



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

Processo nº 19515.005604/2008-36
Recurso nº 999999
Resolução nº **1401-000.164 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 08 de agosto de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente NESLIP S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Karem Jureidini Dias e Jorge Celso Freire da Silva.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de São Paulo I.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

DO PROCEDIMENTO FISCAL

1. Trata o presente processo de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ relativo à glosa de dedução de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF inserida na respectiva DIPJ, reduzindo tal importe aos valores efetivamente comprovados, bem como de multa isolada sobre a falta de recolhimento das estimativas de IRPJ no curso do ano-calendário de 2004. No lançamento em foco foram constituídos os seguintes créditos tributários:

IRPJ R\$ 9.578.992,73

JUROS DE MORA R\$ 4.689.874,84

MULTA PROPORCIONAL R\$ 7.184.244,54

MULTA ISOLADA R\$ 4.789.496,38

TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO R\$ 26.242.608,49

2. Nos termos expostos nos Termos de Verificação Fiscal (fls. 108/111 e 115/117), o lançamento em foco decorreu dos seguintes fatos apurados no curso do procedimento fiscal:

2.1. O contribuinte em comento foi intimado a apresentar os comprovantes de pagamento do IRPJ no valor de R\$ 129.287.997,78 (cento e vinte e nove milhões, duzentos e oitenta e sete mil, novecentos e noventa e sete Reais e setenta e oito centavos), constante da Ficha 12A, Linha 10 do ano-calendário de 2004. Em resposta, foram apresentados DARF totalizando a importância de R\$ 121.091.743,42 (cento e vinte e um milhões, noventa e mil, setecentos e quarenta e três Reais e quarenta e dois centavos). Ademais, também foram apresentados alguns comprovantes de retenções na fonte sobre aplicações financeiras e dividendos recebidos do exterior, nos valores de R\$ 8.741.881,75 (oito milhões, setecentos e quarenta e um mil, oitocentos e oitenta e um Reais e setenta e cinco centavos) e R\$ 1.319.864,71 (um milhão, trezentos e dezenove mil, oitocentos e sessenta e quatro Reais e setenta e um centavos), alegando que sobre os dividendos da Molson Inc. situada no Canadá, foram entregues apenas as cópias dos contratos de fechamento de câmbio, pois ainda não localizaram os informes emitidos pela fonte.

2.2. Em decorrência da situação exposta no parágrafo precedente, a fiscalização intimou a empresa a apresentar os comprovantes de retenção do IRRF da empresa Molson Coors, lembrando que é condição para compensação o cumprimento dos requisitos estabelecidos no artigo 26 da Lei nº. 9.249/95 e no artigo 14 da Instrução Normativa SRF nº. 213, de 07/10/2002.

2.3. O contribuinte não apresentou a comprovação das aventadas retenções na fonte da empresa Molson Coors, e, desta feita, as mesmas não foram consideradas. Ademais, com base nos comprovantes de retenção apresentados pela empresa, a fiscalização empreendeu a competente pesquisa nos sistemas informatizados da Receita Federal, sendo recalculado o imposto de renda retido sobre aplicações financeiras, conforme demonstrativo exposto às fls. 112. Destarte, o resultado deste trabalho residuiu no lançamento de ofício das compensações efetuadas relativas ao IRPJ devido em face da ausência de comprovação integral das retenções na fonte.

2.4. A fiscalização apurou, ainda, que o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento das antecipações mensais de IRPJ, apuradas com base em balanços / balancetes elaborados para fins de suspensão ou redução, tendo em vista a compensação a maior de IRRF sobre aplicações financeiras. Entretanto, conforme mencionado no parágrafo precedente, as referidas retenções foram insuficientes para fazer face aos dispêndios em foco, ensejando o lançamento da multa isolada incidente sobre as antecipações mensais de IRPJ inadimplidas.

3. Em decorrência de todo o acima exposto, foi lavrado, em 17/05/2006, o seguinte auto de infração relativo ao IRPJ e à multa isolada mencionada no item 2.4 supra:

3.1 Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, com fundamento nos arts. 213, inciso III, e 943, §2º, ambos do RIR/99; art. 14 da Instrução Normativa SRF nº. 213, de 2002; art. 55 da Lei nº. 7.450/85; arts. 11, §3º e 26, §2º, ambos da Lei nº. 9.249/95; arts. 2o, §4º, 15 e 16, §2º, todos da Lei nº. 9.430/96; arts. 142, parágrafo único, 147, §2º e 149, inciso II, todos do CTN;

3.2. Multa Isolada pela Falta de Recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada, com fundamento nos arts. 222 e 843, ambos do RIR/99, c/c art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº. 9.430/96, alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº. 351/07, c/c art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN; arts. 142, parágrafo único, 147, §2º e 149, inciso II, todos do CTN.

DA IMPUGNAÇÃO

4. Cientificado do auto de infração em 18/09/2008 (fls. 124), o contribuinte

apresentou, em 17/10/2008, a impugnação de fls. 161/172, aduzindo, em síntese, que:

4.1. Na DIPJ relativa ao período-base de 2004, a Impugnante teria informado que compensou parte do IRPJ devido por estimativa com (i) créditos de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras e (ii) créditos de imposto retido sobre dividendos a ela pagos por empresa residente no exterior, no valor total de R\$ 10.061.746,46 (dez milhões, sessenta e um mil, setecentos e quarenta e seis Reais e quarenta e seis centavos). Ademais, durante o procedimento de fiscalização a Defendente teria esclarecido que grande parte dos referidos créditos teria origem em períodos anteriores, com a apresentação dos respectivos comprovantes.

4.2. A partir dos demonstrativos anexos ao auto-de-infração, verifica-se que a fiscalização entendeu que o crédito oriundo de períodos anteriores já teria sido integralmente utilizado pela Impugnante na quitação do IRPJ devido em 2003, no importe de R\$ 2.070.164,91 (dois milhões, setenta mil, cento e sessenta e quatro Reais e noventa e um centavos). Além disso, a fiscalização também desconsiderou o crédito decorrente de pagamentos efetuados no exterior, vez que não teria sido devidamente comprovado, em razão dos comprovantes de pagamento não-atenderem aos requisitos estabelecidos pela Lei nº. 9.249, de 26/12/95.

4.3. Entretanto, o crédito de IRPJ utilizado pela Impugnante em 2004 seria facilmente comprovado pela documentação anexa à defesa, nos termos abaixo explicitados.

4.3.1. Em 17/07/2002, a Impugnante teria incorporado a Hocabra S/A. Na apuração de encerramento do IRPJ desta empresa incorporada, teria sido apurado saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 3.409.749,08 (três milhões, quatrocentos e nove mil, setecentos e quarenta e nove Reais e oito centavos).

4.3.2. Computado o saldo negativo de IRPJ mencionado acima, a Defendente teria apurado, no encerramento do ano-calendário de 2002, saldo negativo de IRPJ no importe de R\$ 4.991.555,91 (quatro milhões, novecentos e noventa e um mil, quinhentos e cinquenta e cinco Reais e noventa e um centavos). Ressalta-se que, no curso do ano-calendário de 2002, a Impugnante teria percebido dividendos da empresa Molson Inc, com sede no Canadá, no valor de CAD 778.587,80,

equivalente a R\$ 3.971.089,20 (três milhões, novecentos e setenta e um mil, oitenta e nove Reais e vinte centavos), com retenção de IRF no Canadá à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), no montante de R\$ 992.772,30 (novecentos e noventa e dois mil, setecentos e setenta e dois Reais e trinta centavos).

4.3.2.1. Frisa-se que a maior parte da receita correspondente aos dividendos percebidos do exterior, mencionados no parágrafo anterior, teria sido reconhecida no ano-calendário de 2002. Contudo, o IRF sobre ela incidente teria sido, por equívoco da Impugnante, integralmente informado na DIPJ 2004, quando reconhecida a parcela restante da receita, no importe de R\$ 992.772,30 (novecentos e noventa e dois mil, setecentos e setenta e dois Reais e trinta centavos). Não obstante, em razão de a legislação tributária dispor que o IRF deve ser apropriado ao período-base em que a receita é tributada, a Defendente teria reconhecido, no ano-calendário de 2002, apenas parcela do IRF incidente sobre os dividendos recebidos da Molson proporcionais à receita lá reconhecida (R\$ 744.579,23 - setecentos e quarenta e quatro mil, quinhentos e setenta e nove Reais e vinte e três centavos), com o competente estorno desse valor no período-base de 2003.

4.3.3. Considerando a retificação lembrada acima, a Impugnante teria apurado saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2003 no importe de R\$ 665.217,42 (seiscentos e sessenta e cinco mil, duzentos e dezessete Reais e quarenta e dois centavos) que, somado ao saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2002, devidamente atualizado para o encerramento do ano de 2003, totalizou a importância de R\$ 6.712.986,55 (seis milhões, setecentos e doze mil, novecentos e oitenta e seis Reais e cinquenta e cinco centavos).

4.3.4. Em 2004, a Defendente teria utilizado parte do crédito existente em 31/12/2003, atualizado até 31/12/2004, para quitar o IRPJ daquele período-base, como segue:

2004 - NESLIP	IRF DE 2004	IR EXTERIOR	IRPJ COMPENSADO	DIFERENÇA A COMPENSAR
Jan/2004	62.811,33	592.151,19	429.986,16	(224.976,36)
Fev/2004	0,00	0,00	0,00	0,00
Mar/2004	103.497,47	0,00	8.007.523,78	7.679.049,95
Abr/2004	0,00	592.072,53	592.072,53	0,00
Mai/2004	18.892,63	0,00	0,00	(18.892,63)
Jun/2004	0,00	0,00	0,00	(18.892,63)
Jul/2004	0,00	524.945,75	673.073,59	129.235,21
Ago/2004	109.776,42	0,00	0,00	(109.776,42)
Set/2004	108.046,44	0,00	0,00	(217.822,86)
Out/2004	53.419,14	0,00	77.701,60	,(193.540,40)
Nov/2004	0,00	0,00	0,00	(193.540,40)
Dez/2004	26.310,30	0,00	281.388,80	61.538,10
TOTAL	482.753,73	1.709,169,47	10.061.746,46	•

2004 - NESLIP	CRÉDITOS	DÉBITOS	SALDO
IRF retido por HSBC em 2004 - código 3426 (ficha 53 da DIPJ)	207.640,92		207.640,92
IRF retido por ING Bank N.V. em 2004 - código 3426 (ficha 43 da DIPJ)	174.023,73		381.664,65
IRF retido por Banco Alfa em 2004 - código 3426 (ficha 43 da DIPJ)	101.089,08		482.753,73
Imposto de renda pago no exterior sobre lucros, rendimentos e ganho de capital	1.709.169,47		2.191.923,20
2004 - NESLIP	CRÉDITOS	DÉBITOS	SALDO
IRPJ estimado efetivamente pago	121.111.203,31		123.303.126,51
IRPJ estimado quitado com saldo negativo existente em	6.963.380,95		130.266.507,46

31.12.2003 atualizado até mar/04 (3,75%)			
IRPJ apurado em 31.12.2004 (ficha 12A da DIPJ)		131.153.489,88	(886.982,42)
Insuficiência de recolhimento IRPJ			886.982,42

4.3.4.1. Deste modo, entende a Defendente que, após as compensações efetuadas, teria sido apurada a insuficiência de recolhimento de IRPJ no valor de R\$ 886.982,42 (oitocentos e oitenta e seis mil, novecentos e oitenta e dois Reais e quarenta e dois centavos). Ademais, a Impugnante concorda que esta importância é efetivamente devida e aduz que efetuou a competente quitação no prazo legal da impugnação por intermédio da DCOMP eletrônica acostada aos autos (fls. 475/480).

4.4. No tocante ao imposto pago no exterior, a Defendente frisa que o mesmo referir-se-ia ao recebimento

4.5. de dividendos pagos pela Molson, sociedade com sede no Canadá, sendo apresentados os seguintes elementos de prova: documentos comprobatórios das retenções emitidos pelo fisco canadense (Canada Customs and Revenue Agency), no formulário NR4 - "Statements of Amounts Paid or Credit to Non-residents of Canada", devidamente reconhecidos pelo Consulado da embaixada Brasileira em Toronto e traduzido para o português (doc. 6 - fls. 436/467). Adicionalmente, a Defendente acosta aos autos opinião legal emitida pelo escritório de advocacia canadense David Ward, Phillips & Vineberg LLP, atestando que o formulário NR4 seria o documento adequado, de acordo com a legislação canadense, para comprovar a retenção do imposto sobre rendimentos pagos a não-residentes (doc. 7-fls. 464/473).

4.6. As multa isoladas aplicadas não mereceriam prosperar, vez que as estimativas de IRPJ em comento teriam sido regularmente quitadas. Entretanto, mesmo que se considerasse que tais antecipações obrigatórias não teriam sido adimplidas oportunamente, entende o Defendente que a fiscalização não poderia impor conjuntamente a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) sobre os valores pagos e a multa isolada de 50% (cinquenta por cento) incidente sobre a mesma importância, vez que tal conduta caracteriza bis in idem. Ressalta-se que a exigência da multa isolada em testilha só seria cabível quando há o recolhimento do IRPJ apurado no encerramento do período-base, mas não o da antecipação do IRPJ devida por estimativa, conforme reconheceriam a Câmara Superior de Recursos Fiscais e o Primeiro Conselho de Contribuintes nos acórdãos transcritos na peça defensiva.

4.5.1. Ademais, a imposição de multa isolada na hipótese de não-cumprimento de obrigação principal ofenderia a norma veiculada no art. 97, inciso V, combinado com o art. 113, ambos do CTN, que somente autoriza a cobrança de multa isolada na hipótese de descumprimento de obrigação acessória, conforme já reconheceu o Primeiro Conselho de Contribuintes nos arestos lembrados na impugnação. De resto, o lançamento da multa isolada não obedeceu à regra contida no art. 9º do Decreto nº. 70.235/72, que determina que as multas isoladas aplicadas em razão de insuficiência de antecipações de IRPJ e CSL devem ser lançadas em auto de infração específico, o que acarretaria a nulidade da presente autuação, na esteira do entendimento exarado no Acórdão 101 -94.355.

4.6. O pedido é pelo cancelamento da parte litigiosa da autuação, sendo pleiteado, em caráter subsidiário, a exclusão das multas isoladas lançadas.

A DRJ MANTEVE em PARTE o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

PRELIMINAR DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

As hipóteses de nulidade são as arroladas no artigo 59, do Decreto nº. 70.235, de 1972, não havendo que se falar em nulidade por outras razões, especialmente quando o contribuinte demonstra entender perfeitamente a autuação, não se vislumbrando qualquer óbice ao regular exercício do direito de defesa.

SALDO DE IRPJ A PAGAR. DEDUÇÃO DE IRRF GLOSADA PELA FISCALIZAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA DEDUTIBILIDADE DAS RETENÇÕES DE IMPOSTO DE RENDA SUPOSTAMENTE SOFRIDAS NO EXTERIOR.

A dedução do imposto de renda pago no exterior sobre lucros disponibilizados em nome de empresa brasileira detentora de participação societária condiciona-se ao regular oferecimento destes lucros à tributação no Brasil, bem como à comprovação da regular incidência do imposto de renda no exterior.

COMPENSAÇÃO DAS ESTIMATIVAS DE IRPJ COM ALEGADOS SALDOS NEGATIVOS DE IRPJ APURADOS EM ANOS-CALENDÁRIO ANTERIORES. ENCONTROS DE CONTAS SUPOSTAMENTE REALIZADOS EM 2004. AUSÊNCIA DE ENTREGA DE DCOMP. DESCABIMENTO DA CONSIDERAÇÃO DE ESTIMATIVAS MENSIS DE IRPJ E NO AJUSTE ANUAL.

As compensações realizadas a partir de 01/10/2002 restam condicionadas à regular apresentação da Declaração de Compensação - DCOMP. Destarte, se o contribuinte alega que empreendeu diversas compensações no curso do ano-calendário de 2004, mas não entregou regularmente as competentes DCOMP, resta descabido considerá-las, vez que descumprido requisito indispensável legalmente estatuído.

RECOLHIMENTOS DE ESTIMATIVAS DE IRPJ DEDUZIDOS PELA FISCALIZAÇÃO NA APURAÇÃO DO SALDO DO IRPJ A PAGAR. COMPROVAÇÃO DE VALORES PAGOS DESONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO. RECALCULO DO SALDO DO IRPJ A PAGAR.

Evidenciado que o contribuinte recolheu estimativas de IRPJ em patamar superior ao considerado pela fiscalização, é imperiosa a retificação da autuação, com a competente dedução da integralidade das importâncias recolhidas.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. INFRAÇÕES DISTINTAS. PENALIDADES. APLICAÇÃO CUMULATIVA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste aplicação cumulativa de penalidades quando lançada multa isolada decorrente de falta de pagamento do imposto por estimativa e multa de ofício incidente sobre a ausência de recolhimento do imposto apurado no ajuste anual, já que se tratam de infrações distintas.

Irresignada com a decisão de primeira instância a interessada interpôs recurso voluntário a este Conselho, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e acrescentando em complemento:

- que no julgamento de um lançamento fiscal, a autoridade julgadora deve restringir a sua análise aos fatos e fundamentos constantes do auto de infração; não pode ela

decidir pela procedência da autuação com base em fatos e fundamentos que não foram antes invocados pela fiscalização. Falta-lhe competência para agravar, modificar ou aperfeiçoar o lançamento.

- Sendo assim, considerando que o auto de infração foi lavrado, exclusivamente, por não ter a Recorrente comprovado os créditos (i) resultantes de IRF recolhido sobre suas aplicações financeiras e (ii) de IR pago no exterior, não poderia a autoridade julgadora, uma vez comprovada a existência de tais créditos, ter decidido pela manutenção da autuação em razão de uma suposta não apresentação de outros documentos (e.g. DCOMP) e/ou comprovação do atendimento de outros requisitos (e.g. oferecimento à tributação, no Brasil, dos rendimentos tributados no exterior), que não foram suscitados pela fiscalização.

- Em relação ao não preenchimento das fichas que indicariam o tipo de participação societária afirma o percentual de participação na Molson era abaixo de 7%, portanto, menor do que 10%, e assim, a participação no exterior na Molson não se enquadraria como controlada, nem coligada e muito menos filial ou sucursal e que o método de avaliação pela empresa Molson era o método do “custo de aquisição” e não pelo método da equivalência patrimonial. A esse mesmo respeito ainda acrescenta: “De acordo com declaração emitida pela CIBC Mellon Trust Company (agente custodiante das ações da MOLSON), em 20.09.2002 (DOC. 01), a RECORRENTE adquiriu 7.785.858 ações representativas do capital social da MOLSON (Class A Shares). Em 23.04.2004, a RECORRENTE alienou uma parcela desse investimento, o tendo liquidado definitivamente em 12.07.2004. Ao comparar (a) a participação detida pela RECORRENTE e (b) o capital social da MOLSON no período correspondente (conforme divulgado nos Relatórios Anuais de 2003 e 2004 - DOC. 02 e DOC. 03), pode-se constatar que o investimento da RECORRENTE não chegou a representar nem mesmo 7% do capital da empresa investida.

- A decisão de piso não atentou para esse fato, tendo em vista que a maior parte dos dispositivos legais por ela citados trata especificamente da tributação de lucros auferidos por filial, sucursal, controlada ou coligada no exterior.

- Por outro lado, reconhece que, na Linha 6 da Ficha 9A de sua DIPJ 2005, deveria ter sido informado o valor dos dividendos recebidos da MOLSON, o que, por um equívoco, deixou de ser feito; esse equívoco, contudo, não teve qualquer efeito relevante, razão pela qual rejeita a conclusão a que chegou a decisão de piso no item 5.5(ii), segundo a qual o não-preenchimento da referida linha teria implicado na não inclusão do valor dos dividendos no cômputo de seu lucro real e na conseqüente perda do direito ao creditamento do respectivo imposto pago no exterior.

- E nesse contexto continua a Recorrente tentando esclarecer essa questão, alegando que cometeu um equívoco de preencher o oferecimento à tributação dessa participação societária no exterior na ficha errada. Ao invés de preencher a Linha 6 da Ficha 94, preencheu a linha 26 da Ficha 6A (Resultado positivo em participações societárias), no valor de R\$ 7.461.968,43.

- A inclusão dos valores referentes aos dividendos pagos pela MOLSON (R\$ 7.461.968,43) na Linha 26 da Ficha 6A (Demonstração de Resultado) da DIPJ 2005 e a não-exclusão desses mesmos valores na Ficha 9A (Demonstração do Lucro Real) evidencia que tais rendimentos foram oferecidos à tributação, uma vez que, por um lado, foram os mesmos considerados na apuração do lucro líquido, e, por outro, não foram excluídos na apuração do

lucro real

Processo nº 19515.005604/2008-36
Resolução n.º **1401-000.164**

S1-C4T1
Fl. 826

- Em relação à assertiva da DRJ que considerou que não havia informações sobre as datas dos efetivos pagamentos dos dividendos pela Molson, a Recorrente traz documentação que supostamente resolveria essa questão:

- quanto à falta de informações sobre as datas dos efetivos pagamentos dos dividendos pela MOLSON apontada pela DRJ, a RECORRENTE informa, para não haver dúvida com relação à quantificação em Reais do crédito do imposto de renda pago no Canadá, que os dividendos em questão foram pagos à RECORRENTE nas datas de 25.07.2002 (DOC. 05), 22.10.2002 (DOC. 06), 22.01.2003 (DOC. 07), 03.04.2003 (DOC. 08), 08.07.2003 (DOC. 09), 22.10.2003 (DOC. 10), 06.01.2004 (DOC. 11), 14.04.2004 (DOC. 12), 16.07.2004 (DOC. 13) e 27.10.2004 (DOC. 14), conforme evidenciado nos respectivos contratos de câmbio.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator.

O recurso atende os requisitos de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Diligência

A diligência circunscreve-se à questão da compensação dos alegados impostos de renda pagos no exterior em face de dividendos supostamente recebidos da empresa Molson Inc., que foram deduzidos na DIPJ 2005.

Os dispositivos legais constantes do auto de infração foram consolidados no art. 395 do RIR/99:

Art. 395. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços (Lei n- 9.249, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 15).

(...)

§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 (Lei n- 9.249, de 1995, art. 26, §22).

(...)

§4º Para efeito da compensação do imposto referido neste artigo, com relação aos lucros, a pessoa jurídica deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese do inciso II do §10 do art. 394 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 16, §2º inciso I)

§5º Fica dispensada da obrigação de que trata o §2- deste artigo a pessoa jurídica que 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 16, §2S, inciso II).

(...)

Como se vê, o ordenamento jurídico permite a compensação do imposto incidente sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior com o imposto de renda apurado no Brasil. Ora, se a filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, por meio da nova sistemática legal de tributação (princípio da universalidade) deve consolidar os tributos pagos correspondentes a lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos por meio de outras pessoas jurídicas nas quais tenha participação societária, para fins de tributação no Brasil, nada mais coerente do que permitir a compensação do tributo pago sobre o montante já tributado no exterior.

Porém, condiciona esta compensação a vários requisitos:

- O oferecimento daqueles rendimentos, lucros e ganhos de capital auferidos no exterior à tributação no regime do lucro real (art. 26, caput da Lei nº 9.249/95).

- efetiva apuração do lucro em país estrangeiro (art. 16, inciso II, § 2º da Lei nº 9.430/96).

- 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 (§2º do art. 26 da Lei nº. 9.249/95).

No caso concreto, a Recorrente indicou na DIPJ 2005 (Ficha 12A - Linha 12), a compensação de imposto pago no exterior no valor de R\$ 1.865.492,10. Já em sua impugnação, conforme apontado pela DRJ, alegou a tal título um valor um pouco diferente: R\$ 1.709.169,47, conforme se demonstra através da tabela abaixo cujos dados foram extraídos de sua defesa:

IRPJ EXTINTO NO CURSO DO ANO-CALENDÁRIO DE 2004	
IRRF - Aplicações Financeiras no Brasil	R\$482.753,73
Imposto de renda pago no exterior sobre lucros, rendimentos e ganho de capital	R\$ 1.709.169,47
IRPJ estimado efetivamente pago	R\$ 121.111.203,31
IRPJ estimado quitado com saldo negativo existente em 31.12.2003 atualizado até mar/04 (3,75%)	R\$ 6.963.380,95
Total IRPJ extinto no curso do ano-calendário 2004	R\$ 130.266.507,46
IRPJ DEVIDO EM FACE DO ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO DE 2004	
IRPJ apurado em 31.12.2004 (ficha 12A da DIPJ)	R\$ 131.153.489,88
INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO IRPJ	
Insuficiência de recolhimento IRPJ (quitado mediante DCOMP)	R\$ 886.982,42

A fiscalização, por sua vez glosou o valor de : R\$ 1.709.169,47.

A DRJ negou provimento em primeiro lugar porque o primeiro requisito (oferecimento daqueles rendimentos, lucros e ganhos de capital auferidos no exterior à tributação no regime do lucro real) não se teria realizado com sucesso. Se é permitido abater o imposto pago no exterior, a base de cálculo que gerou esse pagamento de imposto também deve compor a base total de ajustes no cálculo do IRPJ no Brasil em uma clara semelhança com o que acontece com as antecipações do IRPJ na forma de retenção e o ajuste final do imposto. É uma condição justa e lógica, mas sobretudo é uma condição legal que deve ser respeitada e, segundo a DRJ, não o foi.

Sem sombra de dúvidas tal informação deveria constar nas Linhas 05 e 06 da Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real (LR) da DIPJ 2005 (fls.207), mas encontram-se zeradas, não tendo sido infirmada pela Recorrente. Vejamos como são claras as instruções do Manual de preenchimento das DIPJ a esse respeito:

Linha 09A/05 - Lucros Disponibilizados no Exterior

Indicar, nesta linha, os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, que tiverem sido disponibilizados para a pessoa

jurídica domiciliada no Brasil no curso do ano-calendário (Lei n- 9.532, de 1997, art. 1º, § 1º; Lei n-9.959, de 27 de janeiro de 2000, art. 3º; MP nº 1.991-15, de 2000, art. 35 e reedições; MP ns 2.158-34, de 2001, art. 74).

Em caso de apuração trimestral do imposto, tais lucros devem ser informados na coluna relativa ao 4º trimestre.

Linha 09A/06 Exterior

Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior

Indicar, nesta linha, os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, os quais devem ser considerados pelos seus valores antes de descontado o tributo pago no país de origem (IN SRF n- 213, de 07 de outubro de 2002, art. 1º, § 7º).

No caso de apuração trimestral, os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior que tenham sido excluídos nos 1-º, 2-º e 3-º trimestres na apuração do lucro real referente a esses períodos (Linha 09A/30) devem ser adicionados, nesta linha, na coluna do 4-º trimestre (Lei nº 9.249, de 1995, art. 25; Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º; IN SRF n- 213, de 2002, art. 9º).

Os créditos de imposto de renda de que trata o art. 26 da Lei n- 9.249, de 1995, relativos a rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, somente serão compensados com o imposto de renda devido no Brasil, se os referidos rendimentos e ganhos de capital forem computados na base de cálculo do imposto no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração. " (grifei).

Nesse ponto, em seu Recurso a Recorrente alega que houve inovação do fiscal. Nada mais equivocado. Em primeiro lugar, porque se existem várias condições para o aproveitamento de uma determinada prerrogativa e cada uma delas é independente da outra, basta para o autuante apontar uma dessas condições que não foi cumprida para dar azo ao lançamento. Isso não quer dizer que o contribuinte bastaria provar a satisfação dessa em fase recursal para se isentar de provar as demais condições.

E foi isso que aconteceu. Se o contribuinte, em uma prejudicial, não consegue nem provar que pagou IR no exterior, não haveria porque o fiscal avançar e perquirir a respeito do oferecimento à tributação do rendimento que deu origem àquele recolhimento. De toda sorte, o fiscal ainda descreveu todas as condições que eram necessárias para o atendimento, inclusive o oferecimento à tributação.

Eis os Termos de Constatação Fiscal:

O contribuinte acima identificado foi intimado em 13 de maio de 2008, para apresentar no prazo de 05 (cinco) dias úteis, os comprovantes de pagamentos do IRPJ no valor de R\$ 129.287.997,78, constante da ficha 12 A, linha 10 do ano calendário de 2004.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal apresentou os DARFS dos pagamentos totalizado à importância de R\$ 121.091.743,42 e comprovantes de retenções na fonte sobre aplicações financeiras e dividendos recebidos do exterior, nos valores de R\$ 8.741.881,75 e R\$ 1.319.864,71, alegando que sobre os dividendos recebidos da Molson Inc. situada no Canadá, estavam entregando cópia dos contratos de fechamento de câmbio, pois ainda não localizaram os informes emitidos pela fonte.

Diante deste fato, lavramos o Termo de Intimação, Constatação e Reintimação Fiscal em 08 de julho de 2008, intimando o contribuinte para no prazo Máximo de 05 (cinco) dias úteis, para apresentar os comprovantes de retenção do IR fonte da empresa Molson Coors, sendo condição para compensação o disposto no artigo 26 da Lei n. 9.249/95 e artigo 14 da IN SRF 213 de 07/10/2002.

"(...) Cabe salientar que os valores retidos referentes aos dividendos recebidos da Molson não foram considerados, pois não foram atendidos os requisitos estabelecidos pela Lei nº 9.249/05. (...)

Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido, o imposto pago ou retido na fonte, **incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real** (artigo 231, inciso III do RIR/99; artigo 2o, § 4o da Lei nº 9.430, de 1996).

O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora (artigo 943, parágrafo 2º do RIR/99; art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985).

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. 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 (artigo 26, § 2o da Lei nº 9.249/95; artigos 15, 16, § 2o da Lei nº 9.430/96).

Outrossim, nem mesmo as informações básicas necessárias para aferir a existência de participação societária no exterior foram preenchidas deixando o quadro geral mais nebuloso ainda. É que no caso dos contribuintes possuem participação societária no exterior, deveria ter sido preenchida especificamente as Fichas 43 - Participações no Exterior e 44 - Participações no Exterior - Resultado do Período de Apuração e isso definitivamente não aconteceu (fls. 09/82). Outrossim, conforme apontado também pela DRJ, *“restou prejudicada a identificação do método de avaliação do investimento em comento, pois não restou evidenciado se a Molson Inc é controlada ou coligada da Impugnante, e sequer se o referido investimento é relevante.”*

Porém, contra esse ponto a Recorrente em fase recursal traz informações esclarecedoras. No caso alegou que por ter um percentual de participação na Molson da ordem de 7%, portanto, menor do que 10%, e assim, a participação no exterior na Molson não se enquadraria como controlada, nem coligada e muito menos filial ou sucursal e que o método de avaliação pela empresa Molson era o método do “custo de aquisição” e não pelo método da equivalência patrimonial:

5.16. Por conseguinte, a MOLSON não era nem controlada nem coligada da RECORRENTE (e muito menos sua filial ou sucursal), do que resulta que a participação societária da RECORRENTE nesta empresa era avaliada pelo método de "custo de aquisição", e não pelo método de "equivalência patrimonial", em conformidade com o disposto no art. 248 da Lei n. 6.404, de 15.12.1976, em sua redação então em vigor (Lei das Sociedades por Ações - "LSA").

5.17. A DECISÃO, contudo, parece não ter atentado para esse fato, tendo em vista que a maior parte dos dispositivos legais por ela citados trata especificamente da tributação de lucros auferidos por filial, sucursal, controlada ou coligada no exterior; e, nesse contexto, a maior parte das linhas e fichas que, segundo a DECISÃO, deveriam ter sido preenchidas pela RECORRENTE, referem-se a informações sobre investimentos em filial, sucursal, controlada e coligada no exterior.

Isso não quer dizer que a Recorrente tenta “fugir” da necessidade de comprovar o oferecimento à tributação no Brasil da base de cálculo tributada no exterior, mesmo porque isso não seria possível, pois há lógica e nem muito menos previsão legal para se permitir essa compensação fora do escopo do também oferecimento à tributação desses mesmos rendimentos aqui no Brasil, pois a compensação não é uma benesse, nem um incentivo fiscal, mas sim uma forma justa de ajuste e consolidação da tributação por meio do princípio da universalidade.

E nesse contexto continua a Recorrente tentando esclarecer essa questão, alegando que cometeu um equívoco de preencher o oferecimento à tributação dessa participação societária no exterior na ficha errada. Ao invés de preencher a Linha 6 da Ficha 94, preencheu a linha 26 da Ficha 6A (Resultado positivo em participações societárias), no valor de R\$ 7.461.968,43:

5.18. Por outro lado, a RECORRENTE reconhece que, na Linha 6 da Ficha 9A de sua DIPJ 2005, deveria ter sido informado o valor dos dividendos recebidos da MOLSON, o que, por um equívoco, deixou de ser feito; esse equívoco, contudo, não teve qualquer efeito relevante, razão pela qual a RECORRENTE categoricamente rejeita a conclusão a que chegou a DECISÃO no item 5.5(ii), acima, segundo a qual o não-preenchimento da referida linha teria implicado na não inclusão do valor dos dividendos no cálculo de seu lucro real e na consequente perda do direito ao creditamento do respectivo imposto pago no exterior.

5.19. Com efeito, a inclusão dos valores referentes aos dividendos pagos pela MOLSON na Linha 26 da Ficha 6A (Demonstração de Resultado) da DIPJ 2005 e a não-exclusão desses mesmos valores na Ficha 9A (Demonstração do Lucro Real) evidencia que tais rendimentos foram oferecidos à tributação, uma vez que, por um lado, foram os mesmos considerados na apuração do lucro líquido da RECORRENTE, e, por outro, não foram excluídos na apuração do lucro real, conforme se demonstrará a seguir. (...)

5.21. Como se vê, na Linha 26 da Ficha 6A devem ser declarados, dentre outros valores, os lucros e dividendos de participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição, exatamente como era o caso dos investimentos da RECORRENTE na MOLSON.

5.22. Em cumprimento ao disposto acima, a RECORRENTE declarou, na Linha 26 da Ficha 6A de sua DIPJ 2005, os dividendos recebidos da MOLSON no ano-calendário 2004, no valor de R\$ 7.461.968,43 (DOC. 05 da IMPUGNAÇÃO). Conforme demonstram os lançamentos contábeis efetuados no livro razão da RECORRENTE (conta 423200. Receita de Dividendos - DOC. 04), o valor em questão é composto exclusivamente pelo valor bruto dos dividendos pagos pela MOLSON em 2004 (i.e., valor líquido acrescidos do imposto de renda recolhido no Canadá). Por conseguinte, os dividendos em questão foram efetivamente incluídos na apuração do lucro líquido da RECORRENTE.

Em relação à assertiva da DRJ que considerou que não havia informações sobre as datas dos efetivos pagamentos dos dividendos pela Molson, a Recorrente traz documentação que supostamente resolveria essa questão:

5.32. Por fim, quanto à falta de informações sobre as datas dos efetivos pagamentos dos dividendos pela MOLSON, a RECORRENTE informa, para não haver dúvida com relação à quantificação em Reais do crédito do imposto de renda pago no Canadá, que os dividendos em questão foram pagos à RECORRENTE nas datas de 25.07.2002 (DOC. 05), 22.10.2002 (DOC. 06), 22.01.2003 (DOC. 07), 03.04.2003 (DOC. 08), 08.07.2003 (DOC. 09), 22.10.2003 (DOC. 10), 06.01.2004 (DOC. 11), 14.04.2004 (DOC. 12), 16.07.2004 (DOC. 13) e 27.10.2004 (DOC. 14), conforme evidenciado nos respectivos contratos de câmbio.

Dessa forma, em função do reforço das provas de defesa e do respeito ao princípio da verdade material orientador do Processo Administrativo Fiscal, proponho baixar o feito em diligência:

- Para que a fiscalização investigue melhor e esclareça a veracidade da assertiva de que se equivocara no preenchimento da linha 06 da Ficha 9 A, declarando na Linha 26 da Ficha 6A de sua DIPJ 2005, os dividendos recebidos da MOLSON no ano-calendário 2004, no valor de R\$ 7.461.968,43 (DOC. 05 da IMPUGNAÇÃO). Investigar isso em consonância com os lançamentos contábeis efetuados no livro razão da RECORRENTE (conta 423200. Receita de Dividendos - DOC. 04).

- Caso a assertiva acima se mostre verossímil, investigar a origem da diferença apontada pela DRJ.

- Se for o caso, apresentar suas considerações, inclusive para se opor às assertivas da Recorrente em fase recursal ou mesmo intimar o contribuinte a apresentar novas informações e esclarecimentos que entender pertinentes à solução da lide.

- Se for o caso, apurar o crédito tributário remanescente, após a devida apreciação dos argumentos e documentos juntados aos autos pela Recorrente.

Ao fim, elaborar relatório conclusivo das verificações efetuadas. Entregar cópia do relatório à interessada e conceder prazo de 30 (trinta) dias para que ela se pronuncie sobre as suas conclusões, após o que, o processo deverá retornar a este CARF para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto