



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.910242/2016-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-003.274 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 2 de abril de 2024
Recorrente ARTPLAN COMUNICACAO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

EXERCÍCIO: 2010

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR - COMPENSAÇÃO

Não se admite a compensação do imposto pago no exterior, caso o documento relativo ao imposto de renda incidente não tenha sido reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

COMPENSAÇÃO DO TRIBUTOS RETIDOS

As notas fiscais emitidas pela beneficiária, apesar de indicarem os valores previstos pela beneficiária a serem retidos pelas fontes pagadoras nas respectivas transações, não são hábeis para comprovar a efetiva ocorrência de tais retenções. Estas somente poderiam ser comprovadas por documento emitido pela responsável pelas retenções, a fonte pagadora, ou, em sua ausência, mediante comprovação, por parte da beneficiária, de ter recebido os valores líquidos das transações indicadas em suas notas fiscais, isto é, valores descontados das retenções de imposto em questão,

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rafael Zedral, José Roberto Adelino da Silva, Roney Sandro Freire Correa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 106-015.602 - 4ª Turma da DRJ06, que julgou procedente, em parte, a Manifestação de Inconformidade (MI), apresentada, pela ora recorrente, contra o Despacho Decisório – DD (fls.141/165), que reconheceu, parcialmente, o direito creditório.

Em sua Manifestação de Inconformidade (MI), a ora recorrente argumentou que:

A respeito da retenção do IRRF em Portugal, no valor de R\$ 78.149,22, foram apresentados todos os documentos comprobatórios, na resposta ao Termo de Intimação nº 61/2015 e informado não ter relação societária com a Associação Turismo de Lisboa.

O valor de R\$ 341.075,80, código 6190, refere-se a retenções feitas pelo Ministério das Cidades, por serviços prestados na monta de R\$ 7.105.777,00, não sendo responsável pelo não recolhimento ou informação dos valores retidos.

O valor de R\$ 351.150,36, código 8045, corresponde a auto retenção, conforme instruções contidas nas páginas 77 e 78 do Mafon/2015, podendo ser comprovados os recolhimentos pelos documentos do Anexo 1 e as informações detalhadas na DCOMP e na DIPJ e encaminhadas aos anunciantes, não implicando prejuízo para a RF13 o valor não ter sido informado em DIRF pelo anunciante, uma vez que os impostos são recolhidos por DARF.

A DRJ assim decidiu:

Conforme fls. 202 a 206, após a análise da DCOMP com o demonstrativo do crédito, e tendo em vista os documentos apresentados pela empresa em atendimento ao Termo de Intimação referido na manifestação de inconformidade, não puderam ser confirmados valores referentes ao Imposto de Renda Pago no Exterior e ainda relativos ao IRRF, códigos de receita 6190 e 8045, como demonstrado no quadro abaixo:

	Declarado	Confirmado	Não confirmado	Justificativa
IR pago no ext.	78.149,22	0,00	78.149,22	Documentação apresentada pelo contribuinte não atende à legislação
IRRF cód. 6190	1.580.742,74	1.239.666,94	341.075,80	Retenção na fonte não comprovada
IRRF cód. 8045	452.048,51	100.898,15	351.150,36	Ret. na fonte não comprov. ou receita correspond. não oferecida à tributação
Total	2.110.940,47	1.340.565,09	770.375,38	

Argumenta que a Lei 9.249/95 regula a compensação do imposto pago no exterior. A Lei 9.430/96, art. 16 dispõe que:

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. (g.n.)

Como se vê no dossiê n.º 10010.009900/0615-11, para comprovação do Imposto de Renda pago no Exterior, a contribuinte apresentou à fiscalização os seguintes documentos: “Comprovativo de Entrega da Declaração Modelo 30”, emitido pelo MINISTÉRIO DAS FINANÇAS – Autoridade Tributária e Aduaneira (MODELO 30 – art. 119º, n.º 7 do CIRS), na qual consta no Quadro 6 - “RESUMO DAS IMPORTÂNCIAS RETIDAS” -, no item “Trabalho Independente” a quantia de 195.000,00 euros, relativa a duas guias de pagamento n.º 80250451719 e 80244592713, no valor de 97.500,00 euros cada; contratos de câmbio n.º 10/086378, de 09/04/2010, e n.º 10/001398, de 26/05/2010; Ficha 07A da DIPJ 2011; lançamentos efetuados no Livro Razão; Faturas e Notas Fiscais Fatura.

Ocorre que o documento apresentado para comprovar o recolhimento do imposto de renda incidente no exterior, muito embora possa ser confirmado no sítio na Internet www.portaldasfinancas.gov.pt, não se encontra reconhecido por Consulado ou pela Embaixada Brasileira em Portugal, nos termos do §2º do artigo 26 da Lei n.º 9.249, de 1995. Tampouco a contribuinte comprova, segundo alternativa oferecida pelo § 2º, II, do artigo 16 da Lei n.º 9.430, de 1996, que a legislação portuguesa prevê a incidência do referido imposto. Ademais, o documento apresentado não registra a data do pagamento do tributo, não sendo possível definir-se assim a taxa de câmbio para conversão do valor em reais. Dessa forma, não tendo sido atendidos os requisitos previstos em lei para compensação, que não podem ser desconsiderados pela autoridade administrativa, impõe-se a ratificação do Despacho Decisório neste ponto.

Com respeito ao imposto de renda retido sob o código 6190, as informações complementares do Despacho Decisório registram o indeferimento, por falta de comprovação, do valor de R\$ 341.075,80, relativo à fonte pagadora de CNPJ 05.465.986/0003-50.

...

Tendo em vista que sob o código de receita 6190 há a retenção de tributos no percentual de 9,45%, dos quais 4,8% correspondem ao IRPJ, conclui-se estar devidamente comprovado, em relação a essa fonte pagadora, o IRRF no montante de R\$ 282.125,52 ($R\$ 555.434,61 \div 9,45 \times 4,8$).

Quanto aos valores referentes ao IRPJ retido sob o código 8045, por tratar-se de modalidade de auto-retenção, basta para sua confirmação a prova do recolhimento dos valores retidos e do oferecimento à tributação dos rendimentos correlatos.

No caso vertente, os comprovantes de arrecadação apresentados a fls. 121 a 133 demonstram o recolhimento sob o código 8045, para os períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2010, de um valor total de R\$ 452.048,91, coincidente com o informado na DCOMP. Considerando-se a alíquota de 1,5% aplicável ao caso, conclui-se que a retenção decorre de rendimento auferido no valor de R\$ 30.136.549,00, compatível com a receita de serviços declarada na Ficha 06A da DIPJ de 2011, que soma R\$ 59.056.625,07. Observe-se ainda que as retenções não confirmadas, sob a justificativa de não ter sido oferecida à tributação a receita correspondente, foram devidamente informadas na Ficha 57 da DIPJ. Desse modo, cumpre seja deferida a parcela não confirmada no Despacho Decisório relativa ao IRRF, código 8045, no valor de R\$ 351.150,36.

A recorrente foi cientificada em 12/11/2021 (fl. 224) e apresentou o seu Recurso Voluntário (RV) em 14/12/2021 (fl.226).

Em seu RV, a recorrente argumenta:

Por meio da DCOMP 11840.55955.150512.1.7.02-4579, a ARTPLAN apurou um saldo negativo de R\$ 1.011.349,54 cuja composição é como segue:

IR Retido no Exterior (Portugal)	R\$ 78.149,22
IR retido por Órgãos e/Empresas Públicas (código 6190)	R\$ 1.580.742,74
IR Auto Retenção (código 8045)	R\$ 452.048,90
Antecipações feitas no código 2362	<u>R\$ 1.206.949,25</u>
Total IR Pago	R\$ 3.317.890,11
IR devido conforme DIPJ exercício 2011 ano calendário 2010	<u>(R\$ 2.306.540,57)</u>
Saldo Negativo IRPJ Apurado	R\$ 1.011.349,54

A DRJ homologou parcialmente a MI, apresentada pela recorrente:

Em 11.07.2016, a ARTPLAN apresentou uma Manifestação de Inconformidade com o Despacho, juntando as mesmas documentação comprobatória dos valores não confirmados, sendo que a Receita Federal ao examinar tal manifestação acatou os valores abaixo e reformulou sua posição, como se segue:

IR Auto Retenção (código 8045)	R\$ 351.150,36
IR retido por Órgãos e/Empresas Públicas (código 6190)	<u>R\$ 282.125,52</u>
Total aceito pela RFB	R\$ 633.275,88

A RFB, portanto, seguiu não aceitando o pleito da ARTPLAN sobre os valores abaixo, sobre o quais temos as argumentações a seguir.

a) IR Retido no Exterior (Portugal) (R\$ 78.149,22): A RFB, apesar de dos argumentos apresentados, ignorou a Portaria MF nº 928 de 31/01/2002, que regulamentou a Convenção destinada a evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em matéria de Imposto sobre Rendimentos assinada pela República Federativa do Brasil com a República de Portugal, a qual no ITEM VI estabelece:

"Quando um residente ou domiciliado no Brasil receber rendimentos provenientes de Portugal que sejam tributáveis no Brasil, poderá deduzir do imposto brasileiro na fonte do parágrafo 12 do artigo 23 da Convenção, o imposto pago em Portugal correspondente a esses rendimentos."

Os argumentos apresentados pela RFB se referem à Lei 9249 de 1995 e Lei 9430 de 1996 que, além de serem anteriores à Portaria mencionada acima, trata de lucros, dividendos e rendimentos de filiais, sucursais, controladas e coligadas no exterior, o que não é caso, uma vez que os rendimentos se referem a serviços de publicidade prestados para Associação Turismo e Lisboa — órgão da Secretaria de Turismo de Lisboa — por isso mesmo considerado na Convenção para evitar Dupla Tributação mencionada acima.

Assim, apesar de apresentarmos e anexarmos toda documentação o motivo apresentado foi não estar reconhecido por Consulado e/ou Embaixada Brasileira em Portugal, com base no §22 do artigo 26 da Lei 9249 de 1995, ignorando completamente a Convenção entre os 2 países.

b) IR Retido por Órgãos e Empresas Públicas (código 6190) (R\$ 58.950,28): Essa diferença é causada pelas informações dadas pelo Ministério das Cidades de uma receita da ordem de R\$5.945.045,10, sem que fosse apresentada sua composição. Além disso, os valores que foram considerados pela ARTPLAN — cuja relação fatura a fatura foi anexada Manifestação de Inconformidade, que apresenta uma receita da ordem de R\$ 7.105.777,00.

Além disso, se aplicarmos o percentual de 9,45% sobre o valor informado como sendo a receita do Ministério das Cidades, teríamos o valor de R\$ 561.806,76 e não R\$ 671.475,92, (o documento apresentado pelo Ministério das Cidades demonstra o valor de R\$ 555.434,61, o que não bate com a alíquota de 9,45% que é calculada sobre a Receita para fins de retenção) conforme consta da base que foi utilizada para cálculo do crédito a ser considerado para a qual foi apresentada a relação de fatura a fatura que compõe o valor utilizado pela sociedade.

Como não foi disponibilizada nenhuma relação com os números das faturas utilizadas pelo Ministério das Cidades, ficamos impossibilitados de conferir quais as faturas que não foram computadas pelo Ministério das Cidades — o que fere o princípio constitucional da ampla defesa e o princípio da transparência que norteia o Direito Administrativo brasileiro.

III - DOS PEDIDOS

Tendo em vista a interposição desse Recurso, a matéria em discussão obviamente não foi totalmente exaurida.

Além disso, ante todo o exposto, requeremos ainda que a decisão proferida acima mencionada seja revista, de forma a reconhecer e julgar procedente a manifestação de inconformidade em sua totalidade, cancelando, desta forma, qualquer saldo devedor.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Roberto Adelino da Silva, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos, determinados pelo Decreto 70.235/72, portanto, dele eu conheço.

Com relação ao imposto pago no exterior, a recorrente argumenta que (com a devida vênia aqui repito):

Os argumentos apresentados pela RFB se referem à Lei 9249 de 1995 e Lei 9430 de 1996 que, além de serem anteriores à Portaria mencionada acima, **trata de lucros, dividendos e rendimentos de filiais, sucursais, controladas e coligadas no exterior, o que não é caso, uma vez que os rendimentos se referem a serviços de publicidade** prestados para Associação Turismo e Lisboa — órgão da Secretaria de Turismo de Lisboa — por isso mesmo considerado na Convenção para evitar Dupla Tributação mencionada acima. (grifei)

Na realidade, as normas tratam, além de lucros, também de rendimentos e ganhos de capital, conforme adiante transcrito, Lei 9.249/95, art. 25:

Art. 25. Os lucros, **rendimentos** e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º Os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na apuração do lucro líquido das pessoas jurídicas com observância do seguinte:

I - os rendimentos e ganhos de capital serão convertidos em Reais de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que forem contabilizados no Brasil;

II - caso a moeda em que for auferido o rendimento ou ganho de capital não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais; (grifei).

O artigo 26, do mesmo diploma legal, 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.** (grifei)

Além da previsão expressa na lei, como acima, os documentos emitidos no exterior para terem validade no Brasil tem que ter a sua validade reconhecida pelo Consulado brasileiro, conforme estabelecido na lei.

Veja-se a regra (fonte: <http://www.portalconsular.mre.gov.br/legalizacao-de-documentos/legalizacao-de-documentos-emitados-no-brasil>):

Para produzir efeitos legais no Brasil, os documentos emitidos em países estrangeiros devem ser legalizados, unicamente, junto às Repartições Consulares do Ministério das Relações Exteriores (MRE) no exterior. A legalização é efetuada, mediante a cobrança de emolumentos consulares, na Embaixada ou Consulado do Brasil cuja jurisdição corresponda à origem dos documentos (Norma Consular e Jurídica constante do Capítulo 4º - Atos Notariais e de Registro Civil, Seção 7ª, o Ministério das Relações Exteriores).

Após o procedimento de legalização, os documentos precisarão ser traduzidos para a língua portuguesa por profissional (Tradutor Juramentado) residente no Brasil. Para surtir efeitos em relação a terceiros, também têm que ser registrados em Títulos e Documentos (Lei 6015/73, art. 129). Assim, os documentos terão validade em todo território brasileiro.

Ainda, segundo a DRJ o documento apresentado para comprovar o recolhimento do imposto de renda incidente no exterior, não registra a data do pagamento do tributo, não sendo possível definir-se assim a taxa de câmbio para conversão do valor em reais, o que contraria o §2º, ao art. 14, da IN SRF 213/2002

Art. 14. O imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada e o **pago relativamente a rendimentos** e ganhos de capital, poderão ser compensados com o que for devido no Brasil.(grifei)

§ 2º O tributo pago no exterior, a ser compensado, será convertido em Reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data de seu efetivo pagamento.

Releva ressaltar que à Administração pública impõe-se o princípio da legalidade segundo o qual a ele só dado realizar o que está previsto em lei, como é o caso.

Realmente, a recorrente tem razão quanto à aplicação do artigo 16, da Lei 9.430/96. Este aplica-se, exclusivamente, aos lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas:

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:

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

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.

No entanto, tal fato não tem o condão de alterar a conclusão.

Com relação ao item retenção de tributos, a DRJ valeu-se da DIRF para confirmar o valor retido, face à ausência do comprovante de retenção. A recorrente argumenta não foi disponibilizada nenhuma relação com os números das faturas utilizadas pelo Ministério das Cidades, e que assim ficaram impossibilitados de conferir quais as faturas que não foram computadas pelo Ministério das Cidades — o que fere o princípio constitucional da ampla defesa e o princípio da transparência que norteia o Direito Administrativo brasileiro.

Na verdade, a obrigação da prova é da recorrente em relação ao seu direito, consoante o art. 373, do Código de Processo Civil.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

A Súmula CARF 143 é clara quanto à possibilidade de comprovação mediante a apresentação de outras provas, que não o comprovante de retenção:

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.

Por outro lado, ainda que a recorrente apresentasse somente as notas fiscais, como mencionou, estas não se mostrariam suficientemente capazes de provar o seu direito.

Há inúmeras decisões deste CARF (incluindo desta turma) no sentido de que as notas fiscais emitidas pela beneficiária, apesar de indicarem os valores previstos pela beneficiária a serem retidos pelas fontes pagadoras nas respectivas transações, não são hábeis para comprovar a efetiva ocorrência de tais retenções. Estas somente poderiam ser comprovadas por documento emitido pela responsável pelas retenções, a fonte pagadora, ou, em sua ausência, mediante comprovação, por parte da beneficiária, de ter recebido os valores líquidos das transações indicadas em suas notas fiscais, isto é, valores descontados das retenções de imposto em questão, por meio da apresentação de sua escrituração contábil acompanhada de documentos que comprovem a efetiva ocorrência dos fatos ali registrados.

Como por exemplo, cito:

Acórdão nº 1001-002.846 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária

Sessão de 7 de março de 2023

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

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

LUCRO REAL. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES. INEXISTÊNCIA DE COMPROVANTES EMITIDOS PELA FONTE PAGADORA. PROVA POR OUTROS MEIOS. POSSIBILIDADE. REQUISITOS MÍNIMOS.

A prova do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte deduzido pelo beneficiário na apuração da exação devida não se faz exclusivamente por meio de comprovante emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos (Súmula CARF nº 143). Mas a mera apresentação de notas fiscais emitidas pela interessada, desacompanhadas da escrituração contábil e dos comprovantes de recebimentos (a exemplo de extratos bancários), nos quais poder-se-ia verificar o efetivo ingresso dos recursos líquidos dos tributos retidos, não se mostra hábil a atribuir certeza e liquidez ao crédito pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

O direito ao crédito, consoante o artigo 170, do CTN, está condicionado à prova cabal da sua liquidez e certeza:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Na Solução de Consulta nº 19, da SRRF05 está disposto que, na hipótese de a fonte pagadora não fornecer o comprovante anual de retenção, a pessoa jurídica poderá utilizar os seus registros contábeis, acompanhados da nota fiscal ou fatura e da comprovação do valor depositado pela fonte pagadora.

Coma devida vênia, transcrevo parte o voto proferido pelo eminente relator, Fernando Beltcher da Silva, no acórdão retro:

A Recorrente deveria ter se imbuído do seu mister de trazer ao processo os demais elementos que permitiriam seu cotejo com os dados informados nas notas fiscais, para que se pudesse desse conjunto extrair a certeza de que recebera os valores líquidos dos tributos retidos na fonte, parcelas que compõem o crédito em litígio.

O julgador administrativo deve lançar-se tão somente sobre a situação colocada nos autos, não lhe competindo, na tentativa de suprir deficiências causadas pela Recorrente, substituí-la na obrigação de produção de provas do fato por esta alegado, preponderando, ao fim e ao cabo, o princípio do livre convencimento conferido à autoridade julgadora (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Consequentemente, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva