



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

Processo nº 19515.005604/2008-36
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 1401-001.620 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de maio de 2016
Matéria IRPJ
Recorrente NESLIP S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2004

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de contestar o lançamento ou o Termo de Responsabilidade tributária, descabe a alegação de nulidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

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

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. Nesse contexto, apesar de erros de preenchimento em campos da DIPJ 2005, quando as condições constantes do Art. 26 da Lei n.º 9.249/95 foram comprovadas através de diligência, a alegação de erro apontada pelo contribuinte deve ser aceita.

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 MENSAS 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.

REGRAS SOBRE COMPENSAÇÃO

A compensação é uma prerrogativa deferida ao contribuinte; no entanto, este deve observar os procedimentos fixados pela Administração Tributária a fim de fazer valer o seu direito.

ESTIMATIVAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. SÚMULA CARF nº 105.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício. (SÚMULA CARF nº 105).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, quanto ao mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL para exonerar da autuação o valor de R\$ 1.709.169,47 (IR RETIDO NO EXTERIOR), conforme resultado de diligência; bem assim cancelar as multas isoladas de 2004, com base na Súmula.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcos de Aguiar Villas Boas, Ricardo Marozzi Gregorio, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Fernando Luiz Gomes de Souza, Aurora Tomazini de Carvalho e Antonio Bezerra Neto.

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 inserta 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 31.12.2003 atualizado até mar/04 (3,75%)	6.963.380,95		130.266.507,46
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 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).

4.5. 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 MENSAS 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 DESCONSIDERADOS 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 tentado 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

- 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.

O processo foi baixado em diligência. através da Resolução nº 1401-000.164, de 08/08/12, desta Turma.

O Relatório Fiscal delimitado pela Resolução veio com resultado favorável à Recorrente e foi encaminhado para ciência do interessado sem que o mesmo tenha apresentado manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

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

Preliminar de Nulidade

Alega, em síntese, que a lavratura dos autos de infração implicou cerceamento do direito de defesa, vez que houve inovação do lançamento. É que a decisão de primeira instância teria suscitado razões de decidir que extrapolaram as que fundamentaram o auto de infração.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

Art. 59 - São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.

Examinado-se o Auto de Infração, não se constata nenhum vício de forma, tendo sido observadas as prescrições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972. Verifica-se que constam adequadamente descritos os fatos apurados pela autoridade, a fundamentação legal, a matéria tributável, os valores apurados e os fatos motivadores da autuação.

Acrescente-se que, quando muito, em se admitindo o fato da autoridade lançadora ter cometido algum engano com relação à matéria de fato, enquadramento legal e a sua subsunção à norma, tratar-se-ia então de questão de mérito e não de preliminar de nulidade.

Outrossim, também não houve inovação por parte da DRJ, matéria a ser enfrentada junto com as razões de mérito a seguir.

Assim, rejeito as preliminar de nulidade suscitada.

MÉRITO

Trata-se de auto de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ relativo à glosa parcial da dedução inserta na DIPJ 2005 do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF, 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 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 fez as seguintes glosas:

	FISCALIZAÇÃO	IMPUGNANTE
Imposto de renda pago no exterior	R\$ 0,00	R\$ 1.709.169,47
IRPJ estimado quitado com saldo negativo existente em 31.12.2003 atualizado até mar/04 (3,75%)	R\$ 0,00	R\$ 6.963.380,95
IRPJ estimado efetivamente pago	R\$ 121.091.743,42	R\$ 121.111.203,31

No caso, a DRJ já deu provimento parcial ao recurso, em relação ao IRPJ estimado efetivamente pago, considerando como o correto o valor indicado pelo contribuinte de R\$ 121.111.203,31.

A controvérsia, então, cinge-se a dois pontos abaixo:

Imposto de renda pago no exterior	R\$ 0,00	R\$ 1.709.169,47
IRPJ estimado quitado com saldo negativo existente em 31.12.2003 atualizado até mar/04 (3,75%)	R\$ 0,00	R\$ 6.963.380,95

O primeiro motivo da lide, então, gira em torno da comprovação de alegados impostos de renda pagos/retidos no exterior em face de dividendos supostamente recebidos da empresa Molson Inc., que foram deduzidos na DIPJ 2005 e glosados pelo fiscal.

Imposto de Renda pago no exterior – compensação

Segue abaixo a legislação ligada ao contexto em referência:

Art. 1º. Os lucros auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas ou coligadas, serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao balanço levantado no dia 31 de dezembro do ano-calendário, em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

§ 1º. Para efeito do disposto neste artigo, os lucros serão considerados disponibilizados para a empresa no Brasil:

(...)

b) no caso de controlada ou coligada, na data do pagamento ou do crédito em conta representativa de obrigação da empresa no exterior.

c) na hipótese de contratação de operações de mútuo, se a mutuante, coligada ou controlada, possuir lucros ou reservas de lucros: (Incluída pela Lei nº 9.959, de 2000)

d) na hipótese de adiantamento de recursos, efetuado pela coligada ou controlada, por conta de venda futura, cuja liquidação, pela remessa do bem ou serviço vendido, ocorra em prazo superior ao ciclo de produção do bem ou serviço. (Incluída pela Lei nº 9.959, de 2000)

§ 2º. Para efeito do disposto na alínea b do parágrafo anterior, considera-se:

creditado o lucro, quando ocorrer a transferência do registro de seu valor para qualquer conta representativa de passivo exigível da controlada ou coligada domiciliada no exterior;

b) pago o lucro, quando ocorrer:

1. o crédito do valor em conta bancária, em favor da controladora ou coligada no Brasil;

2. a entrega, a qualquer título, a representante da beneficiária;

3. a remessa, em favor da beneficiária, para o Brasil ou para qualquer outra praça;

4. o emprego do valor, em favor da beneficiária, em qualquer praça, inclusive no aumento de capital da controlada ou coligada, domiciliada no exterior”.(grifei)

O regime de tributação em bases universais foi concebido com o escopo de corrigir as desigualdades entre contribuintes semelhantes que o anterior sistema de tributação territorial gerava, não alcançando pela tributação os lucros auferidos no exterior por coligadas, controladas, filiais ou coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil.

Nesse passo, para implementar tal regime veio a tona o art. 25 da Lei nº 9.249/95, *in verbis*:

Lei nº 9.249/95

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.

§ 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;

§ 2º Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

I - as filiais, sucursais e controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira;

II - os lucros a que se refere o inciso I serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real;

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao seu lucro líquido os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, até a data do balanço de encerramento;

IV - as demonstrações financeiras das filiais, sucursais e controladas que embasarem as demonstrações em Reais deverão ser mantidas no Brasil pelo prazo previsto no art. 173 da lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

§ 3º Os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

I - os lucros realizados pela coligada serão adicionados ao lucro líquido, na proporção da participação da pessoa jurídica no capital da coligada;

II - os lucros a serem computados na apuração do lucro real são os apurados no balanço ou balanços levantados pela coligada no curso do período-base da pessoa jurídica;

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao seu lucro líquido, para apuração do lucro real, sua participação nos lucros da coligada apurados por esta em balanços levantados até a data do balanço de encerramento da pessoa jurídica;

IV - a pessoa jurídica deverá conservar em seu poder cópia das demonstrações financeiras da coligada.

§ 4º Os lucros a que se referem os §§ 2º e 3º serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da filial, sucursal, controlada ou coligada.

§ 5º Os prejuízos e perdas decorrentes das operações referidas neste artigo não serão compensados com lucros auferidos no Brasil.

§ 6º Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do disposto nos §§ 1º, 2º e 3º.

Isso que dizer que antes da publicação da Lei nº 9.249/95, os resultados auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil poderiam ser excluídos da apuração da base de cálculo do imposto de renda e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro – CSLL. O artigo 25 da Lei 9.249/95 mudou completamente esse estado de coisas, ao determinar o cômputo, na apuração do lucro real, dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos por pessoa jurídica em qualquer operação praticada no exterior.

O art. 1º da Lei nº. 9.532, de 10/12/1997 veio aclarar a vagueza trazida pelo termo muito genérico na figura do que seriam “lucros realizados” do art. 25 da Lei 9.249/95, ou seja, deixou mais claro o momento efetivo do reconhecimento destes lucros no Brasil.

Editou-se depois a Medida Provisória nº. 2.158-35, de 24/08/2001, que permanece em vigor em face da norma veiculada no art. 2º da Emenda Constitucional nº. 32, de 11/09/2001. No caso regulou-se novamente o momento de efetiva tributação no Brasil dos lucros auferidos por empresas coligadas e controladas por empresa brasileira no exterior, criando a partir de 2002, a chamada “distribuição ficta”:

Art.74. Para fim de determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, nos termos do art. 25 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e do art. 21 desta Medida Provisória, os lucros auferidos por controlada ou coligada no exterior serão considerados disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil na data do balanço no qual tiverem sido apurados, na forma do regulamento.

Parágrafo único. Os lucros apurados por controlada ou coligada no exterior até 31 de dezembro de 2001 serão considerados disponibilizados em 31 de dezembro de 2002, salvo se ocorrida, antes desta data, qualquer das hipóteses de disponibilização previstas na legislação em vigor."

Nesse mesmo contexto, o art. 26 da Lei nº. 9.249/95, que é o preceptivo mais ligado ao caso concreto, permite a compensação do imposto incidente no exterior sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital tributados no Brasil, nos seguintes termos:

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.

Lei nº 9.430-96:

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 - *Omissis*

§ 1º *Omissis*.

§ 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. (...)

Os dispositivos legais acima 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 nº 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 nº 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, sim, 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 que devem ser obedecidos de forma cumulativa. Isso quer dizer que o descumprimento apenas de um dos requisitos já é suficiente para que tal compensação seja obstaculizada.

Eis abaixo as condições exigidas por Lei:

- 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, como já se colocou retro, 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, tendo a fiscalização glosado referido valor.

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 42 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).

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 possuírem 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:

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 cômputo 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, o feito foi baixado em diligência para que a fiscalização investigasse melhor e esclarecesse a veracidade da assertiva de que a Recorrente 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), bem assim Investigasse isso em consonância com os lançamentos contábeis efetuados no livro razão da RECORRENTE (conta 423200. Receita de Dividendos - DOC. 04).

Eis abaixo a conclusão do relatório de diligência fiscal:

(...) 22. Analisando os documentos apresentados em atendimentos às intimações expedidas no decorrer desta diligência e aos demais documentos constantes do processo sob exame com relação aos dividendos pagos pela Molson, sociedade com sede no Canadá, tais como documentos juntados ao recurso interposto - fls. 561 a 789 do processo: documentos comprobatórios das retenções emitidos pelo fisco canadense (Canada Customs and Revenue Agency), no formulário NR4 Statements of Amounts Paid or Credit to Nonresidents of Canada", devidamente reconhecidos pelo Consulado da embaixada Brasileira em Toronto e traduzido para o português (doc. 6 - fls. 436/467), ilustrada com a 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), juntamente com os contratos de câmbio que mostram as datas destes recebimentos em 2004 , quais sejam: 06.01.2004 (DOC. 11), 14.04.2004 (DOC. 12), 16.07.2004 (DOC. 13) e 27.10.2004 (DOC. 14) - fls. 778 a 789, pode-se verificar que no decorrer de 2 004 houve o recebimento de valor bruto de US\$ 2.566.558,85 (R\$ 7.462.230,11) , e retenção de US\$ 641.639,71 (R\$ 1.865.557,53), conforme a seguir sintetizado na planilha por mim elaborada:

CONTRA TO CAMBIO - 2004	US\$ - VALOR LÍQUIDO	US\$ - CALCULO DO VALOR BRUTO	US\$ - CALCULO DO IRFONTE	R\$ - VALOR LÍQUIDO	R\$ - CALCULO DO VALOR BRUTO	R\$ - CALCULO DA IRFONTE
06/01/04	622 . 443,44	829. 924,59	207.481,15	1.776.453,58	2.368 .604,77	592.151,19
14/04/04	613.546,66	818.062,21	204.515,55	1.776.217,58	2.368.290,11	592.072,53
16/07/04	524.770,83	699. 694,44	174.923,61	1.574.837,26	2.099.783,01	524.945,75
27/10/04	164.158,21	218 . 877,61	54 . 719,40	469.164,16	625 . 552,21	156.388,05
TOTAL	1.924.919,14	2.566.558,85	641.639,71	5.596.672,58	7.462 . 230 , 11	1.865 . 557 , 53

23. Cumpre observar que o valor glosado pela fiscalização e ora sob exame é o valor de R\$ 1.709.169,47, relativamente ao IRFONTE constante dos documentos denominados pela empresa de "DOC 11", "DOC 12" e "DOC 13" - fls. 778 a 787;

24. Ao haver 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) verifica-se 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.

CONCLUSÕES FINAIS

Primeiramente esclareço que a glosa de R\$ 6.963.380,90 não fez parte da análise desta diligência, pois a mesma limitou-se ao exame da matéria constante da solicitação de fls.832.

A conta contábil 423200 - RECEITA DE DIVIDENDOS, extraída do RAZÃO digital - AC 2004, relativa aos dividendos pagos pela MOLSON, onde se encontra registrada a contabilização da receita de R\$ 7.461.968,43, foi planilhada e seguirá anexa ao presente.

Considerando que as argumentações e provas documentais juntadas pelo contribuinte em decorrência desta diligência, bem como os demais documentos anteriormente juntados ao presente processo administrativo, **entendemos que apesar de erros de preenchimento em campos da DIPJ 2005, as condições constantes do Art. 26 da Lei n.º 9.249/95 foram comprovadas e a alegação do contribuinte deve ser aceita, ficando demonstrado que os dividendos pagos pela MOLSON no ano-calendário 2004, no valor de R\$ 7.461.968,43 (que foi declarado na Linha 26 da Ficha 6A de sua DIPJ 2005) foi considerado na apuração do lucro real e desta forma, o valor compensado relativo ao imposto pago no exterior de R\$ 1.709.169,47, glosado na autuação, deve ser desprezado na apuração de novo cálculo do crédito tributário devido após diligência desta fiscalização, conforme quadro abaixo:**

	MANTIDO POR DRJ (R\$)	EXONERADO NA DILIGÊNCIA (R\$)	MANTIDO (R\$) após DILIGÊNCIA
IRPJ	8.672.550,42	1.709.169,47	6.963.380,95

Portanto, uma vez provado em diligência que **as condições constantes do Art. 26 da Lei n.º 9.249/95 foram satisfeitas**, DOU provimento a este item da autuação.

IRPJ estimado quitado com saldo negativo em 31.12.2003

A Recorrente alega em defesa que teria utilizado os saldos negativos de IRPJ dos anos-calendário de 2003 para quitar as estimativas mensais de IRPJ devidas no curso do ano-calendário de 2004. Nesse sentido, a fiscalização fez também a glosa abaixo:

	FISCALIZAÇÃO	IMPUGNANTE
IRPJ estimado quitado com saldo negativo existente em 31.12.2003 atualizado até mar/04 (3,75%)	R\$ 0,00	R\$ 6.963.380,95

Ou seja, a fiscalização entendeu que os referidos saldos que suportariam essas compensações já teriam sido integralmente utilizados pela Recorrente na quitação do IR devido de 2002.

A Recorrente em sua defesa, por sua vez, contesta a assertiva acima alegando que se trata de um erro de informação no saldo negativo de uma empresa sua que foi incorporada e que precisaria ser aproveitado.

Afora esse fato da insuficiência de saldo constatado pelo Fiscal, há uma prejudicial relevante que por si só joga uma pá de cal no pleito da Recorrente. É o que se passa a demonstrar.

Com é sabido a compensação tributária tem rito próprio e precisa ser aferida a liquidez e certeza dos créditos. Não consta do processo que a recorrente tenha tomado as providências legais para fazer esse mister antes de iniciado o procedimento de ofício. Se diz que compensou, então, deveria ter apresentado Declaração de Compensação no caso de débitos apurados em DIPJ a partir de 2002 a fim de efetivar as compensações com o novo regime de compensações atualmente em vigor, não cabendo mais a mera demonstração de compensação na contabilidade, pois essa sistemática não é mais vigente, tendo sido revogada tacitamente.

A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, em seu art. 49, instituiu a declaração de compensação (Dcomp) e deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, para estabelecer que, a partir de 1º de outubro de 2002 (art. 68), a compensação declarada à SRF extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação e será *“efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos”*:

*“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, **poderá utilizá-lo** na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão

informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

(...)

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo. (grifei)

Como se vê, a declaração de compensação é uma prerrogativa da recorrente e que não foi utilizada, não cabendo ao fiscal fazê-lo de ofício. Não se olvide, ainda, que, no lançamento dito por homologação, a compensação apresenta três pressupostos indispensáveis: Primeiramente, o contribuinte deve possuir um crédito líquido e certo contra a Fazenda Pública; em segundo lugar, a compensação há de ser escriturada, de sorte que reste cristalizada sua ocorrência; e, por fim, o Fisco somente poderá homologar tal ato do contribuinte se tomar conhecimento de sua atividade, ou em outras palavras, incumbe ao contribuinte comunicar ao Fisco a atividade por ele levada a efeito, de forma que reste exteriorizada sua pretensão, possibilitando a fiscalização de seu procedimento.

Sendo assim, não estando comprovada nos autos, por meio de documentação adequada, a alegada compensação, não pode ser esta aceita como argumento de defesa, como aliás é pacífica a jurisprudência:

“COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. COMPENSAÇÃO. Não é cabível a alegação de compensação sem comprovação do procedimento e como defesa em auto de infração. Recurso negado.” Acórdão 201-76411

Da mesma forma, contrapondo-se ao entendimento do autuado, a jurisprudência do CARF impõe óbice à efetivação da compensação, mesmo se tratando de tributos da mesma espécie, quando esta for efetuada a partir de outubro de 2002 e não instrumentalizada através de Dcomp:

ACÓRDÃO 201-80287 – Data da Sessão: 22/05/2007

COFINS. CRÉDITOS DE IPI. COMPENSAÇÃO ESCRITURAL. IMPOSSIBILIDADE. A compensação entre créditos e débitos de tributos de diferentes espécies era efetuada, anteriormente à criação da Declaração de Compensação, à vista de pedido do sujeito passivo e, após, por meio da apresentação de Declaração de Compensação. Estando fora desses limites, a compensação escritural não tem efeito de extinção dos créditos tributários.

ACÓRDÃO 201-78161 – Data da Sessão: 26/01/2005

NORMAS PROCESSUAIS. PIS. COMPENSAÇÃO. MESMO TRIBUTO. DESNECESSIDADE DE PEDIDO. FALTA DE INTERESSE PROCESSUAL. Anteriormente à criação da declaração de compensação, a compensação entre tributos da mesma espécie e destinação constitucional (PIS com PIS) era efetuada pelo próprio sujeito passivo, em sua escrituração, no âmbito do lançamento por homologação.

Não consta no processo que tenha sido encaminhada à RFB, conforme consulta efetuada pela DRJ nos Sistemas de Informática da SRFB, a citada declaração relativa à compensação do IRPJ do AC de 2004 com o saldo negativo de períodos anteriores (2002 e 2003). Conforme colocado pela DRJ a esse mesmo respeito:

Frise-se que a única DCOMP localizada nos sistemas da RFB com crédito referente a saldo negativo de IRPJ reside na Declaração de Compensação acostada aos autos pelo próprio contribuinte (fls. 475 a 480 e 488), entregue para quitar as parcelas incontroversas da presente autuação.

Como se viu, o contribuinte fez a suposta compensação à margem de todos os instrumentos declaratórios existentes, inclusive à margem também da contabilidade. Resta apenas o rastro da sua intenção, em função de um saldo que ficou disponível nem ao menos coincidente em sua inteireza com o valor a ser compensado. Isso quer dizer que na prática não houve compensação alguma. Não se pode então é admitir que se “reserve” um saldo qualquer de crédito, sem registro algum seja contábil, seja fiscal, e se fique no aguardo de uma autuação ou fiscalização para então se alegar que determinado débito foi coberto por uma suposta compensação. Aceitar tal situação é dar um verdadeiro “cheque em branco” para o contribuinte se utilizar de um mesmo crédito para inúmeras situações, pois controle algum há.

O bom registro do crédito, no caso concreto, não diz nada e não vem o caso, pois esse seria em tese o interesse de qualquer contribuinte dentro da lógica mencionada nesse voto, eis porque se rejeita também o pedido de diligência a esse respeito. O bom registro e documentação da compensação é que é o relevante, e é o que convém à Receita se preocupar. E esse registro não houve.

Outrossim, cai também por terra o seu argumento de que a decisão de piso inovou ao aventar a necessidade da existência da Dcomp, uma vez que foi a Recorrente que traz como argumento de defesa que fez a compensação com supostos créditos de saldos negativos de anos anteriores. Logo, ela tem que provar antes de tudo a formalização da compensação para daí, só depois, provar a existência de saldo.

De outra banda, o fiscal também não cometeu nenhum desacerto. Ora, 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 de uma em fase recursal para se isentar de provar as demais condições, se acaso existirem.

Portanto, mantenho esse item da autuação.

MULTA ISOLADA – ESTIMATIVAS NÃO PAGAS

Da aplicabilidade da Súmula CARF nº 105

A recorrente pleiteia o cancelamento da multa isolada de 50% apurada em face de falta de recolhimento da estimativa do tributo devido, feito sob argumento de impossibilidade de cumulação com a multa de ofício de 75%.

Ressalvo o meu entendimento que sempre foi pela manutenção das multas isoladas, porém o modifico em função de regramento vinculante superveniente (Súmula CARF n; 105), que possui o seguinte teor:

Súmula CARF n. 105:

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Porém, cabe salientar que a asserção contida na súmula só é válido para os anos-calendários anteriores a 2007, pois com fundamento em dispositivo legal (no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996) que foi posteriormente modificado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, bem assim que haja imposto devido e não apuração de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, como também é o caso.

Como o caso que se cuida refere-se ao ano-calendário de 2004, há, portanto, que se aplicar a súmula ao caso concreto.

Portanto, cancelo as multas isoladas sobre as estimativas não pagas.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade e, quanto ao mérito, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso:

I) para exonerar da autuação o valor de R\$ 1.709.169,47, conforme resultado de diligência; e

II) Cancelar as multas isoladas por estimativas não pagas no ano-calendário de 2004.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto