



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

**Processo n°** 13884.721001/2014-49  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-001.650 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de abril de 2017  
**Matéria** Adições não computadas no lucro real/lucros no exterior  
**Recorrente** EMBRAER S/A, CNPJ 07.689.002/0001-89  
**Recorrida** UNIÃO

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 31/12/2011

**JULGAMENTO CONJUNTO DE PROCESSOS CONEXOS.**

Os julgamentos do processo que trata da PER/Dcomp que requer crédito de saldo negativo de CSLL apurado em 31/12/2011, e do que trata de lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL relativos ao mesmo período de apuração, só fazem sentido se concomitantes.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Data do fato gerador: 31/12/2011

**OMISSÃO DE RECEITA. CONSTITUIÇÃO CRÉDITO DE OFÍCIO.**

Cabe o lançamento de ofício para constituir o crédito do IRPJ devido, relativo a receita omitida, se o saldo negativo de IRPJ que o contribuinte havia apurado na DIPJ, já foi requerido e consumido na compensação homologada de débitos.

**IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR.**

Inviável a compensação de IRPJ e CSLL adicionais apurados sobre receita omitida, se o imposto pago no exterior já havia sido totalmente consumido na compensação inclusive de ano-calendário subsequente.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2011

**LANÇAMENTO DECORRENTE.**

Aplica-se ao lançamento decorrente, o decido no principal.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/12/2011

**MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE**

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei.

#### JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício é parte integrante da obrigação ou crédito tributário e, quando não extinta na data de seu vencimento, está sujeita à incidência de juros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos a Relatora e o Conselheiro José Carlos de Assis Guimarães, que lhe negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado.

(assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA - Presidente

(assinado digitalmente)

EVA MARIA LOS- Relator

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Redator voto vencedor

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, Luiz Paulo Jorge Gomes, José Carlos de Assis Guimarães

### **Relatório**

Trata o processo de autos de infração referentes a Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ no montante de R\$1.205.304,60, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo à infração Adições não Computadas na Apuração do Lucro Real; e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativo à mesma infração, no qual não foi apurado crédito tributário, mas que reduziu o Saldo Negativo (SN) de CSLL que o contribuinte apurou na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ ano-calendário 2011; ambas autuações são relativas ao ano-calendário 2011, págs. 165/175. (155/165); os motivos da autuação e descrição dos procedimentos de fiscalização constam do Relatório Fiscal de págs. 179/186 (169/176).

2. Cientificado, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, págs. 264/279 (254/269), que foi julgada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - DRJ/BHE no Acórdão nº 02-64.181, em 25 de fevereiro de 2015, págs. 339/346 (326/333) que considerou a impugnação improcedente:

*LUCROS NO EXTERIOR - TRIBUTAÇÃO NO BRASIL*

*Os lucros auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. Estes lucros serão adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica no Brasil, integralmente, quando se tratar de filial ou sucursal, ou proporcionalmente à sua participação no capital social, quando se tratar de controlada ou coligada.*

*JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO*

*A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de*

3. Cientificado em 20/03/2015, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário de págs. 361/ (348/383), em 13/04/2015, tempestivo, resumido a seguir.

4. Relata que os R\$433.909,65 de CSLL apurados na autuação foram zerados e deduzidos do saldo negativo de CSLL, ano-calendário de 2011, declarado no PER/DCOMP nº 14421.30899.180912.1.3.03-6108, controlado no PA nº 13884.721038/2014-77.

5. Que a Autoridade Fiscal apurou valores de IRPJ e CSLL devido à não-adição de lucros apurados no exterior ao lucro líquido, no valor de R\$4.821.218,37, em relação aos quais a Recorrente reconhece o equívoco constatado nos autos.

6. Mas, que a Autoridade Fiscal os apurou sem considerar a metodologia legal para compensação do saldo do imposto pago pelas controladas da Recorrente sobre lucros auferidos no exterior, com o IRPJ e a CSLL devidos no país no ano-calendário de 2011; a Autoridade Fiscal, ao adicionar os lucros auferidos no exterior e apurar os tributos devidos no país, não apurou a operação como um todo, ou seja, não considerou o novo valor compensável, nos termos da Instrução Normativa nº 213/2002.

7. Relata a impugnação que apresentou aos autos e o teor do Acórdão DRJ/BHE, apontando que deve o mesmo ser reformado pelas razões a seguir.

8. Que, haja vista a adição, por meio da autuação fiscal, do valor de R\$4.821.218,37 de lucros no exterior auferidos pelas controladas na França, houve alteração no valor do tributo pago no exterior, passível de compensação, por isso improcede a conclusão da DRJ/BHE de que o saldo de imposto a compensar no LALUR é igual a zero em 31/12/2012, e que o saldo de imposto a compensar em 2011 havia sido integralmente utilizado em compensação efetuada no ano-calendário 2012.

9. Porém a DRJ/BHE deveria ter refeito a operação/apuração e revisado o valor do imposto pago no exterior a compensar, pois o total de lucros auferidos pelas controladas na França era antes da autuação R\$123.112.892,28 e depois R\$127.934.110,65.

10. Com base nos arts. 25, 26, § 1º da Lei nº 9.249, de 1995; art. 21, parágrafo único da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001; art. 14 da IN SRF nº 213, de 2002, em apoio à sua argumentação.

11. Afirma que o imposto pago no exterior foi de R\$52.322.109,75, conforme comprovantes (doc 3 da impugnação) e apresenta planilha com detalhamento à pág. 370 (357); à pág. 371 (358), demonstra que o valor do imposto no exterior compensável com IRPJ, que era de R\$30.778.223,07, passa a ser R\$31.983.527,67; e à pág. 372 (359), demonstra que há sobra de imposto pago no exterior que permite compensar: antes da autuação R\$11.080.160,31, depois da autuação R\$11.514.069,96 de CSLL devida no Brasil; e demonstra que ainda restará um valor de R\$7.637.593,50 de excesso de imposto pago no exterior que não poderá ser compensado:

IRPJ devido sobre R\$ 127.934.110,65	R\$31.983.527,66
CSLL devida sobre R\$ 127.934.110,65	R\$ 11.514.069,96
Valor do IRPJ compensável	R\$ 31.983.527,66
Valor compensável do imposto pago da França	R\$ 52.322.109,75
Valor da CSLL compensável	R\$ 11.514.069,96
Valor compensado da CSLL no ano de 2011 (estimativas de março/2011 e dezembro/2011)	R\$ 1.186.918,63
Excesso que não poderá ser compensado	R\$ 7.637.593,50

12. Pelo demonstrado, requer o cancelamento da exigência de IRPJ e do valor da CSLL que reduziu o SN de CSLL do ano-calendário 2011, pleiteado na Declaração de Compensação - PER/Dcomp nº 14421.30899.180912.1.3.03-6108, no processo nº 13884.721038/2014-77.

13. Acusa que a multa de ofício do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, viola o art. 150, IV da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 - CF de 1988, pois é confiscatória, e a Administração Tributária deve respeitar não só os princípios constitucionais, mas também as garantias asseguradas ao contribuinte nas disposições, uma das quais o direito à propriedade; assim, a valoração da multa deve estar em consonância com o princípio que veda o confisco, e a Autoridade Fiscalizadora, ao imputar a multa no patamar praticado acabou por confiscar, desproporcionalmente, relevante parte do patrimônio da Recorrente, uma vez que a suposta infração cometida, mesmo que fosse verdadeira, não justificaria a aplicação de multa extorsiva sem um limite/patamar máximo a ser obedecido; pleiteia que a multa de ofício deve-se ater a um limite que somente puna a recorrente (10-20%), sem configurar confisco.

14. Assevera ser ilegal a cobrança de juros sobre a multa, dado que o art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, pois prevê cobrança de juros de mora com base na taxa Selic e remete ao art. 84 da Lei nº 8.981, de 1995 que, por sua vez, estabelece a aplicação de tais acréscimos apenas sobre os tributos e não se pode confundir os conceitos de tributo e de multa, que é penalidade pecuniária em face de infração, e tributo é definido no art. 3º do CTN e não constitui sanção de ato ilícito e peiteia a exclusão dos valores atinentes aos juros de mora sobre a multa punitiva aplicada sem permissivo legal, nos termos dos arts. 3º, 161, do Código Tributário Nacional, e 84, da Lei nº 8.981, de 1995, aliado ao fato da legislação pátria vincular o caráter "indenizatório" à incidência dos juros moratórios, o que não se vislumbra na hipótese de quantias fixadas a título de punição (inexistência de prejuízo ao Erário).

15. Sem prejuízo da realização de diligências que se mostrem imperiosas para a correta percepção dos fatos e da verdade material, requer seja reconhecida a procedência integral dos

argumentos narrados neste Recurso Voluntário, para que seja reformado integralmente o v. acórdão fls. 339/346, com o cancelamento das cobranças efetivadas pela Autoridade Fiscal e declarada a improcedência da totalidade do lançamento guerreado, por não ter sido configurada qualquer infração às disposições legais vigentes à época dos fatos.

16. Protesta pela recomposição do valor do Saldo Negativo referente ao ano-calendário de 2011, objeto do PER/DCOMP nº 14421.30899.180912.1.3.03-6108, utilizado para deduzir do montante apurado de CSLL, com todos os seus respectivos efeitos reflexos na apuração da Recorrente, bem como pelo julgamento em conjunto do presente feito com o PA nº 13884.721038/2014-77, nos termos do o artigo 49, § 7º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009.

## Voto Vencido

Conselheiro Relator EvaMaria Los - Relator

### 1 Processos nº 13884.721001/2014-49 e nº 13884.721038/2014-77. Julgamento conjunto.

17. Ambos tratam da CSLL apurada no ano-calendário 2011.

18. Por isso, os julgamentos dos processo nº 13884.721038/2014-77, que trata da Declaração de Compensação - PER/Dcomp que requer crédito de SN IRPJ apurado em 31/12/2011, e nº 13884.721001/2014-49, que trata de lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL apurados em 31/12/2011, só fazem sentido se concomitantes.

19. A RFB disciplinou o procedimento na Portaria RFB nº 354, de 11 de março de 2016:

*Art. 3º Os autos serão juntados por apensação nos seguintes casos:*

*(...)*

*III - indeferimento de pedido de ressarcimento ou não homologação de DCOMP e o lançamento de ofício deles decorrentes.*

*§ 1º No caso de que trata o inciso III do caput, o processo principal ao qual devem ser apensados os demais será:*

*I - o que contiver os autos de infração, se houver; ou*

*(...)*

*§ 2º A apensação, na hipótese a que se refere o inciso III do caput, deve ser efetuada:*

*I - depois do decurso do prazo de contestação dos autos de infração e dos despachos decisórios e envolverá todos os processos para os quais tenham sido apresentadas impugnações e manifestações de inconformidade, observado o disposto no § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e*

*II - na unidade da RFB em que estiverem todos os processos, se a fase processual em que se encontrarem permitir.*

20. O procedimento de apensação implica em que ambos processos receberão julgamentos em Acórdãos distintos, porém concomitantes, a fim de evitar duplicidade ou decisões conflitantes.

21. No caso, os processos não se encontram apensados, o que não impede o julgamento conjunto.

## 2 Mérito.

### 2.1 IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. VALOR COMPENSÁVEL.

22. Argumenta que valor compensável do imposto pago na França é mais do que suficiente para quitar o IRPJ e a CSLL devidos, motivo pelo qual o lançamento quanto ao IRPJ deve ser cancelado e o valor do saldo negativo referente ao ano-calendário de 2011 (DComp nº 14421.30899.180912.1.3.03-6108), utilizado para deduzir do montante apurado de CSLL, deverá ser recomposto.

23. Esta mesma argumentação do contribuinte consta da resposta a Termo de Intimação - TIF, em 01/07/2014, págs. 134/136 (132/134) e da impugnação.

24. O Autuante consignou no Relatório Fiscal que:

*g) O contribuinte atendeu a intimação (fls.142 e 143), corrigindo resposta a intimação(fl.134 a 141), apresentando cópia da Parte B do Lalur- (fls. 142 a 149), onde se observa pela escrituração não existência de saldo de imposto pago no exterior a compensar, cujos valores foram parcialmente utilizados (saldo de 2010) na dedução do saldo negativo do imposto de renda do ano calendário de 2011 (R\$ 2.408.679,12 e R\$ 170.118,04) e o restante utilizado nos anos subsequentes até o ano calendário de 2012, não restando portanto saldo de imposto pago no exterior a deduzir neste auto de infração.*

"Considerando a resposta expressa na forma do artº 217 do CC, o contribuinte alega não ter crédito, declarando e apresenta um Lalur Parte B.escriturado.

*Os valores de créditos escriturados nessas fichas razão (fls. 142/149) não são confirmados por este trabalho, que se limita a não adição do lucro real objeto da intimação (fls.102), sendo limitado a confissão expressa do contribuinte da não existência de crédito saldos de pagamento no exterior como correção da declaração(fl.134/141)."*

25. E transcreve a Ficha 12 A - Cálculo do IRPJ sobre o Lucro Real, da DIPJ.

26. O Autuante também relatou que a Recorrente apurou na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ ano-calendário 2011, o Saldo Negativo (SN) de IRPJ de R\$(-)43.737.448,49, totalmente consumido nas compensações homologadas da PER/Dcomp nº 20140.32600.190313.1.3.02-6046 (fls. 97/101), última da família das PER/Dcomp nº 27285.30319.280912-5986, razão porque foi lavrado o auto de infração, para constituir o valor adicional devido:

*Esse saldo negativo foi totalmente utilizado em compensações na Perdcomp Saldo Negativo IRPJ. 20140.32600.190313.1.3.02-6046 (fls. 97 a 101), última perdcomp da família das perdcomp. 27285.30319.280912-5986 conforme abaixo:(...)*

27. As citadas compensações totalmente homologadas foram objeto do processo nº 13884.721026/2013-61.

*2.1.1 Análise da DIPJ, ano-calendário 2011;*

- a. DIPJ: págs. 181/182 (171/172) Ficha 12A - Cálculo do IRPJ, transcrita no Relatório Fiscal:
  - i. linha 13. (-) Imp Pago no Ext, R\$0,00.
- b. DIPJ: págs. 55/56:
  - i. Compensou estimativa IRPJ 03/2011: R\$102.758,31, com imposto pago no exterior;
  - ii. Compensou estimativa IRPJ 12/2011: R\$2.305.920, com imposto pago no exterior.
- c. DIPJ: pág. 94 (92): Lucro Real antes compensação prejuízos: R\$13.901.023,52; Lucro Real depois compensação prejuízos R\$9.730.716,46.
- d. DIPJ: págs. 142/143 e 148/149 (141/142 e 147/148):
  - i. Resposta a TIF informa que compensou:
    - 1. R\$44.339.961,52 de crédito de impostos pagos no exterior (IRPJ) ao ano 2011, com:
      - a. R\$36.021.762,48 IRPJ est 03/2012;
      - b. R\$8.318.199,04 CSLL est 03/2012
    - 2. R\$9.893.240,68 de crédito de imposto pago no exterior (CSLL) no ano 2011 com:
      - a. R\$9.893.240,68, mais o valor descrito no item anterior R\$8.318.199,04, o que perfaz o total de R\$18.211.440,72, na compensação da estimativa CSLL 03/2012

*2.1.2 DIPJ ano-calendário 2012:*

- ii. DIPJ a-c 2012: Compensou estimativa IRPJ 03/2012: R\$43.790.912,97, cuja reconciliação seria: R\$36.021.762,48 imposto pago no exterior ano anterior mais R\$7.769.150,49 imposto no exterior retido no ano
- iii. DIPJ a-c 2012: Compensou estimativa CSLL 03/2011: R\$18.211.440,72 imposto no exterior - não consta reconciliação.
- iv. DIPJ a-c 2012: Compensou estimativa IRPJ 12/2011: R\$34.523.628,24 - não consta reconciliação

- v. DIPJ a-c 2012: Compensou estimativa CSLL 12/2011: R\$11.977.127,19 imposto no exterior - não consta reconciliação.

2.1.3 *Análise do LALUR.*

28. Pág. 145 (143), conta 912001 - Controle I.R pago sobre Lucros no Exterior (IRPJ):
- 31/12/2011: Compensação IRPJ R\$170.118,04 (do ano 2011), mais R\$2.408.679,12;
  - 31/12/2011: Valor ref Embraer Aviation Europe - EAE (França) a ser aproveitado em exercícios posteriores R\$30.778.223,07
29. Pág. 146 (144), conta 912001 - Controle I.R pago sobre Lucros no Exterior (IRPJ):
- 31/12/2011: transferido da pág. 142, livro 9, R\$44.339.961,52
  - 31/12/2012 (?) de dezembro de 2012, R\$8.318.199,04
  - 31/12/2012 Valor compensado IRPJ deste exercício, R\$36.021.762,48, saldo R\$0,00.B
30. Págs. 138 (136), conta 912001 - Controle I.R pago sobre Lucros no Exterior (Contribuição Social): (cancelado pelo contribuinte)
- 31/12/2011: Valor ref Embraer Aviation Europe - EAE (França) a ser aproveitado em exercícios posteriores, R\$9.893.241,68.
31. Págs. 144/145 (142/143):
- 31/12/10: Valor ref. imposto exterior EAE (França) a ser aproveitado exercícios posteriores (IRPJ), R\$5.539.699,90
32. Doc 03, anexado à impugnação: págs. 301/319 (281/309): tradução juramentada das guias de recolhimento e extratos bancários da Recorrente, comprovando o pagamento de 21.723.527,00 EUR, que conforme a tabela de pág. 269 (259), correspondem a R\$52.322.109,75 de imposto pago pela EAE, na França, referentes ao ano-calendário 2011.
33. Análise do imposto pago no exterior:
- pág. 139 (137): planilha do contribuinte, referente a todos os lucros no exterior (USA, França, Caribe, Espanha e Holanda), **mas que não inclui o lucro no exterior não declarado e objeto da presente autuação**, e valores de impostos pagos no exterior, que foram apenas da EAE 1(França) - R\$52.322.109,75 e da ESH2 (Esp Cat) - R\$8.613.058,04; e que o valor do imposto pago no exterior compensável pela EAE1 seria R\$(30.778.223,07 (IRPJ)+11.080.160,31(CSLL)=41.858.383,38). Demonstra que:

IRPJ		CSLL	
Total imposto compensável EAE1	30.778.223,07	Total compensável	11.080.160,31
Saldo a compensar ano anterior	5.539.699,91	Valor compensado	(1.186.918,63)
Valor compensado do ano anterior	(2.408.579,00)	Saldo a comp anos seguintes	9.893.241,68

Saldo a compensar anos seguintes	33.909.243,98		
----------------------------------	---------------	--	--

- b. na impugnação e recurso especial, a Recorrente apresentou demonstrativo de relativo à CSLL de que:

Valor compensável do imposto pago da França	52.322.109,75
Valor da CSLL compensável	11.514.069,96
Valor compensado da CSLL no ano de 2011 (estimativas de março/2011 e dezembro/2011)	1.186.918,63
Excesso que não poderá ser compensado	7.637.593,50

#### 2.1.4 Conclusões sobre imposto pago no exterior.

34. Dos registros do LALUR e Relatório Fiscal transcrito, verifica-se que R\$170.118,04 mais R\$2.408.679,12 de débitos de estimativas IRPJ do ano-calendário 2011, foram compensados com imposto pago no exterior do ano 2010, mas nenhum referente ao ano-calendário 2011, que foi utilizado pela Recorrente nas compensações do ano 2012.

35. Da resposta da Recorrente ao TIF e dos registros no LALUR, constata-se que R\$(36.021.762,48 + 8.318.199,04 + 9.893.241,68 = 54.233.202,20) do imposto pago no exterior pela Recorrente do ano-calendário 2011, foram consumidos em compensações de débitos de IRPJ e CSLL do ano-calendário seguinte, isto é, 2012.

36. Partindo da informação na planilha da Recorrente, pág. 139 (137), de que restaria um saldo a compensar em anos subsequentes de R\$8.613.058,04 do imposto pago pela ESH2 (Esp Cat) e partindo da suposição de que este valor tenha sido totalmente consumido na compensação dos débitos de 2012, o montante dos impostos da EAE (França) consumido na compensação em 2012, seria no mínimo de R\$(54.233.202,20-8.613.058,04=45.620.144,16); no entanto, a Recorrente demonstrou que restaria um saldo acumulado da EAE, mais ESH2 de R\$33.909.243,98 para compensar IRPJ e R\$9.893.241,68 para compensar CSLL (pág. 139 (137), que totalizam valor inferior.

**37. Conclui-se que não restava qualquer imposto no exterior pago pela EAE (França) para compensar valor de IRPJ e CSLL adicionais apurados na presente autuação.**

**38. E como o SN IRPJ de 31/12/2011, apurado pela Recorrente na DIPJ, no valor de R\$43.737.448,49, foi totalmente utilizado na compensação via Declarações de Compensação - PER/Dcomps, os valores de IRPJ e CSLL adicionais apurados sobre o valor da omissão de declaração de lucros no exterior constatada, devem ser constituídos de ofício.**

#### 2.2 SALDO NEGATIVO CSLL 31/12/2011.

39. Protesta pela recomposição do valor do SN CSLL 31/12/2011 referente ao ano-calendário de 2011, objeto do PER/DCOMP nº 14421.30899.180912.1.3.03-6108, utilizado para deduzir do montante apurado de CSLL, com todos os seus respectivos efeitos reflexos na apuração da Recorrente.

40. O Autuante apurou R\$433.909,65 de CSLL devida sobre os lucros no exterior omitidos.

41. O contribuinte havia apurado na DIPJ ano-calendário 2011 R\$(-)4.487.095,73 de SN CSLL, dos quais foram reconhecidos R\$(-)4.011.997,04, portanto R\$475.098,69 não foram reconhecidos.

42. O motivos para esta diferença estão explicados no Despacho Decisório do processo nº13884.721038/2014-77, na pág. 153 (151):

- a. os R\$433.909,05 apurados sobre o lucro no exterior omitido
- b. não reconhecimento da compensação da estimativa de 03/2011 no valor de R\$41.189,64, com imposto no exterior.

**43. A argumentação do contribuinte de que a compensação de 03/2011, se realizada em 12/2011, não alteraria o resultado, cai por terra porque se verificou, conforme conclusão no capítulo anterior deste voto, que não restou saldo de imposto pago no exterior em 2011 pela EAE, para qualquer compensação adicional.**

**44. Por isso, deve ser mantida a conclusão fiscal, de que o SN CSLL 31/12/2011 foi o de R\$(-)4.011.997,04, reconhecido.**

### 2.3 MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

45. Afirma que a multa no patamar praticado acabou por confiscar, desproporcionalmente, relevante parte do patrimônio da Recorrente, uma vez que a suposta infração cometida, mesmo que fosse verdadeira, não justificaria a aplicação de multa extorsiva sem um limite/patamar a ser obedecido.

46. O dispositivo que regula a multa de ofício aplicada, conforme indicado no auto de infração, foi o art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)  
I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

47. Portanto, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual de 75% o legalmente previsto para o lançamento de ofício, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade.

48. Considerações sobre a graduação da penalidade, no caso, não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa, uma vez definida objetivamente pela lei, não dando margem a conjecturas atinentes à ocorrência de efeito confiscatório ou de ofensa ao princípio da proporcionalidade. Nesse sentido, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa (art. 142, parágrafo único, do CTN), como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário.

49. Desse modo, deve-se considerar correta a aplicação da multa de lançamento de ofício ao percentual de 75%, definido em lei, sobre o valor de impostos não recolhidos.

2. E quanto às acusações de inconstitucionalidade e ilegalidade de legislação deve-se esclarecer que, sendo aos Conselheiros do CAREF, não compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal ou mesmo de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

#### 2.4 JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

50. A multa de ofício é parte integrante da obrigação ou crédito tributário e, quando não extinta na data de seu vencimento, estará sujeita à incidência de juros conforme estabelecido no art. 113 do CTN.

51. Esse é também o entendimento do STJ sobre o assunto, conforme se observa na ementa ao AgRg no REsp 1335688/PR (DJe de 10/12/2012) seguir transcrita:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.*

*Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido.*

52. A jurisprudência do CARF vem convergindo no sentido de considerar procedente a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, depois de vencido o prazo para pagamento, uma vez que passa a integrar o crédito tributário.

*Acórdão nº 1401001.578 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
Sessão de 5 de abril de 2016*

*Ementa: (...)*

*JUROS SOBRE MULTA*

*Sobre a multa de ofício devem incidir juros a taxa Selic, após o seu vencimento, em razão da aplicação combinada dos artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430/96.*

*Acórdão nº 9303003.476 – 3ª Turma*

*Sessão de 24 de fevereiro de 2016*

*Ano calendário: 2007*

*Ementa: JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.*

*A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento. Selic exigida nos termos da lei.*

*Recurso nº Voluntário  
Acórdão nº 1401001.573– 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
Sessão de 03 de março de 2016  
Matéria IRPJ. Glosa de participação nos lucros e resultados.  
ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
Ano calendário: 2006  
JUROS SOBRE MULTA. POSSIBILIDADE.  
Os juros moratórios são devidos à taxa SELIC e sobre o “crédito tributário”. Este decorre da obrigação principal que, por sua vez, inclui também a penalidade pecuniária.*

53. O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, determina:

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

(...)

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

54. Note-se que no caput do art. 61, o texto é “débitos [...] decorrentes de tributos e contribuições” e não meramente “débitos de tributos e contribuições”. O termo “decorrentes” evidencia que o legislador não quis se referir, apenas aos tributos e contribuições em termos estritos para todas as situações.

55. Finalmente a Súmula CARF nº 5:

*Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.*

56. E o CTN determina:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.  
§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.  
Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.*

57. Assim, o crédito tributário decorre da obrigação principal que, por sua vez, tem por objeto também a penalidade pecuniária. Consequentemente, o entendimento sumulado compreende todo o crédito tributário lançado, ou seja, tributos e multas aplicadas.

Processo nº 13884.721001/2014-49  
Acórdão n.º **1201-001.650**

**S1-C2T1**  
Fl. 14

---

## 2.5 DILIGÊNCIA.

58. A Recorrente menciona eventuais diligências, porém não formalizou o pedido, o que exige o preenchimento das condições do Decreto nº 70.235, de 1972:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

## 3 Conclusão.

**Voto** por negar dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Relator EvaMaria Los - Relator

## Voto Vencedor

Não obstante o brilhantismo do voto da Conselheira Relatora, ousou divergir.

Para subsidiar meu entendimento, transcrevo abaixo os dispositivo legais relevantes para a análise da questão, iniciando minha análise pelos artigos 25 e 26 da Lei n. 9.249/95:

*Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

(...)

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

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

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

(...)

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

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

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

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

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

(...)

*Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.*

*§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.*

*§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.*

*§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais.*

Cabe destacar também, os artigos 14 e 15 da IN 213/2002:

*Art. 14. O imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada e o pago relativamente a rendimentos e ganhos de capital, poderão ser compensados com o que for devido no Brasil.*

*§ 1º Para efeito de compensação, considera-se imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada ou o relativo a rendimentos e ganhos de capital, o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem.*

*§ 2º O tributo pago no exterior, a ser compensado, será convertido em Reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data de seu efetivo pagamento.*

*§ 3º Caso a moeda do país de origem do tributo não tenha cotação no Brasil, o seu valor será convertido em Dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em Reais.*

*§ 4º A compensação do imposto será efetuada, de forma individualizada, por controlada, coligada, filial ou sucursal, vedada a consolidação dos valores de impostos correspondentes a diversas controladas, coligadas, filiais ou sucursais.*

§ 5º *Tratando-se de filiais e sucursais, domiciliadas num mesmo país, poderá haver consolidação dos tributos pagos, observado o disposto no § 2º do art. 3º e § 5º do art. 4º.*

§ 6º *A filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, deverá consolidar os tributos pagos correspondentes a lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos por meio de outras pessoas jurídicas nas quais tenha participação societária.*

§ 7º *O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real.*

§ 8º *Para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal.*

§ 9º *O valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, não poderá exceder o montante do imposto de renda e adicional, devidos no Brasil, sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real.*

§ 10. *Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor:*

*I - do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada e aos rendimentos e ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real;*

*II - do imposto de renda e adicional devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.*

§ 11. *Efetuados os cálculos na forma do § 10, o tributo pago no exterior, passível de compensação, não poderá exceder o valor determinado segundo o disposto em seu inciso I, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, referidos em seu inciso II.*

§ 12. *Observadas as normas deste artigo, a pessoa jurídica que tiver os lucros de filial, sucursal e controlada, no exterior, apurados por arbitramento, segundo o disposto nas normas específicas constantes desta Instrução Normativa, poderá compensar o tributo sobre a renda pago no país de domicílio da referida filial, sucursal ou controlada, cujos comprovantes de pagamento estejam em nome desta.*

§ 13. *A compensação dos tributos, na hipótese de cômputo de lucros, rendimentos ou ganhos de capital, auferidos no exterior, na determinação do lucro real, antes de seu pagamento no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, poderá ser efetuada, desde que os comprovantes de pagamento sejam*

*colocados à disposição da Secretaria da Receita Federal antes de encerrado o ano-calendário correspondente.*

*§ 14. Em qualquer hipótese, a pessoa jurídica no Brasil deverá colocar os documentos comprobatórios do tributo compensado à disposição da Secretaria da Receita Federal, a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao da compensação.*

*§ 15. O tributo pago sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes.*

*§ 16. Para efeito do disposto no § 15, a pessoa jurídica deverá calcular o montante do imposto a compensar em anos-calendário subsequentes e controlar o seu valor na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).*

*§ 17. O cálculo referido no § 16 será efetuado mediante a multiplicação dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital computados no lucro real, considerados individualizadamente por filial, sucursal, coligada ou controlada, pela alíquota de quinze por cento, se o valor computado não exceder o limite de isenção do adicional, ou pela alíquota de vinte e cinco por cento, se exceder.*

*§ 18. Na hipótese de lucro real positivo, mas, em valor inferior ao total dos lucros, rendimentos e ganhos de capital nele computados, o tributo passível de compensação será determinado de conformidade com o disposto no § 17, tendo por base a diferença entre aquele total e o lucro real correspondente.*

*§ 19. Caso o tributo pago no exterior seja inferior ao valor determinado na forma dos §§ 17 e 18, somente o valor pago poderá ser compensado.*

*§ 20. Em cada ano-calendário, a parcela do tributo que for compensada com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, ou com a CSLL, na hipótese do art. 15, deverá ser baixada da respectiva folha de controle no Lalur.*

#### *Compensação com a CSLL devida no Brasil*

*Art. 15. O saldo do tributo pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior, até o valor devido em decorrência dessa adição.*

Pois bem, a primeira e incontroversa conclusão a que se pode chegar da interpretação das normas acima vai no sentido de que é possível e legal a compensação do imposto pago no exterior com o IRPJ devido no Brasil proporcionalmente aos lucros da subsidiária no exterior que foram oferecidas à tributação no Brasil, sendo certo que tal regra se aplica para fins de IRPJ e CSLL.

Conforme documentos acostados aos autos, o imposto pago no exterior alcança o montante de R\$ 52,3 milhões.

Uma vez identificado o valor do imposto pago no exterior, deve-se calcular o montante relacionado à diferença entre o valor do IRPJ/CSLL devido antes e após a adição dos lucros da subsidiária ao lucro da controladora no Brasil.

Tomo aqui por base, o próprio demonstrativo apresentado pela Recorrente em seu Recurso Voluntário:

IRPJ pago no Exterior - Compensação com IRPJ devido no país			
Apuração Cia.		Apuração após ajustes fiscalização	
<b>Inciso I, § 10 art. 14</b>		<b>Inciso I, § 10 art. 14</b>	
Lucro Exterior	123.112.892,29	Lucro Exterior	127.934.110,66
IRPJ (25%)	30.778.223,07	IRPJ (25%)	31.983.527,67
IRPJ Pago no Exterior	52.322.109,75	IRPJ Pago no Exterior	52.322.109,75
IRPJ Compensável	30.778.223,07	IRPJ Compensável	31.983.527,67
<b>Inciso II, § 10 art. 14</b>		<b>Inciso II, § 10 art. 14</b>	
Lucro Real antes da adição de lucros do exterior	-	Lucro Real antes da adição de lucros do exterior	-
IRPJ (25%)	-	IRPJ (25%)	-
Lucro Real após a adição de lucros do exterior	123.112.892,29	Lucro Real após a adição de lucros do exterior	127.934.110,66
IRPJ (25%)	30.778.223,07	IRPJ (25%)	31.983.527,67
Diferença Positiva	30.778.223,07	Diferença Positiva	31.983.527,67
IRPJ Compensável (§ 11 art. 14)	30.778.223,07	IRPJ Compensável (§ 11 art. 14)	31.983.527,67

IRPJ pago no Exterior - Compensação com CSLL devida no país			
Apuração Cia.		Apuração após ajustes fiscalização	
<b>Inciso I, § 10 art. 14</b>		<b>Inciso I, § 10 art. 14</b>	
Lucro Exterior	123.112.892,29	Lucro Exterior	127.934.110,66
CSLL (9%)	11.080.160,31	CSLL (9%)	11.514.069,96
IRPJ Pago no Exterior	52.322.109,75	IRPJ Pago no Exterior	52.322.109,75
CSLL Compensável	11.080.160,31	CSLL Compensável	11.514.069,96
<b>Inciso II, § 10 art. 14</b>		<b>Inciso II, § 10 art. 14</b>	
Base de cálculo da CSLL antes da adição de lucros do exterior	-	Base de cálculo da CSLL antes da adição de lucros do exterior	-
CSLL (9%)	-	CSLL (9%)	-
Base de cálculo da CSLL após adição de lucros do exterior	123.112.892,29	Base de cálculo da CSLL após adição de lucros do exterior	127.934.110,66
CSLL (9%)	11.080.160,31	CSLL (9%)	11.514.069,96
Diferença Positiva	11.080.160,31	Diferença Positiva	11.514.069,96
CSLL Compensável (§ 11 art. 14)	11.080.160,31	CSLL Compensável (§ 11 art. 14)	11.514.069,96

Continuando no racional e uma vez identificado o valor apto à compensação e considerando o montante de R\$ 127,9 milhões como lucro auferido no exterior, temos a seguinte equação, também constante em Recurso Voluntário da Recorrente:

IRPJ devido sobre R\$ 127.934.110,65	R\$ 31.983.527,66
CSLL devida sobre R\$ 127.934.110,65	R\$ 11.514.069,96
Valor compensável do imposto pago da França	R\$ 52.322.109,75
Valor do IRPJ compensável	R\$ 31.983.527,66
Valor da CSLL compensável	R\$ 11.514.069,96
Valor compensado da CSLL no ano de 2011 (estimativas de março/2011 e dezembro/2011)	R\$ 1.186.918,63
Excesso que não poderá ser compensado	R\$ 7.637.593,50

Tomando por base os dispositivos legais acima mencionados que não deixam dúvidas quanto ao direito de compensação do imposto pago no exterior proporcionalmente ao lucro da subsidiária que fora adicionado à apuração do IRPJ/CSLL no Brasil, e levando em

Processo nº 13884.721001/2014-49  
Acórdão n.º **1201-001.650**

**S1-C2T1**  
Fl. 21

---

conta a comprovação feita pela Recorrente nos autos, chego à conclusão de que, realmente, o saldo do imposto pago na subsidiária na França apta a compensação no Brasil, mostrou-se suficiente para liquidar o IRPJ/CSLL devidos no Brasil no período.

Sendo assim, me parece que o lançamento fiscal ora em combate é insubsistente.

### **Conclusão**

Diante do exposto, CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO para no MÉRITO DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado