteve a glosa sob o fundamento de que *“a retificação dessa espécie de declaração só tem cabimento nos casos de inexatidão material, e enquanto pendente de decisão administrativa, com base nos artigos 87 a 92 da IN RFB nº 1.300/12, vigente há época dos fatos, e artigos 106 a 116 da IN RFB nº 1.717/17, em vigor desde 18/07/2017”*.

22. Entendo de forma diversa. A comprovação do equívoco na prestação de informação dessa natureza não pode figurar como óbice ao direito creditório. No caso, a recorrente juntou aos autos documentos (Doc 22. e-fls. 4827) que demandam uma reanálise do direito creditório.

23. Nesse contexto, embora a documentação comprobatória colacionada aos autos não tenha força probante para permitir a homologação do crédito de forma direta, a meu ver, ela reúne elementos suficientes e hábeis para que o direito creditório vindicado seja reanalisado pela Receita Federal à luz dessa documentação. Ocasão em que deverão ser verificados se os valores retidos pelas fontes pagadoras estão de acordo com o informado pela recorrente; sem prejuízo de demais análises.

IR pago no exterior.

24. Nos autos do processo nº 16682.721843/2017-16, conforme Informação Fiscal juntada aos autos (e-fls. 388), a autoridade fiscal glosou a totalidade do imposto de renda incidente no exterior a ser compensado com o imposto devido no Brasil, no montante de R\$ 20.899.334,27 pelos seguintes motivos:

Abaixo, apresentamos as principais inconsistências detectadas, as quais embasam a **glosa da** totalidade do imposto de renda incidente no exterior a ser compensado com o imposto devido no Brasil, no montante de R\$ 20.899.334,27:

Nos documentos apresentados pelo contribuinte relativos ao imposto de renda incidente no exterior listados à **TABELA III** abaixo, **não se verifica o reconhecimento por parte do Consulado da Embaixada Brasileira no país em que foi devido o imposto,** conforme exigências contidas no § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e § 2º do art. 395 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR). Esclarecendo-se que a dispensa desta obrigação contida no inciso II do § 2º do art. 16 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e § 5º do art. 395 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR), não se aplica ao presente caso, tendo em vista que **não** consta da resposta à intimação a **apresentação do documento de arrecadação do imposto** no país em que fora pago:

Também na **Tabela III** abaixo foi constatado que nos referidos documentos, **não se verifica a tradução juramentada para o português,** conforme exigência contida no art. 18 do Decreto nº 13.609/1943, item 6º do art. 129 e art. 148 da Lei nº 6.015/73, art. 224 da Lei nº 10.406/2002 (Código Civil) e parágrafo único e *caput* do art. 192 da Lei nº 13.105/2015 (Código de Processo Civil): [...]

[...]

Alguns documentos apresentados pelo contribuinte **referem-se a serviços prestados em anos-calendários distintos daquele no qual foi apurado o Saldo Negativo de IRPJ** ora aqui analisado, conforme resumido na **TABELA IV** abaixo. Ressalte-se que, conforme disposto no § 15 do art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002, **apenas** o tributo pago sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital 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,** o que **não se observa nos presentes casos:** [...]

[...]

Na documentação listada à **TABELA V** abaixo, **não há a comprovação da data do efetivo pagamento do imposto incidente no exterior para fins de verificação da taxa de câmbio a ser utilizada na conversão da moeda em que o imposto foi pago para o Real,** de acordo com o disposto do § 3º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, § 3º do art. 395 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR), e § 2º do art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002

[...]

Por fim, a **TABELA VI** lista **os valores que não foram comprovados por ausência de documentação:** [...].

25. Em resumo, os fundamentos para glosa do imposto pago no exterior, foram:

- i) ausência de reconhecimento por parte do Consulado da Embaixada Brasileira no país em que foi devido o imposto; não apresentação do documento de arrecadação do imposto pago no exterior; ausência de tradução juramentada para o português;
- ii) não observância do regime de competência na apuração do saldo negativo;
- iii) não comprovação da data do efetivo pagamento do imposto incidente no exterior para fins de verificação da taxa de câmbio;
- iv) ausência de comprovante.

26. A decisão recorrida, após citar legislação sobre a compensação de IR pago no exterior (art. 26 da Lei nº 9.249/95; art. 395 do RIR/99; art. 16 da Lei 9.430/96) afastou a

aplicação da Convenção da Apostila de Haia, promulgada pelo Decreto nº 8.660/16, nos seguintes termos: “A citada Convenção [Apostila de Haia] deixa claro, já em seu artigo 1º, que só se aplica a documentos públicos. Já o ato infralegal do CNJ anuncia em sua ementa que se aplica somente no âmbito do Poder Judiciário, por evidente”.

27. Na sequência assentou não restar “*comprovadas as retenções de tributo supostamente sofridas no exterior, ante a falta de reconhecimento dos documentos estrangeiros no Consulado, razão que, por si só, lhes retira a força probante*”.

28. Vejamos a legislação sobre o tema, especificamente em relação à comprovação do imposto de renda pago no exterior.

29. O art. 26, §2º da Lei nº 9.249/95, permite a compensação de imposto de renda pago no exterior e estabelece a forma de comprovação nos seguintes termos:

Lei nº 9.249/95

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.

Art. 27. As pessoas jurídicas que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior estão obrigadas ao regime de tributação com base no **lucro real**.

30. Como se vê, o IR pago no exterior deve ser reconhecido pelo órgão arrecadador **e** pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país do imposto devido.

31. A Lei nº 9.430/96, todavia, dispensou a obrigação de reconhecimento (órgão arrecadador e Consulado de Embaixada Brasileira) prevista no § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249/95 quando comprovado que a legislação do país de origem do valor tributável prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado

Lei nº 9.430/96

Art. 15. A pessoa jurídica domiciliada no Brasil que **auferir**, de fonte no **exterior**, receita decorrente da prestação de serviços efetuada diretamente poderá **compensar o imposto pago** no país de domicílio da pessoa física ou jurídica **contratante**, observado o disposto no art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

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.

§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.

32. Em resumo, a comprovação do IR pago no exterior faz-se pelos seguintes documentos:

i) documento de arrecadação reconhecido pelo órgão arrecadador do país em que devido e pelo Consulado da Embaixada Brasileira; (Lei nº 9.249/95, art. 26, §2º)

ii) no caso de dispensa do reconhecimento pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira: a) documento de arrecadação; b) legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital que comprova a incidência do imposto de renda, pois o pagamento pode referir-se a outro tributo; c) no caso de lucros, demonstrações financeiras com o registro do IR pago no exterior (Lei nº 9.430/96, art. 16, §2º, I e II).

33. Registre-se que documento redigido em língua estrangeira, para produzir efeitos legais no País e para valer contra terceiros e em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ou em qualquer instância, juízo ou tribunal, deve ser traduzido para o português. (Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, art. 224; Código de Processo Civil - Lei nº 13.105, de 2015, art. 192; Lei nº 6.015, de 1973, art. 148; e Decreto nº 13.609, de 1943, art. 18.)

34. Posteriormente, o Decreto nº 8.660/16, que promulgou a **Convenção da Apostila¹ de Haia** sobre a Eliminação da Exigência de Documentos Públicos Estrangeiros, permitiu a substituição do reconhecimento pelo Consulado da Embaixada Brasileira do país emissor signatário da referida Convenção pela apostila.

¹ "A Apostila é um certificado de autenticidade emitido por países signatários da Convenção da Haia, o qual é aposto a um documento público para atestar sua origem (assinatura, cargo de agente público, selo ou carimbo de instituição). Esse documento público apostilado será apresentado em outro país, também signatário da Convenção da Haia, uma vez que a Apostila só é válida entre países signatários."

Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/perguntas-frequentes-5/>>. Acesso em: 22 dez. 2023.

Artigo 3º

A única formalidade que poderá ser exigida para atestar a autenticidade da assinatura, a função ou cargo exercido pelo signatário do documento e, quando cabível, a autenticidade do selo ou carimbo apostado no documento, **consiste na aposição da apostila definida no Artigo 4º, emitida pela autoridade competente do Estado no qual o documento é originado.**

Contudo, a formalidade prevista no parágrafo anterior não pode ser exigida se as leis, os regulamentos ou os costumes em vigor no Estado onde o documento deva produzir efeitos - ou um acordo entre dois ou mais Estados contratantes - a afastem ou simplifiquem, ou dispensem o ato de legalização.

Artigo 4º

A **apostila** prevista no primeiro parágrafo do Artigo 3º será aposta no próprio documento ou em uma folha a ele apensa e deverá estar em conformidade com o modelo anexo à presente Convenção.

A apostila poderá, contudo, ser redigida no idioma oficial da autoridade que a emite. Os termos padronizados nela inscritos também poderão ser redigidos em um segundo idioma. O título "Apostille (Convention de La Haye du 5 octobre 1961)" deverá ser escrito em francês.

Artigo 5º

A apostila será emitida mediante solicitação do signatário do documento ou de qualquer portador. **Quando preenchida adequadamente, a apostila atesta a autenticidade da assinatura, a função ou o cargo** exercido pelo signatário do documento e, quando cabível, a autenticidade do selo ou carimbo nele apostado. A assinatura, selo ou carimbo contidos na apostila serão isentos de qualquer certificação.

Artigo 6º

Cada Estado Contratante designará as autoridades às quais, em razão do cargo ou função que exercem, será atribuída a competência para emitir a apostila prevista no primeiro parágrafo do Artigo 3º.

Esta designação deverá ser notificada pelo Estado Contratante ao Ministério das Relações Exteriores dos Países Baixos, no momento do depósito do respectivo instrumento de ratificação, adesão ou da respectiva declaração de extensão. Todas as modificações que ocorrerem na designação daquelas autoridades também deverão ser notificadas ao referido Ministério.

35. A Receita Federal regulamentou a matéria no §5º-A do art. 25 da Instrução Normativa 1.520/2014.

Da Dedução do Imposto sobre a Renda Pago no Exterior

Art. 25. A pessoa jurídica **poderá deduzir**, na proporção de sua participação, **o imposto sobre a renda pago no exterior** pela controlada direta ou indireta, incidente sobre as parcelas positivas computadas na determinação do lucro real da controladora no Brasil, até o limite do IRPJ e da CSLL incidentes no Brasil sobre as referidas parcelas.

[...]

§ 5º Para fins de dedução, o documento relativo ao imposto sobre a renda pago no exterior deverá ser **reconhecido** pelo respectivo **órgão arrecadador** e pelo **Consulado** da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

§ 5º-A **O reconhecimento do documento pelo Consulado da Embaixada Brasileira de que trata o § 5º pode ser substituído pela apostila** de que tratam os Artigos 3º a 6º da Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, promulgada pelo **Decreto nº 8.660, de 29 de janeiro de 2016**, no âmbito dos países signatários, a qual deve: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1772, de 21 de dezembro de 2017)

I - ser aposta no próprio documento do órgão arrecadador do país em que for devido o imposto ou em folha a ele apensa; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1772, de 21 de dezembro de 2017)

II - estar acompanhada de tradução para a língua portuguesa realizada por tradutor juramentado. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1772, de 21 de dezembro de 2017)

36. Nesse mesmo sentido, a Solução de Consulta nº 185 - Cosit, de 10/2018:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
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 comprobatório é o que comprova o recolhimento ou arrecadação do imposto de renda pago no exterior. Esse documento deverá ser reconhecido pelo órgão arrecadador do país em que houve o recolhimento e pelo Consulado da Embaixada Brasileira.

Nos casos em que a legislação do país de origem do lucro imponha a retenção do imposto na fonte, a comprovação do imposto retido far-se-á por meio de documento oficial do órgão arrecadador ou da fonte pagadora.

O reconhecimento do comprovante de recolhimento pelo órgão arrecadador do país de origem do lucro e pelo Consulado da Embaixada Brasileira fica dispensado se o contribuinte interessado comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital, prevê que a comprovação da incidência do imposto de renda que tenha sido pago dá-se por meio desse documento de recolhimento ou arrecadação.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 26, §2º; Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 16, § 2º, II; Lei 12.973, de 13 de maio de 2014, art. 87, § 9º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), art. 395.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO DOCUMENTOS EXPEDIDOS POR PAÍSES SIGNATÁRIOS DA CONVENÇÃO SOBRE A ELIMINAÇÃO DA EXIGÊNCIA DE DOCUMENTOS PÚBLICOS ESTRANGEIROS. APOSTILA.

O reconhecimento do documento que comprova o recolhimento ou arrecadação do imposto de renda pago no exterior pelo Consulado da Embaixada Brasileira **pode ser substituído pela apostila**, de que trata a Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, promulgada pelo Decreto nº 8.660, de 29 de janeiro de 2016, no âmbito dos países signatários.

Dispositivos Legais: Decreto nº 8.660, de 29 de janeiro de 2016, arts. 3º a 6º; Instrução Normativa nº 1.520, de 4 de dezembro de 2014, art. 25, § 5º-A.

37. Acerca do IR-Fonte no exterior, a referida Solução de Consulta nº 185 - Cosit, de 10/2018 dispõe que a comprovação ocorre por meio de documento oficial do órgão arrecadador e pela legislação estrangeira que certifique ser o documento apresentado hábil e legítimo para confirmar o imposto retido:

12.1. Nos casos em que a legislação do país imponha a **retenção do imposto na fonte**, não se pode falar propriamente em “documento de arrecadação”; nessa hipótese, **a comprovação do imposto retido far-se-á por meio de documento oficial do órgão arrecadador** – a exemplo do que sucede no Brasil, nos moldes da Instrução Normativa SRF nº 119, de 28 de dezembro de 2000. Nessa hipótese, **a pessoa jurídica deverá estar munida dos dispositivos da legislação estrangeira que certifiquem ser o documento apresentado hábil e legítimo para confirmar o imposto retido.**

38. No caso dos autos, a integralidade dos valores recolhidos no exterior cuja

compensação ocorreu no ano 2013 foi recolhida na modalidade de retenção. Para comprovar o alegado, a recorrente juntou aos autos os seguintes documentos comprobatórios:

- Faturas/invoices emitidas pela Requerente - doc.07 [e-fls. 491];
- Extratos bancários que comprovam o valor efetivamente recebido - demonstrando a efetiva dedução do imposto de renda retido na fonte (no exterior)- doc.08; [e-fls. 1288];
- Comprovantes de pagamento por retenção do imposto emitidos no exterior, com tradução juramentada - doc.09 [e-fls. 1488];
- Legislação estrangeira, com tradução juramentada (sendo o caso), que atesta a incidência do imposto sobre os rendimentos creditados - doc.10 [e-fls. 2051];
- No caso de Portugal: comprovantes de pagamento por retenção com apostila - doc.11 [e-fls. 2688];
- Razão com a identificação do oferecimento à tributação das receitas em questão - doc.12 [e-fls. 2695];
- [...] planilhas detalhadas das transações que ensejaram os créditos pleiteados (invoices identificadas nas Tabelas III, IV, V e parte da tabela VI do relatório de fls. 388/440 - [Informação Fiscal e-fls. 388], identificando o imposto pago e os respectivos documentos comprobatórios, incluindo-se os dados dos certificados emitidos pelas autoridades estrangeiras - docs.13 e 14.
- [...] tabela com esclarecimentos sobre: (i) os comprovantes de recolhimento/retenção ora anexados, e (ii) legislações dos países de origem dos rendimentos que preveem a incidência do imposto pago, com respectivas traduções juramentadas - comprovando-se o atendimento ao disposto no artigo 395,§ 5º do RIR - doc.13 [e-fls. 2917];
- [...] planilha em Excel (arquivo não paginável) demonstrativa dos valores efetivamente pagos, com correlação entre (i) os valores das invoices; (ii) imposto comprovado nos certificados emitidos; e (iii) comprovantes dos valores líquidos recebidos (com a dedução do imposto no exterior), conforme extratos bancários - comprovando-se, inequivocamente, a efetiva retenção do imposto e a respectiva data. doc.14. [e-fls. 2964].

39. Em recurso voluntário acrescentou os seguintes documentos:

- Comprovantes de pagamento por retenção do imposto emitidos no Canadá, Equador e Uruguai com apostila e tradução juramentada (doc. 04, e-fls. 5542).

40. Verifica-se, pois, que a documentação apresentada pela recorrente está de acordo com o exposto acima, o que demanda uma reanálise do direito creditório do imposto pago no exterior.

Saldo negativo. Regime de apuração da receita e do imposto retido na fonte.

41. A autoridade fiscal verificou que *“alguns documentos apresentados pelo contribuinte referem-se a serviços prestados em anos-calendários distintos daquele no qual foi apurado o Saldo Negativo de IRPJ [...]”*. Nesse sentido, nos termos do §15 do art. 14 da IN SRF nº 213/2002 assentou que *“apenas o tributo pago sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital*

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, o que não se observa nos presentes casos”.

42. A recorrente alega que “o direito à compensação do imposto pago no exterior depende da comprovação do efetivo recolhimento (no caso: da efetiva retenção), este somente surgiu para a Requerente no ano de 2013. Esse é o exercício no qual a Requerente efetivamente pagou o imposto de renda no exterior e, portanto, a partir de quando faz jus à compensação”.

43. Pontua ainda que “não há na legislação qualquer vedação à compensação do imposto pago se o rendimento correspondente já tiver sido oferecido à tributação em exercício anterior em observância ao regime da competência”.

44. Após refletir de forma mais detida a matéria, entendo assistir razão à recorrente em relação à questão do regime de competência, desde que comprovado o oferecimento à tributação e a não utilização em duplicidade do tributo retido. Explico.

45. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real, como é o caso da recorrente, deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais e o lucro líquido do exercício deve ser apurado com observância da Lei nº 6.404, de 1976, conforme arts. 7º e 67 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977:

Art 7º - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância **das leis comerciais e fiscais**.

Art 67 - Este Decreto-lei entrará em vigor na data da sua publicação e a legislação do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas será aplicada, a partir de 1º de janeiro de 1978, de acordo com as seguintes normas:

XI - o lucro líquido do exercício deverá ser apurado, a partir do primeiro exercício social iniciado após 31 de dezembro de 1977, com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. [RIR/99: arts. 251 e 274] (Grifo nosso)

46. O art. 187 da Lei nº 6.404, de 1976, por sua vez, estabelece que na apuração do resultado do exercício deve ser observado o regime de competência:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

[...]

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

47. Para fins de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado (saldo negativo) a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto pago ou retido na fonte, desde que comprove a retenção na fonte e o cômputo das receitas correspondentes na determinação do lucro real, conforme dispõe o art. 2º, §4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 2º **A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real** poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

[...]

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - **do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real**;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

48. Nesse sentido, consolidou-se a jurisprudência do Carf, nos termos da Súmula Carf nº 80:

Súmula CARF nº 80: Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

49. No caso de a retenção na fonte ocorrer no mesmo período de apuração - trimestral ou anual - em que a correspondente receita foi oferecida à tributação, segundo o regime de competência, não há controvérsia quanto à utilização do imposto retido na apuração do IRPJ devido ou para compor o saldo negativo.

50. A controvérsia surge quando a receita é oferecida à tributação em período de apuração diverso da retenção. Nesse caso, tem-se o regime de competência para a receita e regime de caixa para a retenção. Afinal, há retenção quando há pagamento; é dizer, faz-se o pagamento e retém-se a parcela exigida por lei a título de antecipação do tributo.

51. Uma vez que a repetição do valor de imposto de renda retido na fonte está sujeita ao regime de caixa, afinal é por ocasião do pagamento que a retenção se aperfeiçoa, uma das condições para que o direito creditório do contribuinte torne-se líquido e certo é a efetiva retenção pela fonte pagadora.

52. Conforme visto acima, para fins de dedução do imposto retido, a lei exige efetiva retenção do imposto, e não meramente o registro contábil, e o cômputo da correspondente receita na base de cálculo da apuração do lucro real, mas não impõe restrições quanto ao período de apuração da retenção.

53. Nesse sentido, revejo meu posicionamento adotado no Acórdão nº 1201-004.865, de 20/05/2021, e alinho-me aos fundamentos do Acórdão nº 9101-006.680, de 09/08/2023, da 1ª

Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de relatoria da Conselheira Edeli Pereira Bessa, no sentido de que na apuração do imposto a pagar ou a ser compensado (saldo negativo), a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente às receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência. Ou seja, o imposto retido pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, em razão de o art. 2º, §4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, não impor qualquer restrição neste sentido.

54. A seguir ementa e trechos do referido Acórdão nº 9101-006.680:

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

Ano-calendário: 2004

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. COMPROVAÇÃO DO OFERECIMENTO DOS RENDIMENTOS À TRIBUTAÇÃO.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá **deduzir** do imposto devido o valor do **imposto de renda retido na fonte** correspondente a receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência.

[...]

Na compreensão desta Conselheira, exteriorizada em diversas resoluções e acórdãos acerca do tema, a questão é solucionada a partir do que dispõe a Lei nº 9.430/96:

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

[...]

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

Nestes termos, **demandam-se, apenas, que a retenção corresponda a receita computada na determinação do lucro real**, o que significa dizer que a receita deve ser oferecida à tributação até a determinação do lucro real na qual se pretende a dedução da retenção, ou seja, em período de apuração presente ou passado. **Se a pessoa jurídica auferiu rendimentos e os reconheceu contabilmente segundo o regime de competência**, integrando-os ao lucro líquido a partir do qual é apurado o lucro real e o imposto de renda devido, **mas somente em momento futuro sofre a retenção na fonte do imposto de renda sobre tais rendimentos, este valor pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, porque a lei não faz qualquer restrição neste sentido.**

A dedução no período de apuração de ocorrência da retenção também se justificaria sob a lógica financeira, porque permitir o deslocamento desta antecipação para período passado resultaria na formação de um indébito antes do ingresso da retenção nos cofres públicos e, em consequência, atrairia a cogitação da aplicação de juros compensatórios desde aquele momento, anterior ao desembolso da antecipação.

55. O exposto acima aplica-se à CSLL, por força do art. 6º da Lei 7.689/88.

56. No caso em análise, a recorrente reconhece que a receita incidente refere-se a serviços prestados em ano anterior e oferecidos à tributação pelo regime de competência também em ano anterior, mas as *“as faturas (invoices) somente foram quitadas pelos tomadores dos serviços no ano de 2013, sendo o imposto recolhido no exterior também nesse exercício. [...] Ocorre que [...] este direito somente surgiu para a Recorrente no exercício de 2013 quando*

efetivamente pagou o imposto de renda no exterior e, portanto, a partir de quando faz jus à compensação”.

57. Na linha do racional exposto acima, no sentido de que o imposto retido pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, em razão de a lei não impor qualquer restrição neste sentido, e considerando-se que a receita correspondente já fora oferecida à tributação, não há óbice para tal dedução. O que demanda reanálise do direito creditório.

58. Acrescente-se que a recorrente juntou aos autos extratos bancários que identificam o recebimento do valor líquido identificado nas notas fiscais emitidas (com destaque dos lançamentos pertinentes), demonstrando a efetiva retenção do imposto e planilhas explicativas dos extratos bancários.

59. Como dito acima, uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, seja da recorrente ou da fonte pagadora, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Prevalece na espécie a verdade material.

60. No caso análise, a meu ver, os elementos probatórios anexados aos autos, se por lado não são suficientes para homologação do direito creditório em análise, têm força probante suficiente para demandar uma nova análise pela Receita Federal, ocasião em que poderá haver um aprofundamento probatório, bem como apresentação de novas provas.

Erros no preenchimento do Per/Dcomp

61. Aduz a recorrente que *“parte dos débitos declarados nas DCOMPs apresentadas para o aproveitamento do saldo negativo era indevida. Isso porque, no ano de 2014, a Recorrente havia apurado os valores de PIS e COFINS cumulativos equivocadamente, sem descontar os montantes desses tributos que haviam sido retidos na fonte”.*

62. Constatado o equívoco, apresentou declarações retificadoras para o cômputo dos valores retido. Todavia, em razão de já ter sido proferido despacho decisório, não foi possível apresentar Dcomp's retificadoras para o ajuste na utilização do direito creditório.

63. Nessa linha, requer que as informações contidas nas declaração de compensação, DCTF, EFD - Contribuições, etc. reflitam *“os eventos ocorridos no plano fático, que correspondem ao aspecto material da hipótese de incidência”.*

Para comprovar o alegado, a recorrente juntou aos autos cópias das DCTF's retificadoras (doc. 24, e-fls. 5084) e informes de rendimentos de Pis e Cofins devidos em 2014 (doc. 23, e-fls. 4835).

64. A decisão recorrida indeferiu o pleito da recorrente por entender ausentes os requisitos necessários à retificação do Per/Dcomp, pontuou que a retificação dessa espécie de declaração só tem cabimento nos casos de inexatidão material e enquanto pendente de decisão administrativa. Assentou ainda que erros quanto à origem de crédito e quanto ao valor de débito não se tratam de inexatidão material e que a manifestação de inconformidade não é instrumento hábil para retificação de declaração de compensação. Veja-se:

Primeiramente, cabe esclarecer que a **retificação dessa espécie de declaração só tem cabimento nos casos de inexatidão material**, e enquanto pendente de decisão administrativa, com base nos artigos 87 a 92 da IN RFB nº 1.300/12, vigente há época dos fatos, e artigos 106 a 116 da IN RFB nº 1.717/17, em vigor desde 18/07/2017.

No presente caso, estão ausentes os requisitos necessários à retificação do Per/DComp. Já houve decisão administrativa e **erros quanto à origem de crédito e quanto ao valor de débito não se tratam de inexatidão material**. É uma questão de direito.

A manifestação de inconformidade não é instrumento hábil para retificação de declaração de compensação, o que nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à RFB de documento retificador gerado a partir do programa próprio para a confecção de declaração, antes da emissão do despacho decisório.

65. Entendo que os débitos comprovadamente informados de forma equivocada devem ser revistos. Se por um lado é correto indeferir o direito creditório postulado equivocadamente; por outro lado, o débito informado também de forma equivocada na Dcomp não pode ensejar cobrança indevida. Prevalece na espécie a verdade material, a realidade dos fatos. Em sentido semelhante já me posicionei no acórdão nº 1201-005.425 de 19/11/2021, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

DCOMP. ERRO. COMPROVAÇÃO. CANCELAMENTO.

Se por um lado é correto indeferir o direito creditório postulado equivocadamente, por outro lado, o débito informado também de forma equivocada na Dcomp não pode ensejar cobrança indevida. Prevalece na espécie a verdade material, a realidade dos fatos. Assim, a Dcomp transmitida com erro deve ser cancelada de ofício, bem como eventuais cobranças dela decorrentes.

66. Como dito acima, uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, seja da recorrente ou da fonte pagadora, não pode figurar como óbice a uma reanálise do direito creditório. Prevalece na espécie a verdade material.

Conclusão

67. Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração os documentos comprobatórios juntados aos autos; que o imposto retido pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção; ajustar os débitos comprovadamente informados de forma equivocada, 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.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior

Fl. 18 do Acórdão n.º 1004-000.157 - 1ª Sejul/4ª Turma Extraordinária
Processo nº 16682.905244/2017-45

Declaração de Voto

Conselheiro Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho.

Não obstante a pertinente fundamentação adotada pelo Conselheiro Relator, acompanhei-o no julgamento pela conclusão, em face da natureza específica da empresa Recorrente, bem como do contexto fático discutido nos autos. Contudo, por divergir parcialmente do Relator quanto à premissa de que “a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente às receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência. Ou seja, o imposto retido pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, em razão de o art. 2º, §4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, não impor qualquer restrição neste sentido”.

Em se tratando de retenções na fonte, tenho adotado o entendimento de que não é possível aproveitamento de retenções de períodos anteriores, salvo nos casos onde há previsão legal que implique na alteração (ou possibilidade de alteração) do regime de reconhecimento e tributação das receitas, a exemplo das receitas financeiras e da prestação de serviço a órgãos públicos. Nestes casos, mediante comprovação sólida do contribuinte de que efetivamente ocorreu um descasamento entre caixa e competência, tenho admitido o aproveitamento das retenções.

No caso em tela, embora não se trate de uma previsão legal da legislação brasileira, a Recorrente logrou demonstrar, mediante farta documentação e notável esforço probatório, que o recolhimento da retenção – por força das particularidades de regramentos estrangeiros e da própria dinâmica da prestação de serviços ao exterior – apenas ocorria posteriormente, situação que, a meu ver, permite o mesmo tratamento das situações de receitas financeiras, acima exemplificada, para permitir o aproveitamento das retenções. Por essa razão, acompanhei o Relator nas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho