



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.722341/2020-82
Recurso De Ofício
Acórdão nº 1102-001.338 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2024
Recorrente BRASKEM S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2015, 2016

IMPOSTO COMPENSADO NO EXTERIOR

Para fins de dedução dos tributos sobre a renda incidente no Brasil, prevista no art. 87, caput e § 1º, da Lei nº 12.973/2014, deve ser considerado “imposto pago” aquele que foi compensado, no exterior, com indébitos tributários.

PERÍODO DE DEDUÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR

Para fins de aplicação do disposto no art. 87, § 7º da Lei nº 12.973/2014, podem ser deduzidos os impostos pagos no exterior até a data final do prazo de pagamento do imposto devido no Brasil.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVAS DE CSLL -UTILIZAÇÃO EM PARCELAMENTOS ESPECIAIS

Eventual utilização indevida de prejuízos fiscais acumulados para fins de quitação de débitos tributários em programas especiais deve repercutir naqueles programas pela reativação dos débitos tributários que haviam sido indevidamente extintos. Esses valores não devem ser lançados com repercussão negativa na parte B do LALUR e assim reduzir lucros acumulados remanescentes, sobretudo aqueles apurados em períodos posteriores. O mesmo se diga para a apuração da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente substituto e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fenelon Moscoso de Almeida (suplente convocado(a)), Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Andre Severo Chaves e

Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente substituto). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, substituído pelo conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício contra decisão no Acórdão n. 108-015.173 da 29ª Turma da DRJ/08 (e-fls. 12857 e ss), que julgou procedente a impugnação apresentada contra lançamento de ofício, cancelando o crédito tributário exigido. Peço a devida vênua para reproduzir o relatório constante da decisão da DRJ, que bem descreve os fatos e argumentos apresentados pelas partes (e-fls. 12858 e ss):

Em ação fiscal direta em face do contribuinte em epígrafe, foram lavrados autos de infração de IRPJ às fls. 02-14 (todas as referências são à numeração do processo eletrônico) e, por decorrência, de CSLL às fls. 15-26, respectivamente, nos montantes de R\$ 142.187.362,09 e de R\$ 114.008.255,63, em que se incluem multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 07/2020.

Foram alcançados pela fiscalização os exercícios de 2016 e 2017 (anos-calendário de 2015 e 2016); no primeiro, constatou-se a infração de insuficiência de adições à base de cálculo relativamente a lucros no exterior; no segundo, constatou-se compensação indevida de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL.

Acusação

A acusação fiscal consta do termo de verificação de fls. 27-84.

Primeira infração (lucros no exterior)

Na referida peça, a autoridade aduz que a primeira infração decorreu de três valores de imposto pago no exterior deduzidos do IRPJ e da CSLL devidos no Brasil, que não foram acatados pela autoridade fiscal.

O primeiro valor, correspondente a U\$ 9.824.893,00, não foi acatado pelas seguintes razões: (i) apesar de pagos em 2015, referem-se ao ano-calendário de 2014, no qual a controlada no exterior teve prejuízo, (ii) os comprovantes de pagamento não foram traduzidos para língua portuguesa, nem reconhecidos pelo Consulado da Embaixada Brasileira ou, alternativamente, apostilados. Abaixo, transcrevemos a parte do termo de acusação relativa a esse ponto com a exata lavra da autoridade fiscal:

3.3.6.1. DO CRÉDITO ESCOLHIDO PARA APLICAÇÃO DO PERÍODO FISCAL ANTERIOR E A IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO COM OS TRIBUTOS A PAGAR NO BRASIL, NO ANO DE 2015.

Consoante alusão prévia, verificou-se que, de acordo com demonstrativo analítico individualizado dos lucros auferidos por controlada no exterior, apresentado em 30/05/19, a Braskem S.A evidenciou o pagamento de U\$ 53.301.426,00 (cinquenta e três milhões, trezentos e um mil, quatrocentos e vinte e seis dólares) ou R\$ 208.131.408,00 (duzentos e oito milhões, cento e trinta e um mil, quatrocentos e oito reais), a título de imposto sobre a renda, realizado pela Braskem América Inc., relativamente ao ano-calendário 2015.

Além do montante pago referente ao imposto sobre a renda da controlada americana, a Braskem S.A informou ter deduzido crédito presumido de 9% (nove por cento) sobre o resultado disponibilizado no exterior, totalizando o valor de R\$ 52.072.536,36

(cinquenta e dois milhões, setenta e dois mil, quinhentos e trinta e seis reais e trinta e seis centavos).

Parte desse montante total, relativa a deduções do imposto a pagar, segundo documento emitido pelo Fisco Americano, em 2015, se referia à crédito escolhido para aplicação do período fiscal anterior (2014) no valor de U\$ 9.824.893,00 (nove milhões, oitocentos e vinte e quatro mil, oitocentos e noventa e três dólares).

Segundo informações obtidas na Demonstração das Operações do período da Braskem America Inc., relativa ao ano de 2014, a controlada incorreu em um prejuízo operacional antes do imposto de renda no valor de U\$ 49.843.122,00 (quarenta e nove milhões, oitocentos e quarenta e três mil, cento e vinte e dois dólares), ou seja, o resultado contábil apurado não compôs a base de cálculo tributável da controladora Braskem S.A, no ano em epígrafe.

Corroborando tal assertiva, verificou-se no Registro X340 da ECF 2014, enviada pela Braskem S.A, que a Braskem America Inc. sequer compôs o grupo de empresas controladas no exterior, conforme recorte abaixo:

[seguiu cópia de tela de sistema informatizado]

Ademais, consoante Demonstração Financeira da Braskem S.A, à fl. 34, relativa ao ano-calendário 2014, observou-se a ocorrência de prejuízos na controlada Braskem America Inc., conforme recorte abaixo:

[seguiu cópia de tela de sistema informatizado]

Ressalta-se que a Braskem S.A, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 0023, apresentada no dia 13 de julho de 2020, informou ter havido mudança de critérios na apuração do lucro de 2015, referente a controlada Braskem America Inc., que foi retratada em quadro comparativo na Demonstração Financeira em comento, cuja consequência foi a evidenciação de lucros, em 2014, no valor de U\$ 90.296,00 (noventa mil, duzentos e noventa e seis dólares), ante o prejuízo retratado anteriormente (U\$ 49.843.122,00).

No entanto, não se vislumbrou refazimento dos resultados obtidos em 2014, mas, apenas, para fins de comparação na Demonstração Financeira de 2015, evidenciação de lucros na controlada, em face de novos critérios contábeis adotados.

Consoante primeira premissa estabelecida na presente auditoria, à fl. 21, 2º parágrafo, do presente arrazoado, apenas o imposto pago pela controlada no exterior, cujos lucros tenham sido disponibilizados para a controladora no Brasil, poderia deduzir os tributos a pagar pela Braskem S.A.

Ademais, no campo formal, foi possível verificar que os comprovantes de pagamento do imposto sobre a renda da Braskem America Inc., referente ao ano-calendário 2014, apresentados pela Braskem S.A, no dia 13 de julho de 2020, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 0023, não foram traduzidos à língua portuguesa nem tampouco reconhecidos pelo Consulado da Embaixada Brasileira ou, alternativamente, Apostilados, consoante legislação vigente.

Ante o exposto, concluiu-se que o montante residual de imposto sobre a renda pago pela Braskem America Inc., no valor de U\$ 9.824.893,00 (nove milhões, oitocentos e vinte e quatro mil, oitocentos e noventa e três dólares), no período de 2014, não poderá deduzir os tributos a pagar pela Braskem S.A, no ano-calendário 2015, em face dos lucros auferidos pela controlada americana (prejuízos contábeis) não terem composto a base tributável da controladora brasileira, além do não cumprimento das formalidades legais previstas.

Já o segundo e o terceiro valores correspondem a imposto relativo ao ano de 2015, mas pagos apenas em 2016; no caso, U\$ 31.000.000,00 pagos em 14/03/2016 e U\$ 45.000.000,00 pagos em 14/06/2016. Com base no § 7º, art. 87, da Lei 12.973/14, a autoridade entendeu que esses valores só poderiam ser aproveitados para dedução do IRPJ apurado a partir do ano-calendário de 2016. Mais uma vez, reproduzimos a lavra da autoridade:

3.3.6.2. DOS PAGAMENTOS ESTIMADOS E DA PARCELA INICIAL REALIZADOS PELA BRASKEM AMERICA INC. E A IMPOSSIBILIDADE DA DEDUÇÃO DO IMPOSTO PAGO EM 2016, COM OS TRIBUTOS A PAGAR PELA BRASKEM S.A, NO ANO-CALENDÁRIO 2015.

Consoante documento do Fisco Americano, apresentado pela Braskem S.A (19/12/19), verificou-se que a Braskem America Inc. pagou, a título de imposto sobre a renda auferida em 2015, cerca de U\$ 86.500.000,00 (oitenta e seis milhões e quinhentos mil dólares), assim distribuídos:

[seguiu quadro com valores]

Revisitando as premissas estabelecidas para o presente trabalho fiscal, verificou-se que, às fls. 21 a 23, do presente relato, restou clara a correlação entre o resultado disponibilizado e o imposto pago pela controlada, no mesmo ano-calendário, consoante se observa no parágrafo 7º, artigo 87, da Lei n.º 12.973/14, in verbis:

[seguiu reprodução do dispositivo]

Ou seja, no caso concreto, a lei dispôs que se a tributação no exterior ocorresse após o ano de 2015, marco temporal que a Braskem S.A seria tributada no Brasil (31/12/15), em face dos lucros disponibilizados pela Braskem America Inc., a dedução do imposto pago no exterior pela controlada, em 2016, por exemplo, deveria ser efetuada no balanço da controladora correspondente a esse período (2016), ou posterior respeitando os limites legais.

Ante o exposto, concluiu-se que os montantes pagos em 2016, nos valores de U\$ 31.000.000,00 (trinta e um milhões de dólares) e 45.000.000,00 (quarenta e cinco milhões de dólares), poderão ser deduzidos a partir desse período, respeitados os demais limites legais vigentes.

Ademais, constatou-se que o montante pago, a título de imposto sobre a renda, pela Braskem America Inc., no valor de U\$ 10.500.000,00 (dez milhões e quinhentos mil dólares), liquidados em 11 de dezembro de 2015, conforme documentos apresentados pela Braskem S.A (19/12/19), poderão deduzir os tributos a pagar pela controladora brasileira.

Consoante parágrafo 5º, do artigo 87, da Lei n.º 12.973/14, verificou-se que o imposto pago no exterior seria convertido em reais, tomando-se por base a taxa de câmbio do dólar fixada para a venda pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data da disponibilização do lucro correlato (31/12/15).

Isto posto, concluiu-se que o montante de R\$ 41.000.400,00 (quarenta e um milhões e quatrocentos reais), relativo a imposto pago pela Braskem America Inc., nos Estados Unidos da América, poderá deduzir os tributos a pagar pela Braskem S.A, no período de 2015, consoante demonstrativo abaixo:

[seguiu quadro em que se aponta apenas o valor de U\$ 10.500.000,00, pago em 11/12/2015, como passível de ser deduzido do imposto devido para o ano-calendário de 2015]

Segunda infração (prejuízos/ bases negativas acumulados indevidamente compensados)

A segunda infração correspondeu à glosa de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL compensados na apuração do lucro real para o ano-calendário de 2016.

Para tal, a autoridade promoveu minuciosa reconstituição dos prejuízos e bases negativas apurados desde o ano-calendário de 1999, em que buscou repercutir autuações fiscais ao longo de todo o período, assim como emprego dos prejuízos fiscais e bases negativas acumulados para fins de liquidação de parcelamentos especiais.

Optamos por reproduzir a acusação fiscal, nessa parte, *in totum* (com exceção das notas de rodapé, que podem ser verificadas na peça original):

4. DA MODIFICAÇÃO DOS PREJUÍZOS FISCAIS E DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL, DEVIDO À LAVRATURA DE DIVERSOS AUTOS DE INFRAÇÃO, ALÉM DA UTILIZAÇÃO DOS SALDOS EM PARCELAMENTO ESPECIAIS, CUJA CONSEQUÊNCIA FOI A IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DAS RUBRICAS, NO PERÍODO DE 2015 E 2016.

Perscrutando as apurações do Lucro Real referentes às operações comerciais da Braskem S.A, verificou-se grande movimentação de saldos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa de CSLL, devido à compensação dessas rubricas em parcelamentos especiais, ou até mesmo, por alterações realizadas em face de lançamentos de ofício, ao longo do período.

Por ser uma trama razoavelmente complicada, demonstrar-se-á minuciosamente todos os movimentos que alteraram os referidos saldos fiscais e suas consequências na base tributável de 2015 e 2016.

4.1. DA COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS NO ANO-CALENDÁRIO 2016, ALÉM DA CONCEPÇÃO NA FORMAÇÃO DOS SALDOS, NO PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE 2000 E 2016, BEM COMO SEUS EFEITOS NOS AUTOS DE INFRAÇÃO ORA LAVRADOS.

De acordo com os Livros de Apuração do Lucro Real - LALUR, apresentados pela Braskem S.A., entre o período de 2000 a 2010, verificou-se o seguinte histórico de prejuízo fiscal a compensar em períodos subsequentes:

Demonstrativo nº 9 - Histórico do prejuízo fiscal a compensar - Parte "B" LALUR Braskem

Período	Parte B LALUR	Prejuízo/ lucro ano	Valor Compensado	Saldo Prejuízo Fiscal a amortizar	OBS
1999	-	-	-	42.814.111,52	
2000	42.814.111,52	302.672.264,64	7.126.568,64	35.687.542,88	
Jan a Set/01	35.687.542,88	-43.770.651,63	0,00	79.458.194,51	
Out a Dez/01	79.458.194,51	141.273.118,14	23.819.615,87	55.638.578,64	
Jan a Ago/02	55.638.578,64	-430.021.615,27	0,00	485.660.193,91	
Set a Dez/02	485.660.193,91	-236.898.586,80	0,00	722.558.780,71	Parte do prejuízo é não operacional - 11.247.929,00
Jan a Jul/03	722.558.780,71	157.431.201,59	47.229.360,48	675.329.420,23	
Ago a Dez/03	675.329.420,23	-4.073.802,69	0,00	679.403.222,92	Parte do prejuízo é não operacional - 15.321.731,69
2004	679.403.222,92	467.593.784,12	140.278.135,24	539.125.087,69	
2005	539.125.087,69	315.682.389,03	94.704.716,71	444.420.370,98	Parte do prejuízo é não operacional - 14.601.787,66
2006	444.420.370,98	-194.777.000,11	0,00	639.197.371,09	Parte do prejuízo é não operacional - 15.439.112,59
2007	639.197.371,09	235.599.873,95	34.492.366,36	604.705.004,73	
2008	604.705.004,73	-2.925.050.017,94	0,00	3.529.755.022,67	Transferência do prejuízo não operacional para operacional
Jan a 05/05/09	3.529.755.022,67	-228.311.718,22	0,00	3.758.066.740,89	Parte do prejuízo é não operacional - 847.974,58
06/05/09 a dez/09	3.758.066.740,89	-1.788.701.092,31	3.758.066.740,88	1.788.701.092,32	(Aproveitamento de R\$ 3.758.066.740,88, no Refis/09 - adesão em 27/11/09)
2010	1.788.701.092,32	53.012.934,45	1.760.316.561,33	28.384.530,98	Aproveitamento de R\$ 1.760.316.561,33 no Refis (MP 470) - adesão 30/06/10

Como se vê, entre o período de 2000 a 2010, a Braskem S.A registrou na Parte "B" do LALUR, um prejuízo fiscal a compensar acumulado, após diversas alterações, no valor de R\$ 28.384.530,98 (vinte e oito milhões, trezentos e oitenta e quatro mil, quinhentos e trinta reais e noventa e oito centavos).

Analisando-se a ECF retificadora do ano-calendário 2016, apresentada pela Braskem S.A, em 14/03/19, verificou-se, no Registro M410, a criação da conta "Prejuízo Fiscal - provisionado 2009", código 005002, com o mesmo valor evidenciado no demonstrativo acima.

Observou-se, então, que a Braskem S.A considerava ter saldo de prejuízo fiscal a compensar em períodos subsequentes no montante logo acima destacado, relativamente ao ano-calendário 2009, contudo, foi possível constatar que as modificações de base de cálculo realizadas pelo Fisco, em face de lançamentos de ofício, não foram registradas no LALUR, conforme relato que se segue.

Em 2007, após Auditoria realizada pelo Fisco, foram lavrados 2 (dois) Autos de Infração, versando acerca do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica -

IRPJ, que não tiveram efeito no prejuízo fiscal a compensar em exercícios subsequentes, mormente a apuração do período ter apresentado lucro real.

Ressalte-se que, mesmo após a lavratura dos Autos de Infração acima mencionados, cuja consequência foi a alteração do lucro real depois das adições e exclusões do período, nada foi compensado de ofício, em face do montante do prejuízo fiscal a compensar, avaliado no período de 01 de janeiro de 2009 a 05 de maio de 2009, ter sido totalmente utilizado por aproveitamento no REFIS/2009, cuja adesão se deu em 27 de novembro de 2009, consoante informações obtidas, às fls. 73 a 76 e 178, da Parte "B" do LALUR 2009 (de 06/05/09 a 31/12/09).

Em 2008, foram lavrados 4 (quatro) Autos de Infração, versando acerca do IRPJ, alterando significativamente o montante de prejuízo fiscal a ser compensado em períodos posteriores, consoante demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 10 - Histórico parcial do prejuízo fiscal a compensar - Parte "B" LALUR Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LALUR	Prejuízo/ lucro a ano	Valor Compensado	Saldo Prejuízo Fiscal a amortizar	OBS
2008	604.705.004,73	-2.925.050.017,94	0,00	3.529.755.022,67	Transferência do prejuízo não operacional para operacional
AI 13502.721146/2013-14				-69.416.796,38	
AI 13502.721328/2013-87				-15.809.511,28	
AI 13502.721345/2013-14				-169.100.061,14	
AI 13502.721354/2013-13				-87.263.846,45	
Total				3.188.164.807,42	Prejuízo fiscal a compensar em 31/12/08 de ofício

Entre o período de 01 de janeiro e 05 de maio, do ano de 2009 (primeira apuração do Lucro Real do contribuinte no período), verificou-se, segundo informações obtidas na Parte "A" do LALUR, à fl. 32, que a Braskem S.A apurou um prejuízo antes das compensações no montante de R\$ 228.311.718,22 (duzentos e vinte e oito milhões, trezentos e onze mil, setecentos e dezoito reais e vinte e dois centavos). Também nesse período, foram lavrados 2 (dois) Autos de infração, versando acerca do IRPJ, que alteraram o prejuízo fiscal a ser compensado em períodos subsequentes, conforme demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 11 - Histórico parcial do prejuízo fiscal a compensar - Parte "B" LALUR Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LALUR	Prejuízo/ lucro ano	Valor Compensado	Saldo Prejuízo Fiscal a amortizar	OBS
jan a 05/05/09	3.188.164.807,42	-228.311.718,22	0,00	3.416.476.525,64	Parte do prejuízo é não operacional (R\$ 847.974,58)
AI 13502.721354/2013-13				-53.602.510,11	
AI 13502.721043/2014-27				-27.066.114,05	
Total				3.335.807.901,48	Prejuízo fiscal a compensar em 05/05/09 de ofício

Conforme menção anterior, sabe-se que em 27 de novembro de 2009, a Braskem S.A aderiu ao REFIS/2009, ocasião em que compensou o montante de R\$ 3.758.066.740,88 (três bilhões, setecentos e cinquenta e oito milhões, sessenta e seis mil, setecentos e quarenta reais e oitenta e oito centavos), referente ao prejuízo fiscal remanescente registrado na Parte "B" do LALUR. No entanto, consoante demonstrativo nº 11 acima, foi possível concluir que, após lavratura dos Autos de Infração mencionados, parte do montante amortizado, no valor de R\$ 422.258.839,40 (quatrocentos e vinte e dois milhões, duzentos e cinquenta e oito mil, oitocentos e trinta e nove reais e quarenta centavos), não encontrava respaldo legal para aproveitamento no âmbito do referido parcelamento.

Entre o período de 06 de maio e 31 de dezembro de 2009, a Braskem S.A apurou prejuízo antes das compensações no valor de R\$ 1.788.701.092,31 (um bilhão, setecentos e oitenta e oito milhões, setecentos e um mil, noventa e dois reais e trinta e um centavos), conforme informações obtidas, à fl. 64, da Parte "A" do LALUR apresentado a essa Auditoria. No entanto, no período em epígrafe, foram lavrados 3 (três) Autos de Infração, versando acerca do IRPJ, que alteraram significativamente o prejuízo fiscal a compensar em exercícios posteriores, consoante demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 12 - Histórico parcial do prejuízo fiscal a compensar - Parte "B" LALUR Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LALUR	Prejuízo/ lucro a ano	Valor Compensado	Saldo Prejuízo Fiscal a amortizar	OBS
06/05/09 a 31/12/09	0,00	-1.788.701.092,31	0,00	1.788.701.092,31	
AI 13502.721354/2013-13				-103.078.132,72	
AI 13502.721043/2014-27				-54.132.228,10	
AI 13502.720796/2014-15				0,00	
Total				1.631.490.731,49	Prejuízo fiscal a compensar em 31/12/09 de ofício

Em 2010, segundo informações obtidas na Parte "A" do LALUR, apresentado a essa Auditoria, à fl. 112, a Braskem S.A apurou lucro real depois das adições e exclusões no valor de R\$ 53.012.934,45 (cinquenta e três milhões, doze mil, novecentos e trinta e quatro reais e quarenta e cinco centavos), contudo não promoveu qualquer compensação de prejuízo fiscal de exercícios anteriores.

Consoante elementos obtidos na Parte "B" do LALUR 2010, à fl. 121, verificou-se que a Braskem S.A baixou por aproveitamento no REFIS (MP 470), cuja adesão ao parcelamento se deu em 30 de junho de 2010, prejuízo fiscal a compensar equivalente a R\$ 1.760.316.561,33 (um bilhão, setecentos e sessenta milhões, trezentos e dezesseis mil, quinhentos e sessenta e um reais e trinta e três centavos). Após a baixa mencionada, a Braskem S.A informou, consoante alusão prévia, ter saldo remanescente de prejuízo fiscal a compensar em períodos posteriores equivalente a R\$ 28.384.530,98 (vinte e oito milhões, trezentos e oitenta e quatro mil, quinhentos e trinta reais e noventa e oito centavos).

Contudo, em face dos lançamentos de ofício realizados no período compreendido entre 06 de maio e 31 de dezembro de 2009, constatou-se que não existia prejuízo fiscal restante no ano calendário 2010, bem como teria havido utilização indevida, no parcelamento mencionado, no montante de R\$ 128.825.829,84 (cento e vinte e oito milhões, oitocentos e vinte e cinco mil, oitocentos e vinte e nove reais e oitenta e quatro centavos).

Também no ano calendário de 2010, verificou-se que houve lavratura de dois Autos de Infração, versando acerca do IRPJ, sem efeito no prejuízo fiscal a compensar. Abaixo, demonstrar-se-á os eventos ocorridos em 2010, bem como a disposição do prejuízo fiscal a compensar em exercícios futuros.

Demonstrativo nº 13 - Histórico parcial do prejuízo fiscal a compensar - Parte "B" LALUR Braskem (CFÍCIO)						
Ano	Parte B LALUR	Prejuízo/lucro ano	Valor Compensado	Saldo Prejuízo Fiscal a amortizar	Utilização indevida no parcelamento	OBS
01/01/ a 30/06/10	1.631.490.731,49	0,00	0,00	1.631.490.731,49		
REFIS (MP 470)			-1.760.316.561,33	0,00	-128.825.829,84	Adesão em 30/06/10
01/01/10 a 31/12/10	0,00	53.012.934,45	0,00	0,00		
AI 13502.721354/2013-13				-156.680.642,83		
AI 13502.721043/2014-27				-81.198.342,17		
Total				0,00		Prejuízo fiscal a compensar em 31/12/10 de ofício

Após análises das alterações ocorridas no livro fiscal da Braskem S.A, bem como das autuações lavradas pelo Fisco, no período de 2000 a 2010, concluiu-se que não havia qualquer saldo de prejuízo fiscal a compensar em períodos subsequentes, consoante demonstrativo nº 13 acima, ainda que se verifique saldo residual, à fl. 121, da Parte "B" do LALUR apresentado a essa Auditoria (R\$ 28.384.530,98).

Em 2011, a Braskem S.A apurou prejuízo antes das compensações, segundo informações obtidas à fl. 193, da Parte "A" do LALUR respectivo, no montante equivalente a R\$ 50.552.207,93 (cinquenta milhões, quinhentos e cinquenta e dois mil, duzentos e sete reais e noventa e três centavos).

Verificou-se, no entanto, relativamente ao período em epígrafe, a lavratura de 5 (cinco) Autos de Infração, versando acerca do tributo IRPJ, que alteraram o prejuízo fiscal a compensar em exercícios posteriores, consoante demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 14 - Histórico parcial do prejuízo fiscal a compensar - Parte "B" LALUR Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LALUR	Prejuízo/ lucro ano	Valor compensado	Saldo prejuízo fiscal a amortizar	OBS
2011	0,00	-50.552.207,93	0,00	-50.552.207,93	Parte do prejuízo é não operacional R\$ 13.886.758,00
AI 13502.721354/2013-13				-156.680.642,83	
AI 13502.721043/2014-27				-53.637.892,85	
AI 13502.721091/2017-68				-56.057.939,61	
AI 13502.722355/2017-09				-8.204.812,96	
AI 13896.722669/2017-17				-40.338.108,92	
Total				0,00	Prejuízo fiscal a compensar em 31/12/11 de ofício

Em 2012, a Braskem S.A informou, à fl. 190, da Parte "A" do LALUR, ter incorrido num prejuízo fiscal antes das compensações no valor de R\$ 1.093.144.525,25 (um bilhão, noventa e três milhões, cento e quarenta e quatro mil, quinhentos e vinte e cinco reais e vinte e cinco centavos).

Nesse período, foram lavrados mais 5 (cinco) autos de infração versando acerca do tributo IRPJ que alteraram o prejuízo fiscal a compensar em períodos posteriores, consoante demonstrativo abaixo. Ressalta-se que a Braskem S.A, até aquele momento, não havia corrigido os registros do LALUR para consubstanciar as diversas alterações oriundas dos lançamentos fiscais.

Demonstrativo nº 15 - Histórico parcial do prejuízo fiscal a compensar - Parte "B" LALUR Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LALUR	Prejuízo/ lucro ano	Valor compensado	Saldo prejuízo fiscal a amortizar	OBS
2012	0,00	-1.093.144.525,25	0,00	-1.093.144.525,25	
AI 13502.721354/2013-13				-93.325.848,05	
AI 13502.721043/2014-27				-5.492.941,28	
AI 13502.721091/2017-68				-59.836.787,95	
AI 13502.722223/2017-79				-306.649.346,34	
AI 13502.722355/2017-09				-4.425.964,97	
Total				-623.413.636,66	Prejuízo fiscal a compensar em 31/12/12 de ofício

Em 2013, a Braskem S.A evidenciou à fl. 191, da Parte "A" do LALUR, a ocorrência de Prejuízo antes das compensações no montante de R\$ 37.585.684,68 (trinta e sete milhões, quinhentos e oitenta e cinco mil, seiscentos e oitenta e quatro reais e sessenta e oito centavos).

Nesse período, foram lavrados 4 (quatro) Autos de infração, versando acerca do tributo IRPJ, que alteraram o montante de prejuízo fiscal a compensar, conforme demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 16 - Histórico parcial do prejuízo fiscal a compensar - Parte "B" LALUR Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LALUR	Prejuízo/ lucro ano	Valor compensado	Saldo prejuízo fiscal a amortizar	OBS
2013	-623.413.636,66	-37.585.684,68	9.183.886,22	-614.229.750,45	
AI 13502.721091/2017-68		-40.674.505,57			
AI 13896.722669/2017-17		-798.752,25			
AI 13502.722355/2017-09		-7.522.559,12			
AI 10314.720766/2018-61		-19.202.821,79			
Total		30.612.954,05		-614.229.750,45	Prejuízo fiscal a compensar em 31/12/13 de ofício
Prejuízo fiscal informado no LALUR pelo contribuinte				-1.209.666.948,84	

O Auto de Infração lavrado no bojo do PAF nº 10314.720766/2018-61 compensou, respeitando a trava de 30%, prejuízo fiscal de anos anteriores

Registra-se que, no fim de 2013, a Braskem S.A alegava ter acumulado saldo de prejuízos fiscais a compensar em exercício subsequentes no valor de R\$ 1.209.666.948,84 (um bilhão, duzentos e nove milhões, seiscentos e sessenta e seis mil, novecentos e quarenta e oito reais e oitenta e quatro centavos), contudo, em face das diversas autuações fiscais lavradas, este montante equivalia a R\$ 614.229.750,45

(seiscentos e quatorze milhões, duzentos e vinte e nove mil, setecentos e cinquenta reais e quarenta e cinco centavos.), consoante se depreende no demonstrativo nº 16 acima.

A partir do ano-calendário 2014, o controle dos saldos e ajustes das Partes "A" e "B" do LALUR passaram a ser realizados na ECF, mais precisamente nos Registros M300 (Parte "A" do LALUR), M010 (Saldos iniciais da Parte "B"), M410 (lançamentos na Parte "B", sem reflexos na Parte "A") e M500 (Demonstrações dos saldos finais da Parte "B", após movimentações do ano).

Nesse período, apesar do controle de saldos e ajustes fiscais ter sido realizado na ECF, a Braskem S.A apresentou LALUR físico, onde foi possível verificar, à fl. 342, da Parte "A", a ocorrência de prejuízo antes das compensações no valor de R\$ 489.574.159,53 (quatrocentos e oitenta e nove milhões, quinhentos e setenta e quatro mil, cento e cinquenta e nove reais e cinquenta e três centavos).

Contudo, informou no Registro M300, da ECF 2014, um prejuízo fiscal antes da compensação no valor de R\$ 465.349.379,62 (quatrocentos e sessenta e cinco milhões, trezentos e quarenta e nove mil, trezentos e setenta e nove reais e sessenta e dois centavos), resultando numa diferença em relação ao livro físico equivalente a R\$ 24.224.779,91 (vinte e quatro milhões, duzentos e vinte e quatro mil, setecentos e setenta e nove reais e noventa e um centavos).

Ao analisar o Processo Administrativo Fiscal nº 13896.722669/2017-17, oriundo de autuação do Fisco não contestada no contencioso pela Braskem S.A, verificou-se a adição do referido valor, a título de resultados positivos auferidos no exterior não computados no lucro real e base de cálculo da CSLL no Brasil, no período em epígrafe.

Por não ter impugnado a matéria acima mencionada (lucro não adicionado no Brasil, em face de resultados no exterior no valor de R\$ 24.224.779,91), reduziu-se o valor do prejuízo incorrido no período, corroborando o resultado evidenciado no Registro M300, da ECF 2014 (R\$ -465.349.379,62). Concluiu-se, então, que a Braskem S.A, até aquele momento, não havia retificado o LALUR físico apresentado a essa Auditoria.

Contudo, em 29 de junho de 2020, a Braskem S.A reapresentou os livros de apuração fiscal, referente ao tributo IRPJ, corrigindo, à fl. 152, o montante do prejuízo incorrido (R\$ -465.349.379,62).

Uma vez compreendida a divergência observada entre livro fiscal físico (Parte "A") e registros da ECF, relativamente ao prejuízo antes das compensações incorrido, verificou-se os lançamentos realizados na Parte "B" do LALUR, no período de 2014.

Ao examinar a Parte "B" do referido livro fiscal físico apresentado pela Braskem S.A, referente ao ano-calendário 2013, constatou-se saldo final de prejuízo fiscal a compensar no valor de R\$ 1.209.666.948,84 (um bilhão, duzentos e nove milhões, seiscentos e sessenta e seis mil, novecentos e quarenta e oito reais e oitenta e quatro centavos), conforme se depreende do demonstrativo nº 16, exibido à fl.41 do presente arrazoado.

Entretanto, verificou-se no Registro M010, da ECF 2014, um saldo inicial de prejuízo fiscal a compensar equivalente a R\$ 1.365.754.786,59 (um bilhão, trezentos e sessenta e cinco milhões, setecentos e cinquenta e quatro mil, setecentos e oitenta e seis reais e cinquenta e nove centavos), evidenciando uma diferença, entre as fontes de informação, no valor de R\$ 156.087.837,75 (cento e cinquenta e seis milhões, oitenta e sete mil, oitocentos e trinta e sete reais e setenta e cinco centavos), consoante se observa abaixo:

Demonstrativo nº 17 - Divergência de saldo final de 2013 e inicial de 2014 referente ao prejuízo fiscal a compensar			
Ano	Parte B LALUR - Saldo final 2013 (apuração do contribuinte)	Registro M010 - ECF, código da conta 005001 - Saldo inicial de prejuízo fiscal 2014	Diferença
2013	1.209.666.948,84	1.365.754.786,59	156.087.837,75

Procurando entender a divergência retromencionada, verificou-se que a Braskem S.A esclareceu, no bojo do Processo Administrativo Fiscal nº 13502.721359/2014-19 (parcelamento especial com previsão de utilização de saldos de prejuízos fiscais para liquidação de passivos tributários), que após revisão de seus procedimentos fiscais, realizou espontaneamente ajustes na apuração do IRPJ e CSLL dos últimos cinco anos, reduzindo o saldo do prejuízo fiscal a compensar no exato montante evidenciado acima (R\$ 156.087.837,75).

Após análise dos documentos apresentados a essa Auditoria, pode-se constatar que as informações do Registro M010 da ECF (prejuízo fiscal no valor de R\$ 1.365.754.786,59) não foram atualizadas com os ajustes realizados pela Braskem S.A, no bojo do parcelamento especial acima descrito, razão pela qual concluiu-se que os dados do LALUR físico, exceto pelos lançamentos de ofício ao longo do período, melhor representavam os fatos fiscais ocorridos na companhia.

Por conseguinte, concluiu-se também que o montante destacado no Registro M410 da ECF (R\$ 1.175.573.876,35), a título de utilização de prejuízo fiscal no âmbito do parcelamento especial, padecia do mesmo vício, ou seja, em face da denúncia espontânea da empresa o valor a ser deduzido seria de R\$ 1.019.486.038,60 (um bilhão, dezenove milhões, quatrocentos e oitenta e seis mil, trinta e oito reais e sessenta centavos), consoante se observa no demonstrativo abaixo:

Ano	Parte B LALUR - Saldo final 2013 (apuração do contribuinte)	Registro M010 - ECF, código da conta 005001 - Saldo inicial de prejuízo fiscal 2014	Diferença	Registro ECF M410, Prejuízo fiscal utilizado - REFIS	Prejuízo fiscal retificado utilizado (petição complementar) REFIS	Diferença
2014	1.209.666.948,84	1.365.754.786,59	156.087.837,75	1.175.573.876,36	1.019.486.038,61	156.087.837,75

Como consequência da redução dos saldos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa de CSLL, a Braskem S.A esclareceu, segundo informações prestadas no âmbito do Processo Administrativo Fiscal nº 13502.721359/201419, que foi obrigada a recolher em valores originais, cerca de R\$ 53.069.864,84 (cinquenta e três milhões, sessenta e nove mil, oitocentos e sessenta e quatro reais e quatro centavos).

No entanto, a falta de alteração nos registros da ECF não afetou quantitativamente o resultado apurado pela empresa, na medida em que foram utilizados saldo (R\$ 1.365.754.786,59) e baixa (R\$ 1.175.573.876,35) de prejuízo fiscal a compensar sem o efeito dos ajustes realizados na base de cálculo da empresa no período de 2014, consoante demonstrativo abaixo:

Ano	Registro M010 - ECF, código da conta 005001 - Saldo inicial de prejuízo fiscal a compensar 2014	Registro ECF M410, prejuízo fiscal a compensar utilizado - REFIS	Prejuízo fiscal do período, ECF M410	Baixa de prejuízo fiscal a compensar (reabertura projeto MK13)	Auto Infração não impugnado (PAF nº 13896.722669/2017-17)	Total do Prejuízo fiscal a compensar - contribuinte
2014	1.365.754.786,59	-1.175.573.876,36	465.349.379,62	-13.479.411,73	0,00	642.050.878,12
Ano	LALUR físico - Saldo inicial AC-14	Utilização de prejuízo fiscal a compensar - REFIS (LALUR físico)	Prejuízo fiscal do período, ECF M410 LALUR físico	Baixa de prejuízo fiscal a compensar (reabertura projeto MK13)	Auto Infração não impugnado (PAF nº 13896.722669/2017-17)	Total do Prejuízo fiscal a compensar - contribuinte
2014	1.209.666.948,84	-1.019.486.038,61	489.574.159,53	-13.479.411,73	-24.224.779,93	642.050.878,10

Superada outra divergência, verificou-se que, no período de 2014, foi lavrado 1 (um) Auto de Infração (o auto de infração lavrado no bojo do PAF nº 13.896.722669/2017-17 já foi reconhecido no resultado da companhia, segundo informações da ECF), versando acerca do tributo IRPJ, que alterou o montante de prejuízo fiscal a compensar em períodos subsequentes, conforme demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 20 - Histórico parcial do prejuízo fiscal a compensar - Parte "B" LALUR Braskem (OFÍCIO)						
Ano	Parte B LALUR físico	Diferença evidenciada em petição (ajuste)*	Prejuízo/lucro a ano - ECF	Valor compensado	Saldo prejuízo fiscal a amortizar	OBS
2014	-614.229.750,45	-156.087.837,75	-465.349.379,62	0,00	-1.235.666.967,82	
AI 10314.720766/2018-61				Glosa	-40.780.642,81	
Utilização de prejuízos fiscais no REFIS 2014 - ECF**					-1.175.573.876,36	
Utilização de prejuízos fiscais na reabertura do projeto MX-13 - ECF					-13.479.411,73	
Total					-5.833.036,91	
Prejuízo fiscal informado no LALUR pelo contribuinte					-642.050.878,12	
*Ajuste de R\$ 56.0807837,75 realizado para conciliar o prejuízo fiscal a compensar entre livro físico e ECF						
** Baixa da Parte "B" do LALUR de R\$ 723.703.908,47 que se refere a equação R\$ -1.175.573.876,36 - 5.479.411,23 (-465.349.379,62)						

Após análise dos documentos apresentados pela Braskem S.A, bem como dos lançamentos de ofício realizados, além da utilização de prejuízos fiscais em parcelamentos especiais, concluiu-se que o contribuinte dispunha, em 2014, de saldos para compensação em exercícios posteriores no valor de R\$ 5.833.036,91 (cinco milhões, oitocentos e trinta e três mil, trinta e seis reais e noventa e um centavos), consoante se observa no demonstrativo n.º 20 acima destacado.

Em 2015, segundo dados obtidos no Registro M300, da ECF, verificou-se que a Braskem S.A apurou prejuízo fiscal no valor de R\$ 56.830.245,25 (cinquenta e seis milhões, oitocentos e trinta mil, duzentos e quarenta e cinco reais e vinte e cinco centavos).

No entanto, nesse período, além do presente Auto de Infração, outro foi lavrado versando sobre o IRPJ, sendo que ambos alteraram o montante do prejuízo fiscal a compensar em períodos subsequentes, conforme se observa no demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 21 - Histórico parcial do prejuízo fiscal a compensar - Parte "B" LALUR Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LALUR	Prejuízo/lucro a ano	Valor compensado	Saldo prejuízo fiscal a amortizar	OBS
2015	-5.833.036,91	-56.830.245,25	0,00	-49.251.162,51	
AI 13502.724375/2019-78	Glosa	-13.412.119,66			
AI 13502.722341/2020-82			Adição	-578.583.737,30	
Total		-43.418.125,59		0,00	Prejuízo fiscal a compensar em 31/12/15 de ofício
Prejuízo fiscal informado no LALUR pelo contribuinte (operacional)				-642.050.878,12	
Prejuízo fiscal informado no LALUR pelo contribuinte (não operacional)				-56.830.245,25	

Concluiu-se que, após análise dos documentos apresentados pela empresa no curso dessa auditoria, em 2015, não havia saldo de prejuízo fiscal a compensar em exercícios subsequentes.

Relativamente à 2016, segundo informações obtidas no Registro M300 da ECF correspondente, verificou-se que a Braskem S.A apurou lucro real após a compensação dos prejuízos do próprio período no montante de R\$ 1.919.146.381,31 (um bilhão, novecentos e dezenove milhões, cento e quarenta e seis mil, trezentos e oitenta e um reais e trinta e um centavos). Também realizou compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores no valor de R\$ 119.522.375,90 (cento e dezenove milhões, quinhentos e vinte e dois mil, trezentos e setenta e cinco reais e noventa centavos), no entanto, conforme conclusão exarada no parágrafo anterior, tal amortização se mostrou indevida, em face da inexistência de saldos, consoante demonstrativo abaixo:

Demonstrativo nº 22 - Histórico parcial do prejuízo fiscal a compensar - Parte "B" LALUR Braskem (OFÍCIO)						
Ano	Saldo final prejuízo AC 15 - Ofício	Lançamento de Ofício - AC 15	Saldo inicial Parte B LALUR - AC 16 - Ofício	Prejuízo/lucro ano	Valor Compensado	Compensação Indevida de Prejuízos Fiscais
2016	0,00	578.583.737,36	0,00	1.919.146.381,31	-119.522.375,90	119.522.375,90

Do todo acima exposto, intima-se o contribuinte a corrigir as informações constantes da Parte "B" dos LALUR respectivos, para que evidenciem corretamente os saldos de prejuízo fiscais a compensar em exercícios subsequentes, após os resultados obtidos em todas as Auditorias realizadas pelo Fisco Federal.

4.2. DA COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL, NO ANO-CALENDÁRIO 2016, ALÉM DA CONCEPÇÃO NA FORMAÇÃO DOS SALDOS, NO PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE 2000 E 2016, BEM COMO SEUS EFEITOS NOS AUTOS DE INFRAÇÃO ORA LAVRADOS.

No que se refere a base de cálculo negativa de CSLL, constatou-se que no período compreendido entre os anos-calendário 2003 e 2006, a Braskem S.A não apurava nem recolhia o tributo CSLL, alegando estar amparada pela decisão judicial proferida no processo de Mandado de Segurança nº 89.0004469-9. No entanto, em Auditoria realizada pelo Fisco Federal em 2008, concluiu-se que não havia óbice a constituição do crédito tributário referente aos períodos de 2004 e 2005, bem como foi reconhecida a base de cálculo negativa de CSLL no valor de R\$ 76.230.574,92 (setenta e seis milhões, duzentos e trinta mil, quinhentos e setenta e quatro reais e noventa e dois centavos), referente ao ano calendário 2006.

De acordo com a Parte "B" do LACS, referente ao ano calendário 2007, à fl. 54, toda a base de cálculo negativa de CSLL, relativa a 2006, foi compensada com o lucro do período. Entre os anos calendário de 2008 e 2013, os seguintes dados foram verificados no LACS da Braskem:

Demonstrativo nº 23 - Histórico da Base Negativa de CSLL a compensar - Parte "B" LACS Braskem					
Ano	Parte B LACS	Prejuízo/lucro ano	Valor Compensado	Saldo Base Negativa da CSLL amortizar	OBS
2007	-76.230.574,92	279.953.688,03	76.230.574,92	0,00	
2008	0,00	-2.942.466.686,88	0,00	-2.942.466.686,88	
01/01/09 a 05/05/09	-2.942.466.686,88	-230.540.735,07	0,00	-3.173.007.421,95	
06/05/09 a 31/12/09	-3.173.007.421,95	-1.790.696.904,64	-3.173.007.421,95	-1.790.696.904,64	Aproveitamento de R\$ 3.173.007.421,95 no Refs/09
2010	-1.790.696.904,64	63.263.357,38	-1.760.316.561,33	-30.380.343,31	Aproveitamento de R\$ 1.760.696.904,64 no Refs (MP 470)
2011	-30.380.343,31	-64.731.150,89	0,00	-95.111.494,20	
2012	-95.111.494,20	-1.113.161.681,81	0,00	-1.208.273.176,01	
2013	-1.208.273.176,01	-53.253.728,74	0,00	-1.261.526.904,75	

No ano calendário 2008, foram lavrados 5 (cinco) Autos de Infração, versando acerca da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, que alteraram significativamente o saldo da base de cálculo negativa de CSLL a compensar em períodos subsequentes, conforme demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 24 - Histórico da Base Negativa de CSLL a compensar - Parte "B" LACS Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LACS	Prejuízo/lucro ano	Valor Compensado	Saldo Base Negativa da CSLL amortizar	OBS
2008	0,00	-2.942.466.686,88	0,00	-2.942.466.686,88	
AI 13502.721125/2013-91				-20.413.417,55	
AI 13502.721146/2013-14				-69.416.796,38	
AI 13502.721328/2013-87				-15.809.511,28	
AI 13502.721345/2013-14				-169.100.061,14	
AI 13502.721354/2013-13				-87.263.846,45	
Total				-2.580.463.054,08	Base de Cálculo Negativa de CSLL a compensar em 31/12/08 de ofício

Conforme menção anterior, sabe-se que a Braskem S.A, em face de reorganização societária ocorrida, apurou o resultado de 2009 em 2 (dois) momentos, quais sejam: 01/01/09 a 05/05/09 e 06/05/09 a 31/12/09. No primeiro período, apurou um prejuízo depois das adições e exclusões no valor de R\$ 230.540.735,07 (duzentos e trinta milhões, quinhentos e quarenta mil, setecentos e trinta e cinco reais e sete centavos), no entanto foram lavrados 2 (dois) Autos de Infração do tributo em epígrafe que alteraram a base de cálculo negativa de CSLL a compensar, consoante demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 25 - Histórico da Base Negativa de CSLL a compensar - Parte "B" LACS Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LACS	Prejuízo/lucro ano	Valor Compensado	Saldo Base Negativa da CSLL amortizar	OBS
01/01/09 a 05/05/09	-2.580.463.054,08	-230.540.735,07	0,00	-2.811.003.789,15	
AI 13502.721354/2013-13			Glosa	-53.602.510,11	
AI 13502.721043/2014-27				-27.066.114,05	
Total				-2.730.335.164,99	Base de Cálculo Negativa de CSLL a compensar em 05/05/09 de ofício

Em 27 de novembro de 2009, a Braskem aderiu ao REFIS/2009, ocasião em que compensou o montante de R\$ 3.173.007.421,95 (três bilhões, cento e setenta e três milhões, sete mil, quatrocentos e vinte e um reais e noventa e cinco centavos), referente a base de cálculo negativa de CSLL, registrada no Parte "B" do LACS, às fls. 57 e 58. No entanto, consoante demonstrativo nº 25 acima, foi possível concluir que, após lavratura dos Autos de Infração mencionados, parte do montante compensado, no valor de R\$ 442.672.256,96 (quatrocentos e quarenta e dois milhões, seiscentos e setenta e dois mil, duzentos e cinquenta e seis reais e noventa e seis centavos), não encontrava respaldo legal para aproveitamento no âmbito do referido parcelamento.

Entre o período de 06 de maio e 31 de dezembro de 2009, a Braskem S.A apurou prejuízo após as adições e exclusões no valor de R\$ 1.790.696.904,64 (um bilhão, setecentos e noventa milhões, seiscentos e noventa e seis mil, novecentos e quatro reais e sessenta e quatro centavos), conforme informações obtidas, à fl. 54, da Parte "A" do LACS. No entanto, no período em epígrafe, foram lavrados 3 (três) Autos de Infração que alteraram significativamente a base negativa de CSLL a compensar em exercícios posteriores, consoante demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 26 - Histórico da Base Negativa de CSLL a compensar - Parte "B" LACS Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LACS	Prejuízo/ lucro ano	Valor Compensado/ debitado	Saldo Base e Negativa da CSLL a amortizar	OBS
06/05/09 a 31/12/09	0,00	-1.790.696.904,64	0,00	-1.790.696.904,64	
AI 13502.721354/2013-13			Glosa	-103.078.132,72	
AI 13502.721043/2014-27				-54.132.228,10	
AI 13502.720796/2014-15				0,00	
Total				-1.633.486.543,82	Base de Cálculo Negativa de CSLL a compensar em 31/12/09 de ofício

Em 2010, segundo informações obtidas na Parte "A" do LACS, apresentado a essa Auditoria, à fl. 101, a Braskem apurou lucro real após as adições e exclusões no valor de R\$ 63.263.357,38 (sessenta e três milhões, duzentos e sessenta e três mil, trezentos e cinquenta e sete reais e trinta e oito centavos), contudo não promoveu qualquer compensação de base de cálculo negativa de CSLL oriunda de exercícios anteriores.

Consoante elementos obtidos na Parte "B" do LACS 2010, à fl. 104, verificou-se que a Braskem S.A baixou por aproveitamento no REFIS (MP 470), cuja adesão ao parcelamento se deu em 30 de junho de 2010, base de cálculo negativa de CSLL a compensar equivalente a R\$ 1.760.316.561,33 (um bilhão, setecentos e sessenta milhões, trezentos e dezesseis mil, quinhentos e sessenta e um reais e trinta e três centavos).

Após a amortização acima mencionada, a Braskem S.A informou que o saldo remanescente de base de cálculo negativa de CSLL a compensar em períodos

posteriores equivaleria a R\$ 30.380.343,31 (trinta milhões, trezentos e oitenta mil, trezentos e quarenta e três reais e trinta e um centavos).

Contudo, em face dos lançamentos de ofício realizados no período compreendido entre 06 de maio e 31 de dezembro de 2009, constatou-se que não existia base negativa de CSLL remanescente no ano calendário 2010, bem como ter havido utilização indevida da rubrica, no parcelamento mencionado, no montante de R\$ 126.830.017,51 (cento e vinte e seis milhões, oitocentos e trinta mil, dezessete reais e cinquenta e um centavos).

Também no ano calendário de 2010, verificou-se que houve lavratura de dois Autos de Infração, versando acerca da CSLL, sem efeito na base de cálculo negativa do referido tributo a compensar. Abaixo, demonstrar-se-á os eventos ocorridos em 2010, bem como a disposição da base de cálculo negativa de CSLL a compensar em exercícios futuros.

Demonstrativo nº 27 - Histórico parcial da base de cálculo negativa de CSLL a compensar - Parte "B" LACS Braskem (OFÍCIO)						
Ano	Parte B LACS	Prejuízo/ lucro ano	Valor Compensado/ debitado	Saldo Base Negativa da CSLL amortizar	Utilização indevida no parcelamento	OBS
01/01/10 a 30/06/10	-1.633.486.543,82	0,00	0,00	-1.633.486.543,82		
REPS (MP 470)			-1.760.316.561,33	0,00	126.830.017,51	Adesão em 30/06/10
01/01/10 a 31/12/10	0,00	63.263.357,38	0,00	0,00		
AI 13502.721354/2013-13			Glosa	-156.680.642,83		
AI 13502.721043/2014-27				-81.198.342,17		
Total				0,00		Base de Cálculo Negativa de CSLL a compensar em 31/12/10 de ofício

Em 2011, a Braskem apurou prejuízo antes das compensações, segundo informações obtidas à fl. 188, da Parte "A" do LACS respectivo, no montante equivalente a R\$ 64.731.150,89 (sessenta e quatro milhões, setecentos e trinta e um mil, cento e cinquenta reais e oitenta e nove centavos).

Ademais, nesse período, constatou-se a lavratura de 5 (cinco) Autos de Infração, versando acerca do tributo CSLL, que alteraram a base de cálculo negativa de CSLL a compensar em exercícios posteriores, consoante demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 28 - Histórico da Base Negativa de CSLL a compensar - Parte "B" LACS Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LACS	Prejuízo/ lucro ano	Valor Compensado/ debitado	Saldo Base Negativa da CSLL amortizar	OBS
2011	0,00	-64.731.150,89	0,00	-64.731.150,89	
AI 13502.721354/2013-13				-156.680.642,83	
AI 13502.721043/2014-27				-53.637.892,85	
AI 13502.721091/2017-68			Glosa	-56.057.939,61	
AI 13896.722669/2017-17				-40.338.108,92	
AI 13502.722355/2017-09				-8.204.812,96	
Total				0,00	Base de Cálculo Negativa de CSLL a compensar em 31/12/11 de ofício

Em 2012, a Braskem S.A informou, à fl. 182, da Parte "A" do LACS, ter incorrido num prejuízo antes das compensações no valor de R\$ 1.113.161.681,81 (um bilhão, cento e treze milhões, cento e sessenta e um mil, seiscentos e oitenta e um reais e oitenta e um centavos).

Nesse período, foram lavrados mais 5 (cinco) Autos de Infração, versando acerca do tributo CSLL, que alteraram a base de cálculo negativa de CSLL a compensar em períodos posteriores, consoante demonstrativo abaixo. Ressalta-se que a Braskem S.A, até aquele momento, não havia corrigido os registros do LACS para consubstanciar as diversas alterações oriundas dos lançamentos fiscais.

Demonstrativo nº 29 - Histórico da Base Negativa de CSLL a compensar - Parte "B" LACS Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LACS	Prejuízo/lucro ano	Valor Compensado/debitado	Saldo Base Negativa da CSLL amortizar	OBS
2012	0,00	-1.113.161.681,81	0,00	-1.113.161.681,81	
AI 13502.721354/2013-13				-93.325.848,05	
AI 13502.721043/2014-27				-5.492.941,28	
AI 13502.721091/2017-68			Glosa	-59.836.787,95	
AI 13502.722223/2017-79				-306.649.346,34	
AI 13502.722355/2017-09				-4.425.964,97	
Total				-643.430.793,22	Base de Cálculo Negativa de CSLL a compensar em 31/12/12 de ofício

Em 2013, a Braskem evidenciou à fl. 184, da Parte "A" do LACS, a ocorrência de prejuízo antes das compensações no valor de R\$ 53.253.728,74 (cinquenta e três milhões, duzentos e cinquenta e três mil, setecentos e vinte e oito reais e setenta e quatro centavos).

Nesse período, foram lavrados 4 (quatro) Autos de Infração, versando acerca do tributo CSLL, que alteraram o montante da base de cálculo negativa de CSLL a compensar em períodos subsequentes, conforme demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 30 - Histórico da Base Negativa de CSLL a compensar - Parte "B" LACS Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LACS	Prejuízo/lucro ano	Valor Compensado/debitado	Saldo Base Negativa da CSLL amortizar	OBS
2013	-643.430.793,22	-53.253.728,74	4.483.472,99	-638.947.320,23	
AI 13502.721091/2017-68		-40.674.505,57			
AI 13896.722669/2017-17		-798.752,25			
AI 13502.722355/2017-09		-7.522.559,12			
AI 10314.720766/2018-61		-19.202.821,79			
Total		14.944.909,99		-638.947.320,23	Base de Cálculo Negativa de CSLL a compensar em 31/12/13 de ofício
Base Negativa de CSLL informada no LACS pelo contribuinte				-1.261.526.904,75	

O Auto de Infração lavrado no bojo do PAF n.º 10314.720766/2018-61 compensou, respeitando a trava de 30% base de cálculo negativa de CSLL de anos anteriores.

Em 2014, a Braskem S.A informou, à fl. 145, da Parte "A" do LACS físico apresentado, ter ocorrido em um prejuízo antes das compensações no valor de R\$ 509.415.232,76 (quinhentos e nove milhões, quatrocentos e quinze mil, duzentos e trinta e dois reais e setenta e seis centavos).

Contudo, informou no Registro M350, da ECF 2014, uma base de cálculo negativa antes da compensação no valor de R\$ 485.190.452,85 (quatrocentos e oitenta e cinco milhões, cento e noventa mil, quatrocentos e cinquenta e dois reais e oitenta e cinco centavos), resultando em uma diferença em relação ao livro físico exibido equivalente a R\$ 24.224.779,91 (vinte e quatro milhões, duzentos e vinte e quatro mil, setecentos e setenta e nove reais e noventa e um centavos).

Ao analisar o Processo Administrativo Fiscal n.º 13896.722669/2017-17, oriundo de atuação do Fisco, não contestada no contencioso pela Braskem S.A, verificou-se a

adição do referido valor, a título de resultados auferidos no exterior não computados no lucro real e base de cálculo da CSLL, no período em epígrafe.

Por não ter impugnado a matéria acima mencionada (lucro não adicionado, em face de resultados no exterior no valor de R\$ 24.224.779,91), reduziu-se o valor do prejuízo incorrido no período, corroborando o resultado evidenciado no Registro M350, da ECF 2014 (R\$ -485.190.452,85). Concluiu-se, então, que, até aquele momento, a Braskem S.A não havia retificado o LACS físico apresentado a essa Auditoria.

No entanto, em 29 de junho de 2020, a Braskem S.A reapresentou o livro de apuração fiscal, referente ao tributo CSLL, corrigindo, à fl. 145, o montante do prejuízo incorrido (R\$ -485.190.452,85).

Uma vez compreendida a divergência observada entre livro fiscal físico (Parte "A") e Registro M350 da ECF, relativamente a base de cálculo da CSLL, verificou-se os lançamentos realizados na Parte "B" do LACS, no período de 2014.

Analisando-se o LACS físico apresentado pela Braskem S.A, referente ao ano-calendário 2013, constatou-se saldo final de base de cálculo negativa de CSLL no valor de 1.261.526.904,75 (um bilhão, duzentos e sessenta e um milhões, quinhentos e vinte e seis mil, novecentos e quatro reais e setenta e cinco centavos), conforme se depreende do demonstrativo nº 30, exibido à fl.51 do presente arazoado.

No entanto, verificou-se no Registro M010, da ECF 2014, um saldo inicial de base de cálculo negativa de CSLL equivalente a R\$ 1.417.614.742,50 (um bilhão, quatrocentos e dezessete milhões, seiscentos e quatorze mil, setecentos e quarenta e dois reais e cinquenta centavos), evidenciando uma diferença entre as fontes de informação no valor de R\$ 156.087.837,75 (cento e cinquenta e seis milhões, oitenta e sete mil, oitocentos e trinta e sete reais e setenta e cinco centavos), consoante demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 31 - Divergência de saldo final de 2013 e inicial de 2014, referente a base negativa de CSLL a compensar			
Ano	Parte B LACS - Saldo final 2013 (apuração do contribuinte)	Registro M010 - ECF, código da conta 005001 - Saldo inicial de base negativa de CSLL 2014	Diferença
2013	1.261.526.904,75	1.417.614.742,50	156.087.837,75

Procurando entender a divergência retromencionada, verificou-se que a Braskem S.A esclareceu, no bojo do Processo Administrativo Fiscal nº 13502.721359/2014-19 (parcelamento especial com previsão de utilização de saldos de base de cálculo negativa de CSLL para liquidação de passivos tributários), que após revisão de seus procedimentos fiscais, realizou espontaneamente ajustes na apuração do IRPJ e CSLL dos últimos cinco anos, reduzindo a referida base negativa no exato montante evidenciado acima (R\$ 156.087.837,75).

Após análise dos documentos apresentados a essa Auditoria, pode-se constatar que as informações do Registro M010 da ECF (base negativa de CSLL no valor de R\$ 1.417.614.742,50) não foram atualizadas com os ajustes realizados pela Braskem S.A, no bojo do parcelamento especial acima descrito, razão pela qual concluiu-se que os dados do LACS físico, exceto pelos lançamentos de ofício ao longo do período, melhor representavam os fatos fiscais ocorridos na companhia.

Por conseguinte, concluiu-se também que o montante destacado no Registro M410 da ECF (R\$ 1.197.372.318,97), a título de utilização de base de cálculo negativa de CSLL no âmbito do parcelamento especial, padecia do mesmo vício, ou seja, em face da denúncia espontânea da empresa o valor a ser deduzido seria de R\$ 1.041.284.481,22 (um bilhão, quarenta e um milhões, duzentos e oitenta e quatro mil, quatrocentos e oitenta e um reais e vinte e dois centavos), consoante se observa no demonstrativo abaixo:

Demonstrativo nº 32 - Esclarecimentos da Divergência entre saldos de base de cálculo negativa de CSLL						
Ano	Parte B LACS físico - Saldo final 2013 (apuração do contribuinte)	Registro M010 - ECF, código da conta 009001 - Saldo inicial de BC negativa CSLL 2014	Diferença	Registro ECF M410, Base negativa de CSLL utilizado - REFIS	Base negativa de CSLL retificado utilizado (petição complementar) REFIS	Diferença
2014	1.261.526.904,75	1.417.614.742,50	156.087.837,75	1.197.372.318,97	1.041.284.481,22	156.087.837,75

Como consequência da redução dos saldos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa de CSLL, a Braskem S.A esclareceu, segundo informações prestadas no âmbito do Processo Administrativo Fiscal n.º 13502.721359/201419, que foi obrigada a recolher em valores originais, cerca de R\$ 53.069.864,84 (cinquenta e três milhões, sessenta e nove mil, oitocentos e sessenta e quatro reais e oitenta e quatro centavos).

Todavia, a falta de alteração nos registros da ECF não afetou quantitativamente o resultado apurado pela empresa, na medida que foram utilizados saldo (R\$ 1.417.614.742,50) e baixa (R\$ 1.197.372.318,97), de base negativa de CSLL a compensar, sem o efeito dos ajustes realizados na base de cálculo da empresa, no período de 2014, consoante demonstrativo abaixo:

Demonstrativo nº 33 - Esclarecimentos da Divergência entre saldos de base de cálculo negativa de CSLL						
Ano	Registro MO10 - ECF, código da conta 009001 - Saldo inicial de BC negativa CSLL 2014	Registro ECF M410, Base negativa de CSLL utilizada - REFIS	Base negativa de CSLL do período, ECF M410	Baixa de Saldo negativo de CSLL (reabertura projeto MX13)	Auto Infração não impugnada do PAF n.º 13896.722669/2017-17	Total da Base negativa de CSLL - contribuinte
2014	1.417.614.742,50	-1.197.372.318,97	485.190.452,85	-13.479.411,73	0,00	691.953.464,65
Ano	LACS físico - Saldo inicial AC-14	Utilização de Base negativa de CSLL - REFIS (LALUR físico)	Base negativa de CSLL do período, ECF M410 - LALUR físico	Baixa de Saldo negativo de CSLL (reabertura projeto MX13)	Auto Infração não impugnada do PAF n.º 13896.722669/2017-17	Total da Base negativa de CSLL - contribuinte
2014	1.261.526.904,75	-1.041.284.481,21	509.415.232,76	-13.479.411,73	-24.224.779,93	691.953.464,64

Superada outra divergência, verificou-se que, no período de 2014, foi lavrado 1 (um) Auto de Infração (o auto de infração lavrado no bojo do PAF n.º 13.896.722669/2017-17 já foi reconhecido no resultado da companhia, segundo informações da ECF), versando acerca do tributo CSLL, que alterou o montante de base de cálculo negativa de CSLL a compensar em períodos subsequentes, conforme demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 34 - Histórico da Base Negativa de CSLL a compensar - Parte "B" LACS Braskem (OFÍCIO)						
Ano	Parte B LACS - Físico	Diferença evidenciada em petição (ajuste)	Prejuízo/lucro ano	Valor compensado	Saldo base negativa da CSLL amortizar	OBS
2014	-638.947.320,23	-156.087.837,75	-485.190.452,85	0,00	-1.280.225.610,83	
AI 10314.720766/2018-61				Glosa	-40.780.642,81	
Utilização de base negativa de CSLL no REFIS 2014					-1.197.372.318,97	
Utilização de base negativa de CSLL - projeto reabertura MX-13					-13.479.411,73	
Total					-28.593.237,32	Base de cálculo negativa de CSLL - de ofício
Base de cálculo negativa de CSLL informada no LACS pelo contribuinte					-691.953.464,64	

Após análise dos documentos apresentados pela Braskem S.A, bem como dos lançamentos de ofício realizados pelo Fisco, concluiu-se que havia saldo remanescente de base de cálculo negativa de CSLL a compensar em períodos posteriores no valor de R\$ 28.593.237,32 (vinte e oito milhões, quinhentos e noventa e três mil, duzentos e trinta e sete reais e trinta e dois centavos).

Em 2015, segundo dados obtidos no Registro M350, da ECF, verificou-se que a Braskem S.A apurou base de cálculo negativa de CSLL no montante de R\$ 72.943.042,38 (setenta e dois milhões, novecentos e quarenta e três mil, quarenta e dois reais e trinta e oito centavos).

No entanto, nesse período, além do presente Auto de Infração, outro foi lavrado, versando sobre a CSLL, sendo certo que ambos alteraram o montante da base de cálculo negativa de CSLL, conforme demonstrativo abaixo.

Demonstrativo nº 35 - Histórico da Base Negativa de CSLL a compensar - Parte "B" LACS Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LACS	Prejuízo/lucro ano	Valor compensado	Saldo base de cálculo negativa de CSLL a amortizar	OBS
2015	-28.593.237,32	-72.943.042,38	0,00	-88.124.160,04	
AI 13502.724375/2019-78	Glosa	-13.412.119,66			
AI 13502.722341/2020-82			Adição	-578.583.737,30	
Total		-59.530.922,72		0,00	Base de cálculo negativa de CSLL a compensar em 31/12/15 de ofício
Base de cálculo negativa de CSLL informada no LACS pelo contribuinte				-764.896.507,02	

Relativamente à 2016, segundo informações obtidas no Registro M350 da ECF correspondente, verificou-se que a Braskem S.A. apurou base de cálculo da CSLL antes da compensação de saldos do período, no montante de R\$ 1.907.080.667,78 (um bilhão, novecentos e sete milhões, oitenta mil, seiscentos e sessenta e sete reais e setenta e oito centavos). Também realizou compensação de base de cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores no valor de R\$ 115.902.661,84 (cento e quinze milhões, novecentos e dois mil, seiscentos e sessenta e um reais e oitenta e quatro centavos), no entanto, conforme conclusão exarada no parágrafo anterior, tal amortização se mostrou indevida, em face da inexistência de saldos, consoante demonstrativo abaixo:

Demonstrativo nº 36 - Histórico da Base Negativa de CSLL a compensar - Parte "B" LACS Braskem (OFÍCIO)						
Ano	Saldo final base de cálculo negativa de CSLL AC 15 - Ofício	Lançamento de Ofício - AC 15	Saldo inicial Parte BLACS - AC 16 Ofício	Prejuízo/lucro ano	Valor Compensado	Compensação Indevida de Base negativa de CSLL
2016	0,00	578.583.737,30	0,00	1.907.080.667,78	115.902.661,84	-115.902.661,84

Do todo acima exposto, intima-se o contribuinte a corrigir as informações constantes da Parte "B" dos LACS respectivos, para que evidenciem corretamente os saldos da base de cálculo negativa de CSLL a compensar em exercícios subsequentes após os resultados obtidos em todas as Auditorias realizadas pelo Fisco Federal.

Defesa

O contribuinte apresentou impugnação tempestiva. A ciência em 27/07/2020, às fls. 89; mas durante o período de suspensão dos prazos processuais que se estabeleceu de 23/03/2020 a 31/08/2020, conforme art. 6º da Portaria RFB 543/2020. A apresentação da peça de defesa, às fls. 11.870 a 11.953, foi promovida em 29/09/2020, às fls. 11.868.

Com relação à primeira infração, a defesa assim sintetizou seus argumentos:

3.1 - Validade da dedução no Brasil em 2015 do crédito da Braskem America originado do IR pago em 2014

Sustenta a d. autoridade que o imposto de renda pago de USD 9.824.893,00 pela Controlada no EUA em 2014 não poderia ter sido utilizado para deduzir os tributos a pagar pela Braskem S.A no ano-calendário 2015. Ocorre que esse imposto efetivamente recolhido pela Braskem América em 2014 não foi utilizado na apuração de imposto de renda de 2014 nos EUA, eis que a controlada efetuou recolhimentos em valor superior ao imposto devido nos EUA em 2014. Gerou-se um crédito do contribuinte contra o tesouro norte-americano para ser utilizado no ano seguinte, no momento da apuração do imposto de renda de 2015. Esse crédito fiscal foi efetivamente utilizado para quitar o imposto estrangeiro da Braskem América no ano 2015.

Ou seja, nos termos da Lei 12.973/14, é legítima a dedução pela Impugnante na apuração do imposto de renda de 2015 do crédito do exterior apurado em 2015 no valor de USD 9.824.893,00 e devidamente recolhido pela Braskem América no exterior.

3.2 - Validade da dedução do IR pago em 2016 pela Braskem America relativo ao imposto de renda devido no Brasil sobre lucros auferidos em 2015

Discute-se a dedução de crédito de imposto efetivamente pago nos Estados Unidos sobre o lucro da Braskem América em 2015. Nesse caso, o pagamento foi feito pela Braskem América durante primeiro semestre de 2016, referente ao ano de 2015. Como já havia comprovação do pagamento desse imposto no momento da entrega da declaração de rendimentos da Impugnante no Brasil (ECF), esse crédito do exterior foi utilizado na apuração do imposto devido no Brasil em 31/12/2015. A d. autoridade fiscal entendeu que tal crédito deveria ser deduzido apenas na apuração do imposto a partir do ano seguinte (2016) por interpretação do disposto no art. 87, § 7º da Lei nº 12.973/2014.

O referido § 7º disciplina a situação de desencontro de períodos de apuração por força das legislações de cada país, como ocorre quando uma jurisdição encerra o exercício fiscal em 31/12 de cada ano (como no caso do Brasil) e a outra encerra em mês diverso do ano-calendário (junho, por exemplo). Entretanto, esse não é o caso dos autos. A Impugnante deduziu o imposto pago no exterior no mesmo Balanço em que ocorreu a tributação no Brasil, estando fora da hipótese prevista no consequente normativo introduzido pelo § 7º do art. 87 como demonstraremos detalhadamente a seguir.

Afinal, o crédito de imposto do exterior se refere ao período de apuração encerrado em 31/12/2015 nos EUA e as parcelas positivas computadas no lucro real no Brasil foram apuradas no mesmo período encerrado em 31/12/2015. Ou seja, não há desencontro de períodos de apuração entre as jurisdições, uma vez que a Impugnante deduziu os créditos em discussão no ano-calendário de 2015 como créditos de imposto pago no exterior.

Para além das questões postas na síntese, a defesa ofereceu ainda o seguinte questionamento relativo à primeira infração:

4.3 - Da equivocada adição dos lucros auferidos pela Braskem America em 2015

A Impugnante esclarece que o valor da adição referente aos lucros auferidos pela Braskem America no ano de 2015 está equivocado. Isso porque, embora as Demonstrações Financeiras de 2015 indiquem um resultado de USD 148 milhões (fl. 3.081), a Impugnante esclareceu, no curso do procedimento fiscal, que esse resultado foi ajustado para USD 113 milhões, o qual está devidamente refletido nas Demonstrações Financeiras de 2016, apresentadas à fiscalização (fl. 3.178).

Ainda no curso do procedimento fiscal, a Impugnante prestou esclarecimentos a respeito dessa retificação. Foi informado que a retificação no resultado da Braskem America, referente ao ano de 2015, decorreu da necessidade de realização de alguns ajustes indicados pela auditoria externa, em razão da adoção do padrão IFRS. A composição desses ajustes também foi apresentada durante à fiscalização (fl. 2.869).

Ainda assim, o Ilustre Auditor fiscal não trouxe uma linha no TVF para registrar a referida retificação do resultado, desconsiderando, sem qualquer fundamento, a informação e documentos comprobatórios fornecidos pela Impugnante. Será que se o ajuste realizado no ano de 2016 aumentasse o lucro auferido pela controlada no exterior, essa informação também seria desconsiderada da acusação fiscal? A resposta provavelmente seria negativa.

Assim, a Impugnante requer seja ajustado o valor da adição de acordo com os lucros efetivamente auferidos pela sua controlada Braskem America, no ano de 2015, no valor de USD 113 MM.

A defesa também sintetiza seus argumentos relativamente à segunda infração nos seguintes termos:

3.3 - Autoridade Fiscal computou baixas de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL em duplicidade dos livros fiscais

Em novembro de 2014, a Impugnante efetuou a baixa de todos os prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL disponíveis em seus livros fiscais até 31/12/2013, para utilização no Requerimento de Quitação Antecipada - RQA de seus parcelamentos de débitos tributários, nos termos do art. 33 da Lei nº 13.043/2014.

Em 2017 e 2018, a Impugnante sofreu autuações fiscais que, se e quando mantidas, implicarão na redução dos prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL já utilizados no RQA. Nessa hipótese, a legislação determina que o contribuinte efetue o pagamento em espécie dos saldos devedores dos parcelamentos que ficarem em aberto em decorrência da não confirmação dos créditos utilizados na sua liquidação.

A Autoridade Fiscal, contudo, não percebeu que essas autuações poderiam eventualmente impactar no RQA e, por equívoco, excluiu dos livros fiscais prejuízos já baixados anteriormente.

Essa baixa em duplicidade repercutiu nos anos de 2012 e seguintes, levando à conclusão equivocada de insuficiência de prejuízos a serem compensados em 2016.

3.4 - Recomposição do crédito de imposto pago no exterior em relação aos prejuízos fiscais e base de cálculo da CSLL compensados pela adição de lucros no exterior

No ano de 2015, ao adicionar os lucros auferidos pela Braskem América à base de cálculo do IRPJ e CSLL da Impugnante, a Autoridade Fiscal efetuou a compensação integral dos prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL apurados no ano, mas deixou de reconhecer em contrapartida o crédito de imposto recolhido no exterior correspondente aos lucros que foram compensados, tal como determina a legislação. O cômputo desses créditos contribui para a total improcedência da infração 2.

A impugnante ofereceu ainda o seguinte pedido subsidiário:

3.5 - Subsidiariamente, deve ser reconhecido o crédito relativo ao imposto recolhido no exterior em 2016

Na remota hipótese de não ser admitida a compensação do crédito de imposto recolhido em 2016 sobre os lucros da Braskem América tributados em 2015, a Impugnante fará jus ao aproveitamento de tal crédito no ano de 2016 e seguintes, conforme reconhecido pela própria autoridade fiscal autuante. Curiosamente, a mesma autoridade fiscal não efetuou o abatimento desses créditos da autuação fiscal que promoveu em relação ao ano de 2016.

Em relação ao ano de 2016, a Impugnante já demonstrou a inequívoca existência de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL de anos anteriores suficientes para afastar por completo a infração 2. Caso, contudo, a infração 2 não seja julgada inteiramente improcedente - o que não se espera - deve ser promovido o abatimento do imposto recolhido no exterior, o qual supera e muito o crédito tributário de IRPJ e CSLL apurados na infração 2.

Todos os argumentos foram desenvolvidos no corpo da impugnação, inclusive com a reprodução das conclusões de parecer jurídico juntado aos autos relativamente à primeira infração.

Ao final da peça de defesa, a impugnante questiona ainda a forma de cálculo dos juros, nos seguintes termos:

7 - EQUÍVOCO NA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

Na estimativa dos juros calculados em relação ao IRPJ e a CSLL lançados, o d. auditor fiscal aplicou a taxa de 36,44% para estimativa dos juros de mora. No entanto, esse percentual referia-se à taxa de juros Selic acumulada mensalmente desde janeiro de 2016.

Ocorre que, conforme registrado pelos próprios autos de infração (fls. 11 e 24), o prazo para pagamento do IRPJ e da CSLL referente ao ano calendário findo em 31 de dezembro de 2015 ocorreu no dia 31 de março de 2016. Assim, como de praxe, a estimativa dos juros de mora deveria ter considerado a taxa SELIC acumulada a partir de abril de 2016 (33,41%).

Esse equívoco na aplicação da taxa SELIC implicou indevido lançamento de juros de mora a maior. Assim, na remota hipótese de manutenção dos lançamentos objeto desta Impugnação, ao menos deve ser cancelado o crédito lançado a maior, decorrente da aplicação incorreta da taxa SELIC.

Do acórdão a se retificar

Em 18 de março de 2021, por meio do Acórdão 108-011.023 desta Turma, a impugnação foi julgada procedente com exoneração integral do crédito tributário, conforme ementa abaixo:

IMPOSTO COMPENSADO NO EXTERIOR

Para fins de dedução dos tributos sobre a renda incidente no Brasil, prevista no art. 87, caput e § 1º, da Lei nº 12.973/2014, deve ser considerado "imposto pago" aquele que foi compensado, no exterior, com débitos tributários.

PERÍODO DE DEDUÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR

Para fins de aplicação do disposto no art. 87, § 7º da Lei 12.973/2014, podem ser deduzidos os impostos pagos no exterior até a data final do prazo de pagamento do imposto devido no Brasil.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVAS DE CSLL -UTILIZAÇÃO EM PARCELAMENTOS ESPECIAIS

Eventual utilização indevida de prejuízos fiscais acumulados para fins de quitação de débitos tributários em programas especiais deve repercutir naqueles programas pela reativação dos débitos tributários que haviam sido indevidamente extintos. Esses valores não devem ser lançados com repercussão negativa na parte B do LALUR e assim reduzir lucros acumulados remanescentes, sobretudo aqueles apurados em períodos posteriores. O mesmo se diga para a apuração da CSLL.

Requerimento da autoridade executora

Com base no artigo 39 da Portaria ME 340/2020, o Senhor Delegado da RFB em Salvador, acatando informação fiscal de fls. 12.850-12.855, solicitou retificação do acórdão. Abaixo, reproduzimos trecho da informação fiscal com a fundamentação do pedido:

9. A Braskem S.A, por seu turno, argumentou, à fl. 29 da peça impugnatória apresentada, que os lucros auferidos pela Braskem America Inc., em 2015, não teriam sido corretamente adicionados ao lucro real no Brasil por esta auditoria, devido à retificação dos resultados alienígenas mensurados, conforme excerto:

[seguiu transcrição]

10. Finalizou a questão, à fl. 30, da referida impugnação, requerendo o ajuste do valor da adição de acordo com os lucros efetivamente auferidos pela controlada no

exterior no montante de U\$ 113.000.000,00 (cento e treze milhões de dólares) ou R\$ 441.242.400,00 (quatrocentos e quarenta e um milhões, duzentos e quarenta e dois mil e quatrocentos reais).

[seguiu transcrição]

11. No entanto, mesmo considerando o lucro auferido pela Braskem America Inc., acima mencionado, todo o saldo de prejuízo fiscal a compensar evidenciado em 2015, no Brasil, estaria eliminado, conforme demonstrativo:

[seguiu demonstrativo]

12. Entre as fls. 34 e 39, do referido Acórdão prolatado pela DRJ, nada foi mencionado acerca da adição ao lucro real da Braskem S.A, relativa aos resultados auferidos pela Braskem América Inc. antes do imposto sobre a renda alienígena, e a consequente eliminação dos saldos de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL evidenciados no ano-calendário 2015, conforme relato que se segue.

13. No contexto da 2ª infração, cujos autos foram lavrados por esta auditoria, referente a compensação indevida de saldo de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL, relativa ao ano-calendário 2016, a 29ª Turma da DRJ08, por meio do Acórdão n.º 108-011.623, à fl. 35, asseverou que houve equívoco na mensuração das aludidas rubricas no período de 2014, consoante excerto:

14. Prosseguiu o Relator nas razões de decidir, esclarecendo que mesmo desconsiderando o voto pela exoneração integral da primeira infração ainda assim restaria prejuízo fiscal acumulado em 2015, no montante de R\$ 348.426.042,92 (trezentos e quarenta e oito milhões, quatrocentos e vinte e seis mil, quarenta e dois reais e noventa e dois centavos), razão pela qual não subsistiria a 2ª infração realizada por esta auditoria, conforme excerto retirado à fl. 36 do aludido acórdão.

[seguiu transcrição]

15. O voto condutor do acórdão aqui analisado tratou da infração relativa à compensação indevida de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL, no ano de 2016, mas foi inexato, por lapso, quanto aos efeitos da adição ao lucro real, em face dos resultados auferidos pela controlada Braskem America Inc., no ano-calendário 2015, e a consequente eliminação do prejuízo fiscal evidenciado pela Braskem S.A no referido período (2015).

É o relatório do essencial.

A Primeira Instância, através do Acórdão n. 108-015.173 da 29ª Turma da DRJ/08 (e-fls. 12857 e ss), julgou procedente a impugnação apresentada contra lançamento de ofício, cancelando o crédito tributário exigido, e apresentou Recurso de Ofício. Nos termos da DRJ:

De início, cumpre-nos expor que acatamos o requerimento feito pela autoridade executora do AC do Acórdão 108-011.023. De fato, houve inexatidão por lapso manifesto, o que impediu a autoriade de executar o acórdão com segurança.

A inexatidão, como apontado na informação fiscal, decorreu de dois motivos. Primeiro, não foi analisada uma questão oferecida pela defesa, qual seja, a de que o valor adicionado pela autoridade deveria ser menor. Segundo, houve contrariedade entre o dispositivo relativo à primeira infração e os fundamentos da segunda infração. Por outros termos, na primeira infração, não alteramos as compensações de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL executadas pela autoridade lançadora; já na segunda

infração, ao revés de considerar essas compensações de forma afirmativa, pontuamos no condicional, como se tivéssemos afastado as compensações. Ademais, consignamos como compensação do período de 2015, com base na leitura incorreta do demonstrativo n.º 21 do termo de verificação fiscal, o valor de R\$ 56.830.245,25, quando o correto é R\$ 43.418.125,59, que consta do próprio demonstrativo duas linhas abaixo e também do auto de infração; nada obstante, essa informação nem sequer deveria ter constado na linha da nossa argumentação.

Em razão disso, rerepresentamos abaixo o voto original retificado para corrigir os dois lapsos.

Começamos por examinar a primeira infração relativa à falta de adição de lucros no exterior.

I Primeira infração (lucros no exterior)

A defesa alega que os lucros da Braskem América em 2015 e que foram adicionados pela autoridade fiscal seriam menores.

A autoridade adicionou o valor correspondente a USD 148 milhões, quando o correto teria sido de USD 113 milhões. Este segundo valor corresponderia a uma retificação do primeiro valor, em decorrência de ajustes indicados por auditoria externa, e já estava refletido nas demonstrações financeiras de 2016, as quais foram apresentadas à fiscalização.

Ademais, a fiscalizada prestou os devidos esclarecimentos acerca desses ajustes, os quais foram desconsiderados pela autoridade fiscal que não teceu qualquer comentário no seu termo de verificação.

Ainda no curso do procedimento fiscal, a Impugnante prestou esclarecimentos a respeito dessa retificação. Foi informado que a retificação no resultado da Braskem America, referente ao ano de 2015, decorreu da necessidade de realização de alguns ajustes indicados pela auditoria externa, em razão da adoção do padrão IFRS. A composição desses ajustes também foi apresentada durante à fiscalização (fl. 2.869).

Ainda assim, o Ilustre Auditor fiscal não trouxe uma linha no TVF para registrar a referida retificação do resultado, desconsiderando, sem qualquer fundamento, a informação e documentos comprobatórios fornecidos pela Impugnante. Será que se o ajuste realizado no ano de 2016 aumentasse o lucro auferido pela controlada no exterior, essa informação também seria desconsiderada da acusação fiscal? A resposta provavelmente seria negativa.

Assim, a Impugnante requer seja ajustado o valor da adição de acordo com os lucros efetivamente auferidos pela sua controlada Braskem America, no ano de 2015, no valor de USD 113 MM.

De fato, o contribuinte apresenta informações relativamente à divergência apontada. Abaixo, reproduzimos trecho específico (fls. 2870-2871):

Além disso, a Braskem esclarece que a diferença entre o resultado constante nas Demonstrações Financeiras de 2015 e na Demonstrações Financeiras de 2016 da Braskem America Inc., no valor de 34.8 MM, decorre de lançamentos indicados pela auditoria em decorrência da adoção do pad. quais seguem abaixo indicados:

AJUSTES	
Descritivo	Valores
Baixa de registros no ativo em decorrência de contrato para investimento em planta, cujo projeto não foi concretizado	3.900.000
	16.921.477
	20.821.477
Baixa das contas transitórias de estoque EM/EF (1104060101)	3.216.866
Correção da despesa com abatimentos e devoluções	1.879.000
Computo de despesa de depreciação que deveria ter sido lançada em 2015, porém foi lançada em 2016	1.145.318
Lançamento de reversão da receita em decorrência do incoterm da operação	7.414.929

Provisão a menor da PLR referente ao ano de 2015, que foi registrada e liquidada em 2016	1.338.663
Reversão de taxa contratual calculado a menor, ocorrendo, em decorrência desse ajuste, crédito na conta de custo do produto	- 2.278.662
Baixa de estoque por obsolescência	1.186.082
TOTAL	34.723.673

Todavia, essa informação não foi prestada em resposta a qualquer indagação específica feita pela autoridade e nem foi dirigida em peça própria. Ela está inserida na resposta ao termo de intimação fiscal, fls. 2866-2868, em que a autoridade fiscal, reiteramos, nem sequer requer qualquer esclarecimento acerca dessa divergência.

Ademais, o valor de U\$D 148 milhões adotado pela autoridade fiscal como base para a adição consta do documento específico do ano-calendário de 2015 (fls. 3.077-3.099), enquanto o valor de U\$D 113 milhões consta, apenas como informação comparativa, em demonstração de ano diverso, ou seja, 2016 (fls. 3.173-3.210).

Vale ainda destacar que o contribuinte afirma que a divergência decorreria de auditoria externa, mas não apresentou qualquer prova dessa auditoria nem para a autoridade fiscal, nem por oportunidade da impugnação.

Por todo o exposto, deve ser mantida de forma integral a adição realizada pela autoridade fiscal.

Passamos a analisar os pagamentos feitos no exterior.

A prova dos valores apurados no ano-calendário de 2015 da controlada estrangeira não é objeto de controvérsia, pois a própria autoridade fiscal os reconhece. Cite-se, nesse sentido, o seguinte trecho reproduzido por imagem da peça acusatória:

Isto posto, intimou-se a Braskem S.A, desde o dia 20 de dezembro de 2018, por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal, a apresentar os comprovantes de pagamento do imposto sobre a renda, realizado pelas controladas no exterior, reconhecidos pelo órgão arrecadador e Consulado da Embaixada Brasileira no país em que fossem devidos os tributos.

Em 28 de março de 2019, a Braskem S.A apresentou documento em Inglês e apostilado, emitido pelo Fisco Americano, cuja tradução à língua portuguesa se deu em 19 de dezembro de 2019, detalhando o montante de imposto anual a ser pago, bem como a liquidação da obrigação fiscal, por meio de estimativas dos tributos, parcela inicial, além de créditos oriundos de exercícios anteriores, consoante demonstrativo abaixo:

Demonstrativo nº 04 - Composição dos pagamentos de imposto realizados pela Braskem America Inc. (AC 15)			
Transações	Valor (US)	Data	DARF apresentado
Imposto de renda devido em 2015 - Declaração de IR (US)	53.301.426,00	10/10/16	-
Crédito escolhido para aplicação do período fiscal anterior	-9.824.893,00	15/04/15	Sim
Pagamento de imposto estimado	-10.500.000,00	11/12/15	Sim
Pagamento da parcela inicial	-31.000.000,00	14/03/16	Sim
Pagamento de imposto estimado	-45.000.000,00	14/06/16	Sim
Juros de mora	18.881,89	10/10/16	Não
Crédito escolhido para aplicação dos impostos do período fiscal subsequente	43.003.723,07	14/06/16	-

Nada obstante, a autoridade não acatou o valor de US\$ 9.824.893,00 por considerar que se refere a pagamento relativo ao resultado do ano-calendário de 2014, o qual não foi oferecido à tributação no Brasil. Como argumento subsidiário, a autoridade aduz ainda que, sob o ponto de vista formal, o comprovante do seu recolhimento não possuía tradução juramentada.

A defesa, por seu turno, aduz que a sua pretensão não decorre de o valor de US\$ 9.824.893,00 corresponder a imposto sobre o resultado no exterior relativamente ao ano-calendário de 2014 a ser deduzido do imposto sobre o resultado no Brasil relativo ao ano-calendário de 2015, mas sim a valor do imposto pago relativamente a resultado no exterior para o ano-calendário de 2015, mas por meio de compensação de direito creditório que possui em razão do pagamento a maior no ano de 2014. Por outros termos, uma vez que o resultado da controlada no exterior para o ano-calendário de 2014 foi negativo (prejuízo), o valor pago neste ano converteu-se em direito de crédito, o qual foi utilizado para "pagar", por meio de compensação, o imposto devido relativamente ao ano-calendário de 2015. Daí, teria decorrido o seu direito de dedução no Brasil para o ano de 2015. Ademais, juntou tradução juramentada dos valores do ano-calendário de 2014.

De fato, os valores relativos ao ano-calendário de 2015, na lavra da própria autoridade fiscal, revelam que a controlada no exterior "pagou" parte do imposto de renda devido do ano-calendário de 2015, com direito de crédito de ano-anterior no montante de US\$ 9.824.893,00, num procedimento similar ao que é feito no Brasil com a compensação de saldos negativos de anos anteriores.

Para mim, está claro que o valor de US\$ 9.824.893,00 não poderia ter sido glosado sob o fundamento de se referir a pagamento de ano anterior, mas cujo resultado não teria sido oferecido no Brasil. Esse valor não foi utilizado a esse título diretamente sobre os valores apurados no Brasil. Foi, pelo contrário, empregado na própria apuração do imposto pago no exterior para o ano-calendário de 2015. Resta-nos, assim, apenas analisar se o imposto compensado (e não estritamente pago) pode ser deduzido no Brasil.

Quando fui conselheiro do CARF, enfrentei esse tema no julgado do processo administrativo n.º 13982.000714/2001-42 e participei ativamente da formulação do acórdão 120100.153, de 30 de julho de 2009, uma vez que fui o redator do voto vencedor.

Naquela oportunidade divergi do voto do ilustre relator, não em razão de que o contribuinte havia compensado imposto no exterior no lugar do pagamento em moeda. Minha posição, assim como a de todos os conselheiros componentes daquele colegiado, foi a de reconhecer o mesmo direito em abstrato. A divergência foi apenas quanto à comprovação da compensação; esta, na minha avaliação, não estava comprovada naqueles autos.

De todo modo, mesmo alinhado com o relator quanto ao direito em abstrato, não apresentei voto apenas para assentar minha divergência à prova da compensação. Teci considerações acerca do direito ao aproveitamento do imposto pago no exterior por meio da compensação de crédito. Seguem abaixo algumas das minhas linhas:

O art. 15 da Lei nº 9.430/96 assim estabelece:

Art. 15. A pessoa jurídica domiciliada no Brasil que auferir, de fonte no exterior, receita decorrente da prestação de serviços efetuada diretamente poderá compensar o imposto pago no país de domicílio da pessoa física ou jurídica contratante, observado o disposto no art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Apesar da dicção "imposto pago" acima destacada, entendo na mesma linha do Ilustre Relator, que é desnecessário o pagamento em moeda para conferir o direito à compensação no Brasil. Todas as modalidades satisfativas de extinção, dentre as quais a compensação, dão azo a esse direito. A expressão "pago" não deve ser interpretada como referência a apenas uma das modalidades de extinção do crédito tributário por meio de concreta quitação.

(...)

Todavia, o termo pagamento, como já asseveramos acima, não deve ser interpretado de forma estrita, mas sim como quitação, como extinção satisfativa da obrigação, qual se enquadra a compensação.

Dessarte, reafirmo que estou de acordo com o voto do relator quando conclui e que não se pode exigir o pagamento em moeda; outras formas de extinção também permitem o reconhecimento do direito, mas não basta a mera incidência do imposto. E a minha discordância está justamente nesse ponto. Não basta a incidência, o recorrente tem que provar a efetiva extinção do imposto.

Nos autos não há a prova de que o valor foi efetivamente liquidado por compensação. Há um mero pedido. O documento apresentado é de simples solicitação de compensação (SOLICITUD DE COMPENSACIÓN). Não há no feito qualquer documentação, como uma decisão administrativa, que comprove a efetiva extinção do crédito tributário.

Os fatos objeto da lide não estão mais sob a égide da Lei 9.430/1996, mas sim da Lei 12.973/2014. Todavia, sua redação é ainda mais favorável à pretensão defensiva. Segue a sua transcrição do art. 87, caput e § 1º:

Art. 87. A pessoa jurídica poderá deduzir, na proporção de sua participação, o imposto sobre a renda pago no exterior pela controlada direta ou indireta, incidente sobre as parcelas positivas computadas na determinação do lucro real da controladora no Brasil, até o limite dos tributos sobre a renda incidentes no Brasil sobre as referidas parcelas.

§ 1º Para efeitos do disposto no caput, considera-se imposto sobre a renda o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada, do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem e de o pagamento ser exigido em dinheiro ou **outros bens**, desde que comprovado por documento oficial

emitido pela administração tributária estrangeira, inclusive quanto ao imposto retido na fonte sobre o lucro distribuído para a controladora brasileira.

(nosso negrito)

A lei atual, diferentemente da de outrora que só trazia o singelo vocábulo "pago", prevê o pagamento "em dinheiro ou outros bens". Assim, podem ser deduzidos do imposto devido no Brasil até o imposto sobre a renda pago com a entrega de bois, trigo, soja, ou qualquer outro item que possua valor econômico.

O atual regulamento do imposto de renda (Decreto 9.580/2018) possui a mesma dicção:

Art. 458. A pessoa jurídica poderá deduzir, na proporção de sua participação, o imposto sobre a renda pago no exterior pela controlada, direta ou indireta, incidente sobre as parcelas positivas

computadas na determinação do lucro real da controladora no País, até o limite imposto sobre a renda incidente no País sobre as referidas parcelas (Lei n.º 12.973, de 2014, art. 87, caput) :

*§ 1º Para fins do disposto no caput , considera-se imposto sobre a renda o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada, do fato de ser exigido em dinheiro ou **outros bens**, desde que comprovado por documento oficial emitido pela administração tributária estrangeira, inclusive quanto ao imposto retido na fonte sobre o lucro distribuído para a controladora brasileira (Lei n.º 12.973, de 2014, art. 87, § 1º).*

(nosso negrito)

Note-se, assim, que não houve qualquer mudança no panorama normativo, desde aquele julgado na instância superior, que possa alterar meu entendimento.

É bem verdade, contudo, que, como julgador de segundo grau, não estava juridicamente atrelado aos atos normativos da Receita Federal. Hoje, no primeiro grau, estou. Assim, qualquer diploma de caráter normativo emanado por autoridades desta Secretaria determina meus limites semânticos de aplicação do direito.

Em razão disso, enveredamos pelos degraus seguintes da cadeia de positivação, em que antes não havíamos pisado.

Da mesma forma que a lei e o decreto regulamentador, a Instrução Normativa RFB 1.520/2014 também prevê o pagamento em bens diversos da simples moeda. Segue a transcrição do seu artigo 30, *caput* e § 1º:

Art. 30. Devem ser observadas as regras contidas nesta Subseção para fins de dedução do imposto sobre a renda pago no exterior de que trata os arts. 25 e 29.

*§ 1º Para efeitos da dedução, considera-se imposto sobre a renda o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada, do fato de ser exigido em dinheiro ou **outros bens**.*

(nosso negrito)

Na lei e no decreto, inexistem qualquer menção expressa à compensação; na instrução normativa, também não. Assim, meu âmbito hermenêutico atual é o mesmo da daquela época.

A IN, contudo, possui uma restrição que não consta de forma expressa na lei, nem no decreto e está estampada no § 7º do seu artigo 30. Segue a transcrição:

§ 7º Para efeito de dedução, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal.

Esse dispositivo, contudo, ao revés de infirmar a posição que adotei no julgamento do CARF, ratifica-o. A Instrução Normativa está claramente orientada segundo o caráter teleológico da lei de evitar a bitributação internacional das empresas nacionais que investem no exterior. Note-se que a questão tributária não é atinente apenas a quem deve ou não pagar tributo. Há um conjunto maior de preocupações legislativas, que devem ser seguidas pelas autoridades aplicadoras.

A lei permite a dedução de imposto pago no exterior sem qualquer contrapartida, ou seja, sem que haja reciprocidade dos estados estrangeiros de possuírem a mesma previsão em suas legislações. Isso porque a razão legislativa é o de garantir competitividade das empresas nacionais nas suas oportunidades de investimento no exterior, mas sem permitir que haja erosão das bases nacionais, nem atração do capital nacional para o exterior por meio de práticas artificiais. Cômico desse aspecto teleológico, o Secretário da Receita Federal expressamente impediu o aproveitamento de impostos extintos mediante a concessão de benefícios fiscais, mas não as formas efetivas de extinção em que esteja presente o sacrifício patrimonial do contribuinte. Por outros termos, se fossem permitidas deduções de benefícios, a legislação brasileira, no sentido diametralmente oposto ao de obliterar a bitributação internacional, estaria permitindo uma dupla não tributação (*double non-taxation*), o que é tão ou mais nefasto que a própria bitributação. O Brasil estaria abrindo suas portas para sofrer as consequências da guerra fiscal internacional pela atração artificial do capital, inclusive daquele pertencentes às empresas nacionais.

Isso não ocorre quando se reconhece o direito de compensar o tributo devido no Brasil (até o limite do imposto aqui apurado desconsiderando-se as receitas, rendimento e ganhos aferidos por meio de controladas estrangeiras) com tributos incidentes sobre o resultado alienígena que efetivamente representou um sacrifício patrimonial.

Esse sacrifício está claramente presente no caso de compensação. Assim, o direito do particular advém também dessa modalidade de extinção do crédito tributário não apenas em razão de um raciocínio a *contrario sensu* da

Instrução Normativa (se expressamente afastou a concessão de benefícios, autorizou o aproveitamento de compensações), mas sobretudo com base na *ratio legis* de evitar a bitributação sobre o capital nacional investido no exterior, mas sem que se escancarem as fronteiras nacionais para uma artificial atração promovida por meio de incentivos fiscais no bojo de guerras fiscais internacionais.

Na compensação, há sacrifício patrimonial, uma vez que, em contrapartida à extinção da dívida tributária, extingue-se em igual medida o direito de crédito contra o ente estatal. Por outros termos, uma compensação equivale ao contribuinte receber dinheiro com uma mão, relativamente a um direito de que já era detentor, e devolvê-lo com a outra.

Aliás, já havíamos nos manifestado em artigo jurídico publicado em 2006 sobre o caráter multifacetado da compensação. Abaixo, transcrevo trecho que estampa minha compreensão sobre o assunto:

Fenômeno equivalente encontramos sob a designação "compensação tributária". Esta expressão agrega um sem par de dispositivos, os quais, no trajeto interpretativo do jurista, compõem o dado objetivo de elaboração, não de uma, mas de variadas regras, muitas das quais de estruturação complexa.

O recurso cognoscitivo de redução das infundáveis manifestações casuísticas do direito positivo em estruturas sintéticas não deve ofuscar a multifacetada fenomenologia da compensação.

O correto manejo dos enunciados prescritivos relativos ao tema não pode se dar por meio de uma única formulação abstrata. Não cabe operar a compensação como uma realidade jurídica singela, como uma única norma ou uma só relação jurídica. Trata-se de um instituto em que se reúnem uma enorme cadeia normativa e um plexo de relações entre relações.

(MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos. Compensação - Exame de Casos. In: III CONGRESSO NACIONAL DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS - IBET, 2006, São Paulo. Anais do III Congresso Nacional de Estudos Tributários - IBET. São Paulo: Ed. Noeses, 2006. p. 310311.)

Ou seja, a compensação é um conjunto de relações entre relações e uma delas é justamente a de pagamento. No âmago da compensação, está contido o próprio pagamento. Não por acaso, aplicam-se as regras de imputação do pagamento previstas no art. 163 do CTN para a compensação. Nesse caso, o STJ, por meio da Súmula 464, afastou a possibilidade de se utilizar, na compensação tributária, as regras de imputação do Código Civil, mas não as do Código Tributário.

Por fim, para espancar qualquer dúvida sobre a questão, cumpre-nos expor que não se pode considerar a compensação de um valor pago a maior em ano anterior como um benefício fiscal. Pela nossa legislação, claramente não é, uma vez que o particular tem direito a ter o valor pago indevidamente de volta, mesmo que tenha dado causa a tal pagamento. É o que se deduz da leitura do art. 165 do CTN:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Assim, se tem direito a reaver o valor indevido em espécie, optar por usar o seu direito de crédito para fins de compensar tributo devido equivale a uma extinção do crédito tributário de forma material (diferentemente de outras modalidades de extinção, como a prescrição, em que inexistente sacrifício do devedor). Deve, pois, seguir o regime do pagamento.

E reiteramos: essa compreensão é ainda mais cristalina em face da lei, do decreto regulamentador e da específica instrução normativa que regula o tema, uma vez que ambos reconhecem o pagamento, não só em dinheiro, mas também por meio da entrega de qualquer bem. Nesse teor, parece-nos uma interpretação extremamente restritiva e dissonante do caráter teleológico da disciplina legal, um eventual argumento de que a compensação não corresponde a um pagamento em razão de a contrapartida não corresponder a um bem, mas sim a um direito

Com relação aos outros dois pagamentos, foram atestados pela própria autoridade fiscal tanto quanto à prova da sua existência, quanto à sua pertinência e correlação com o resultado da controlada no exterior oferecido à tributação nacional no ano-calendário de

2015. A acusação, desse modo, restringe-se à possibilidade jurídica de serem compensados com o IRPJ e CSLL devidos no Brasil pela impugnante, controladora nacional, relativamente ao próprio ano-calendário de 2015. Nesse teor, a autoridade fiscal entendeu que, por terem sido pagos após o encerramento do período de apuração (o período se encerrou em 31/12/2015, enquanto os pagamentos foram realizados em 14/03/2016 e 14/06/2016) não poderiam ser compensados com o IRPJ e a CSLL apurados no ano-calendário de 2015. Sua conclusão se baseou na dicção do art. 87, § 7º da Lei n.º 12.973/2014, que abaixo reproduzo:

§ 7º Na hipótese de os lucros da controlada, direta ou indireta, virem a ser tributados no exterior em momento posterior àquele em que tiverem sido tributados pela controladora domiciliada no Brasil, a dedução de que trata este artigo deverá ser efetuada no balanço correspondente ao ano-calendário em que ocorrer a tributação, ou em ano-calendário posterior, e deverá respeitar os limites previstos nos §§ 4º e 8º deste artigo.

A defesa, por outro lado, aduz que devem ser considerados os valores pagos, uma vez que se referem ao mesmo ano-calendário e que a ressalva legislativa foi feita em razão da possibilidade de não haver sincronia entre os períodos de apuração previstos na legislação brasileira e na alienígena.

Pois bem, o cerne da questão está no significado das palavras "tributados" e "tributação" adotadas pela lei para definir a possibilidade de compensação. A defesa aduz que a interpretação desses vocábulos está atrelada ao período de apuração. Nessa linha de argumentação, uma vez havendo sincronia entre as legislações quanto aos períodos de apuração, deveriam ser compensados impostos pagos no exterior relativamente a um dado ano-calendário com os impostos devidos no Brasil para o mesmo ano e o único limite temporal para tal seria a entrega da ECF por corresponder à obrigação acessória que formaliza esse encontro de contas.

Por outro lado, a autoridade autuou com base no entendimento de que só podem ser compensados pagamentos realizados dentro do próprio ano-calendário. Aqueles feitos posteriormente, ainda que se referiam ao resultado do ano de apuração, só poderiam ser compensados com os tributos devidos nos anos posteriores.

Nem o regulamento do imposto de renda, nem a instrução normativa que trata da temática, trazem qualquer dispositivo que busque elucidar o que deve ser compreendido pelas palavras "tributados" e "tributação". Na verdade, esses vocábulos são reproduzidos diretamente da lei sem qualquer explicitação. Abaixo, transcrevemos os dispositivos pertinentes em cada diploma normativo:

Decreto n.º 9.580/2018 Art. 458. (...)

§ 7º Na hipótese de os lucros da controlada, direta ou indireta, vierem a ser tributados no exterior em momento posterior àquele em que tiverem sido tributados pela controladora domiciliada no País, a dedução de que trata este artigo deverá ser efetuada no balanço correspondente ao ano-calendário em que ocorrer a tributação, ou em ano-calendário posterior, e deverá respeitar os limites previstos nos § 4º e § 8º (Lei n.º 12.973, de 2014, art. 87, § 7º).

Instrução Normativa RFB n.º 1.520/2014

Art. 30. (...)

§ 12. Na hipótese de os lucros da filial, sucursal, coligada e controlada, direta ou indireta, virem a ser tributados no exterior em momento posterior àquele em que tiverem sido tributados pela controladora domiciliada no Brasil, a dedução de que trata este artigo deverá ser efetuada no balanço correspondente ao ano-calendário em

que ocorrer a tributação, ou em ano-calendário posterior, e deverá respeitar os limites previstos nos §§ 8º e 13 deste artigo.

Pois bem, diante dessa ausência de explicitação dos diplomas normativos pertinentes, compete-nos delimitar seu espaço semântico. Considerar que só podem ser compensados valores pagos dentro do ano-calendário e, portanto, antes mesmo de encerrar o período de apuração, a partir do instante em que é possível verificar o quanto é devido, é uma interpretação por demais restritiva.

Por outro lado, não é também razoável adotar a posição de ser suficiente a coincidência do período de apuração. É bem verdade que a defesa não defende esse entendimento de forma irrestrita. Sua argumentação é na linha de considerar a entrega da ECF como o marco derradeiro para a dedução.

Cremos, contudo, que a posição defendida pela impugnante é casuística. Foi aquela que atendia a seus interesses, sem precisar defender uma totalmente destituída de qualquer prazo.

Pois bem, o imposto pago no exterior pode ser deduzido para fins de determinação do imposto (e da CSLL) devidos no Brasil. Ora, o contribuinte não tem o dever de apurar e pagar o IRPJ (e a CSLL) antes do encerramento do ano-calendário e nem no dia imediatamente posterior (primeiro de janeiro do ano seguinte). Por outro lado, esse dever não surge apenas por ocasião do cumprimento da obrigação acessória. O dever de apurar é instrumental do dever de pagar e este deve ser cumprido até o dia fatal da data de pagamento. Logo, tudo aquilo que define esse dever de pagar deve ser realizado até essa data.

Nos termos do art. 6º, § 1º, da Lei nº 9.430/96, o ajuste do IRPJ deve ser pago, em quota única, até o último dia útil de março do ano seguinte. Assim, sua apuração, em que se inclui a dedução de imposto pago no exterior, deve ser concretamente exercida até essa data. Há uma impossibilidade fático-jurídica dessa dedução para valores pagos posteriormente a esse dia.

Com base nesse entendimento, a autuação é indevida relativamente ao pagamento de US\$ 31.000.000,00 ocorrido em 14/03/2016, mas deve ser mantido o teor da acusação fiscal relativamente ao pagamento de US\$ 45.000.000,00 ocorrido em 14/06/2016.

Assim, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL devem ser considerados para além do valor de US\$ 10.500.000,00 acatados originariamente pela autoridade fiscal, também os valores de US\$ 9.824.893,00 e US\$ 31.000.000,00. Isso não significa, contudo, que devemos considerar imediatamente o seu total, no caso US\$ 40.824.893,00. É que a controlada estrangeira apurou para o ano-calendário de 2015, um saldo a restituir de US\$ 43.003.723,07.

Da mesma forma como consideramos que os valores pagos a maior em 2014 devem ser considerados como pagamento para o ano de 2015, uma vez que se verteram em indébito tributário, os valores pagos a maior em 2015 não podem ser considerados como pagamento para este referido ano, se igualmente também são passíveis de aproveitamento no estado estrangeiro. Do contrário, o contribuinte iria se aproveitar duplamente de um mesmo valor. Estaríamos diante, uma vez mais, de uma *double non-taxation*. Ao revés de evitarmos a dupla tributação, iríamos estabelecer uma dupla não tributação.

Apesar desse nosso reparo, concretamente não há efeitos sobre os valores a se reconhecer. O valor de US\$ 45.000.000,00, pago em 14/06/2016, compõe o "saldo negativo" de US\$ 43.003.723,07 e o supera. Logo, apesar de não reconhecermos esse valor pago como apto para fins de dedução do imposto devido na controladora brasileira para o ano de 2015, deve ser considerado para fins de apreciação do que foi pago de forma definitiva no exterior.

Tecidas tais considerações, ratificamos então nossa posição de que os valores de US\$ 9.824.893,00 e US\$ 31.000.000,00 devem compor a dedução do IRPJ e do CSLL apurados no ano-calendário de 2015.

A apuração realizada pela autoridade fiscal está reproduzida no seguinte quadro:

Demonstrativo nº 37 - Tributo a pagar no Brasil oriundo de lucros auferidos e disponibilizados pela Braskem America Inc. - AC 6											
Tributo	Lucro disponibilizado pela Braskem America Inc. - Ofício (US)	Taxa de conversão (US x R\$)	Lucro disponibilizado pela Braskem America Inc. - Ofício	Compensação prejuízo fiscal e base negativa de CSLL atuais e anteriores	Lucro após a compensação	IRPJ e CSLL a pagar no Brasil antes da compensação	Crédito presumido 9% (artigo 87, § 8º)	Imposto pago na América (artigo 87, § 7º) - Dólar	Taxa de conversão (artigo 87, § 5º)	Imposto pago na América em reais	IRPJ e CSLL a pagar no Brasil após da compensação
IRPJ	148.172.438,36	3,9048	578.583.737,30	49.251.822,50	529.332.574,80	132.308.143,70	52.072.536,36	10.500.000,00	3,9048	41000.400,00	39.236.207,34
CSLL	148.172.438,36	3,9048	578.583.737,30	88.124.160,04	490.459.577,26	44.113619,5	0,00	0,00	3,9048	0,00	44.141.361,95
										Total	83.377.569,30

Além do valor de R\$ 41.000.400,00, fruto da conversão de US\$ 10.500.000,00 acatados pela autoridade fiscal, o contribuinte tem direito a mais R\$ 38.364.242,20 (3,9048 x US\$ 9.824.893,00) e R\$ 121.048.800,00 (3,9048 x US\$ 31.000.000,00), num total de R\$ 159.413.042,20, valor suficiente para deduzir integralmente o crédito tributário de IRPJ e de CSLL lançados em razão da primeira infração no montante total de R\$ 83.377.569,30.

Dessa sorte, deve ser dado provimento integral à impugnação relativamente à primeira infração, que é atinente à tributação de lucro auferido por controlada no exterior.

Segunda infração (prejuízos/bases negativas acumulados indevidamente compensados)

Apesar da minuciosa e louvável análise empreendida pela autoridade fiscal de promover a reconstituição dos prejuízos fiscais e bases negativas, em que teve de perscrutar inúmeros autos de infração e aproveitamentos de valores em parcelamentos especiais, houve, na linha em que alegou a defesa, dois critérios equivocados de auditoria, o que maculou todo o trabalho e repercutiu na incorreta glosa dos prejuízos fiscais (PF) e base de cálculo negativas (BCN) acumulados que foram compensados no ano-calendário de 2016.

O primeiro equívoco foi o de repercutir os efeitos dos autos de infração que glosaram, ao longo de todo o período analisado, PF e BCN. Isso porque o contribuinte promoveu parcelamentos especiais em que aproveitou parte desses PF e BCN. Desse modo, a glosa de PF e BCN aproveitados nos parcelamentos especiais deveriam lá repercutir com a reversão da extinção do crédito tributário e a sua cobrança. Na verdade, é possível que essas glosas tenham repercutido naqueles parcelamentos, como poderemos verificar mais adiante que possivelmente isso tenha acontecido com o parcelamento especial de 2014. Não analisamos com minúcias esta questão por ser desnecessário para o deslinde da lide. Para nós, o que importa é que as glosas que disseram respeito a PF e BCN aproveitados em parcelamentos especiais não poderiam simplesmente retornar ao LALUR e LABCS como glosas, porque já não eram mais controlados por estes livros.

O outro erro foi ter elaborado a análise dos prejuízos em cada período de forma sintética. Essa análise deveria ter sido feita em sequência cronológica.

Para demonstrar esses equívocos e verificar que o contribuinte possuía PF e BCN suficientes para compensar o valor glosado no ano-calendário de 2016, é suficiente a verificação do procedimento fiscal para o ano-calendário de 2014. Para tal, iniciamos

pelo IRPJ, cujos prejuízos fiscais que constam do demonstrativo nº 20 do termo de verificação fiscal. Abaixo, segue a sua reprodução:

Demonstrativo nº 20 - Histórico parcial do prejuízo fiscal a compensar - Parte "B" LALURBraskem (OFÍCIO)						
Ano	Parte B LALUR físico	Diferença evidenciada em petição (ajuste)*	Prejuízo/lucro ano - ECF	Valor compensado	Saldo prejuízo fiscal a amortizar	OBS
2014	614.229.750,45	-156.087.837,75	465.349.379,62	0,00	-1.235.666.967,82	
AI 10314.720766/2018-61				Glosa	-40.780.642,81	
Utilização de prejuízos fiscais no REFIS 2014 - ECF**					-1.175.573.876,36	
Utilização de prejuízos fiscais na reabertura do projeto MX-13 - ECF					-13.479.411,73	
Total					-5.833.036,91	
Prejuízo fiscal informado no LALUR pelo contribuinte					-642.050.878,12	

* Ajuste de R\$ 96.0907837,75 realizado para conciliar o prejuízo fiscal a compensar entre livro físico e ECF
** Base da Parte "B" do LALUR de R\$ 723.703.908,47 que se refere a equação R\$ -1.175.573.876,36 - 0,479.411,23 - (-465.349.379,62)

Demonstrativo nº 20 - Histórico parcial do prejuízo fiscal a compensar - Parte "B" LALURBraskem

Ano	Parte BLALUR físico	Diferença evidenciada em petição (ajuste)*	Prejuízo/lucro ano - ECF	Valor compensado	Saldo prejuízo fiscal a amortizar	□BS
20.14	-614.223.750,45	-156.087.837,75	465.343.379,62	0,00	-1.235.666.967,82	
AI 10314.720766/2018-61				Glosa	-10.780.642,81	
Utilização de prejuízos fiscais no REFIS 2014 - ECF**					-1.175.573.876,36	
Utilização de prejuízos fiscais na reabertura do projeto MX-13 - ECF					13.479.411,73	
Total					-5.811.056,91	
Prejuízo fiscal informado no LALUR pelo contribuinte					-642.050,378,12	

* Ajuste de R\$ 96.0907837,75 realizado para conciliar o prejuízo fiscal a compensar entre livro físico e ECF

** Base da Parte "B" do LALUR de R\$ 723.703.908,47 que se refere a equação R\$ -1.175.573.876,36 - 0,479.411,23 - (-465.349.379,62)

Ora, o valor de R\$ 1.175.573.876,36 que teria supostamente sido utilizado indevidamente pelo contribuinte no REFIS de 2014 deveria repercutir naquele parcelamento especial e não retornar negativando o LALUR.

Se eliminarmos esse equívoco, o contribuinte passa a ter um valor total de prejuízos acumulados no final no encerramento do ano-calendário de 2014 no valor de R\$ 1.181.406.913,27.

Todavia, houve ainda mais um equívoco. O chamado Refis 2014 se refere à quitação antecipada de débitos tributários vencidos até 31/12/2013 com PF e BCN apurados também até 31/12/2013, conforme art. 33 da Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014, fruto da conversão da Medida Provisória nº 651, de 9 de julho de 2014. Segue a redação do dispositivo:

Art. 33. O contribuinte com parcelamento que contenha débitos de natureza tributária, vencidos até 31 de dezembro de 2013, perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB ou a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN poderá, mediante requerimento, utilizar créditos próprios de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL, apurados até 31 de dezembro de 2013 e declarados até 30 de junho de 2014, para a quitação antecipada dos débitos parcelados. (nossos destaques)

Assim, sob o aspecto jurídico, o prejuízo fiscal apurado no ano-calendário de 2014 não poderia sofrer os efeitos de eventual invalidade dos prejuízos fiscais oferecidos naquele REFIS.

Reforça esse entendimento quando analisamos a cronologia dos eventos. Conforme a própria lei (e a medida provisória) determina, o requerimento em que o contribuinte

oferece os PF e BCN deveria ter sido realizado em até 15 dias após a publicação da lei, que ocorreu em 14/11/2014 (a medida provisória estabelecia até 30/11/2014), conforme seu art. 33, § 4º.

O contribuinte protocolou o requerimento em 28/11/2014, por meio do processo administrativo n.º 13502.721358/2014-74 (prova juntada às fls. 12.044 e seguintes), que verifiquei no sistema e-processo.

Ora, nessa data (28/11/2014), nem sequer existia prejuízo do ano-calendário de 2014, pois este é apurado apenas no encerramento do ano-calendário em 31/12/2014.

Desse modo, o PF no valor de R\$ 1.175.573.876,36 oferecido no âmbito do REFIS/2014 não se refere ao prejuízo do próprio ano-calendário de 2014, seja sob o ponto de vista estritamente jurídico, seja sob o critério fático em razão da cronologia dos eventos.

Assim, ainda que considerássemos que o aproveitamento de R\$ 1.175.573.876,36 supostamente equivocado no âmbito do REFIS/2014 deveria ser revertido contra o LALUR, jamais poderia consumir o prejuízo apurado posteriormente.

Pela eliminação apenas desse equívoco, o contribuinte teria prejuízo fiscal para o ano de 2014 no montante de R\$ 411.089.325,08.

A apuração feita de ofício pela autoridade fiscal para o ano-calendário de 2015 está apresentada no demonstrativo n.º 21.

Ano	Parte B LALUR	Prejuízo/lucro ano	Valor compensado	Saldo prejuízo fiscal a amortizar	OBS
2015	-5.833.036,91	-56.830.245,25	0,00	-49.251.162,51	
AI 13502.724375/2019-78	Glosa	-13.412.119,66			
AI 13502.722341/2020-82			Adição	-578.583.737,30	
Total		-43.418.125,59		0,00	Prejuízo fiscal a compensar em 31/12/15 de ofício
Prejuízo fiscal informado no LALUR pelo contribuinte (operacional)				-642.050.878,12	
Prejuízo fiscal informado no LALUR pelo contribuinte (não operacional)				-56.830.245,25	

No referido ano, foi apurado o prejuízo de R\$ 56.830.245,25. Este valor, junto com o prejuízo acumulado calculado pela autoridade, no valor de R\$ 5.833.036,91, foi integralmente consumido por autuação feita em 2019, no valor de R\$ 13.412.119,66 e pelo presente auto de infração relativamente à primeira infração.

Assim, não restaria nenhum prejuízo a ser compensado pelo contribuinte para a apuração do ano calendário de 2016, conforme demonstrativo n.º 22:

Ano	Saldo final prejuízo AC 15 - Ofício	Lançamento de Ofício - AC 15	Saldo inicial Parte B LALUR - AC 16 - Ofício	Prejuízo/lucro ano	Valor Compensado	Compensação Indevida de Prejuízos Fiscais
2016	0,00	578.583.737,36	0,00	1.919.146.381,31	-119.522.375,90	119.522.375,90

Em resumo, a autoridade glosou integralmente o prejuízo compensado em 2016 no valor de R\$ 119.522.375,90, por considerar que o contribuinte não possuía mais nenhum valor acumulado no encerramento de 2015.

Pois bem, mesmo considerando apenas um dos equívocos da autoridade, o contribuinte teria, ao final de 2014, o valor acumulado de R\$ 411.089.325,08.

Ao final de 2015 descontado o valor compensado pela autoridade fiscal (R\$ 5.833.036,91) com o prejuízo acumulado do ano-calendário de 2014, conforme podemos verificar pela apuração do IRPJ no auto de infração às fls. 05, o contribuinte possui, ao final de 2015, um valor acumulado de prejuízo fiscal do ano-calendário de 2014 no montante de R\$ 405.256.288,17, bem superior ao que foi compensado pelo contribuinte e glosado pela autoridade fiscal na apuração do ano-calendário de 2016 no valor de R\$ 119.522.375,90.

Abaixo, segue reprodução por imagem da apuração do IRPJ no auto de infração às fls. 05, com o valor de R\$ 5.833.036,91:

SUJEITO PASSIVO			
CNPJ	42.150.391/0001-70		Período de Apuração do Tributo
Nome Empresarial	BRASKEM S.A		01/01/2015 a 31/12/2015
RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO			
Prejuízo das Atividades em Geral Declarado			43.418.125,59
INFRAÇÕES EM BASE DE CÁLCULO SUJEITAS A COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS			
Multa	Infração	Valor Tributável	
75,00%	Operacional	578.583.737,30 (1)	
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS			
Valor Tributável	Prejuízo do Período Compensado	Prejuízo de Períodos Anteriores Compensado	Valor Tributável após Compensação
(1) 578.583.737,30	43.418.125,59	5.833.036,91	529.332.574,80

O mesmo se diga para a apuração da CSLL. Abaixo, seguem os demonstrativos para os anos de 2014, 2015 e 2016, e a apuração da CSLL no auto de infração:

Demonstrativo nº 34 - Histórico da Base Negativa de CSLL a compensar - Parte "B" LACS Braskem (OFÍCIO)						
Ano	Parte B LACS - Físico	Diferença evidenciada em petição (ajuste)	Prejuízo/lucro ano	Valor compensado	Saldo base negativa da CSLL amortizar	OBS
2014	-638.947.320,23	-156.087.837,75	-485.190.452,85	0,00	-1.280.225.610,83	
AI 10314.720766/2018-61				Glosa	-40.780.642,81	
Utilização de base negativa de CSLL no REFIS 2014					-1.197.372.318,97	
Utilização de base negativa de CSLL - projeto reabertura MX-13					-13.479.411,73	
Total					-28.593.237,32	Base de cálculo negativa de CSLL - de ofício
Base de cálculo negativa de CSLL informada no LACS pelo contribuinte					-691.953.464,64	

Demonstrativo nº 35 - Histórico da Base Negativa de CSLL a compensar - Parte "B" LACS Braskem (OFÍCIO)					
Ano	Parte B LACS	Prejuízo/lucro ano	Valor compensado	Saldo base de cálculo negativa de CSLL a amortizar	OBS
2015	-28.593.237,32	-72.943.042,38	0,00	-88.124.160,04	
AI 13502.724375/2019-78	Glosa	-13.412.119,66			
AI 13502.722341/2020-82			Adição	-578.583.737,30	
Total		-59.530.922,72		0,00	Base de cálculo negativa de CSLL a compensar em 31/12/15 de ofício
Base de cálculo negativa de CSLL informada no LACS pelo contribuinte				-764.896.507,02	

Demonstrativo nº 36 - Histórico da Base Negativa de CSLL a compensar - Parte "B" LACS Braskem (OFÍCIO)						
Ano	Saldo final base de cálculo negativa de CSLL AC 15 - Ofício	Lançamento de Ofício - AC 15	Saldo inicial Parte B LACS - AC 16 Ofício	Prejuízo/lucro ano	Valor Compensado	Compensação Indevida de Base negativa de CSLL
2016	0,00	578.583.737,30	0,00	1.907.080.667,78	115.902.661,84	-115.902.661,84

SUJEITO PASSIVO				
CNPJ	42.150.391/0001-70		Período de Apuração do Tributo	
Nome Empresarial	BRASKEM S.A		01/01/2015 a 31/12/2015	
RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO				
Base de Cálculo das Atividades em Geral			-59.530.922,72	
INFRAÇÕES EM BASE DE CÁLCULO SUJEITAS À COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA				
Multa	Infração		Valor Tributável	
75,00%	Das Atividades em Geral	(1)	578.583.737,30	
COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA				
	Valor Tributável	Base Negativa do Período Compensada	Base Negativa de Períodos Anteriores Compensada	Valor Tributável após Compensação
(1)	578.583.737,30	59.530.922,72	28.593.237,32	490.459.577,26

Por meio de cálculos equivalentes, constata-se a olhos vistos, que o contribuinte possuía base negativa acumulada ao final de 2015 bem superior ao que compensou e foi glosada pela autoridade fiscal no valor de R\$ 115.902.661,84, na apuração de 2016.

Dessa sorte, deve ser dado provimento à impugnação também em relação à segunda infração.

Ficam prejudicados os demais argumentos e pedidos subsidiários da defesa.

Conclusão

Por todo o exposto, voto para dar provimento à impugnação e, conseqüentemente, para afastar na integralidade a exigência fiscal.

Voto

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

Nos termos do Decreto nº 70.235/1972, art. 34, inc. I e da Portaria MF nº 02/2023, cabe recurso de ofício (remessa necessária) ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sempre e quando “a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).”

Assim, em atenção à previsão dos dispositivos retromencionados e em convergência com a Súmula CARF nº 103, que prevê que “para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”, verifica-se que os valores exonerados estão acima do limite legal. Desta forma, conheço do recurso de Ofício.

Não há reparos à Decisão Recorrida, no que se refere à exoneração do crédito lançado.

Primeira Infração – Ano calendário 2015 – Insuficiência de Adições.

A primeira infração decorreu de três valores de imposto pago no exterior deduzidos do IRPJ e da CSLL devidos no Brasil, que não foram acatados pela autoridade fiscal.

O primeiro valor, correspondente a U\$ 9.824.893,00, apesar de pago em 2015, referir-se-ia ao ano-calendário de 2014.

Mas, como bem apontado na Decisão recorrida, o valor de U\$ 9.824.893,00 corresponde o imposto pago relativamente a resultado no exterior para o ano-calendário de 2015, por meio de compensação de direito creditório que possui em razão do pagamento a maior no ano de 2014. Considerando que o resultado da controlada no exterior para o ano-calendário de 2014 foi negativo (prejuízo), o valor pago neste ano converteu-se em direito de crédito, o qual foi utilizado para extinguir, por meio de compensação, o imposto devido relativamente ao ano-calendário de 2015. Ademais, juntou-se tradução juramentada dos valores do ano-calendário de 2014.

Com relação aos outros dois pagamentos (U\$ 31.000.000,00, de 14/03/2016, e U\$ 45.000.000,00, de 14/06/2016), mesmo atestados a prova da sua existência e a pertinência e correlação com o resultado da controlada no exterior oferecido à tributação nacional no ano-calendário de 2015, a autoridade fiscal negou a possibilidade jurídica de serem compensados com o IRPJ e CSLL devidos no Brasil pela Recorrente, relativamente ao mesmo ano-calendário de 2015. A autoridade fiscal entendeu que, por terem sido pagos após o encerramento do período de apuração (31/12/2015) não poderiam ser compensados com o IRPJ e a CSLL apurados no ano-calendário de 2015, conforme sua interpretação do art. 87, § 7º da Lei nº 12.973/2014.

Como pontuado pela Decisão recorrida, o imposto pago no exterior pode ser deduzido para fins de determinação do imposto (e da CSLL) devidos no Brasil. Mas, o contribuinte não tem o dever de apurar e pagar integralmente (considerando a hipótese de antecipações e estimativas) o IRPJ (e a CSLL) antes do encerramento do ano-calendário. Nos termos do art. 6º, § 1º, da Lei 9.430/96, o ajuste do IRPJ deve ser pago, em quota única, até o último dia útil de março do ano seguinte. Assim, sua apuração, em que se inclui a dedução de imposto pago no exterior, deve ser concretamente exercida até essa data. Como bem destacado pela DRJ, há uma impossibilidade fático-jurídica dessa dedução para valores pagos posteriormente ao último dia útil de março.

Desta forma, deve ser considerados o pagamento de U\$ 31.000.000,00, de 14/03/2016, mas não o pagamento de U\$ 45.000.000,00, de 14/06/2016. Porém, os valores reconhecidos (U\$ 9.824.893,00 e U\$ 31.000.000,00) mostraram-se suficientes para deduzir integralmente o crédito tributário de IRPJ e de CSLL lançados em razão da primeira infração no montante total de R\$ 83.377,569,30.

Segunda Infração – Ano calendário 2016 – prejuízos/bases negativas acumulados indevidamente compensados.

Concordo com a DRJ quando afirma que há dois critérios equivocados da auditoria, e que implicou como incorreta a glosa dos prejuízos fiscais (PF) e base de cálculo negativas (BCN) acumulados compensados no ano-calendário de 2016.

O primeiro equívoco foi o de fazer repercutir os efeitos dos autos de infração que glosaram, ao longo de todo o período de formação do PF e da BCN, nos saldos acumulados de PF e da BCN, mesmo constatando a utilização dos saldos em parcelamentos especiais. A glosa de PF e BCN aproveitados nos parcelamentos especiais deveriam lá repercutir com a reversão da extinção do crédito tributário e a sua cobrança.

O segundo equívoco, e determinante para a reversão da glosa de compensação de PF/CSL objeto da segunda infração, diz respeito ao saldo disponível de prejuízo acumulado em

31/12/2014. Isto porque este saldo não poderia ser R\$ 0,00, tendo-se em vista que houve prejuízo no período, apurado em 31/12/2014, no montante corrigido de R\$ 411.089.325,08, valor suficiente para suportar a glosa de compensação, na segunda infração, de R\$ 115.902.661,84, na apuração de crédito devido em 2016. Isto considerando-se que o contribuinte protocolou o requerimento de adesão ao Refis 2014 em 28/11/2014 (anterior a 31/12/2014), data em que considera-se para quitação antecipada de débitos tributários vencidos com o saldo de prejuízo acumulado disponível.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa