



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.905731/2018-22
ACÓRDÃO	1102-001.540 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CSN MINERAÇÃO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/12/2014 a 31/12/2014

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. INOVAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

O fato de a decisão recorrida ter apreciado se a Recorrente preenchia ou não as condições para ter homologada a compensação pleiteada não se caracteriza como inovação, pois tal análise é necessária para o correto deslinde do mérito do caso.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO OFERTADO. LIQUIDEZ E CERTEZA. PROVA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Incumbe ao contribuinte a prova de que o crédito oferecido em Declaração de Compensação reúne os atributos de liquidez e certeza.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, vencida a Conselheira Cristiane Pires McNaughton, que a acolhia, e, no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator - vencidos os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque, Cristiane Pires McNaughton e Gustavo Schneider Fossati, que davam parcial provimento ao recurso para admitir a amortização fiscal do ágio “Big Jump” bem como a dedução do imposto pago em Portugal, no montante informado no voto do Relator (R\$ 96.122.936,60). Manifestou intenção de declarar voto o Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque.

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Fenelon Moscoso de Almeida, Cristiane Pires McNaughton, Gustavo Schneider Fossati e Fernando Beltcher da Silva.

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário manejado pelo contribuinte em epígrafe contra o Acórdão nº 11.64.411, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE.

Na origem, o contribuinte apresentou a Declaração de Compensação nº 24203.35623.090816.1.3.04-4103, mediante a qual intentou liquidar débito próprio fazendo uso de crédito de sucedida, alusivo a pagamento efetuado a maior para a estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica de dezembro de 2014, levantada com base em balanço/balancete de suspensão/redução.

O valor recolhido alcançara R\$ 33.415.517,11, enquanto a pessoa jurídica reclamou o indébito no montante de R\$ 29.285.148,25.

A autoridade fiscal prolatou Despacho Decisório denegando a pretensão, pois a quantia paga fora integralmente utilizada na quitação daquela mesma estimativa mensal.

O contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, das quais se reproduzem alguns excertos, no que necessários à compreensão dos fatos (grifos do original):

Referido crédito, utilizado nesta Declaração de Compensação analisado pelo Despacho Decisório, no valor original de R\$ 29.285.148,25, decorre da reapuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL devido à revisão do cálculo dos Lucros Auferidos no Exterior.

Na apuração original de 31/12/2014, foi apurado um lucro tributável da empresa sediada no exterior, denominada Namisa International, no montante de R\$ 478.889.445,00. Para efeito de adição na base do IRPJ e da CSLL, foi aplicado 34% sobre este valor, descontado o valor provisionado de imposto sobre a renda pago no exterior, o que resultou no retorno do percentual de 34% à base, apurando-se um total de R\$ 201.134.586,00, o qual foi adicionado na apuração.

Com base nesse equivocado critério utilizado à época, foi adicionado na apuração do IRPJ e da CSLL da Requerente um valor já “descontando” o imposto sobre a renda pago no exterior.

No entanto, em revisão do critério anteriormente utilizado, a Requerente verificou que este procedimento não estaria adequado para a tributação dos Lucros Auferidos no Exterior, vez que o correto seria tributar o valor total do resultado auferido pela empresa Namisa Internacional e efetuar a dedução do

imposto sobre a renda pago no exterior diretamente do IRPJ devido pela Requerente.

Desta forma, ajustada a apuração do IRPJ e CSLL, a Requerente adicionou o montante total do lucro tributável da Namisa Internacional, de R\$ 480.126.929,10, e deduziu o imposto sobre a renda pago no exterior, no montante de R\$ 106.059.163,53, direto do IRPJ devido em 12/2014, conforme segue abaixo demonstrado:

Versão Original		Versão Retificadora	
Lucro Namisa Internacional	478.889.445	Lucro Namisa Internacional	480.126.929
34%	162.822.411		
(-) IR prov. Exterior	(94.436.652)	Valor adicionado IR e CS	480.126.929
Total IR	68.385.759	Dedução IR pago exterior	(106.059.164)
Base 34%	201.134.586		
Valor adicionado IR e CS	201.134.586		

Com efeito, como se pode verificar da apuração abaixo, a alteração no critério gerou um pagamento a maior de IRPJ e um pagamento a menor de CSLL, com relação a dezembro/2014:

Versão Original			Versão Retificadora		
	IRPJ	CSLL		IRPJ	CSLL
Adição TBU	201.134.586	201.134.586	Adição TBU	480.126.929	480.126.929
Lucro Real	890.009.847	889.922.077	Lucro Real	1.169.065.294	1.168.977.524
IR/CS a pagar	208.452.118	80.092.987	IR/CS a pagar	280.930.445	105.207.977
Antecipações	(168.747.643)	(61.811.584)	Antecipações	(168.763.419)	(61.817.263)
IRRF	(1.311.344)	-	IRRF	-	-
Dedução IR pago exterior	-	-	Dedução IR pago exterior	(106.059.164)	-
IR/CS a pagar	38.393.131	18.281.403	IR/CS a pagar	6.107.862	43.390.714

Frise-se que o débito de CSLL, apurado após a referida revisão, foi compensado com o crédito de IRPJ objeto do presente processo, conforme informado na Declaração de Compensação nº 24203.35623.090816.1.3.04-4103.

[...]

Importante destacar que os pagamentos de imposto sobre a renda acima informados são demonstrados por meio de dois comprovantes, um no valor de € **38.894.008,36 (Doc. 4, citado)**, referente à Namisa Europe, e o outro no valor de € **2.185.378,00 (Doc. 5, citado)**, referente à Namisa Handel.

O primeiro pagamento (€ 38.894.008,36) pode ser visualizado na tabela acima representado pelo valor de € 26.860.486,39, visto que foi utilizado o valor limitado a esta quantia. Com relação ao segundo pagamento (€ 2.185.378,00), este se refere à soma das quantias de € 125,00, € 125,00, € 125,00, € 1.062,00, € 1.462.135,86, € 720.557,14 e € 1.248,00.

[...]

Dessa forma, foram retificadas as informações contábeis e fiscais da **Escrituração Contábil Fiscal – ECF** e apresentada **DCTF retificadora**, de forma a informar débito

de IRPJ a pagar para o mês de **dezembro/2014** no valor de **R\$ 6.107.862,09**, conforme documentos anexos aos autos (**Docs. 9 e 10**):

[...]

Além disso, verifica-se que a demonstração da abertura da apuração do valor devido do IRPJ com relação ao mês de 12/2014, que resultou no montante a pagar de **R\$ 6.107.862,09**, encontra-se base também no balanço patrimonial (**Doc. 12**).

[...]

Importante observar também que é “estranha” a posição da Fiscalização em negar o crédito de IRPJ e, em contrapartida, aceitar a existência do débito de CSLL, referentes ao período de apuração de 12/2014, sendo que ambos decorreram da mesma revisão dos Lucros Auferidos no Exterior para fins de apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL de dezembro/2014.

Com isso, não há razões fáticas ou jurídicas para a Fiscalização ter desconsiderado a retificação, vez que a DCTF retificadora (29/01/2018) foi transmitida anteriormente à emissão do Despacho Decisório (04/04/2018).

O julgador de primeira instância confirmou que o contribuinte apresentara DCTF retificadora anteriormente à data de emissão do Despacho Decisório e, diante da inconsistência verificada (alocação integral do valor recolhido ao débito em seu montante originalmente confessado), resolveu baixar os autos em diligência, para atendimento aos seguintes quesitos:

- 1) informar a natureza da vinculação efetuada via FISCEL do valor total constante do DARF;
- 2) informar sobre a admissibilidade da DCTF retificadora;
- 3) informar após essas verificações, se há saldo a ser restituído/compensado e em que montante;
- 4) acrescentar outras informações e/ou documentos julgados relevantes para a solução da lide, e
- 5) sendo o caso, cientificar o sujeito passivo para que, no prazo legal, possa aditar sua defesa, restrita esta à matéria objeto da diligência.

A autoridade fiscal procedeu às verificações, as quais foram assim narradas no voto condutor da decisão recorrida:

Realizada a diligência pela autoridade fiscal, foi esclarecido que as inconsistências verificadas tiveram origem no fato de que no período entre as datas de transmissão eletrônica da DCOMP em análise e a da conclusão da análise automática do direito creditório, a contribuinte havia promovido a redução do débito relativo ao IRPJ-estimativa do período de apuração de dezembro de 2014.

Verificou-se, ainda, que a retificação do débito foi retida para análise da Malha-DCTF, tendo sido liberada sem análise em 13/12/2018 (fls. 816/817).

Tendo em vista as alegações apresentadas pela contribuinte em sua manifestação de inconformidade no sentido de que as retificações que diminuiriam o valor do IRPJ decorreram de revisão da forma de tributação dos lucros auferidos no ano-calendário de 2014 da empresa Namisa International, controlada direta (100% do Capital Social) da empresa Nacional Minérios S.A. (sucédida), a autoridade fiscal passou a analisar as alterações procedidas.

Foi constatado, então, que a contribuinte encontrava-se submetida à sistemática de apuração do IRPJ/CSLL pelo regime de tributação do Lucro Real anual com levantamento de balanço/balancete de redução/suspensão para a determinação das estimativas mensais (fl. 825) e pela não aplicação dos efeitos das alterações da legislação tributária instituídas pelos artigos 1º, 2º, 4º a 70 e 76 a 92 da Lei nº 12.973/2014, conforme facultado em seus arts 75 e 96 e regulamentado pela IN RFB nº 1496/2014 (fls. 823/824).

Dessa forma, no ano-calendário de 2014 a Nacional Minérios S.A. (sucédida) encontrava-se submetida ao Regime Tributário de Transição (RTT), devendo considerar os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007 para a apuração do Lucro Real.

A autoridade fiscal efetuou, então, a verificação das declarações ECF Retificadora/Ativa, Demonstrativo de apuração - SPED FCONT e Dados Agregados de ECD a fim de verificar a metodologia utilizada na tributação dos lucros auferidos no exterior.

Após realizar a referida verificação e levando em conta os dispositivos da Lei nº 9.249/1995 (arts. 25 a 27), art 16 da Lei nº 9.430/1996 e art. 74 da MP nº 2.158-35/2001, regulamentados pela IN SRF nº 213/2002, a autoridade fiscal fez as seguintes observações acerca da tributação dos lucros auferidos no exterior pelas empresas Namisa Handel (Áustria) e Namisa Europa (Ilha da Madeira, Portugal):

- 1) Para efeito de compensação do imposto de renda incidente no exterior sobre os lucros computados no lucro real, o documento relativo ao recolhimento desse tributo deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto;
- 2) Para efeito de compensação, considera-se imposto de renda pago no exterior o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser de competência de Unidade da Federação do país de origem;
- 3) O tributo pago no exterior, a ser compensado, será convertido em reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data do seu efetivo pagamento;
- 4) O valor a ser compensado não poderá exceder:

4.1) O valor do imposto pago no exterior que houver sido incluído na determinação do Lucro Real, nem

4.2) A diferença positiva entre os valores calculados sobre o Lucro Real **com e sem** inclusão dos lucros auferidos no exterior.

Após análise dos documentos relativos ao direito à compensação do imposto pago por Namisa Handel (Áustria, fls. 217/219) e Namisa Europa (Ilha da Madeira, Portugal, fls. 214/215) trazidos aos autos pela interessada, foi verificado:

A) Divergência entre o valor informado no LALUR (Exclusão de R\$474.466.189, 64) e FCONT (Inclusão de R\$3.132.362,43, demonstrativo de apuração FCONT, fls. 837/840);

B) Os documentos não atendem aos requisitos estabelecidos no §2º do art. 26 da Lei nº 9.249/1995 (reconhecimento pelo órgão arrecadador e Consulado da Embaixada Brasileira na Áustria e Portugal);

C) Impossibilidade de verificação da data de referidos pagamentos e se os mesmos referem-se a tributos incidentes sobre lucros, conforme reprodução abaixo:

[...]

D) Inconsistência entre os valores informados a título de tributo pago (Namisa Portugal: 38.894.008,36 Euros, fls. 214/215; Namisa Áustria: 2.185.424,91 Euros, fls. 217/219) com os valores informados no demonstrativo financeiro consolidado da controladora Namisa International Minérios (28.958.446 Euros, fls. 210/212);

E) Ausência de identificação e assinatura do responsável pela elaboração do demonstrativo financeiro consolidado da controlada Namisa International Minérios, conforme art. 39 do Decreto-lei nº 5.844/1943 (fls. 210/212), e F) No cálculo do IRPJ-Estimativa de dezembro de 2014 (fls. 884/885), o valor informado a título de Imposto pago no exterior sobre lucros (R\$106.059.163,53) extrapola o valor do limite do imposto pago no exterior passível de compensação (R\$93.448.902,02).

Diante de tais inconsistências, a autoridade fiscal refez o cálculo do IRPJ-Estimativa Mensal de dezembro de 2014 (fls. 884/885) e IRPJ-Ajuste anual (fls. 909/910), tendo elaborado o demonstrativo constante à fl. 921, tendo sido apurado um valor de R\$258.884.059,30 de IRPJ a pagar.

Regularmente notificada das conclusões a que chegou a autoridade fiscal, o contribuinte se insurgiu. O julgador de piso assim expressa a manifestação da pessoa jurídica em diligência:

Inicia afirmando haver dois requisitos previstos pela legislação referente à dedução de imposto sobre lucros pagos no exterior: que o documento relativo ao imposto sobre a renda pago no exterior seja reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido

o imposto ou, no caso de país signatário da Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros, a substituição do reconhecimento pela Embaixada Brasileira pela "Apostila", e o limite do valor a ser deduzido do IRPJ, o qual corresponderia ao valor pago no exterior e à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros. Em seguida transcreve trechos da IN RFB nº 1520/2014.

Afirma haver cumprido com ambos os requisitos. Especificamente em relação ao "Documento Arrecadador Estrangeiro", alega que os pagamentos efetuados no exterior estariam comprovados por meio de dois documentos: um no valor de dois milhões cento e oitenta e cinco mil e trezentos e setenta e oito Euros (fls. 216/219) pago em 15/02/2016 relativo à Namisa Handel, e outro no valor de trinta e oito milhões, oitocentos e noventa e quatro mil e oito Euros e trinta e seis centavos (fls. 213/215), referente à Namisa Europe de Portugal, o qual teria cumprido os requisitos contidos nos artigos 3º a 6º da Convenção sobre a Eliminação da Exigência de Legalização de Documentos Públicos Estrangeiros (promulgada pelo Decreto nº 8.660/2016) prevista no artigo 25, §5º - A da IN RFB 1520/2014.

Conclui que os documentos portugueses teriam valor no Brasil independentemente da autenticação da Embaixada Brasileira, bastando que estejam "apostilhados" em Portugal.

Quanto ao imposto sobre lucros referente à Namisa Handel da Áustria, o documento de fls. 216/219 havia atendido ao disposto no artigo 25, §5º da IN RFB 1520/2014, uma vez que havia sido devidamente reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira.

Argumenta que os "limites do valor da dedução do imposto sobre lucros pagos no exterior", seriam dois: o valor do imposto pago no exterior (R\$132.538.532,15) e a diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros (segundo a fiscalização: R\$120.031.732,27)." Como havia deduzido o valor de R\$106.059.163,53, o limite estabelecido pela legislação teria sido respeitado.

Argui ainda que seria equivocada a afirmação da autoridade fiscal no sentido de que o valor de R\$93.448.902,02 corresponderia ao valor total dos pagamentos efetuados pela contribuinte no exterior. Tal valor seria relativo a "despesa contábil com imposto, demonstrado no Demonstrativo Financeiro (Doc. 3 da Manifestação de Inconformidade - e-fls. 209/212), e não reflete o valor efetivamente pago, pois dentro desse valor também são considerados os ajustes de períodos anteriores e impostos diferidos. Assim, o valor de R\$132.538.532,15 se refere ao imposto efetivamente pago, sendo certo que apenas foi utilizado o valor de R\$106.059.163,53 para fim de dedução."

Aduz que não mereceria prosperar o recálculo do IRPJ de dezembro/2014 feito pela Autoridade Fiscal que apurou o imposto a pagar de R\$258.884.059,30, "uma

vez que a Informação Fiscal em diligência não seria meio hábil a refazer o cálculo de apuração do IRPJ e a respectiva cobrança da diferença do imposto sobre a renda a pagar para o referido mês." E que ainda que fosse possível, esclarece que a suposta divergência entre o valor informado no LALUR (Exclusão de R\$474.466.189,64) e FCONT (Inclusão de R\$3.132.362,43) se refere à amortização fiscal do ágio da operação denominada "Big Jump" com sua exclusão nas bases do IRPJ e CSLL, apresentando uma tabela a qual expressaria "a composição da diferença entre FCONTxDIPJ."

Aquela turma julgadora considerou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte, pois:

- i) não foi efetuado lançamento algum de IRPJ de dezembro de 2014 em sede de diligência fiscal, mas mera verificação da certeza e da liquidez do crédito vindicado pelo contribuinte;
- ii) a pessoa jurídica nada esclareceu ou apresentou no tocante ao referido ágio "Big Jump", objeto de amortização fiscal (exclusão da base de cálculo do IRPJ);
- iii) os comprovantes trazidos aos autos não indicam a data dos pagamentos e a natureza dos tributos pagos no exterior, ou seja, se de fato se referem a imposto sobre a renda/lucros;
- iv) *o valor de R\$93.448.902,02 considerado pela autoridade fiscal como o valor do limite para compensação do Imposto pago no exterior passível de compensação corresponde ao somatório de 26.861.386 Euros pagos pela controlada Namisa Europe (Ilha da Madeira, Portugal) e 2.097.059 Euros pagos pela controlada Namisa Handel (Áustria) convertidos em Reais pela taxa de câmbio para venda em 31/12/2014 (Euro/Real: 3,227) conforme consolidação dos resultados auferidos no exterior constante do demonstrativo financeiro apresentado pela interessada às fls. 210/212;*
- v) uma tabela gerada pelo contribuinte, em linha com o referido demonstrativo financeiro, também por ele apresentado, refutaria a alegação da manifestante de que o valor a ser considerado de imposto pago no exterior seria a soma dos valores de 38.894.008,36 e 2.185.378,00 Euros.

Irresignada, recorreu o contribuinte ao CARF no trintídio legal, suscitando, preliminarmente, a nulidade do acórdão recorrido, por suposta inovação na motivação do não reconhecimento do direito creditório postulado:

Assim, o motivo original da não homologação se limita à legitimidade ou não da revisão da apuração adequada para a tributação dos Lucros Auferidos no Exterior realizada pela Recorrente, o que justificou a retificação da DCTF de 12/2014.

Contudo, o Acórdão recorrido entendeu por manter a não homologação, dentre outros motivos, em razão de ter a Fiscalização, no curso da diligência determinada pela DRJ, efetivado a reapuração do IRPJ de 12/2014 da Recorrente, diante de suposta divergência entre o FCONT e a DIPJ, do ano-calendário de 2014.

[...]

Ao invés de anular o Despacho Decisório, por erro de fundamentação, a DRJ trouxe nova fundamentação ao motivo da glosa, o que não é possível em sede de julgamento.

Ora, não se admite a inovação dos critérios jurídicos adotados quando do Despacho Decisório, dado que a Autoridade Julgadora não tem competência para isso. Ao modificar os fundamentos da cobrança por conta própria, a Decisão de 1ª Instância Administrativa emitiu novo lançamento, o que lhe é vedado diretamente pelo art. 15 do Decreto nº 70.235/72.

No mérito, rememora os argumentos da manifestação de inconformidade no que toca à tributação em bases universais, afirma não merecer prosperar o recálculo do IRPJ de dezembro de 2014 efetuado pela Fiscalização, diz restarem cumpridos os requisitos para dedução do imposto pago no exterior e controverte a ausência de data e de indicação do correspondente tributo recolhido no estrangeiro (trazendo novos documentos de instrução).

Requer que seja declarado nulo o acórdão de primeira instância e, caso seja superada a preliminar, que seja reformada aquela decisão, para que se reconheça integralmente o direito creditório e homologada a compensação.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Fernando Beltcher da Silva**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Preliminar de nulidade da decisão recorrida

A Recorrente suscita a nulidade do acórdão de primeira instância por suposta inovação no critério jurídico.

O Despacho Decisório foi proferido eletronicamente, embasando-se nos dados disponíveis na DCTF ativa - que não era, à época, a retificadora, pois esta encontrava-se retida para averiguações, já que o contribuinte nela reduzira consideravelmente o valor de tributos outrora confessados.

Em Manifestação de Inconformidade, o contribuinte informou que apresentara a DCTF retificadora previamente à emissão do ato da autoridade fiscal.

A par desta circunstância, o julgador de piso poderia adotar duas providências igualmente válidas: determinar que a autoridade fiscal proferisse nova decisão; ou converter o julgamento em diligência, para pronunciamento da mesma autoridade quanto ao crédito postulado, abrindo-se espaço para contrarrazões. Adotou-se, sem qualquer prejuízo ao contribuinte, a segunda medida.

Em diligência, a autoridade fazendária, cumprindo seu mister, enveredou, pela primeira vez, nos mais variados aspectos da apuração da estimativa de IRPJ de dezembro de 2014.

Ciente do que averiguado em profundidade pela autoridade fiscal, e levando em conta o que argumentado pela pessoa jurídica em derradeira ocasião (complementando, com isso, a Manifestação de Inconformidade), o colegiado de primeira instância concluiu por não dar razão ao contribuinte.

Retomado o histórico, digo que são nulos somente os atos e termos lavrados por autoridade incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, hipóteses não reveladas ou presentes na decisão de piso.

Verifica-se, também, que o acórdão recorrido cumpre integralmente o disposto no art. 31 do Decreto nº 70.235, de 1972, sendo claro e objetivo quanto ao não acolhimento da defesa formulada pela Recorrente e ora devolvida ao CARF.

Ao julgador é garantida, com base nos elementos que instruem os autos, sua livre convicção (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Ademais, o art. 146 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) é endereçado à hipótese de lançamento de ofício, sendo incontroverso que estes autos tratam de Declaração de Compensação apresentada pelo contribuinte.

Nessa senda, o crédito ofertado deve reunir os indispensáveis atributos de certeza e liquidez, nos termos do art. 170 do CTN.

E o ônus de provar os fatos alegados, constitutivos do direito pleiteado, é do autor do feito, como assim rezam o art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, e o inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015).

No caso, afastou-se o óbice contido no Despacho Decisório e mergulhou-se na busca pela verdade material, necessária à aferição dos requisitos de liquidez e certeza do crédito requisitado, não se vislumbrando qualquer inovação, preterição de direito de defesa ou supressão de instância.

Ilustro com precedente, do qual reproduzo a ementa e os correspondentes fundamentos do voto condutor (Acórdão nº 1201-005.737, relatoria do Conselheiro Jeferson Teodorovicz):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

NULIDADE. ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO JULGAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O fato de a decisão recorrida ter apreciado se a Recorrente preenchia ou não as condições para ter homologada a compensação pleiteada não se caracteriza como inovação, pois tal análise é necessária para o correto deslinde do mérito do caso.

[...]

Voto

[...]

A Recorrente alega preliminarmente a nulidade do acórdão recorrido, pois a DRJ teria inovado na análise do mérito da PER/DCDOMP.

Contudo, razão não lhe assiste. Com efeito, trata-se exatamente do pedido formulado na manifestação de conformidade, que se ultrapasse a análise formalística realizada pela DRF para que se contemplasse o mérito em atendimento à verdade material, o que procedeu a DRJ com base nos documentos juntados ao processo:

[...]

Nesse aspecto, não vislumbro a nulidade suscitada, pois não poderia a DRJ simplesmente homologar o crédito pleiteado sem analisar sua liquidez e certeza, nos termos da legislação de regência.

Adoto, também, como razões de decidir, os fundamentos lançados pelo Ilustre Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque em brilhante voto proferido no Acórdão nº 1201-006.290:

Não há inovação alguma! Trata-se, apenas, da fundamentação para reconhecer a inexistência de liquidez e certeza do crédito, tarefa que há de ser feita em todas as instâncias, inclusive, pelo próprio CARF.

Pelo que se depreende da narrativa da recorrente, qualquer que fosse o fundamento da DRJ além do que tratado no despacho decisório para declarar a ausência de liquidez e certeza do crédito vindicado seria inovação e, portanto, suposta supressão de instância.

Penso tratar-se de equívoco interpretativo, porquanto tal medida só se justifica nas hipóteses de análise de defesas de auto de infração, em que os fundamentos havidos pela administração tributária na atuação não podem ser recompostos pelo julgador. Não é isso que aconteceu no caso presente. Tem-se aqui um pedido do contribuinte, negado pela administração tributária por premissa jurídica, devidamente afastada pela DRJ, que constatou, porém, que faltariam elementos de prova para a comprovação dos créditos.

Se inexistir liquidez e certeza, torna-se impossível ao julgador conceder o direito creditório, portanto, não vislumbro qualquer nulidade, até porque o ônus de demonstrar tais requisitos é do interessado, durante todo processo, independente de outros fundamentos utilizados pela autoridade administrativa quando da análise do pedido.

É dizer: a exigência de apreciação da liquidez e certeza do crédito é condição do reconhecimento do pedido, em todas as instâncias processuais. Inexistindo demonstração dos requisitos, a denegação é uma consequência natural, sob pena de mácula à norma geral do CTN.

Lanço mão de outros precedentes:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. ACÓRDÃO DA DRJ. INOVAÇÃO DOS FUNDAMENTOS.

Não caracteriza inovação de fundamento capaz de tornar inválido o acórdão da DRJ a referência feita a fatos e circunstâncias trazidos originalmente na manifestação de inconformidade. [Acórdão nº 1301-004.659, relatoria do Conselheiro Roberto Silva Júnior]

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

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE INOVAÇÃO DO FUNDAMENTO JURÍDICO.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa pela suposta inovação do critério jurídico para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. [Acórdão nº 1003-003.723, relatoria da Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça]

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/09/2003

DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua certeza e liquidez, sem o que não pode ser restituído, ressarcido ou utilizado em compensação. Faltando aos autos o conjunto probatório que permita a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.

Segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal, Processo Administrativo Fiscal e o Código de Processo Civil, cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

[...]

DESPACHO DECISÓRIO. DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO

No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão de Delegacia de Julgamento que enfrenta todas as matérias suscitadas em impugnação, mormente, quando apresenta fundamentação adequada e suficiente para declarar a improcedência do pleito formulado pela contribuinte.

Não há que se falar em nulidade de despacho decisório ou de decisão de DRJ quando as razões para o indeferimento do pedido encontram-se descritas e fundamentadas nos atos processuais.

Não caracteriza alteração de critério jurídico a decisão de 1ª instância que não reconhece o direito creditório sob o fundamento de ausência de comprovação de pagamento indevido ou a maior, no tocante ao inconformismo do contribuinte em face de despacho decisório eletrônico que não localizou crédito disponível para extinguir débito por compensação. Ambos despachos assentam-se no mesmo fundamento: a não comprovação de existência de crédito. [Acórdão nº 3201-004.689, relatoria do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza]

Por tais razões, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Mérito

Nacional Minérios S/A (“**NAMISA**”), que veio a ser sucedida por CSN MINERAÇÃO S/A, confessou, inicialmente, dever R\$ 41.108.448,43 em estimativa de IRPJ de dezembro de 2014, liquidados mediante dois recolhimentos, totalizando R\$ 36.130.834,02 (fls. 233/4)¹, e compensações (R\$ 4.977.614,41).

Sustenta a Recorrente que o valor do IRPJ a pagar seria de apenas **R\$ 6.107.862,09**, pleiteando direito creditório de **R\$ 29.285.148,25**.

O valor da estimativa a pagar está refletido no Registro N620 da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) do período (fl. 247).

Duas controvérsias perduram: atendimento, ou não, dos critérios para a dedutibilidade do imposto pago no exterior; e ágio “Big Jump”.

“Big Jump”

¹ R\$ 33.415.517,11 (em 30 de janeiro de 2015, data do vencimento) e R\$ 2.715.316,91 em atraso, acompanhados de multa e juros de mora.

Começando pelo fim, é de se dizer que a Recorrente trouxe na Manifestação de Inconformidade memória de cálculo de fls. 781/2, onde informou que levava a ajuste fiscal a amortização do referido ágio, totalizando, no ano de 2014, **R\$ 477.598.552,10** em exclusão do lucro líquido (“Ágio Big Jump – Não amortizado contabilmente”).

A Recorrente, apesar de alertada pelo colegiado de piso, nada esclarece acerca do tal ágio. Então, fazendo-lhe as vezes, assinalo que a mesma reivindicou saldo negativo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do ano-calendário 2014 levantado pela NAMISA, no bojo do processo administrativo nº 10680.926993/2018-21.

Este colegiado se debruçou sobre o Recurso Voluntário alimentado naqueles autos, decidindo, por unanimidade de votos, por negar-lhe provimento (Acórdão nº 1102-001.519).

Isso porque o correspondente crédito pleiteado era completamente inexistente, já que lastreado em meras expectativas, suposições, condicionado a duvidosos eventos futuros.

Resgatando daqueles autos, em síntese, o histórico do ágio “Big Jump”, tem-se que:

- CSN (holding do grupo da qual faz parte a Recorrente) detinha 99,99% das ações da NAMISA;

- em dezembro de 2008, CSN comunicou ao mercado que celebrara acordo de alienação de 40% das ações da NAMISA a investidores japoneses e coreanos, ao preço de R\$ 7,4 bilhões;

- criou-se, no Brasil, a BIG JUMP ENERGY PARTICIPAÇÕES S.A, que recebeu aporte de capital daqueles investidores estrangeiros (R\$ 7,4 bilhões);

- ato contínuo, BIG JUMP subscreveu e integralizou novas ações na NAMISA, em montante ligeiramente inferior ao recebido do exterior (R\$ 7,3 bilhões), com ágio de R\$ 4,1 bilhões;

- a diferença entre o recebido dos investidores estrangeiros e o aumento de capital na NAMISA foi entregue diretamente à CSN, a título de formal aquisição de 0,7907% do capital da NAMISA;

- a capitalizada NAMISA repassou integralmente o valor recebido da BIG JUMP para a CSN, sob o rótulo de adiantamento por futuras remessas de minério de ferro; e

- NAMISA incorporou a BIG JUMP, passando a amortizar o ágio (2009 a 2014).

A Fiscalização, ao se deparar com tais eventos, atribuiu-lhes a pecha de fraude, pois as partes buscaram sonegar o ganho de capital experimentado pela CSN na alienação de ações e amortizar indevidamente ágio na NAMISA, efetivamente suportado por investidores estrangeiros.

Assim, CSN e NAMISA/CSN MINÉRIOS foram autuadas e instauraram os correspondentes contenciosos administrativos.

A autuação sofrida pela CSN restou definitivamente mantida na via administrativa. Colaciono ementa e excertos do voto condutor do respectivo Acórdão nº 1401-001.239:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2008

NEGÓCIO JURÍDICO INDIRETO. INOPONIBILIDADE AO FISCO.

O fato de ser um negócio jurídico indireto não traz a consequência direta de tornar eficaz o procedimento da interessada, pois essa figura não é oponível ao fisco quando visar apenas a mera economia de tributos. No caso concreto, **houve fraude à lei do imposto de renda que comanda a tributação do ganho de capital** na alienação de ações através da utilização de norma de cobertura. O negócio jurídico indireto se deu através de compra e venda de ações mascarada a partir de um aumento de capital não vivenciado.

[...]

Voto

[...]

Ora, não havendo obrigação de devolver os valores que recebeu, em um acerto final de contas só corrobora a tese aqui defendida até então de que se traveste um desconto obtido na venda da participação acionária sob a forma de abatimento de uma dívida que na verdade não existe. Portanto, não havendo obrigação de ao final devolver nada, não há mesmo que se falar em passivo; e, não havendo passivo, não há adiantamentos, e **o resultado final das operações é a titularidade definitiva dos recursos pela CSN em decorrência da alienação dos 40% das ações da NAMISA a BIG JUMP, e com a obtenção de ganho de capital.**

A discussão acerca da (in)dedutibilidade do ágio amortizado pela NAMISA encontra-se em fase avançada no contencioso. Foram duas autuações, uma para os anos 2009 a 2011, e outra para os anos 2013 e 2014. Colaciono, nessa ordem, as ementas dos acórdãos proferidos pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais nos processos 19515.723053/2012-72 e 10600.720070/2018-18 (9101-002.592 e 9101-006.897), cujos recursos foram julgados em desfavor do contribuinte:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

PREMISSA. INSTITUTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO.

O conceito do ágio é disciplinado pelo art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 27/12/1977 e os arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, e trata-se de instituto jurídico-tributário, premissa para a sua análise sob uma perspectiva histórica e sistêmica.

APROVEITAMENTO DO ÁGIO. INVESTIDORA E INVESTIDA. EVENTOS. SEPARAÇÃO. UNIÃO.

São dois os eventos em que a investidora pode se aproveitar do ágio contabilizado: (1) a investidora deixa de ser a detentora do investimento, ao alienar a participação da pessoa jurídica adquirida com ágio; (2) a investidora e a investida transformam-se em uma só universalidade (em eventos de cisão, transformação e fusão).

DESPESAS. AMORTIZAÇÃO. ÁGIO.

A amortização, a qual se submete o ágio para o seu aproveitamento, constitui-se em espécie de gênero despesa, e, naturalmente, encontra-se submetida ao regramento geral das despesas disposto no art. 299 do RIR/99, submetendo-se aos testes de necessidade, usualidade e normalidade.

DESPESAS. FATOS ESPONTÂNEOS.

Não há norma de despesa que recepcione uma situação criada artificialmente. As despesas devem decorrer de operações necessárias, normais, usuais da pessoa jurídica. Não há como estender os atributos de normalidade, ou usualidade, para despesas derivadas de operações atípicas, não consentâneas com uma regular operação econômica e financeira da pessoa jurídica.

CONDIÇÕES PARA AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. TESTES DE VERIFICAÇÃO.

A cognição para verificar se a amortização do ágio passa por verificar, primeiro, se os fatos se amoldam à hipótese de incidência dos arts. 385 e 386 do RIR/99, segundo, se requisitos de ordem formal estabelecidos encontram-se atendidos, como arquivamento da demonstração de rentabilidade futura do investimento e efetivo pagamento na aquisição, e, terceiro, se as condições do negócio atenderam os padrões normais de mercado, com atuação de agentes independentes e reorganizações societárias com substância econômica.

AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. INVESTIDOR E INVESTIDA. MESMA UNIVERSALIDADE.

Os arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 10/12/1997 se dirigem às pessoas jurídicas (1) real sociedade investidora, aquela que efetivamente acreditou na mais valia do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura, decidiu pela aquisição e desembolsou originariamente os recursos, e (2) pessoa jurídica investida. Deve-se consumir a confusão de patrimônio entre essas duas pessoas jurídicas, ou seja, o lucro e o investimento que lhe deu causa passam a se comunicar diretamente. Compartilhando do mesmo patrimônio a controladora e a controlada ou coligada, consolida-se cenário no qual os lucros auferidos pelo investimento passam a ser tributados precisamente pela pessoa jurídica que adquiriu o ativo com mais valia (ágio). Enfim, toma-se o momento em que o contribuinte aproveita-se da amortização do ágio, mediante ajustes na escrituração contábil e no LALUR, para se aperfeiçoar o lançamento fiscal com base no regime de tributação aplicável ao caso e estabelecer o termo inicial para contagem do prazo decadencial.

CSLL. DECORRÊNCIA.

Aplica-se à CSLL o decidido no IRPJ, vez que compartilham o mesmo suporte fático e matéria tributável.

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

Ano-calendário: 2013, 2014

ÁGIO. EMPRESA VEÍCULO. CONTEXTO DE OPERAÇÃO PARA OCULTAR OPERAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL. EFEMERIDADE DO TRÂNSITO DE RECURSOS. INCORPORAÇÃO. EFEITOS TRIBUTÁRIOS DIVERSOS. IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DO ÁGIO AMORTIZADO.

O uso de empresa de passagem capitalizada por investidores estrangeiros para aquisição de investimento com ágio, no Brasil, por si só, a amortização desse ágio. Demonstrado, contudo, que todas as negociações foram realizadas e que a transferência dos recursos das empresas no exterior poderia ter se dado diretamente à investida, tendo somente transitado efemeramente pelas contas da “empresa veículo” - e sem qualquer demonstração de qualquer restrição regulatória ou necessidade de sua interposição - de modo a viabilizar uma artificial confusão patrimonial entre investida e a aparente investidora, o aproveitamento tributário do ágio não é válido, mormente quando a utilização da “empresa veículo” e a formação do ágio se deram em típica operação com o intuito de ocultar o ganho de capital do alienante na participação societária adquirida.

Portanto, completamente descabida a pretensão da Recorrente de se valer do ágio “Big Jump” no levantamento de indébito neste processo, devendo prevalecer a base de cálculo do IRPJ apurada pela autoridade fiscal em diligência, R\$ 1.759.976.743,59 (fl. 921), sendo razão bastante para se negar provimento do Recurso Voluntário, pois ainda que o imposto tido pela Recorrente como recolhido no exterior prevaleça, projetar-se-ia IRPJ a pagar em valor superior aos recolhimentos/compensações efetuados pela NAMISA:

Base de cálculo	1.759.976.743,59
Alíquota de 15%	263.996.511,54
Adicional	175.973.674,36
IRPJ devido	439.970.185,90
(-) Incentivos fiscais	(11.311.879,02)
(-) Imposto devido em meses anteriores	(168.763.418,89)
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)	(1.010.828,69)
(-) Imposto pago no exterior sobre lucros	(106.059.163,53)
IRPJ a pagar	152.824.895,77
(-) IRPJ pago/compensado [estimativa dez/2012]	(41.108.448,43)
Saldo devedor	111.716.447,34

Imposto pago no exterior

As pessoas jurídicas estabelecidas no exterior são a controlada direta NAMISA INTERNATIONAL (Espanha) e as controladas indiretas NAMISA HANDEL (Áustria) e NAMISA EUROPE (Portugal).

Há um demonstrativo de consolidação na controlada direta alimentado nos autos às fls. 210 a 212, no qual é anotado que: o resultado positivo a tributar no Brasil alcançaria R\$ 480.126.929; e o imposto pago no exterior somaria € 28.958.446, equivalentes a R\$ 93.448.904, dada a taxa de conversão da moeda estrangeira em 31 de dezembro de 2014 (3,227).

A autoridade fiscal questionou a validade do tal demonstrativo, pois não restara identificado o autor, bem como não veio por este assinado. Tais supostas deficiências não foram incorporadas na decisão recorrida, a qual se limitou ao seguinte (grifos nossos):

No entanto, ainda que os comprovantes [do imposto pago no exterior] estejam dispensados do reconhecimento do Consulado da Embaixada Brasileira, é imperioso que se possa verificar a **data dos referidos pagamentos** e se os mesmos referem-se a **tributos incidentes sobre lucros**, o que não ocorreu no presente caso.

A dúvida quanto às datas e à natureza do tributo recolhido em Portugal foi esclarecida pela Recorrente nesses termos:

Ainda, não procede a alegação do Acórdão recorrido de que não é possível verificar a data do referido pagamento e a que tributo este se refere.

Para pôr fim a este questionamento, a Recorrente requereu a emissão de Certificado de Recolhimento junto ao órgão fazendário português (Doc. 9), da qual fica comprovado que o pagamento, realizado parte em 26/03/2014 (€ 1.000,00, a título de antecipação) e parte em 20/07/2016, somando-se € 38.894.008,36, refere-se ao IRC (Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas) do exercício de 2014, conforme abaixo colacionado:

No que toca ao imposto pago em Portugal, os documentos que instruem o recurso dão lastro à alegação do contribuinte com ressalvas, pois, dos € 38.894.008,36 de tributo sobre o lucro/renda recolhidos em atraso em 20 de julho de 2016, poderia ser considerado apenas o valor principal (€ 37.095.254,00), excluindo-se, portanto, os “juros moratórios” e os “juros compensatórios” (fls. 1053/4).

As cotações oficiais do euro para venda nas datas dos efetivos recolhimentos (26/03/2014 e 20/07/2016) foram, respectivamente, de R\$ 3,1874 e R\$ 3,5786².

Assim, em atenção ao que reza o § 3º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os recolhimentos perfizeram R\$ 3.187,40 e R\$ 132.749.075,96, ou seja, R\$ 132.752.263,36 no total.

² Fonte: <https://www.bcb.gov.br/estabilidadefinanceira/historicocotacoes>. Consulta efetuada em 1º de novembro de 2024.

Tomando por base demonstrativo apresentado pelo contribuinte (fl. 210), a autoridade fiscal entendeu que poderiam ser deduzidos apenas R\$ 93.448.904, resultantes da soma entre R\$ 86.681.694,00 e R\$ 6.767.210,00 (imposto devido em Portugal e na Áustria pelas controladas indiretas).

Ocorre que, no que toca à controlada indireta portuguesa, a dedução pretendida se limitou ao imposto lá devido, 26.861.386 de euros (fl. 972 e 998), equivalentes a **R\$ 96.122.936,60**, ao invés dos R\$ 86.681.694,00 dispostos à fl. 210, dada a adoção da correta cotação (fl. 19 _ R\$ 3,5786), marginalmente contaminada pela vigente quando do pagamento da antecipação de € 1.000,00.

Já o imposto pago na Áustria não merece a mesma sorte. Isso porque a Recorrente apenas se socorre do incontestado fato de que o documento foi reconhecido pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada brasileira (fls. 217-9), mas não resolve a ausência de identificação do tributo e da data do(s) pagamento(s). Ademais, tudo está em língua estrangeira, sendo certo que em tais circunstâncias o processo administrativo fiscal deve ser alimentado de documentação emitida em vernáculo pátrio, tramitada, no caso concreto, por via diplomática, ou pela autoridade central, ou firmada por tradutor juramentado (arts. 15 e 192 do Código de Processo Civil).

Em resumo, dado o que discutido e fundamentado ao longo do contencioso, ainda que este relator admita a dedução dos R\$ 96.122.936,60 pagos em Portugal, o resultado é, como visto alhures, desfavorável à Recorrente:

Base de cálculo	1.759.976.743,59
Alíquota de 15%	263.996.511,54
Adicional	175.973.674,36
IRPJ devido	439.970.185,90
(-) Incentivos fiscais	(11.311.879,02)
(-) Imposto devido em meses anteriores	(168.763.418,89)
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)	(1.010.828,69)
(-) Imposto pago no exterior sobre lucros	(96.122.936,60)
IRPJ a pagar	162.761.122,70
(-) IRPJ pago/compensado [estimativa dez/2012]	(41.108.448,43)
Saldo devedor	121.652.674,27

Dispositivo

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Fredy José Gomes de Albuquerque.**

Apesar do bem fundamentado voto do ilustre Conselheiro Relator, divirjo de seus fundamentos quanto à análise do direito creditório relacionado à glosa do ágio BIG JUMP, pelas razões que passo a expor na presente declaração de voto.

Importa registrar que o presente processo trata de direito creditório referente a pagamento a maior relativo à estimativa do IRPJ, relacionada ao mês de dezembro de 2014, cujo DARF correspondente a R\$33.415.517,11.

O Despacho Decisório (fls. 790/791) originalmente deixou de reconhecer o crédito pleiteado (R\$29.285.148,25) por considerar que o DARF informado no PER/DCOMP estava totalmente alocado a débito de mesmo valor.

A contribuinte consigna haver retificado sua ECF e DCTF, de forma que apurou valor inferior de estimativa do IRPJ de dezembro/2014, relativo ao pagamento constante do DARF informado no PER/DCOMP. Em razão de tais retificações, apurou novo valor de IRPJ e estimativa a pagar naquele mês, razão pela qual foi gerado saldo credor de R\$33.415.517,11, decorrente do pagamento a maior.

Ao analisar a questão, a DRJ verificou que tal valor informado no DARF encontrava-se totalmente alocado a débito do mesmo valor, tendo apresentado a seguinte tela de seus sistemas internos, quando realizou a primeira análise de fls. 802/807 (da qual resultou a conversão do julgamento em diligência):

Documento de Arrecadação - Consulta - Pagos.

Data/Hora: 05/12/2018 / 17:35:34 Período pesquisado: 06/09/1986 a 03/12/2018

RESUMO EXTRATO COMPOSIÇÃO HISTÓRICO UTILIZAÇÃO DUPLICADOS VINCULAÇÃO

CNPJ: 08.446.702/0001-05 Nome empresarial: NACIONAL MINERIOS S/A

Nr. registro	Dt. arrecadação	Banco	Agência	Dt. vencimento	Per. apuração	Receta	Valor	Saldo
4027970653-6	30/01/2015	341	0174	30/01/2015	31/12/2014	1	2362 33.415.517,11	0,00
Nr. referência	Tipo documento		Sistema de Interesse					
	DARF		PJ REDE LOCAL					
VI reservado para C/C PJ					0,00			
Valor total							33.415.517,11	0,00

Alocações

Débito	PA	Receita	Dt. vencimento	Valor	Processo	Inscrição
IRPJ	01/12/2014	2362	30/01/2015	41.108.448,43		

Tipo	Dt. alocação	Sistema	VI util principal	VI util multa	VI util juros	VI util amortizado
C	11/08/2016	FISCEL	33.415.517,11	0,00	0,00	33.415.517,11

Valores restituídos / reservados para restituição

Valor Reservado	Valor Bloqueado	Sistema	Processo / Perdcomp

Em razão da alocação do crédito a débito diverso, a DRJ entender ser necessário converter o feito em diligência, a fim de esclarecer se de fato o crédito estaria vinculado a pagamento específico, nos seguintes termos (fls. 806):

Diante da inconsistência verificada, considero que os dados disponíveis nos autos não são suficientes para o deslinde da questão, razão pela qual proponho encaminhar o processo para diligência por parte da DRF/Belo Horizonte/MG para:

- 1) informar a natureza da vinculação efetuada via FISCEL do valor total constante do DARF ;
- 2) informar sobre a admissibilidade da DCTF retificadora;
- 3) informar após essas verificações, se há saldo a ser restituído/compensado e em que montante;
- 4) acrescentar outras informações e/ou documentos julgados relevantes para a solução da lide, e 5) sendo o caso, cientificar o sujeito passivo para que, no prazo legal, possa aditar sua defesa, restrita esta à matéria objeto da diligência.

Nota-se que o objetivo da diligência era, tão somente, verificar a vinculação do crédito a algum débito declarado pela contribuinte. Ocorre que unidade de origem da administração tributária enverou em **refazer todo o lançamento do IRPJ da contribuinte**, ingressando em despesas com amortização do ágio relacionado a transações de compras de companhia diversa (Big Jump) para reformar os lançamentos fiscais da interessada e realizar glosa de valores que sequer compõe a análise do presente processo.

E o que é pior: foi expressamente reconhecido que o crédito existia, porém, negou-se sua utilização por fundamentos diversos do que efetivamente foi objeto da análise em diligência!

Com efeito, o relatório de diligência de fls. 914/922 expressamente consignou que a razão pela qual as retificações fiscais realizadas pela contribuinte não foram consideradas anteriormente porque transmitidas em período de malha fiscal, informando que “as DCTF’s Retificadoras ND 100.2014.2017.1851735536, de 14/08/2017 (cancelada) e ND 100.2014.2018.1861748302, de 29/12/2018 (ativa) **foram admitidas, no entanto, foram retidas pela Malha DCTF, não produzindo efeitos as informações retificadas durante o período em que estiveram pendentes de análise**, conforme estabelece o art. 11, § 4º, inciso I da IN RFB nº 1.787, de 07/02/2018”.

Mesmo assim, ao analisar o cruzamento de dados requestado, informou que:

3) após essas verificações, informar se há saldo a ser restituído/compensado e em que montante;

Em 13/12/2018 o débito de IRPJ-Estimativa (cód: 2362), P.A.: 12/2014, no valor de R\$ 6.107.862,09 foi liberado “sem análise” pela Malha Fiscal, conforme Norma de Execução Conjunta Codac/Cofis nº 1, de 08/08/2013. Realizada a vinculação de referido débito aos pagamentos efetuados em 30/01/2015 (R\$ 33.415.517,11) e 27/02/2015 (R\$ 2.715.316,91), conforme informado na DCTF (Retificadora/Ativa) ND 100.2014.2018.1861748302, de 29/12/2018, **verificou-se a existência dos seguintes saldos credores passíveis de restituição/compensação (fls. 811 e 812):**

Pagamento	Data arrecadação	Crédito (Principal)	Alocação	Saldo credor disponível (Principal)
DARF	30/01/2015	33.415.517,11	0,01	33.415.517,10
DARF	27/02/2015	2.715.316,91	1.130.247,68	1.585.069,23

Vê-se que o direito creditório foi integralmente confirmado pela autoridade diligenciante, inexistindo razões para sua denegação. Os fundamentos adicionais para a denegação do crédito consiste nas seguintes informações indicadas no relatório fiscal:

4) acrescentar outras informações e/ou documentos julgados relevantes para a solução da lide;

4.a) a não-homologação da DCOMP nº 24203.35623.090816.1.3.04-4103 (fls. 790 a 798) relativa ao pagamento efetuado em 30/01/2015 decorre da incomunicabilidade entre os sistemas PER/DCOMP e Malha DCTF;

4.b) nas alegações apresentadas pelo contribuinte na Manifestação de Inconformidade contra a não-homologação da DCOMP nº 24203.35623.090816.1.3.04-4103 (fls. 12 a 30) depreende-se a informação de que crédito pleiteado pela recorrente (sucessora) decorre da revisão da forma de

tributação dos lucros auferidos no ano-calendário 2014 pela empresa NAMISA INTERNATIONAL MINÉRIOS, S.L., sediada na Espanha, controlada direta (100% do Capital Social) da empresa Nacional Minérios S.A, CNPJ: 08.446.702/0001-05 (sucrida);

4.c) no ano-calendário 2014, referida empresa encontrava-se submetida à sistemática de apuração do IRPJ/CSLL pelo Lucro Real (Anual), optando pelo levantamento de balanço/balancete de redução/suspensão para a determinação das estimativas mensais (fl. 825) e pela não aplicação dos efeitos das alterações da legislação tributária (arts. 1º e 2º e 4º a 70 e 76 a 92 da Lei nº 12.973/2014), conforme facultado nos arts. 75 e 96 de referida lei e regulamentado pela Instrução Normativa RFB nº 1469/2014 (fls. 823 e 824);

4.d) dessa forma, no ano-calendário 2014, a empresa Nacional Minérios S.A, CNPJ: 08.446.702/0001-05 (sucrida), encontrava-se submetida ao Regime Tributário de Transição (RTT) instituído pelos artigos 15 e 16 da Lei nº 11.941/09, regulamentado pela IN RFB 1397, de 16/09/2013, devendo considerar, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007 para a apuração do Lucro Real;

4.e) com intuito de verificar a metodologia utilizada na tributação dos lucros auferidos no exterior, efetuou-se a verificação das declarações ECF Retificadora/Ativa, (3BD52C6128ADB0DB7BD5489E00326F9046759E66-0, data transmissão: 29/07/2016), Demonstrativo de apuração – SPED FCONT, transmitida em 02/09/2016 e Dados Agregados de ECD (82AB30CE0DA81283FBD7679419074EFBCE7205CF);

4.f) no quadro seguinte demonstra-se a apuração do IRPJ – Estimativa (código: 2362) de dezembro/2014 (fls. 884 e 885), ressaltando-se que as informações que subsidiaram o cálculo de referida estimativa são as mesmas utilizadas no cálculo do IRPJ – Ajuste (código: 2430), em consonância com a sistemática de apuração do IRPJ adotada pelo contribuinte (fls. 826 a 836 e 855 a 865; 841 e 854):

	Estimativa Mensal Dez/2014 e Ajuste Anual (1)
Receita Bruta de Vendas	1.401.927.916,42
(-) Impostos sobre vendas	(2.720.276,40)
(=) Receita Líquida de Vendas	1.399.207.640,02
(-) CMV	(988.891.968,80)
(=) Lucro Bruto	410.315.671,22
(+) Outras receitas operacionais (2)	1.548.864.417,40
(-) Despesas Operacionais	(301.869.910,06)
(-) Outras Despesas Operacionais	(130.105.947,27)
(=) Resultado Operacional	1.523.658.212,86
(-) Participações	(1.006.287,41)
(=) Resultado Líquido antes IRPJ/CSLL	1.522.651.925,45
(-) Ajuste Regime Tributário Transição - RTT (3)	(474.466.189,64)
Lucro Líquido após ajuste RTT	934.872.838,35

Adições	
Provisões não dedutíveis	36.268.041,14
Despesas operacionais não dedutíveis	14.235.302,01
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	113.312.897,46
Lucros Disponibilizados no exterior (4)	480.126.929,10
Ajustes decorrentes de métodos – Preços de transferência	11.629.116,65
Outras adições	149.408,02
Total das Adições	655.721.694,38
Exclusões	
(-) Reversão dos saldos das provisões não dedutíveis	(17.478.007,28)
(-) Lucros/Dividendos avaliados Custo de Aquisição	(21.256.073,73)
(-) Ajustes Aumento do Investimento avaliado pelo PL (5)	(381.751.328,23)
(-) Outras exclusões	(1.043.829,43)
Total das Exclusões	(421.529.238,67)
Lucro Real	1.169.065.294,06
Alíquota de 15%	175.359.794,11
Adicional	116.882.529,41
Deduções	
(-) Incentivos Fiscais	(11.311.879,02)
(-) Imposto pago no exterior sobre Lucros (6)	(106.059.163,53)
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)	0,00
(-) IRPJ devido em meses anteriores (Estimativas mensais) (7)	(168.763.418,89)
(=) Imposto de renda a pagar	6.107.862,08

(1) Base de cálculo do imposto de renda determinada por meio de levantamento de Balancete de suspensão/redução (fls. 854 a 865); (2) e (5) incluído o resultado positivo do investimento Namisa International Minérios, sediada na Espanha (conta referencial 3.01.01.05.01.06), avaliado pelo Método de Equivalência Patrimonial, no montante de R\$ 381.751.328,23 (fl. 827) na apuração do Lucro Líquido (fl. 827) e posterior exclusão na apuração do Lucro Real (fl. 854); (3) divergência entre o valor informado no Lalur (Exclusão de R\$ 474.466.189,64) e FCONT (Inclusão de R\$ 3.132.362,43); (4) correspondente a 148.784.298 Euros, convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, em 31/12/2014 (EURO/REAL:

3,227), conforme art. 25, § 1º, inciso I da Lei nº 9.249, de 26/12/1995 e art. 74 da MP 2.158-35, de 24/08/2001 (fls. 210 a 212); (6) na consolidação dos resultados auferidos no exterior, o contribuinte informou a título de imposto pago o montante de 28.958.446 Euros, sendo 2.097.059 Euros pagos por Namisa Handel (Áustria) e 26.861.386 Euros pagos por Namisa Europa (Ilha da Madeira, Portugal), fls. 210 a 212; (7) Anexo I – Demonstrativo IRPJ-Estimativas mensais X antecipações (fls. 912 e 913).

4.g) no quadro seguinte tem-se, resumidamente, o valor do lançamento de ajuste correspondente à diferença entre o Lucro Líquido apurado segundo critérios definidos pela legislação societária e demais normas técnicas emitidas por órgãos fiscalizadores e reguladores e o Lucro Líquido apurado pelos critérios fiscais vigentes em 31/12/2007:

Lucro Líquido Contábil antes do IRPJ (<i>Dados agregados da ECD, fls. 886</i>)	1.522.651.925,45 (C)
Lucro Líquido Contábil-Fiscal antes do IRPJ (<i>ECF, fls. 826 a 836</i>)	1.525.784.287,88 (C)
Lançamento de Ajuste RTT (<i>FCONT, fls. 837 a 840</i>)	3.132.362,43(C)

4.h) considerando os dispositivos da Lei nº 9.249/1995 (arts. 25 a 27), 16 da Lei nº 9.430/1996 e 74 da MP nº 2.158-35/2001, regulamentados pela IN SRF nº 213/2002 faz-se as seguintes observações relativas à tributação dos lucros auferidos no exterior pelas empresas Namisa Handel (Áustria) e Namisa Europa (Ilha da Madeira, Portugal):

- Para efeito de compensação do imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros computados no lucro real, o documento relativo a esse tributo deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto;

- Para efeito de compensação, considera-se imposto de renda pago no exterior, o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser de competência de Unidade da Federação do país de origem - o tributo pago no exterior, a ser compensado, será convertido em reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data de seu efetivo pagamento;

- o valor a ser compensado não poderá exceder:

a) o valor do imposto pago no exterior que houver sido incluído na determinação do Lucro Real, nem

b) a diferença positiva entre os valores calculados sobre o Lucro Real com e sem inclusão dos lucros auferidos no exterior;

Cálculo do imposto antes e depois da inclusão dos lucros auferidos no exterior		
	COM inclusão dos lucros auferidos no exterior (A)	SEM inclusão dos lucros auferidos no exterior (B)
Lucro Líquido após ajuste RTT	1.525.784.287,88	1.525.784.287,88
Adições	655.721.694,38 (1)	175.594.765,28 (2)
Exclusões	(421.529.238,67)	(421.529.238,67)
Lucro Real	1.759.976.743,59	1.279.849.814,49
Alíquota (15%)	263.996.511,54	191.977.472,18
Adicional (10%)	175.973.674,59	127.960.981,45
Total	439.970.185,90	319.938.453,63
(A) – (B)	120.031.732,27	
(1) e (2) com e sem inclusão do valor relativo a Lucros Disponibilizadas no exterior, no valor de 480.126.929,10 (Lalur-Parte A, fl. 841)		
Limite do imposto a compensar		
Imposto pago no exterior passível de compensação	93.448.902,02 (1)	
Diferença da apuração do imposto com e sem inclusão do lucro do exterior	120.031.732,27	
Limite a compensar	93.448.902,02	
(1) correspondente a 26.861.386 Euros pagos pela controlada Namisa Europe (Ilha da Madeira, Portugal) e 2.097.059 Euros pagos pela controlada Namisa Handel (Áustria) convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, em 31/12/2014 (Euro/Real: 3,227), conforme demonstrativo financeiro apresentado pela interessada (fls. 210 a 212)		

...

4.i) Finalmente, considerando as inconsistências relatadas, refaz-se o cálculo do IRPJ Estimativa Mensal de dezembro/2014 (fls.884 e 885) e IRPJ-Ajuste anual (fls. 909 a 910):

	Estimativa Mensal Dez/2014 e Ajuste Anual (1)
Receita Bruta de Vendas	1.401.927.916,42
(-) Impostos sobre vendas	(2.720.276,40)
(=) Receita Líquida de Vendas	1.399.207.640,02
(-) CMV	(988.891.968,80)
(=) Lucro Bruto	410.315.671,22
(+) Outras receitas operacionais	1.548.864.417,40
(-) Despesas Operacionais	(301.869.910,06)
(-) Outras Despesas Operacionais	(130.105.947,27)
(=) Resultado Operacional	1.523.658.212,86
(-) Participações	(1.006.287,41)
(=) Resultado Líquido antes IRPJ/CSLL	1.522.651.925,45
(+) Ajuste Regime Tributário Transição - RTT (1)	3.132.362,43
Lucro Líquido após ajuste RTT	1.525.784.287,88

Adições	
Provisões não dedutíveis	36.268.041,14
Despesas operacionais não dedutíveis	14.235.302,01
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	113.312.897,46
Lucros Disponibilizados no exterior	480.126.929,10
Ajustes decorrentes de métodos – Preços de transferência	11.629.116,65
Outras adições	149.408,02
Total das Adições	655.721.694,38
Exclusões	
(-) Reversão dos saldos das provisões não dedutíveis	(17.478.007,28)
(-) Lucros/Dividendos avaliados Custo de Aquisição	(21.256.073,73)
(-) Ajustes Aumento do Investimento avaliado pelo PL	(381.751.328,23)
(-) Outras exclusões	(1.043.829,43)
Total das Exclusões	(421.529.238,67)
Lucro Real	1.759.976.743,59
Aliquota de 15%	263.996.511,54
Adicional	175.973.674,36
Deduções	
(-) Incentivos Fiscais	(11.311.879,02)
(-) Imposto devido em meses anteriores (2)	(168.763.418,89)
(=) Imposto de Renda devido no mês (IRPJ -Estimativa)	259.894.887,99
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) (3)	(1.010.828,69)
(-) Imposto pago no Exterior sobre Lucros (4)	0,00
(=) Imposto de renda a pagar	258.884.059,30

(1) Demonstrativo de apuração FCONT (fls. 837 a 840);

(2) conforme Anexo I – Estimativas mensais X antecipações (fls. 912 e 913);

(3) Valor correspondente à diferença entre o total anual informado em Dirf (10.969.578,74, fls. 900 a 903) e o total anual informado pelo contribuinte no demonstrativo de apuração do IRPJ-Estimativa dos meses de janeiro a novembro (9.958.750,05, fls. 866 a 885) e IRPJ-Ajuste (1.377.650,56, fls. 909 e 910);

(4) documentos apresentados (fls. 215, 217 a 219) não atendem os requisitos estabelecidos no § 2º do art. 26 da Lei 9.249/1995.

A recorrente esclarece que o totalizador do importo a pagar no valor acima indicado de R\$258.884.059,30 deixou de levar em consideração a amortização fiscal do ágio relacionado à operação societária "Big Jump", que permitia excluir tal despesa das bases do IRPJ e da CSLL.

Tais despesas foram sumariamente desconsideradas e glosadas, ou seja, através de uma simples análise de direito creditório, pretendeu-se lançar tributos pela via reversa, sem atentar à exigência do art. 142 do CTN, que exige o lançamento de ofício.

Concordo com a contribuinte quando alega que “o recálculo do IRPJ de dezembro/2014 realizado pela Fiscalização, de forma a reapurar o imposto a pagar para R\$ 258.884.059,30, não merece prosperar, tendo em vista não ser a Informação Fiscal meio hábil a refazer o cálculo de apuração do IRPJ e a respectiva cobrança da diferença do imposto sobre a renda a pagar para o referido mês, bem como esclareceu que a suposta divergência se referia à amortização fiscal do ágio da operação denominada “Big Jump”, com sua exclusão nas bases do IRPJ e CSLL”.

Ao proceder dessa forma, permite-se ao Fisco reapurar os haveres da contribuinte de forma indevida, levando-se, inclusive, a uma dupla tributação sobre o mesmo fato jurídico, uma vez que a glosa do ágio está sendo duplamente cobrada, tanto no presente processo de crédito –

com impacto na formação do saldo negativo da parte – quanto no lançamento realizado paralelamente.

Em processos de reivindicação de crédito, não é dado ao Fisco reapurar o IRPJ estimativa de dezembro/2024 e igualmente promover a reapuração de todo o ajuste anual do imposto, pois tal providência, repita-se, é afeta ao lançamento de tributos, a fim de evidenciar seu regular pagamento.

Ao ingressar na análise do ágio Big Jump, faz-se necessário verificar toda a operação societária, seus respectivos fundamentos e demais senões, tanto quanto qualquer despesa dedutível. Entendo que não é matéria vinculada à presente análise, razão pela qual a glosa realizada dessa despesa para reduzir o direito creditório é plenamente injustificável.

Adicionalmente, registro que acompanhei o relator quanto à concessão de direito creditório de R\$ 96.122.936,60 referente ao imposto pago em Portugal, uma vez que a redução foi considerada indevida, ante a demonstração de liquidez e certeza, tanto quanto o acompanhei na denegação dos créditos pagos na Áustria, não sendo necessários esclarecimentos adicionais, pois estou de acordo com os respectivos fundamentos indicados em seu voto.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer direito creditório relacionado (i) à indevida glosa da despesa de amortização de ágio da operação societária Big Jump e (ii) aos créditos do imposto pago em Portugal, no valor de R\$ 96.122.936,60.

Assinado Digitalmente

Fredy José Gomes de Albuquerque