



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13804.721218/2019-14</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1301-007.688 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	AMBEV S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2015

SALDO NEGATIVO. IRPJ. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. AFASTAMENTO DO ÓBICE DESPACHO DECISÓRIO. RETORNO DOS AUTOS PARA A DRJ DE ORIGEM. DESPACHO COMPLEMENTAR.

Considerando-se que a parcela do crédito deduzida nestes autos é distinta do crédito debatido no processo anterior, é de se reconhecer que o pedido deduzido nestes autos não foi solicitado, e, portanto, não foi analisado e tampouco indeferido nos autos daquele processo administrativo.

Deste modo, afasta-se o óbice do Despacho Decisório quanto ao entendimento de que o PER complementar deve ser sumariamente indeferido por supostamente versar sobre o mesmo direito creditório que já havia sido declarado insuficiente por decisões proferidas em processo anterior, determinando-se, por conseguinte, o retorno dos autos à Unidade de Origem para que seja proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada. Quanto ao mérito, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar o óbice do Despacho Decisório quanto ao entendimento de que o PER complementar deve ser sumariamente indeferido por supostamente versar sobre o mesmo direito creditório que já havia sido declarado insuficiente por decisões proferidas no processo nº 16692.720872/2017-33, e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para que analise o direito creditório postulado quanto à sua liquidez, certeza e disponibilidade.

*Assinado Digitalmente*

**JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**RAFAEL TARANTO MALHEIROS** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a]integral), Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kaneski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 108-040.057, proferido pela 29ª Turma da DRJ08 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação, mantendo, assim, a decisão proferida no Despacho Decisório.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transscrito:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada em face do Despacho Decisório eletrônico, rastreamento nº 2634405, de 22/04/2019 (fls. 30.983), que indeferiu a restituição pleiteada, a título de saldo negativo de IRPJ, ano-calendário de 2015, objeto do Pedido de Restituição nº 20621.18779.100119.1.6.02-0883, no valor de R\$ 31.016.921,55, sob o argumento de que a matéria já havia sido apreciada pela autoridade administrativa no bojo da Dcomp nº 13908.38583.250516.1.3.02-8860 e que não foi reconhecido crédito suficiente para restituição solicitada, conforme se observa abaixo:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL  
DERAT - SÃO PAULO

**DESPACHO DECISÓRIO**

**INDEFERIMENTO DE PER**

**Nº da Comunicação:** 2634405

**DATA DE EMISSÃO:** 22/04/2019

### 1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

CPF / CNPJ	NOME / NOME EMPRESARIAL
07.526.557/0001-00	AMBEV S.A.

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP
------------------------------

PER/DCOMP 20621.18779.100119.1.6.02-0883	DATA DE TRANSMISSÃO 10/01/2019	TIPO DE CRÉDITO Saldo Negativo de IRPJ	TIPO DE DOCUMENTO Pedido de Restituição
---	-----------------------------------	---	--

### 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Indefiro o pedido de restituição/reassarcimento apresentado no PER/DCOMP acima identificado, uma vez que se trata de matéria já apreciada pela autoridade administrativa e não foi reconhecido crédito suficiente para atendimento desse pedido.  
 Período de apuração do crédito: EXERCÍCIO 2016 (DE 01/01/2015 A 31/12/2015)  
 PER/DCOMP do mesmo crédito objeto de despacho decisório proferido pela autoridade administrativa: 13908.38583.250516.1.3.02-8860  
 Base legal: Art. 165 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN). Arts. 2º, 14, 40, 45, 48 e 60 da IN RFB nº 1.717, de 2017.

Cientificada do Despacho Decisório via caixa postal mantida junto à RFB em 23/04/2019 (fls. 30.988/30.989), tendo em vista ser optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade acompanhada de documentos em 23/05/2019 (fls. 06/30.981), mediante solicitação de juntada, que se encontra tempestiva, na qual alega e requer, em síntese, o quanto transcreto:

#### I. TEMPESTIVIDADE

*1 Nos termos do art. 74, §§ 7º e 9º da Lei 9.430/96, o prazo para apresentação da presente manifestação de inconformidade é de 30 dias, contados a partir da ciência dos r. despachos decisórios.*

*2 A Defendente tomou ciência dos respectivos despachos decisórios em 23/04/2019 (terça-feira).*

*Nos termos do art. 5º, caput e parágrafo único do Decreto 70.235/72, a contagem de referido prazo teve início em 24/04/2019 (quarta-feira seguinte à intimação) e se encerra em 23/05/2018 (quinta-feira). Tempestiva, portanto, a presente manifestação de inconformidade.*

#### II. FATOS

*3 Trata-se de despacho decisório que indeferiu crédito de saldo negativo pleiteado pela Defendente. Como será demonstrado, a Defendente apurou créditos de saldos negativos de IRPJ e de CSLL nos anos-calendário de 2015 e 2016 e identificou que solicitou apenas parte de referidos créditos nos Pedidos de Restituição/Declarações de Compensação (“PER/D COMPs”) 13908.38583.250516.1.3.02-8860, 09405.60252.240217.1.3.02-0215 e 40102.39906.240217.1.3.03-6449 (“PER/D COMPs anteriores”, doc. 02).*

*4 Visando obter a restituição de parte dos créditos de saldo negativo de IRPJ e CSLL de 2015 e 2016 que não havia sido solicitada nos PER/D COMPs anteriores, a Defendente transmitiu os Pedidos de Restituição 20621.18779.100119.1.6.020883, 02620.34584.100119.1.6.020520 e 13972.84563.100119.1.6.031481 (“PERs Complementares”, doc. 03).*

*5 Os quadros abaixo ilustram o fato de que os valores solicitados nos PER/D COMPs anteriores não correspondiam ao total dos saldos negativos apurados, bem como que os valores solicitados nos PERs Complementares não haviam sido solicitados nos PER/D COMPs anteriores:*

Saldo negativo de IRPJ – ano-calendário de 2015		
Pedido		Objeto (valor)
PER/D COMP anterior	13908.38583.250516.1.3.02-8860	R\$482.363.458,65
Saldo negativo de IRPJ – ano-calendário de 2015		
PER Complementar	20621.18779.100119.1.6.02-0883	R\$31.016.921,54

(...)

6 Os PERs complementares foram indeferidos pelos despachos decisórios 2634405, 2634404 e 2634403 (doc. 01), nos quais a Fiscalização consignou que (i) os créditos solicitados nos PERs Complementares já haviam sido objeto de decisões anteriores e (ii) conforme a decisão anterior, não haveria crédito suficiente.

6.1 Por decisões anteriores, a Fiscalização remete aos despachos decisórios proferidos em relação aos PER/DCOMPs Anteriores (doc. 04).

7 Contudo, como se depreende dos quadros acima, não se trata de créditos que já haviam sido pedidos nos PER/DCOMPs Anteriores, sendo nulos os despachos decisórios que simplesmente indeferiram os créditos ora solicitados sem a análise específica dos créditos que foram efetivamente solicitados nos PERs Complementares.

8 Ainda que assim não se entenda, não há que se falar em insuficiência de créditos, sendo os saldos negativos apurados pela Defendente são suficientes para suportar tanto os PER/DCOMPs Anteriores como os PERs Complementares.

9 É o que passa a demonstrar.

### III. NULIDADE – AUSÊNCIA DE APRECIAÇÃO ESPECÍFICA DOS CRÉDITOS PLEITEADOS

10 Nos termos do art. 6º, §1º, inciso II, da Lei 9.430/96 (antes e depois da redação dada pela Lei 12.844/2013) c/c art. 28, os saldos do IRPJ e CSLL apurados em 31 de dezembro do ano-calendário, se negativos, devem ser restituídos ao contribuinte, inclusive admitindo-se a compensação nos termos do art. 74 da mesma Lei 9.430/96.

11 Já o art. 165, do CTN, estabelece que sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento no caso de 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.

12 Com base em referidos dispositivos legais, a Defendente exerceu seu direito de pleitear a restituição dos valores dos saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados nos anos-calendário de 2015 e 2016 que não foram objeto dos PER/DCOMPs Anteriores, mediante apresentação dos PERs Complementares.

13 Diga-se, não há na legislação e tampouco na regulamentação de referidos dispositivos legais (regulamentação essa dada pela própria RFB mediante publicação da Instrução Normativa 1.717/2017, “IN 1.717/17”) qualquer óbice para que partes diferentes de crédito sejam pleiteadas em PERs ou DCOMPs separados.

14 Pelo contrário, as Instruções de Preenchimento do Programa PER/DCOMP 6.8 (“Instruções de Preenchimento” doc. 05) dão conta de que referido procedimento é plenamente regular.

15 Especificamente para casos de saldo negativo de IRPJ, as instruções da RFB indicam que o contribuinte deve inserir no campo “Crédito Original na Data da Transmissão” o valor do crédito de saldo negativo original descontado de parcelas que já tenham sido restituídas ou utilizadas na compensação de outros débitos. Se não houver parcela já restituída ou utilizada em compensação, o referido campo deve ser preenchido com o valor total do saldo negativo detido pelo contribuinte, verbi:

(...)

16 Com base na legislação e nas instruções fornecidas pela própria RFB, a Defendente apresentou os PER/DCOMPs anteriores de acordo com a apuração que tinha feito até aquela data.

17 Depois, apresentou os PERs Complementares, que têm por objeto parte diferente e complementar dos créditos que foram objeto dos PER/DCOMPs anteriores e dos respectivos despachos decisórios.

18 Restando claro que o procedimento adotado pela Defendente se coaduna com a legislação e as instruções para preenchimento do PER/DCOMP disponibilizadas pela própria RFB, não há motivos para se indeferir os créditos objeto dos PERs complementares sem qualquer análise de mérito, simplesmente fazendo remissão à decisão anterior que somente analisou a parte do crédito objeto dos PER/DCOMPs anteriores.

19 Note que não há hipótese expressamente prevista na legislação pertinente que autorize um liminar indeferimento dos pedidos de restituição sem análise do direito creditório pleiteado.

20 Com efeito, uma vez que os créditos objeto dos PERs Complementares não foram pedidos nos PER/DCOMPs Anteriores, não seria nem possível cogitar que os despachos que versaram sobre os PER/DCOMPs anteriores também contemplaram os créditos solicitados nos PERs Complementares.

21 Nesse passo, o despacho decisório tem como fundamento o art. 165, do CTN, bem como dispositivos da IN 1.717/17 - arts. 2, 14, 40, 45, 48 e 60, os quais tratam de diversas hipóteses em que o direito de restituição/ressarcimento é assegurado.

22 A citação de base legal genérica e sem necessária correlação com o caso reforça a conclusão de que não há base para que a Fiscalização deixe de analisar o crédito ora discutido.

23 Intimada eletronicamente para retificar as PERs Complementares (doc. 06) por supostamente tratarem de crédito que já havia sido pleiteado, a Defendente inclusive tentou informar a Fiscalização de que não se tratava do crédito que havia

sido objeto das PER/DCOMPs anteriores e que por isso havia necessidade de análise/tratamento manual (doc. 07), sem obter qualquer resposta.

24 Uma vez que se trata de parte diferente do crédito que foi objeto dos PER/DCOMPs anteriores, a Fiscalização não poderia ter simplesmente indeferido os PERs Complementares sob o argumento de que o crédito neles solicitado já havia sido objeto de decisão anterior – deveria, ao contrário, ter adotado motivação específica que versasse sobre os créditos ora em discussão.

25 Uma vez que falta motivação específica para o indeferimento dos PERs Complementares, resta óbvia a violação ao direito de defesa da Defendente, que fica obrigada a apresentar defesa genérica de seu crédito.

26 Nos termos do art. 59, II do Decreto 70.235/72, são nulos despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa – o que é, como se demonstrou, o caso dos despachos decisórios em questão.

#### IV. SUFICIÊNCIA DOS SALDOS NEGATIVOS DE IRPJ E CSLL DOS ANOS-CALENDÁRIO DE 2015 E 2016

27 Caso não se entenda pela nulidade, a Defendente passa a demonstrar que não há motivo para denegar os seus PERs Complementares de saldos negativos de IRPJ e CSLL dos anos-calendário de 2015 e 2016.

Nesse ponto, a manifestante trata dos saldos negativos de IRPJ e CSLL dos anos de 2015 e 2016, cabendo reproduzir apenas os argumentos pertinentes ao crédito objeto do presente processo:

##### IV.1. Composição do saldo negativo de IRPJ de 2015

28 Em 31/12/2015 a Defendente apurou IRPJ (imposto e adicional) do ano-calendário de 2015 no valor de R\$69.986.733,54 (Linhas 3 e 4 do Registro N630 da ECF referente ao ano-calendário de 2015, doc. 08).

29 Do montante de IRPJ apurado, a Defendente deduziu valores correspondentes a IRRF (Linha 20 do Registro N630 da ECF de 2015), antecipações mensais do imposto (Linha 24 do Registro N630 da ECF 2015) e imposto de renda pago no exterior.

30 Em virtude de referidas deduções, a Defendente apurou saldo negativo de IRPJ em 2015. De forma ilustrativa, o saldo negativo de IRPJ da Defendente apurado no ano-calendário de 2015 pode ser resumido da seguinte forma:

<b>ECF 2015</b>	
<b>Registro N630 – Apuração do IRPJ com base no lucro real</b>	
Linhas 3 e 4 – IRPJ apurado (imposto e adicional)	R\$69.986.733,54
(-) Linha 20 – IRRF	R\$31.362.237,74
(-) Linha 24 – IRPJ mensal - antecipações	R\$482.018.142,46
(-) Imposto de renda pago no exterior e deduzido no ajuste anual	R\$69.986.733,53
<b>(=) Saldo Negativo de IRPJ 2015</b>	<b>R\$513.380.380,19</b>

31 Registre-se, nesse passo, que a Defendente informou no PER/DCOMP Anterior valor de crédito de R\$482.363.458,65, valor menor do que o efetivamente

apurado e acima referido. Por este motivo, no PER Complementar solicitou a restituição da diferença – R\$31.016.921,54.

32 Na ECF, o valor da dedução do imposto de renda no exterior levou em consideração todo o valor do imposto de renda pago no exterior durante o ano-calendário de 2015 que foi apurado sobre os lucros de suas controladas efetivamente adicionados ao lucro real. Para fins de cômputo do saldo negativo, contudo, este valor foi limitado no quadro acima ao valor do IRPJ (imposto e adicional) apurado no ano, qual seja, R\$69.986.733,53.

33 No despacho decisório sobre o PER/DCOMP Anterior, a Fiscalização confirmou o valor do IRRF deduzido pela Defendente. Sobre este valor, portanto, não há qualquer discussão.

34 Somente sobre as parcelas correspondentes às antecipações mensais e à dedução do imposto de renda pago no exterior ao fim do ano-calendário é que foram objeto de controvérsia.

#### IV.1.a. Antecipações mensais de IRPJ

35 Quanto ao IRPJ mensal apurado, o valor considerado na composição do crédito diz respeito às antecipações mensais de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2015, apuradas pela Defendente consoante o declarado no Registro N620 da ECF 2015 (doc. 09).

<b>ECF 2015</b>		
<b>Registro N620 – Apuração do IRPJ mensal</b>		
A09 – Setembro	Linha 20.01 – IR devido no mês	R\$74.335.145,60
A10 – Outubro	Linha 20.01 – IR devido no mês	R\$128.884.195,05
A11 – Novembro	Linha 20.01 – IR devido no mês	R\$91.146.009,78
A12 - Dezembro	Linha 20.01 – IR devido no mês	R\$187.652.522,03
<b>Total</b>		<b>R\$482.018.142,46</b>

36 Referidas antecipações mensais foram quitadas pela Defendente com saldo decorrente de imposto de renda pago no exterior por suas subsidiárias referente a anos-calendários anteriores que não foi utilizado para dedução do IRPJ devido nos respectivos períodos e que, portanto, constava na parte B do LALUR da Defendente.

37 De fato, em 31/12/2014, a Defendente registrou na conta 506003 da Parte B do LALUR da ECF 2014 (doc. 10) valor correspondente a pagamentos de imposto de renda no exterior por suas subsidiárias proporcional à incidência do IRPJ e não utilizado para dedução do imposto apurado naquele ano-calendário no montante de R\$666.196.014,54:

LALUR - Parte B			
Nome Empresarial:	AMBEV S.A.	Período da Escrituração:	01/01/2014 a 31/12/2014
		CNPJ:	07.526.557/0001-00
		SCP:	
Código/Descrição da Conta:	506003	Imposto de Renda pago no Exterior	
Histórico	Débito	Crédito	Saldo
de Dezembro de 2014. (Lançamento entre contas)	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00 D
Valor ref. imposto pago no exterior ref.	R\$ 666.196.014,54	R\$ 0,00	R\$ 666.196.014,54 D

38 Já em 2015, a Defendente descontou de referido saldo os valores correspondentes às antecipações mensais apuradas em setembro, outubro, novembro e dezembro de 2015, consoante lançamentos na Parte B do LALUR da ECF 2015:

LALUR - Parte B			
Nome Empresarial:	AMBEV S.A.		
Período da Escrituração:	01/01/2015 a 31/12/2015		
CNPJ:	07.526.557/0001-00		
SCP:			
Código/Descrição da Conta:	506003	Imposto de Renda pago no Exterior	
Histórico	Débito	Crédito	Saldo
Compensação com estimativa de Setembro de	R\$ 0,00	R\$ 74.335.415,60	R\$ 591.860.598,94 D
Compensação com estimativa de Outubro de	R\$ 0,00	R\$ 128.884.195,05	R\$ 462.976.403,89 D
Compensação com estimativa de Novembro de	R\$ 0,00	R\$ 91.146.009,78	R\$ 371.830.394,11 D
Compensação com estimativa de Dezembro de	R\$ 0,00	R\$ 187.652.522,03	R\$ 184.177.872,08 D

#### IV.1.b. Imposto pago no exterior deduzido do ajuste anual

41 Como já referido, com base no Lucro Real anual do ano-calendário de 2015, a Defendente apurou R\$69.986.733,53 de IRPJ e adicional devidos (Linhas 3 e 4 do já citado Registro N630 da ECF referente ao ano-calendário de 2015).

42 Observando este limite, a Defendente deduziu do ajuste anual do IRPJ o valor de R\$69.986.733,53 a título de imposto de renda pago no exterior no próprio ano-calendário de 2015.

43 Nesse passo, registre-se que os valores de imposto de renda no exterior referente ao próprio ano-calendário de 2015 (na proporção correspondente ao IRPJ, lançados nas linhas 16.01 e 19 do Registro N630 da ECF 2015), num total de R\$1.565.174.377,67, foram lançados em 31/12/2015 na conta 506003 da Parte B do LALUR da ECF 2015 (doc. 11), descontando-se o montante de R\$69.986.733,53 utilizado no próprio ano:

LALUR - Parte B			
Nome Empresarial:	AMBEV S.A.		
Período da Escrituração:	01/01/2015 a 31/12/2015		
CNPJ:	07.526.557/0001-00		
SCP:			
Compensação com estimativa de Dezembro de	R\$ 0,00	R\$ 187.652.522,03	R\$ 184.177.872,08 D
Valor compensado no Imposto de Renda - Ajuste	R\$ 0,00	R\$ 69.986.733,53	R\$ 114.191.138,55 D
Valor ref. imposto pago no exterior ref. 2015 a	R\$ 1.565.174.377,67	R\$ 0,00	R\$ 1.679.365.516,22 D

44 Como se depreende da explicação acima, a Defendente deduziu no ajuste anual do IRPJ de 2015 o valor de R\$69.986.733,53 de imposto de renda pago no exterior, valor este que atende ao limite arguido no despacho decisório que indeferiu o PER/DCOMP Anterior.

(...)

#### V. INSUBSTÂNCIA DOS R. DESPACHOS DECISÓRIOS QUE DECIDIRAM OS PER/DCOMPS ANTERIORES

##### V.1. Limites legais de dedução do imposto pago no exterior

83 Como mencionado anteriormente, arguiu-se nos despachos decisórios anteriores que, após a aplicação dos limites de dedução do imposto de renda pago no exterior na apuração anual do IRPJ e da CSLL, o saldo negativo do IRPJ ficaria limitado aos valores do IRRF reconhecidos e o saldo negativo da CSLL ficaria limitado a zero.

84 Isto porque levou-se em conta a informação constante nos PER/DCCOMPs Anteriores em que (por limitação do próprio sistema de preenchimento e transmissão dos respectivos formulários)

não havia distinção entre as parcelas de antecipações mensais de IRPJ e CSLL e as parcelas de dedução do imposto de renda pago no exterior que compuseram os saldos negativos pleiteados.

84.1 De fato, as fichas de saldo negativo de IRPJ e CSLL do programa/sistema para preenchimento e transmissão de PER/DCCOMPs saldo negativo não contêm campos nos quais seria possível informar antecipações mensais de IRPJ e de CSLL quitadas com saldos de imposto de renda pagos no exterior de períodos anteriores controlados em Parte B do LALUR e do LACS.

85 Caso esta distinção tivesse sido observada nos novos despachos decisórios, a Fiscalização teria considerado também os valores das antecipações mensais de IRPJ e CSLL quitadas durante os anos-calendário de 2015 e 2016 nos valores em tese possíveis para saldos negativos de IRPJ e de CSLL em discussão.

86 Isto porque, como determinam os arts. 2º, §4º, IV e 28 da Lei 9.430/96, os valores de IRPJ e CSLL pagos mensalmente por antecipação devem ser deduzidos do valor do IRPJ e da CSLL devidos na apuração anual para fins de determinação do imposto a pagar ou do crédito a ser compensado, verbis:

(...)

87 Ora, uma vez quitadas as antecipações mensais, é cediço que respectivos valores devem ser computados no saldo negativo do período, independentemente da forma escolhida pelo contribuinte para a quitação.

88 Também é importante destacar que, neste caso, a legislação não prevê qualquer limite para dedução de antecipações mensais de IRPJ e CSLL efetivamente quitadas na apuração anual de referidos tributos.

89 E, justamente por não haver previsão legal de limitação, os novos despachos decisórios não contém quaisquer fundamentos segundo os quais a dedução de tais antecipações mensais não poderiam ser consideradas nas apurações anuais de IRPJ e CSLL.

90 Diga-se, nesse sentido, que todos os Manuais de Orientação do Leiaute da ECF (desde o aprovado pelo ADE Cofis nº 60/2015, passando pelos aprovados pelo ADE Cofis nº 46/2016 e ADE Cofis nº 30/2017 até o atual aprovado pelo ADE Cofis nº 52/2018) ao tratarem do preenchimento da linha correspondente à dedução

das antecipações mensais de IRPJ e CSLL – i.e. linha 24 do Registro N630 e linha 19 do Registro N670, sempre determinaram o seguinte:

(...)

91 É precisamente na linha 24 do Registro N620 que se informa a quitação das antecipações mensais de IRPJ com imposto de renda pago no exterior de períodos anteriores controlado na Parte B do LALUR e é na linha 13 do Registro N660 que se informa a quitação das antecipações mensais de CSLL com base no imposto de renda pago em períodos anteriores e controlado na Parte B do LACS.

92 Em outras palavras, os valores de imposto de renda pago no exterior em períodos anteriores utilizados para quitar as antecipações mensais de IRPJ (informados nas linhas 22 do Registro N620) e de CSLL (informados nas linhas 13 do Registro N660) são considerados pela própria Receita Federal do Brasil como valores de antecipações mensais efetivamente pagos – o que definitivamente atrai a aplicação dos arts. 2º, §4º, IV e 28 da Lei 9.430/96 e afasta as considerações da D. Fiscalização acerca da extrapolação de limites.

93 Nesse contexto, não há que se falar que o saldo negativo de IRPJ da Defendente estaria limitado (em tese) à parcela de IRRF deduzida da apuração anual, bem como que o saldo negativo de CSLL estaria limitado (em tese) a zero, uma vez que, nos termos do arts. 2º, §4º, IV e 28 da Lei 9.430/96, os valores de antecipações mensais de IRPJ e CSLL devem compor tais créditos.

#### V.2. Imposto de renda pago no exterior

94 Pois bem, não havendo que falar em excesso a limites legais, a Defendente demonstra:

(i) que os saldos acima referidos das Partes B do LALUR e do LACS em 2016 utilizados para quitar antecipações mensais de IRPJ e CSLL de fato correspondem a imposto de renda pago no exterior em 2014 e 2015 por empresas controladas da Defendente, considerados na proporção da participação nelas detida e apurados sobre lucros e resultados auferidos no exterior e efetivamente adicionados às bases do IRPJ e da CSLL nos respectivos anos-calendário e que não puderam ser utilizados nos respectivos períodos; bem como

(ii) que os valores deduzidos das apurações anuais de IRPJ e CSLL de fato correspondem a imposto de renda pago no exterior em 2016 por empresas controladas da Defendente, considerados na proporção da participação nelas detida e apurados sobre lucros e resultados auferidos no exterior e efetivamente adicionados às bases do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2016.

95 Em suma, os valores registrados nas contas 506003 da Parte B são os seguintes:

Registro	LALUR	LACS	Total
31/12/2014	R\$666.196.014,54	R\$239.830.565,23	R\$906.026.579,77
31/12/2015	R\$1.565.174.377,67	R\$563.462.775,96	R\$2.128.637.153,63

96 Além deles, os valores de imposto de renda pago no exterior em 2016 deduzidos da apuração anual do IRPJ e da CSLL no ano-calendário de 2016 são os seguintes:

	IRPJ AC 2016	CSLL AC 2016	Total
2016	R\$132.662.208,90	R\$46.820.507,88	R\$179.482.716,78

97 Diante da complexidade da árvore societária, extremamente ramificada, pela qual a Defendente controla as empresas que pagaram referidos valores de imposto de renda no exterior, bem como do volume dos documentos necessários para a demonstração do efetivo pagamento do imposto de renda no exterior, bem como a participação societária da Defendente na empresa que efetuou o pagamento e a consideração dos respectivos lucros e resultados nas bases do IRPJ e da CSLL apurados no Brasil, a Defendente contratou empresa de auditoria independente (KPMG) para elaboração do Laudo anexo (doc. 26), cujas conclusões foram as seguintes: (...)

#### V.3. Imposto de renda pago no exterior em 2014

98 Consoante o Tópico VI do Laudo da KPMG, em relação a 2014 o imposto de renda no exterior lançado na Parte B do LALUR e do LACS da Defendente foi pago por sociedades nas quais a Defendente mantém participação indireta, quais sejam:

- (i) Labatt Brewing Company Limited (“Labatt”), sediada no Canadá;
- (ii) Cervecería y Maltería Quilmes S.A.I.C.A. y G. (“CMQ”), sediada na Argentina;
- (iii) FNC S.A. (“FNC”), sediada no Uruguai;
- (iv) Cervecería Paraguaya S.A. (“Paraguaya”), sediada no Paraguai;
- (v) Cervecería Boliviana Nacional S.A. (“CBN”), sediada na Bolívia;
- (vi) Tenedora CND S.A. (“Tenedora”), sediada na República Dominicana;
- (vii) Cervecería Nacional Dominicana (“CND”), sediada na República Dominicana;
- (viii) Compania Cervecería Ambev Dominicana (“Ambev Dominicana”), sediada na República Dominicana; e
- (ix) Saint Vincent Brewery Limited (“SVBL”), sediada em São Vicente e Granadinas.

99 Ainda, consoante referido Tópico VI do Laudo da KPMG, considerando-se a proporção da Defendente em referidas controladas, o valor do imposto de renda por elas pago no exterior em 2014, já convertido para Reais, foi de R\$1.076.052.193,82, valor mais do que suficiente para suportar os lançamentos totais de R\$906.026.579,77 nas Partes B do LALUR e do LACS da Defendente.

100 A composição por controlada deste valor está sumarizada no Quadro 38 do Tópico VI do Laudo da KPMG, abaixo transcrito:

Pagamentos de Impostos no Exterior - 2014		
Empresa	Moeda Local	Crédito em AmBev (Reais)
Cerveceria Boliviana Nacional S.A.	463.143.778,00	137.993.273,63
Cerveceria Paraguaya S. A.	72.714.170.052,00	32.733.692,33
Cerveceria Y Malteria Quilmes	1.100.857.123,62	312.832.213,54
FNC S.A.	327.255.764,00	30.362.191,58
Labatt Brewing	239.325.199,25	492.086.829,40
Pagamento Canadá – Federal	201.572.000,00	415.017.316,46
Pagamento Canadá – Quebec	28.200.000,00	58.061.081,52
Pagamento Canadá – Ontario	629.199,25	634.775,69
Pagamento Canadá – Alberta	8.924.000,00	18.373.655,73
Cerveceria Nacional Dominicana S.A.	1.806.275.714,50	59.639.212,69
Compañía Cerveceria Ambev Dominicana	290.911.976,40	9.605.267,40
St. Vincent Brewery Limited	1.571.989,00	794.151,92
Tenedora CND S.A.	161.830,34	5.361,33
<b>Total</b>	<b>76.943.673.427,12</b>	<b>1.076.052.193,82</b>

101 Além da composição por controlada, no Tópico em referência do Laudo a KPMG demonstrou a composição de referidos valores pagamento a pagamento de cada controlada, bem como:

- (i) com auxílio de firmas membro nos respectivos países, constatou que todos os comprovantes de arrecadação e/ou compensação correspondem aos documentos que são efetivamente utilizados para o pagamento do imposto de renda naquela localidade;
- (ii) acostou a legislação que respalda tal conclusão – devidamente traduzida por tradutores juramentados, com o devido registro da tradução;
- (iii) constatou que os documentos de arrecadação em si estão todos consularizados e traduzidos por tradutores juramentados, com o devido registro da tradução.

V.3.a. Participação societária da Defendente nas sociedades que pagaram imposto de renda no exterior

102 Além de constatar a prova dos pagamentos do imposto de renda no exterior, a KPMG também constatou, com base nas respectivas demonstrações financeiras e documentos societários (consularizados e acompanhados da respectiva tradução juramentada, devidamente registrada), a participação da Defendente em empresas no exterior em 2014, especialmente nas que pagaram o imposto de renda no exterior em referido ano-calendário.

103 De fato, no Tópico IV do Laudo a KPMG confirmou todas as participações societárias da Defendente no exterior, em especial as participações da Defendente nas empresas que pagaram imposto de renda no exterior em 2014, as quais podem ser ilustradas da seguinte forma:

(...)

104 Em decorrência da análise de referidos documentos, a KPMG constatou que, em 2014, a Defendente participa indiretamente, através da Ambev Lux, das

empresas no exterior nas proporções indicadas nos Quadros 28 e 29 do Tópico IV do Laudo:

(...)

V.3.b. Efetiva adição às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no Brasil do resultado das subsidiárias que pagaram imposto de renda no exterior em 2014

105 Ainda, a KPMG também constatou que, para o ano-calendário de 2014, a Defendente adicionou às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL o valor dos lucros auferidos por referidas empresas.

106 De fato, conforme Linha 10 da apuração do lucro real anual na Parte A do LALUR e do LACS da ECF referente a 2014 (doc. 21) a Defendente adicionou um valor de R\$2.795.752.162,51 a título de Lucros Disponibilizados no Exterior.

107 Para este ano-calendário, a Defendente não optou pela antecipação dos efeitos das disposições da Lei 12.973/2014. Deste modo, a Defendente considerou em sua adição de lucros disponibilizados no exterior conforme consolidados em suas controladas diretas, quais sejam, Ambev Lux, Tenedora CND, S.A. (“Tenedora”) e Fratelli Vita Ltd. (“Fratelli”), tal como constatado pela KPMG no Tópico V do Laudo.

108 Aos valores correspondentes aos resultados consolidados por controlada direta acima referidos, a Defendente somou R\$1.010.448.201,09 a título de imposto pago do exterior (valor maior do que o efetivamente pago pelas controladas, nos termos acima referidos).

109 Em resumo, a composição da adição pode ser resumida da seguinte forma:

Ambev Lux	R\$1.520.487.907,65
Tenedora CND	R\$244.566.980,03
Fratelli	R\$20.249.073,73
Imposto Pago no Exterior	R\$1.010.448.201,09
<b>Total</b>	<b>R\$2.795.752.162,51</b>

110 As parcelas consolidadas foram calculadas com base na aplicação do percentual de participação detido pela Defendente, consoante demonstra o Quadro 33 do Tópico V do Laudo, abaixo transcrito:

Descrição	Valor em R\$
<b>Resultado Ambev Luxemburgo em 31.12.2014 (Lucro Líquido)</b>	<b>1.692.628.195,09</b>
(x) Participação Societária Direta detida pela Ambev	89,83%
Lucros auferidos no exterior e tributados no Brasil Ambev Luxemburgo	1.520.487.907,65
Pagamentos	941.496.227,16
<b>Total Lucro adicionado Ambev Luxemburgo</b>	<b>1) 2.461.984.134,81</b>
<b>Resultado Tenedora CND em 31.12.2014 (Lucro Líquido)</b>	<b>443.152.460,74</b>
(x) Participação Societária Direta detida pela Tenedora CND	55,19%
Lucros auferidos no exterior e tributados no Brasil Tenedora CND	244.566.980,03
Pagamentos	68.951.973,93
<b>Total Lucro adicionado Tenedora CND</b>	<b>1) 313.518.953,96</b>
<b>Resultado Fratelli em 31.12.2014 (Lucro Líquido)</b>	<b>20.249.073,73</b>
(x) Participação Societária Direta detida pela Fratelli	100,00%
Lucros auferidos no exterior e tributados no Brasil Fratelli	20.249.073,73
Pagamentos	-
<b>Total Lucro adicionado Fratelli</b>	<b>1) 20.249.073,73</b>
<b>Total dos lucros auferidos no exterior e tributados no Brasil</b>	<b>Σ1) 2.795.752.162,50</b>

111 Com base na memória de cálculo da equivalência patrimonial contabilizada pela Ambev Lux, a KPMG também constatou que o resultado desta empresa (efetivamente adicionado) englobou também os resultados auferidos pelas empresas CBN, Paraguaya, CMQ, FNC e Labatt, que pagaram imposto de renda no exterior em 2014, e foram, portanto, efetivamente tributados pela Defendente no ano-calendário de 2014.

### V.3.c. Conclusões quanto ao imposto de renda pago no exterior em 2014

112 Em suma, restou demonstrado que:

- (i) Os valores registrados nas Partes B do LALUR e do LACS da Defendente correspondem a pagamentos de imposto de renda no exterior não utilizados no referido ano-calendário, feitos pelas empresas Labatt, CMQ, Paraguaya, FNC, CBN, Tenedora, CND, Ambev Dominicana e SVBL e considerados na proporção em que tais empresas são detidas pela Defendente;
- (ii) Os documentos que comprovam o pagamento ou a compensação de referidos valores de imposto de renda no exterior: (a) são aqueles utilizados para pagamento ou compensação do imposto de renda nos países de origem, tais como reconhecidos pelas firmas membro da KPMG e indicados na legislação dos respectivos países, acostada ao Laudo acompanhada da respectiva tradução juramentada; (b) tais documentos estão devidamente consularizados e traduzidos por tradutor juramentado, com a tradução devidamente registrada;
- (iii) A Defendente efetivamente tem participação societária indireta em Labatt, CMQ, Paraguaya, FNC, CBN, Tenedora, CND, Ambev Dominicana e SVBL, empresas que pagaram imposto de renda no exterior em 2014; e
- (iv) Os lucros auferidos por Labatt, CMQ, Paraguaya, FNC, CBN, Tenedora, CND, Ambev Dominicana e SVBL, empresas que pagaram imposto de renda no exterior em 2014, foram efetivamente tributados pela Defendente no ano-calendário de 2014, posto que compuseram a adição de lucros no exterior às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no respectivo período.

#### V.4. Imposto de renda pago no exterior em 2015

113 Consoante o Tópico VI do Laudo da KPMG, em relação a 2015 o imposto de renda no exterior lançado na Parte B do LALUR e do LACS da Defendente foi pago por sociedades nas quais a Defendente mantém participação indireta, quais sejam: (...)

114 Ainda, consoante referido Tópico VI do Laudo da KPMG, considerando-se a proporção da Defendente em referidas controladas, o valor do imposto de renda por elas pago no exterior em 2015, já convertido para Reais, foi de R\$1.617.737.670,13.

115 A composição por controlada deste valor está sumarizada no Quadro 49 do Tópico VI do Laudo da KPMG, abaixo transcrito:

(...)

116 Somando-se referido valor ao crédito presumido apurado nos termos do art. 87, §10, da Lei 12.973/14, cuja apuração a KPMG constatou no Quadro 36 do Tópico V do Laudo, no valor de R\$489.829.217,13, a soma é mais do que suficiente para suportar os lançamentos totais de R\$2.128.637.153,63 nas Partes B do LALUR e do LACS da Defendente.

117 Além da composição por controlada, no Tópico VI do Laudo a KPMG demonstrou a composição de referidos valores pagamento a pagamento de cada controlada, bem como:

- (i) com auxílio de firmas membro nos respectivos países, constatou que todos os comprovantes de arrecadação e/ou compensação correspondem aos documentos que são efetivamente utilizados para o pagamento do imposto de renda naquela localidade;
- (ii) acostou a legislação que respalda tal conclusão – devidamente traduzida por tradutores juramentados, com o devido registro da tradução;
- (iii) constatou que os documentos de arrecadação em si estão consularizados e traduzidos por tradutores juramentados, com o devido registro da tradução.

#### V.4.a. Participação societária da Defendente nas sociedades que pagaram imposto de renda no exterior

118 Além de constatar a prova dos pagamentos do imposto de renda no exterior, a KPMG também constatou, com base nas respectivas demonstrações financeiras e documentos societários (consularizados e acompanhados da respectiva tradução juramentada, devidamente registrada), a participação da Defendente em empresas no exterior, especialmente nas que pagaram o imposto de renda no exterior em referido ano-calendário.

119 De fato, no Tópico IV do Laudo a KPMG confirmou todas as participações societárias da Defendente no exterior, em especial as participações da

Defendente nas empresas que pagaram imposto de renda no exterior em 2015, as quais podem ser ilustradas da seguinte forma:

(...)

120 Em decorrência da análise de referidos documentos, a KPMG constatou que, em 2015, a Defendente participa indiretamente, através da Ambev Lux, das empresas no exterior nas proporções indicadas no Quadro 28 do Tópico IV do Laudo:

(...)

121 A KPMG também constatou que, em 2015, a Defendente participa indiretamente, através da Tenedora CND, das empresas no exterior nas proporções indicadas no Quadro 29 do Tópico IV do Laudo:

(...)

122 A KPMG ainda constatou que, em 2015, a Defendente participa indiretamente, através da Jalua, das empresas no exterior nas proporções indicadas no Quadro 30 do Tópico IV do Laudo:

(...)

V.4.b. Efetiva adição e oferecimento à tributação no Brasil do resultado das subsidiárias que pagaram imposto de renda no exterior em 2015

123 Ainda, a KPMG também constatou que, para o ano-calendário de 2015, a Defendente adicionou às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL o valor dos lucros auferidos por referidas empresas.

124 De fato, conforme Linha 10 da apuração do lucro real anual na Parte A do LALUR e do LACS da ECF referente a 2015 (doc. 22) a Defendente adicionou um valor de R\$6.618.016.554,64 a título de Lucros Disponibilizados no Exterior.

125 Para este ano-calendário, já estavam em vigor as disposições da Lei 12.973/2014 sobre tributação em bases universais. Em vista destas disposições, a Defendente considerou em sua adição de lucros disponibilizados no exterior (i) valores sujeitos à consolidação e (ii) valores não sujeitos à consolidação, acrescidos de valores de imposto sobre a renda retido na fonte no Brasil sobre rendimentos de mútuo auferidos pelas controladas.

126 Em resumo, a composição da adição pode ser resumida da seguinte forma:

Resultados sujeitos ou não à consolidação	R\$6.589.611.046,98
IRRF sobre mútuo	R\$28.405.507,72
<b>Valor total da adição</b>	<b>R\$6.618.016.554,64</b>

127 Nos resultados sujeitos ou não à consolidação, a Defendente considerou os resultados auferidos pelas empresas listadas no Quadro 34 do Tópico V do Laudo da KPMG, abaixo transcritos:

(...)

128 No Tópico V do Laudo a KPMG constatou que referidos resultados listados acima tomam como base o lucro antes do imposto que consta das demonstrações financeiras de referidas controladas.

129 Verifica-se assim que os resultados auferidos em 2015 pelas controladas da Defendente que pagaram imposto de renda no exterior em referido período (Ambev Dominicana/CND, Ampar, Bucanero. Cerbuco, CBN, Paraguaya, CMQ, Cervepar, CND, Eco de Los Andes, FNC, Guinness, Jalua, Labatt, Lascan, Pampa, Musa, Relator, Cympay e SVBL) foram efetivamente oferecidos à tributação pela Defendente no respectivo ano-calendário.

#### V.4.c. Conclusões quanto ao imposto de renda pago no exterior em 2015

130 Em suma, restou demonstrado que:

(i) Os valores registrados nas Partes B do LALUR e do LACS da Defendente correspondem a pagamentos de imposto de renda no exterior não utilizados no referido ano-calendário, feitos pelas empresas Ambev Dominicana/CND, Ampar, Bucanero. Cerbuco, CBN, Paraguaya, CMQ, Cervepar, CND, Eco de Los Andes, FNC, Guinness, Jalua, Labatt, Lascan, Pampa, Musa, Relator, Cympay e SVBL e considerados na proporção em que tais empresas são detidas pela Defendente;

(ii) Os documentos que comprovam o pagamento ou a compensação de referidos valores de imposto de renda no exterior: (a) são aqueles utilizados para pagamento ou compensação do imposto de renda nos países de origem, tais como reconhecidos pelas firmas membro da KPMG e indicados na legislação dos respectivos países, acostada ao Laudo acompanhada da respectiva tradução juramentada; (b) tais documentos estão devidamente consularizados e traduzidos por tradutor juramentado, com a tradução devidamente registrada;

(iii) A Defendente efetivamente tem participação societária indireta em Ambev Dominicana/CND, Ampar, Bucanero. Cerbuco, CBN, Paraguaya, CMQ, Cervepar, CND, Eco de Los Andes, FNC, Guinness, Jalua, Labatt, Lascan, Pampa, Musa, Relator, Cympay e SVBL, empresas que pagaram imposto de renda no exterior em 2015; e

(iv) Os lucros auferidos por Ambev Dominicana/CND, Ampar, Bucanero. Cerbuco, CBN, Paraguaya, CMQ, Cervepar, CND, Eco de Los Andes, FNC, Guinness, Jalua, Labatt, Lascan, Pampa, Musa, Relator, Cympay e SVBL, empresas que pagaram imposto de renda no exterior em 2015, foram efetivamente tributados pela Defendente no ano-calendário de 2015, posto que compuseram a adição de lucros no exterior às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no respectivo período.

#### V.5. Imposto de renda pago no exterior em 2016

131 Como referido acima, para fins de dedução do IRPJ e da CSLL apurados ao fim do anocalendário de 2016, a Defendente utilizou R\$179.482.716,78 de imposto de renda pago no exterior em 2016, da seguinte forma:

	IRPJ AC 2016	CSLL AC 2016	Total
2016	R\$132.662.208,90	R\$46.820.507,88	R\$179.482.716,78

132 Tendo em vista que os valores de imposto de renda pago no exterior não puderam ser utilizados em sua integralidade, a Defendente e a KPMG limitaram o escopo da demonstração ao valor deduzido.

133 Pois bem, consoante o Tópico VI do Laudo da KPMG, em relação a 2016 o imposto de renda no exterior objeto de comprovação foi pago pela CMQ. Esta subsidiária pagou, na proporção em que detida pela Defendente e já convertido para Reais, um total de R\$325.269.620,24, conforme Quadro 69 de referido Tópico do Laudo:

(...)

134 Ainda no Tópico VI do Laudo a KPMG também constatou:

(i) com auxílio de firma membro na Argentina, constatou que todos os comprovantes de arrecadação e/ou compensação correspondem aos documentos que são efetivamente utilizados para o pagamento do imposto de renda naquele País; e

(ii) acostou a legislação que respalda tal conclusão – devidamente traduzida por tradutores juramentados, com o devido registro da tradução.

V.5.a. Participação societária da Defendente nas sociedades que pagaram imposto de renda no exterior

135 Além de constatar a prova dos pagamentos do imposto de renda no exterior, a KPMG também constatou, com base nas respectivas demonstrações financeiras e documentos societários (consularizados e acompanhados da respectiva tradução juramentada, devidamente registrada), a participação da Defendente em controladas no exterior em 2016, especialmente na CMQ.

136 De fato, no Tópico IV do Laudo a KPMG confirmou, tanto como em 2014 e 2015, que em 2016 a CMQ era controlada da Defendente por meio da Ambev Lux, da seguinte forma:

(...)

137 Em decorrência da análise de referidos documentos, a KPMG constatou que, em 2016, a Defendente participa indiretamente, através da Ambev Lux, das empresas no exterior nas proporções indicadas no Quadro 28 do Tópico IV do Laudo:

(...)

V.5.b. Efetiva adição e oferecimento à tributação no Brasil do resultado das subsidiárias que pagaram imposto de renda no exterior em 2016

138 Ainda, a KPMG também constatou que, para o ano-calendário de 2015, a Defendente adicionou às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL o valor dos lucros auferidos por referidas empresas.

139 De fato, conforme Linha 10 da apuração do lucro real anual na Parte A do LALUR e do LACS da ECF referente a 2016 (doc. 23) a Defendente adicionou um valor de R\$5.915.795.046,93 a título de Lucros Disponibilizados no Exterior.

140 Nos resultados sujeitos ou não à consolidação incluídos em referido valor, a Defendente considerou os resultados auferidos pelas empresas listadas no Quadro 35 do Tópico V do Laudo da KPMG, abaixo transcrito:

(...)

141 No Tópico V do Laudo a KPMG constatou que referidos resultados listados acima tomam como base o lucro antes do imposto que consta das demonstrações financeiras de referidas controladas.

142 Verifica-se assim que os resultados auferidos em 2016 por CMQ foram efetivamente oferecidos à tributação pela Defendente no respectivo ano-calendário.

#### V.5.c. Conclusões quanto ao imposto de renda pago no exterior em 2016

143 Em suma, restou demonstrado que:

(i) Os valores efetivamente deduzidos das apurações anuais do IRPJ e da CSLL de 2016 pela Defendente correspondem a pagamentos de imposto de renda no exterior não utilizados no referido ano-calendário, dentre as quais a CMQ, considerados na proporção em que tais empresas são detidas pela Defendente;

(ii) Os documentos que comprovam o pagamento ou a compensação de referidos valores de imposto de renda no exterior: (a) são aqueles utilizados para pagamento ou compensação do imposto de renda nos países de origem, tais como reconhecidos pelas firmas membro da KPMG e indicados na legislação dos respectivos países, acostada ao Laudo acompanhada da respectiva tradução juramentada; (b) tais documentos estão devidamente consularizados e traduzidos por tradutor juramentado, com a tradução devidamente registrada;

(iii) A Defendente efetivamente tem participação societária indireta na CMQ em 2016; e

(iv) Os lucros auferidos por CMQ em 2016 foram efetivamente tributados pela Defendente no referido ano-calendário, posto que compuseram a adição de lucros no exterior às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no respectivo período.

(...)

#### VI. PEDIDO

149 Diante do exposto, pede a Defendente seja a presente Manifestação de Inconformidade acolhida, reconhecendo-se a nulidade dos novos despachos decisórios, por preterimento do seu direito de defesa, mormente quando à

ausência de motivação específica para o indeferimento dos créditos pleiteados neste processo, que não haviam sido pleiteados nos PER/DCOMPs Anteriores.

150 Caso assim não se entenda, pede a Defendente seja a Manifestação de Inconformidade julgada e acolhida para reconhecer integralmente o direito creditório da Defendente.

151 Nos termos do artigo 16, § 4º, alínea “a” do Decreto 70.235/1972, tendo em vista a complexidade dos fatos envolvidos na apuração de lucros auferidos no exterior, a Defendente protesta pela posterior juntada de documentos adicionais e complementares que julgue importantes para corroborar os fatos demonstrados.

152 Caso este órgão julgador entenda necessário, poderá também determinar a realização de diligências e verificações que considerar relevantes à adequada verificação da prova, colocandose a Defendente desde já à disposição para o fornecimento das informações que lhe forem solicitadas.

É o relatório.

Naquela oportunidade, a Delegacia de Julgamento da Receita Federal 08 julgou improcedente a Manifestação, mantendo, assim, a decisão proferida no Despacho Decisório, em acórdão sem ementa nos termos da Portaria RFB nº 2.724, de 2017.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, o Contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, reiterando as razões de defesa apresentadas.

É o relatório.

## VOTO

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### Nulidade por Preterição do Direito de Defesa

Em tópico inicial, o Contribuinte apresenta preliminar, onde pugna pela nulidade do Despacho Decisório, que deixou de apreciar o mérito do direito creditório objeto de restituição em tela. Aduz que tratar-se-ia de crédito distinto, complementar, que não teria sido abarcado nos Per/Dcomps anteriores, razão pela qual não poderia ser simplesmente indeferido sob o argumento de que o crédito já havia sido objeto de decisão anterior. Assim, ante a falta de motivação específica para o indeferimento do PER complementar, restaria óbvia a violação do seu direito de defesa, pelo que requer sua nulidade.

A decisão recorrida enfrentou essa mesma alegação, nos seguintes termos:

Ao contrário do que quer fazer crer a interessada, o suposto crédito complementar não ostenta natureza diferente do crédito anteriormente requerido. Em verdade, refere-se ao mesmo crédito tratado pelo despacho decisório, qual seja: saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2015.

As parcelas que compõem o crédito, sejam elas decorrentes de IRRF no Brasil ou no exterior, não são restituíveis por si só, mas sim o resultado apurado ao final do período, quando então perderá a natureza de mera antecipação para ser saldo negativo ou credor de IRPJ.

A discordância da contribuinte quanto ao resultado da análise prende-se ao cerne do pedido, não gerando nulidade, quando muito sua eventual reforma.

[...]

Assim, não se verifica o alegado cerceamento do direito de defesa, até porque a interessada, científica da decisão, apresentou a presente manifestação de inconformidade, exercendo o seu direito ao contraditório e à ampla defesa, tal qual já o havia exercido nos autos do processo nº 16692.720872/2017-33, em que efetivamente foi apreciado e negado o mesmo crédito aqui versado.

Penso haver um óbice a ser enfrentado para que o mérito seja analisado, qual seja, se a pretensão do Contribuinte de ver reconhecido um suposto crédito complementar esbarraria ou não no fato de já haver decisão administrativa sobre o saldo negativo de IRPJ de 2015 proferida nos autos do processo nº 16692.720872/2017-33.

Porém, ao contrário do que defende o contribuinte, isso não gera nulidade do Despacho Decisório, por preterição do Direito de Defesa, e sim, eventualmente, a reforma do julgado.

Com efeito, não se fala em cerceamento do direito de defesa, quando a interessada, ao ser científica da decisão, apresenta Manifestação sobre os fatos que lhe são imputados, exercendo plenamente o seu direito ao contraditório e a ampla defesa. Caso as razões de mérito sejam atendidas o efeito é a reforma da decisão, podendo a reforma ser parcial ou integral.

Também não se trata de ausência de fundamento fático e legal, pois o Despacho Decisório que indeferiu o presente pleito indica claramente a motivação da decisão, qual seja, o fato do pedido de apresentado no presente PER/DOMP já ter sido apreciado por autoridade administrativa quando da análise do PER/DOMP nº 13908.38583.250516.1.3.02-8860.

Tem prevalecido neste Conselho o entendimento de que os Contribuintes se defendem dos fatos que lhe são imputados e não do seu enquadramento legal, desde que os fatos tenham sido corretamente descritos. Nesse sentido, são as seguintes decisões:

NULIDADE DO LANÇAMENTO — ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL Seja a descrição fática quanto jurídica, e, assim, o fundamento, o motivo ou a motivação se encontram claros, assim como os dispositivos legais e infralegais a eles

correspondentes. Nesse quadro, a indicação da capituloção legal equivocada evidencia mero erro material. E disso não se divisa nenhum prejuízo ao direito de reação da recorrente. Nulidade inexistente. (Acórdão nº 1103-000.207, publicado em 20/08/2010)

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INDICAÇÃO DE INCISO INEXISTENTE EM DISPOSITIVO LEGAL. FALTA DE INDICAÇÃO DO INCISO DO ART. 149 DO CTN QUE FUNDAMENTA A REVISÃO DE OFÍCIO DO LANÇAMENTO. Os lapsos manifestos cometidos na indicação de dispositivos legais não eivam de nulidade o lançamento de ofício, pois é pacífico o entendimento jurisprudencial no sentido de que o contribuinte se defende dos fatos que lhe são imputados e não do enquadramento legal. (Acórdão nº 103-23.619, publicado em 10/01/2014)

No caso em tela, como se disse, o motivo que resultou no indeferimento do direito creditório postulado foi claramente levado ao conhecimento do Contribuinte, que apresentou o recurso cabível e compatível com o motivo ensejador do indeferimento, não havendo que se falar em nulidade do Despacho Decisório ou mesmo da decisão recorrida.

Portanto, rejeita-se o pedido de nulidade suscitado.

#### Mérito

Quanto ao mérito, alega a Recorrente que pleiteou inicialmente saldo negativo de IRPJ, AC 2015, (R\$ 482.363.458,65), em montante inferior ao efetivamente apurado; que foi na importância de R\$ 513.380.380,19; e, por essa razão, ingressou com pedido de restituição complementar, no valor de R\$ 31.016.921,54.

Diz que teria apurado saldo negativo no valor de R\$ 513.380.380,19, composto por deduções de IRRF no Brasil e no exterior, o qual teria sido utilizado tanto para compensar as estimativas devidas (IRRF no exterior de exercícios anteriores) quanto no ajuste anual (IRR exterior do próprio período).

O Contribuinte pondera que, por limitação do programa, não teria conseguido informar apropriadamente o imposto de renda pago no exterior relativo a exercícios anteriores utilizado no pagamento das antecipações mensais, motivo pelo qual o valor foi informado como “Imposto de renda pago no exterior” tanto no PER/DCOMP anterior como no PER complementar.

O contribuinte apresenta ainda um extenso arrazoado, trazendo considerações sobre o imposto pago no exterior relativo a períodos anteriores utilizado para compensar as estimativas devidas, que consignou no campo próprio destinado às estimativas pagas na ECF, quanto o IRRF no exterior do ano de 2015 deduzido do resultado apurado no ajuste anual.

O acordão recorrido, a exemplo do Despacho Decisório, não enfrentou as razões de defesa consignadas desde a sua Manifestação, porque entendeu *despicienda a apreciação dos argumentos contrapostos pela contribuinte, uma vez que já foram amplamente abordados nos autos do processo nº 16692.720872/2017-33, cuja análise do crédito objeto da Dcomp nº 13908.38583.250516.1.3.02-8860 resultou em coisa julgada administrativa.*

A seguir, reproduzo trechos do julgado:

[...] pretende a requerente que o imposto pago no exterior relativo a exercícios anteriores e utilizado para quitação das antecipações mensais não seja abrangido pelos limites para compensação de IRRF no exterior estabelecidos pela legislação, exatamente por se tratar de IR pago em períodos antecedentes. Tal limitação compreenderia apenas o imposto devido no encerramento do exercício, que teria sido extinto mediante dedução do IR pago no exterior do próprio período, no caso, ano-calendário de 2015.

No entanto, despicienda a apreciação dos argumentos contrapostos pela contribuinte, uma vez que já foram amplamente abordados nos autos do processo nº 16692.720872/2017-33, cuja análise do crédito objeto da Dcomp nº 13908.38583.250516.1.3.02-8860 resultou em coisa julgada administrativa.

Aliás, convém registrar que, no mérito, as alegações apresentadas na peça de defesa no processo nº 16692.720872/2017-33 são praticamente as mesmas da manifestação que ora se aprecia.

Com efeito, a questão da dedutibilidade do IR pago no exterior, os limites para o seu aproveitamento, assim como a não sujeição das estimativas extintas com IR pago no exterior relativo a períodos anteriores a esses limites legais foram exaustivamente enfrentados pelo Acórdão nº 14-90.548, proferido pela 6ª Turma da DRJ/RPO (fls. 17.827/17.975 daquele processo), nos autos do processo nº 16692.720872/2017-33, que admitiu a dedução de IR pago no exterior do resultado apurado no ajuste anual, no montante de R\$ 69.986.733,54, reconhecendo um saldo negativo de IRPJ de R\$ 31.362.237,74.

Tal decisão foi integralmente mantida pelo CARF, que negou provimento ao recurso voluntário da contribuinte (Acórdão nº 1401-004.116, 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária – fls.

19.526/19.599 daquele processo).

O recurso especial não foi conhecido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão nº 9101-006.514).

Dessa forma, manteve-se a decisão proferida pela DRJ, por meio do 14-90.548, tendo a interessada, inclusive, recolhido os débitos não homologados naquele processo, que atualmente se encontra arquivado.

Logo, a matéria contestada pela recorrente no presente processo foi considerada e devidamente apreciada pelas instâncias de julgamento nos autos do processo nº 16692.720872/2017-33, tornando-se definitiva na esfera administrativa, coisa julgada que impõe sua observância por esta autoridade, devendo ser mantido o despacho decisório atacado face ao reconhecimento parcial do saldo negativo IRPJ naquele processo, posto que se mostra insuficiente para atendimento do pedido de restituição sob exame.

[...]

Em face ao exposto e tudo mais que dos autos consta, VOTO por julgar IMPROCEDENTE a Manifestação de Inconformidade apresentada.

Pois bem.

Discute-se nestes autos pleito complementar de direito creditório postulado anteriormente no processo nº 16692.720872/2017-33 (SN IRPJ 2015). O ponto a ser dirimido, a meu ver, é se o PER complementar deve ser sumariamente indeferido por supostamente versar sobre o mesmo direito creditório que já havia sido declarado insuficiente por decisões proferidas no processo nº 16692.720872/2017-33. E se não, qual a consequência?

Primeiro, penso que não.

Trata-se de parte diferente do crédito que foi objeto do Per/Dcomp anterior e, por isso, não deve prevalecer o entendimento de indeferir o PER complementar sob o argumento de que o crédito nele solicitado já havia sido objeto de decisão anterior.

Se restou inconteste que o crédito complementar não foi postulado anteriormente, deve-se entender também que ele não foi analisado naqueles autos.

Equivoca-se o Acórdão recorrido quando deixa de analisar o pleito deduzido nestes autos, para fazer referência às decisões proferidas no processo administrativo nº 16692.720872/2017-33, inclusive dizendo que houve “coisa julgada administrativa”.

Ocorre que a “coisa julgada administrativa” só pode ter força sobre o que foi especificamente objeto de discussão em referido processo.

Considerando-se que a parcela do crédito deduzida nestes autos é distinta do crédito debatido no processo nº 16692.720872/2017-33, comprehendo incabível a alegação da DRJ de que a Recorrente tenta “reiniciar” por vias subversivas a mesma discussão na esfera administrativa, a fim de “ressuscitar” a discussão à sua conveniência.

Portanto, é de se reconhecer que o pedido deduzido nestes autos não foi solicitado, e, portanto, não foi analisado e tampouco indeferido nos autos relativos ao processo nº 16692.720872/2017-33.

Como até o presente momento nenhuma das instâncias anteriores prosseguiram na apreciação dos fundamentos materiais do direito creditório pleiteado, em especial quanto à sua disponibilidade, liquidez e certeza, pois a discussão, até então, ficou um passo atrás, circunscrita ao reconhecimento de que o suposto crédito complementar esbarraria no fato de já haver decisão administrativa sobre o saldo negativo de IRPJ de 2015 proferida nos autos do processo nº 16692.720872/2017-33, o processo deve retornar à Unidade de Origem para prosseguir na apreciação do direito.

## CONCLUSÃO

Do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade, e no mérito, por dar provimento parcial ao recurso, para afastar o óbice do Despacho Decisório quanto ao entendimento de que o PER complementar deve ser sumariamente indeferido por supostamente versar sobre o mesmo direito creditório que já havia sido declarado insuficiente por decisões proferidas no processo nº 16692.720872/2017- 33, e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para que analise o direito creditório postulado quanto à sua liquidez, certeza e disponibilidade. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe, inclusive quanto à apresentação de nova manifestação de inconformidade em caso de indeferimento do pleito.

*Assinado Digitalmente*

**JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA**