



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.724988/2024-53
RESOLUÇÃO	1302-001.349 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRF S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Paulo Elias da Silva Filho (substituto integral), Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

1. Tratam-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (e-fls. 1.464/1.484); de

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (e-fls. 1.485/1.504), e de Multa regulamentar relativa à apresentação de Escrituração Contábil Fiscal (ECF) com informações incorretas (e-fls. 1.505/1.507), dos anos-calendário de 2019 a 2022, relativo a lucros derivados de participação societária em pessoas jurídicas sediadas no exterior, nos montantes a seguir discriminados:

IRPJ	
IMPOSTO	127.405.555,37
JUROS DE MORA (Calculados até 07/2024)	41.687.102,84
MULTA PROPORCIONAL	95.554.166,52
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	264.646.824,73
CSLL	
CONTRIBUIÇÃO	44.468.172,24
JUROS DE MORA (Calculados até 07/2024)	14.492.599,13
MULTA PROPORCIONAL	33.351.129,17
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	92.311.900,54
MULTA	
MULTA REGULAMENTAR	2.262.001,34
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	2.262.001,34

2. Conforme se verifica da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” que compõem os respectivos Autos de Infração, a Autoridade Fiscal apurou as infrações descritas abaixo:

IRPJ:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 949 e 970 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/18, aprovado pelo Decreto nº 9.580/18, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

Os atos normativos infralegais citados na fundamentação legal deste Auto de Infração estão amparados pelo disposto no art. 100 da Lei nº 5.172/66 (CTN), sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN.

ATIVIDADES EXERCIDAS NO EXTERIOR POR PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NO PAÍS

INFRAÇÃO: LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR

Lucros auferidos no exterior, não computados no Lucro Real, conforme descrito no item 2.1 do Termo de Verificação Fiscal - Relatório de Auditoria em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2019	480.041.217,86	75,00
31/12/2020	384.959.618,72	75,00

31/12/2021	458.635.247,38	75,00
31/12/2022	995.302.156,08	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2019 e 31/12/2022:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 1º da Lei nº 9.532/97, com as alterações introduzidas pelo art. 3º da Lei nº 9.959/00 e pelo art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01

Arts. 258, 259, 260, inciso II, 289 e 290 do RIR/18;

arts. 265 e 446 do RIR/18, combinado com o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

CSLL:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

Os atos normativos infralegais citados na fundamentação legal deste Auto de Infração estão amparados pelo disposto no art. 100 da Lei nº 5.172/66 (CTN), sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN.

**FALTA/INSUFICIÊNCIA DE ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL
INFRAÇÃO: LUCROS, RENDIMENTOS E GANHOS DE CAPITAL AUFERIDOS NO
EXTERIOR**

Lucros auferidos no exterior, não computados no Lucro Real, conforme descrito no item 2.1 do Termo de Verificação Fiscal - Relatório de Auditoria em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2019	480.041.217,86	75,00
31/12/2020	384.959.618,72	75,00
31/12/2021	458.635.247,38	75,00
31/12/2022	995.302.156,08	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2019 e 31/12/2022:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

MULTA:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

Os atos normativos infralegais citados na fundamentação legal deste Auto de Infração estão amparados pelo disposto no art. 100 da Lei nº 5.172/66 (CTN), sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN.

LUCRO REAL

INFRAÇÃO: APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF) COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDAS

O sujeito passivo apresentou Escrituração Contábil Fiscal (ECF), exigida nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/99, com informações incorretas, ensejando a aplicação de multa, conforme descrito no item 2.2 do Termo de Verificação Fiscal - Relatório de Auditoria.

Fato Gerador

24/11/2023

Multa

2.262.001,34

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 24/11/2023 e 24/11/2023:

Art. 16 da Lei nº 9.779/99. Art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/77, incluído pela Lei nº 12.973/14.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

3. De acordo com “Termo de Verificação Fiscal” (e-fls. 1.453/1.463), a Fiscalização identificou omissões com relação às controladas BRF Foods GmbH e BRF Global GmbH. Apesar de ambas apresentarem lucros positivos em diversos exercícios, tais resultados não foram incluídos como “Resultado Positivo a Tributar” da ECF. Ademais, constatou-se divergência entre os valores informados na escrituração fiscal e aqueles constantes das demonstrações financeiras das referidas sociedades. Confira-se, a propósito, os seguintes trechos:

“No LALUR e no LACS dos anos 2019 a 2022, o contribuinte fez adições de R\$ 953.190.637,41 sob a rubrica 11.20 *Lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior - resultado da coligada*, segundo determinado pelos artigos 81 e seguintes da Lei n. 12.973/2014.

Este valor foi demonstrado pelo contribuinte nos registros X340 Identificação da Participação no Exterior, X351 Demonstrativo de Resultados e de Imposto Pago no Exterior e X353 Demonstrativo de Consolidação da ECF, resultante do *Resultado*

Positivo a Tributar de R\$ 1.005.474.717,17 reduzido pelo *Resultado Negativo Utilizado* de R\$52.284.079,76. Naqueles demonstrativos verificou-se que os resultados não se referem a coligadas, são resultados de controladas diretas e indiretas domiciliadas no exterior, isto é, os valores adicionados na rubrica *11.20 Lucros...* são o ajuste do valor do investimento equivalente aos lucros por elas auferidos, de que tratam os artigos 77 e 79, inciso I, da Lei n. 12.973/2014.

Em exame dos resultados auferidos no exterior incluídos naquele montante, percebeu-se a ausência dos resultados equivalentes aos lucros apurados por BRF Foods GmbH e por BRF Global GmbH, empresas sediadas na Áustria de que a fiscalizada detém 100% do controle indiretamente via BRF Austria GmbH e BRF GmbH respectivamente, conforme item 1.1 Participações Societárias das Demonstrações Financeiras 2022 e 2021 (fl. 738) e Formulário 20-F 2022 entregue à agência americana Securities and Exchange Commission SEC2 (fls. 552/555).

Segundo a ECF, BRF Foods GmbH (fls. 323/335) o resultado positivo de 2020 foi corretamente computado, houve prejuízo em 2021, e teve *Resultado do Período* positivo em 2019 e 2022, porém o citado campo *Resultado Positivo a Tributar* foi informado zero, isto é, o resultado no exterior equivalente aos lucros auferidos por esta controlada em 2019 e 2022 não foi computado na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL pela fiscalizada.

BRF Global GmbH (fls. 336/347) teve *Resultado do Período* positivo em todos os anos, porém, com *Resultado Positivo a Tributar* zero, também não os considerou na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL3.

Para confirmação dos valores informados em ECF a fiscalizada foi intimada a apresentar as demonstrações financeiras das controladas, e assim o fez (fls. 830/1.452), nas quais se percebeu grande divergência:

		2019	2020	2021	2022
BRF Foods GmbH	ECF	21.731.337,06 ⁴	--	(33.465.870,23)	29.931.922,82
	Demonst finan ⁵	260.526.859,18	--	168.703.878,35	481.855.828,87
BRF Global GmbH	ECF	1.004.935.638,66	500.317.479,64	676.862.605,11	746.727.311,60
	Demonst finan ⁶	267.887.596,69	500.317.542,39	537.547.168,94	573.114.524,46

4. A BRF sustentou que a Convenção para Evitar a Dupla Tributação Brasil-Áustria afastaria a tributação desses lucros no Brasil. A Fiscalização refutou esse argumento, destacando que: **(i)** o Brasil não tributa a empresa austríaca, mas sim a empresa brasileira residente, com base em sua participação societária; **(ii)** a Lei nº 12.973/2014 está alinhada aos comentários da OCDE, que permitem regras de Controlled Foreign Companies (CFC); **(iii)** a Convenção prevê eliminação da dupla tributação via crédito do imposto pago no exterior, e não isenção total. Assim, concluiu-se que não se aplicam os artigos 7º e 23º da Convenção para afastar a tributação.

5. Adicionalmente, foi constatada a existência de informações inexatas no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) quanto aos saldos de Imposto de Renda pago no exterior

passíveis de compensação. Após intimação, a própria empresa reconheceu erro nos valores declarados, que foram reduzidos de aproximadamente R\$ 239 milhões para R\$ 88,6 milhões. Em razão da correção ter ocorrido após o início do procedimento fiscal, foi aplicada multa de 3% sobre o valor inexacto, reduzida em 50%, totalizando R\$ 2.262.001,34, nos termos do artigo 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977. Confira-se:

“2.2 Multa por informações incorretas no Livro de Apuração do Lucro Real

Como referido alhures, na última ECF relativa ao ano 2022 entregue antes do início deste procedimento fiscal (hashcode C9FE0D84857E59C8BCC97081D392B99E7262FB87, data de transmissão 24/11/2023, recibo de entrega fl. 217) havia as contas 100015 a 100022 na parte B do LALUR para controle de saldos de imposto de renda pago no exterior entre 2015 e 2022, agregadas sob a conta padrão 1.041 Tributo Pago Sobre Lucros Auferidos no Exterior a Compensar num total de R\$ 239.380.044,81 (fl. 219) acumulados para futura utilização, conforme previsto no artigo 87 da Lei n. 12.973/2014.

Pela Intimação n. 2 a fiscalizada foi requerida a apresentar memória de cálculo daqueles saldos. Em resposta trouxe planilha demonstrativa (fl. 384) e informou:

10. Inicialmente, é necessário esclarecer que os valores apontados na tabela do Item 07 do TIF02, referentes aos anos de 2015, 2016, 2018, e 2019, estão equivocados. Os valores corretos são os seguintes:

ANO	VALORES TIF	VALORES CORRETOS
2015	R\$ 19.019.611,40	R\$ 8.849.569,56
2016	R\$ 7.332.814,67	R\$ 3.053.787,23
2017	R\$ 17.199.249,23	R\$ 17.199.249,23
2018	R\$ 48.491.465,98	R\$ 5.298.627,01
2019	R\$ 109.128.574,89	R\$ 16.656.620,49
2020	R\$ 6.174.928,12	R\$ 6.174.928,12
2021	R\$ 9.541.223,56	R\$ 9.541.223,56
2022	R\$ 17.212.534,29	R\$ 17.212.534,29

11. De fato, os equívocos foram constatados no fim do ano de 2023, após a INTIMADA ter realizado uma conciliação interna entre os valores de sua contabilidade e os valores dos respectivos comprovantes de pagamento de imposto no exterior. É importante destacar que os equívocos em questão já foram ajustados na contabilidade da INTIMADA, e estarão refletidos na ECD que será entregue até o fim do mês de junho de 2024. Com relação às ECFs, não foi possível realizar as respectivas retificações, pois: (i) para os anos de 2015 e 2016, já havia ocorrido o transcurso do prazo de 05 anos; e (ii) para os anos de 2018 e 2019, houve abertura de procedimentos de fiscalização. (fl. 378)

Com o erro admitido, foi então intimada a retificar a ECF referente ao ano 2022 para correção dos saldos existentes na parte B do LALUR 2022. Em resposta (fls.

393/394) noticiou a transmissão de nova ECF (hashcode 774D7E7FE38E1E08E0B24604D65A98B143E556FE, data de transmissão 14/05/2024, recibo de entrega fl. 221):

02. A INTIMADA informa que, tendo em vista a autorização concedida pelo TIF03, realizou a retificação dos saldos apontados na ECF 2022.

03. A INTIMADA também informa que, diante da autorização concedida pelo TIF03, antes de proceder com a retificação, realizou alguns pequenos ajustes, pois constatou uma mínima diferença de valor (menos de 1% do total) em relação aos valores informados anteriormente a V.Sa.

04. Com isso, realizou a retificação considerando os valores efetivamente corretos, conforme abaixo:

ANO	VALORES INFORMADOS EM 22.04.2024	VALORES PÓS RETIFICAÇÃO
2015	8.849.569,56	8.048.272,09
2016	3.053.787,23	2.935.386,99
2017	17.199.249,23	17.199.249,23
2018	5.298.627,01	5.298.627,01
2019	16.656.620,49	16.423.320,41
2020	6.174.928,12	6.001.865,33
2021	9.541.223,56	10.411.445,81
2022	17.212.534,29	16.982.145,77

Portanto, segundo o saldo retificado, o montante correto de imposto sobre a renda pago no exterior por suas controladas diretas e indiretas, passível de dedução em suas apurações de IRPJ e CSLL, seria de apenas R\$ 88.579.955,31 (fl. 223).

Como ela mesma admitiu, apercebeu-se da incorreção já “no fim do ano de 2023” mas permaneceu inerte perante a Administração Tributária. Se para “os anos de 2015 e 2016, já havia ocorrido o transcurso do prazo de 05 anos; e (ii) para os anos de 2018 e 2019, houve abertura de procedimentos de fiscalização”, nenhum impedimento havia para correção dos saldos nas ECFs relativa aos anos posteriores, ao menos desde o “fim do ano de 2023” até que este procedimento fiscal fosse iniciado, em 05/03/2024.

O fato é que a redução em R\$ 150.800.089,50 (239.380.044,81 - 88.579.955,31) no valor a que teria direito – uma divergência de exorbitantes 171% – ocorreu somente após interpelada para que demonstrasse os valores apresentados na ECF. Sem a atuação da Fiscalização Tributária, manter-se-ia inerte e no futuro aproveitaria crédito sabidamente ilegítimo”.

6. Em 09.07.2024, a Contribuinte foi cientificada da lavratura dos Autos de Infração, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 1.513), e entendeu por apresentar Impugnação (e-fls. 1.536/1.560), por meio da qual suscitou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) A improcedência da exigência de IRPJ e CSLL sobre lucros auferidos por suas controladas sediadas na Áustria (BRF Foods GmbH e BRF Global

GmbH), sob o fundamento de que tais lucros não foram disponibilizados econômica ou juridicamente à investidora brasileira, inexistindo fato gerador nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional;

- (ii) A impossibilidade de tributação pelo Brasil em razão da aplicação da Convenção para Evitar a Dupla Tributação firmada entre Brasil e Áustria, especialmente diante do disposto em seus artigos 7º e 23, que atribuem competência tributária exclusiva ao Estado de residência das controladas;
- (iii) A ilegalidade da aplicação da legislação interna (Lei nº 12.973/2014 e art. 74 da MP nº 2.158-35/2001) em afronta a tratado internacional, nos termos do artigo 98 do Código Tributário Nacional;
- (iv) A existência de vasta jurisprudência administrativa e judicial reconhecendo a prevalência dos tratados internacionais para afastar a tributação de lucros de controladas no exterior; e,
- (v) Subsidiariamente, caso mantida a exigência, o direito à compensação dos tributos pagos no exterior pelas controladas, nos termos do artigo 87 da Lei nº 12.973/2014. Ressaltou, ainda, que a multa por descumprimento de obrigação acessória foi reconhecida como parte não litigiosa e devidamente quitada.

7. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 18 dezembro de 2024, a 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 (“DRJ/09”), em Acórdão de nº 109-023.151 (e-fls. 1.813/1.832), entendeu por bem julgá-la improcedente, ao fundamento de que:

- (i) O litígio restringe-se ao tratamento tributário dos lucros auferidos no exterior por empresas ligadas e à possibilidade de compensação de imposto pago no exterior, não integrando a controvérsia a multa regulamentar no valor de R\$ 2.262.001,34, expressamente reconhecida como não litigiosa;
- (ii) A Autoridade Fiscal constatou que a Contribuinte deixou de adicionar ao lucro real os resultados positivos apurados entre 2019 e 2022 por BRF Foods GmbH e BRF Global GmbH, controladas sediadas na Áustria, informando “zero” no campo “Resultado Positivo a Tributar” da ECF, sob o argumento de aplicação da Convenção Brasil-Áustria. Diante disso, procedeu à adição dos valores, originando a autuação;
- (iii) A Impugnante sustentou, em síntese, a inconstitucionalidade e ilegalidade do regime de tributação automática instituído pela Lei nº 12.973/2014, por suposta violação ao conceito de fato gerador do IRPJ e da CSLL, bem como a prevalência da Convenção Brasil-Áustria, especialmente de seus artigos

7º e 23.2. Tais alegações foram afastadas na esfera administrativa, por se entender que envolvem controle de constitucionalidade, vedado aos órgãos julgadores administrativos, nos termos do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972;

- (iv) No mérito, concluiu-se que os artigos 77 a 79 da Lei nº 12.973/2014 determinam a tributação, no Brasil, da parcela do ajuste do valor do investimento equivalente aos lucros apurados por controladas no exterior, não se tratando de tributação direta dos lucros da empresa estrangeira, mas de tributação do residente brasileiro;
- (v) A sistemática é compatível com o artigo 7º da Convenção Brasil-Áustria, à luz da interpretação da OCDE sobre regras de Controlled Foreign Companies (CFC), não configurando bitributação. Também se afastou a aplicação do artigo 23.2 da Convenção, por se tratar de norma relativa a dividendos, e não à apuração de resultados;
- (vi) Quanto à compensação do imposto pago no exterior, reconheceu-se que a legislação autoriza a dedução, nos termos do artigo 87 da Lei nº 12.973/2014 e da IN RFB nº 1.520/2014, desde que devidamente comprovado o recolhimento. No caso concreto, embora tenham sido apresentados documentos apostilados e traduzidos, entendeu-se que tais elementos não configuram documentos hábeis de arrecadação, mas meros relatórios fiscais sem comprovação clara do efetivo pagamento do imposto, razão pela qual foi indeferida a compensação pretendida.

8. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2019, 2020, 2021, 2022

LUCRO REAL. APURAÇÃO. ANUAL. TRIBUTAÇÃO EM BASES UNIVERSAIS.

CONVENÇÃO PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO BRASIL - ÁUSTRIA. SUBSIDIARIAS.

A aplicação do disposto na Lei 12.973/2014 sobre tributação em bases universais não viola os tratados internacionais para evitar a dupla tributação, pois (i) a norma interna incide sobre o contribuinte brasileiro, inexistindo qualquer conflito com os dispositivos do tratado que versam sobre a tributação de lucros (ii) o Brasil não está tributando os lucros da sociedade domiciliada no exterior, mas sim os lucros auferidos pelos próprios sócios brasileiros e (iii) a legislação brasileira permite à empresa investidora no Brasil o direito de compensar o imposto pago no exterior, ficando, assim, eliminada a dupla tributação, independentemente da existência de tratado.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPROVANTES.

Para efeito de compensação do imposto de renda incidente no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, o documento comprobatório é o que comprova o recolhimento ou arrecadação do imposto de renda pago no exterior.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

9. Em 14.01.2025 a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 109-023.151, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 1.845) e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 1.849/1.888), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Impugnação e, ainda, suscitou as seguintes alegações:

- (i) Inexistência de fato gerador do IRPJ e da CSLL: Alega que não houve aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica dos lucros das controladas estrangeiras, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional, pois tais lucros não foram distribuídos nem colocados à disposição da controladora brasileira. Assim, a simples apuração contábil de lucros no exterior não configura renda tributável no Brasil.
- (ii) Ilegalidade da tributação automática prevista na Lei nº 12.973/2014: Defende que a sistemática legal que considera automaticamente disponibilizados os lucros de controladas no exterior cria uma ficção de fato gerador incompatível com o conceito constitucional e legal de renda, tributando riqueza inexistente ou não disponível ao contribuinte.
- (iii) Prevalência da Convenção Brasil–Áustria para Evitar a Dupla Tributação: Sustenta que a Convenção firmada entre Brasil e Áustria impede a tributação, pelo Brasil, dos lucros das empresas residentes naquele país, nos termos do artigo 7º do tratado. Argumenta que tratados internacionais prevalecem sobre a legislação interna (art. 98 do CTN), inclusive sobre normas posteriores.
- (iv) Ausência de estabelecimento permanente no Brasil: Ressalta que as controladas austríacas não possuem estabelecimento permanente no Brasil, condição indispensável para que seus lucros pudessem ser tributados pelo Estado brasileiro segundo a Convenção.
- (v) Incoerência da interpretação fiscal frente à própria Convenção: Destaca que, além de vedar a tributação dos lucros não distribuídos, a Convenção Brasil–Áustria também isenta de tributação, no Brasil, determinados dividendos distribuídos, o que reforçaria a impossibilidade lógica e jurídica de tributar lucros ainda não distribuídos.

- (vi) Jurisprudência administrativa e judicial favorável: Invoca precedentes do STF, STJ, TRFs e do próprio CARF reconhecendo que tratados internacionais bloqueiam a aplicação de normas internas que pretendem tributar lucros de controladas no exterior.
- (vii) Pedido subsidiário de compensação do imposto pago no exterior: Caso não seja acolhida a tese principal, requer, subsidiariamente, o direito de compensar integralmente o imposto pago na Áustria pelas controladas com o IRPJ e a CSLL exigidos no Brasil, conforme previsão da Lei nº 12.973/2014.

10. Através do Despacho de Encaminhamento (e-fl. 1.956), os autos foram encaminhados à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN para que fosse intimada quanto à interposição do Recurso Voluntário. Na sequência, a PGFN apresentou Contrarrazões (e-fls. 1.957/1.963) em que sustenta, em síntese, as seguintes questões:

- (i) Regularidade do lançamento: A PGFN sustenta que o lançamento de IRPJ e CSLL decorreu da não adição, ao lucro real, da parcela do ajuste do valor do investimento correspondente aos lucros auferidos por controladas indiretas no exterior (BRF Foods GmbH e BRF Global GmbH), nos anos-calendário de 2019 a 2022, em violação aos artigos 76 e 77 da Lei nº 12.973/2014.
- (ii) Incidência da tributação em bases universais: Defende que, nos termos da Lei nº 12.973/2014, a controladora brasileira deve computar no lucro real e na base da CSLL os lucros auferidos por suas controladas diretas ou indiretas no exterior, independentemente de distribuição, como forma de evitar diferimento indefinido da tributação e preservar a neutralidade do sistema.
- (iii) Inaplicabilidade da Convenção Brasil–Áustria como óbice à tributação: A PGFN sustenta que não há incompatibilidade entre a Convenção Brasil–Áustria para Evitar a Dupla Tributação e a legislação interna (art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 e artigos 76 e 77 da Lei nº 12.973/2014). Argumenta que o tratado não impede a tributação, no Brasil, dos lucros atribuíveis à controladora brasileira, por se tratarem de materialidades distintas: o tratado disciplina a tributação dos lucros da empresa estrangeira; a legislação interna tributa os lucros do investidor brasileiro, na proporção de sua participação societária. Invoca, nesse ponto, jurisprudência consolidada da CSRF, especialmente acórdãos que afirmam a compatibilidade do tratado Brasil–Áustria com a tributação em bases universais.

- (iv) Jurisprudência administrativa favorável à Fazenda Nacional: A PGFN cita diversos precedentes da CSRF (entre 2020 e 2023) nos quais se firmou o entendimento de que: o tratado Brasil–Áustria não bloqueia a aplicação do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001; os lucros são considerados auferidos pelo investidor brasileiro ao final de cada exercício; a sistemática evita planejamento abusivo e diferimento artificial da tributação.
- (v) Indeferimento da compensação do imposto pago no exterior: Sustenta que a compensação prevista no artigo 87 da Lei nº 12.973/2014 não é cabível no caso concreto, pois a Contribuinte não apresentou documentação idônea que comprove o efetivo recolhimento de imposto de renda na Áustria; os documentos juntados não se enquadram nos requisitos exigidos pela IN RFB nº 1.520/2017 e; há inconsistências e duplicidades nos valores informados.
- (vi) Crédito presumido indevido: Afirma que o crédito presumido pleiteado não é aplicável, pois as controladas na Áustria não exercem atividade industrial, atuando apenas como holdings, trading ou comercialização, o que afasta o benefício legal.
- (vii) Multa do artigo 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977: Ressalta que a multa aplicada pela apresentação de LALUR com inexatidões não foi objeto de impugnação nem de recurso, encontrando-se definitivamente constituída.
- (viii) Juros de mora sobre a multa de ofício: Defende a legalidade da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, com base na Súmula CARF nº 108, de caráter vinculante.

11. E, conforme se verifica do “Despacho de Encaminhamento” (e-fl. 1.964), os autos foram encaminhados para este E. CARF para prosseguir com o julgamento do Recurso Voluntário e das Contrarrazões apresentadas pela Procuradoria.

12. É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

I – Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

13. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023¹ - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

14. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **14.01.2025** (e-fl. 1.845), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **12.02.2025** (e-fl. 1.847), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972².

15. O recurso é, pois, **tempestivo** e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Todavia, a matéria relativa à compensação dos impostos pagos no exterior ainda pende de esclarecimentos, conforme passo a expor.

16. Senão vejamos.

II – Necessidade de Conversão em Diligência

17. Conforme registrado no relatório, a Recorrente pleiteia, na hipótese de manutenção da tributação dos lucros das controladas no exterior, a compensação integral do imposto de renda por elas pago com o montante devido no Brasil, com fundamento no artigo 87 da Lei nº 12.973/2014.

18. A decisão recorrida, por sua vez, concluiu que os documentos apresentados não atendem às exigências do § 2º do artigo 26 da IN RFB nº 1.520/2017, razão pela qual **indeferiu a compensação do imposto pago no exterior**, nos seguintes termos:

“112. No caso concreto, com relação à BFR Global GmbH, dos documentos apresentados, ressalte-se que os de folhas 1702 a 1712 são os mesmos que estão

¹ **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

² **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

nas folhas 1652 a 1662 (juntados em duplicidade). Assim, serão analisados os documentos de folhas 1652 a 1701. Da mesma forma, em relação à BRF Foods GmbH, os documentos apresentados constam às folhas 1713 a 1763.

113. Apesar de estarem apostilados e traduzidos, o material juntado pela defesa não representa documentos de arrecadação, previsto no § 2º do já mencionado art. 26 da IN RFB nº 1.520/2017.

114. Trata-se, na realidade, de relatório de “Consulta aos lançamentos de 16.01.2019 a 16.05.2022 junto à Delegacia Regional das Finanças para Grandes Empresas” (exemplo abaixo - fl. 1652):

[...]

118. Pelo exposto, entendo que os documentos apresentados não correspondem ao previsto no § 2º, do art. 26, da IN RFB nº 1.520/2017, não procedendo a compensação pleiteada”.

19. Em suas razões recursais, a Recorrente esclarece que foram apresentados os valores efetivamente pagos por BRF Foods e BRF Global entre 2019 e 2022, acompanhados de:

- Extratos das Contas Fiscais emitidos pela autoridade fiscal austríaca (Finanzamt Österreich), apostilados e traduzidos;
- Tabelas explicativas correlacionando valores e documentos;
- Parecer técnico da PwC Áustria confirmando os pagamentos;
- Posterior complemento ao parecer, detalhando a sistemática austríaca;
- Comprovantes bancários das transferências realizadas.

20. Afirma que, os extratos fiscais são documentos oficiais emitidos pela autoridade tributária austríaca, equivalentes às informações disponibilizadas via e-CAC no Brasil, e que a alegada “duplicidade” de valores decorre da própria sistemática contábil austríaca, na qual valores positivos representam débitos constituídos e valores negativos correspondem aos respectivos pagamentos.

21. Sustenta, ainda, que as abreviações constantes dos extratos seguem a nomenclatura alemã (por exemplo, “K” para Körperschaftsteuer – Imposto de Renda Corporativo), sendo correta a tradução juramentada apresentada, de modo que, a sua não consideração pela decisão recorrida decorreria de equívoco quanto à compreensão da sistemática tributária austríaca.

23. E, no intuito de sanar eventuais dúvidas, a Recorrente apresenta um “complemento” ao Parecer anteriormente apresentado (e-fls. 1.889/1.951) e os comprovantes das transferências bancárias realizadas por BRF Global.

24. Diante da situação noticiada, proponho a conversão do presente julgamento em Diligência, para que sejam adotadas as seguintes providências:

i) que a Autoridade de Origem analise a pertinência das razões e documentos apresentados, no tocante à comprovação do pagamento de imposto no exterior;

ii) que elabore relatório conclusivo e devidamente motivado, indicando de forma expressa: **a)** os valores de imposto pago no exterior reconhecidos (confirmados) e passíveis de compensação no Brasil; **b)** as razões para eventual não reconhecimento (por exemplo, insuficiência de documentos, etc);

iii) que seja dado prazo de 30 (trinta) dias para que a Recorrente se manifeste sobre o resultado do relatório de diligência.

25. Após a manifestação da Recorrente, ou decorrido o prazo sem apresentação de manifestação, retornem os autos a esta Turma para prosseguimento do julgamento.

26. É como voto.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin