



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

Processo n° 13884.721654/2014-28
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1201-001.649 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2017
Matéria ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NO LUCRO REAL/GLOSA DE ESTIMATIVA
Recorrentes EMBRAER S/A, CNPJ 07.689.002/0001-89
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/12/2009

JULGAMENTO CONJUNTO DE PROCESSOS CONEXOS.

Os julgamentos do processo que trata das PER/Dcomp que requerem crédito de saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2009, 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: 31/12/2009

DECLARAÇÃO A MENOR DE LUCROS NO EXTERIOR.
DECLARADOS NO ANO ANTERIOR. NÃO CONFIRMADO.

O argumento de que já teria antecipado a declaração dos lucros auferidos no exterior identificados como não declarados neste ano calendário não procede, se a apuração daquele ano anterior foi objeto de autuação e se o contribuinte alegou que havia declarado a maior, o que foi acatado no julgamento do recurso voluntário daquele processo pelo CARF, que reduziu o valor dos lucros no exterior declarados a maior naquele ano.

CONTROLADA NO EXTERIOR. LUCRO.

A legislação brasileira determina que as controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem, segundo as normas da legislação brasileira, e esta prevê a dedutibilidade das PLR (Participações dos empregados nos lucros e resultados) e que os resultados não operacionais integram a apuração do lucro líquido, a partir do qual se apura o lucro real.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE.

A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo.

Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal.

A glosa do saldo negativo utilizado pela Contribuinte acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2009

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 unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário e, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício, vencidos a Conselheira Eva Maria Los (Relatora) e o Conselheiro José Carlos de Assis Guimarães, que davam parcial provimento ao Recurso de Ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los- Relatora

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Redator designado

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, relativo à infração Adições não Computadas na Apuração do Lucro Real, lançado com multa de ofício de 75% e juros de mora, e compensado de ofício com créditos em favor do contribuinte; e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, exigida no valor de R\$7.314.414,73, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, devido às infrações 001 Dedução indevida de Estimativa Não Homologadas e 002-Falta/Insuficiência de Adições na base de Cálculo ajustada da CSLL; ambos relativos ao ano-calendário 2009, págs. 1.653/1.665 (1.781/1.792); os motivos da autuação e descrição dos procedimentos de fiscalização constam do Relatório Fiscal do processo conexo nº 13884.721649/2014-15, de págs. 1.620/1.652 (1.747/1.779).

2. Cientificado, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, págs. 1.673/1.691 (1.806/1824) que foi julgada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - DRJ/BHE no Acórdão nº 02-63.994, em 121 de fevereiro de 2015, págs. 1.713/1.728 (1.852/1.867) que considerou a impugnação procedente em parte:

Em relação ao IRPJ:

• *MANTER INTEGRALMENTE o auto de infração de IRPJ.*

Quanto à CSLL:

• *EXONERAR o contribuinte de exigência da CSLL no valor de R\$2.604.885,93, multa de ofício e juros de mora correspondentes, uma vez que já exigido através do processo 13884.720004/2013-84.*

• *MANTER a exigência da CSLL no valor de R\$ 4.709.528,80 acrescida da multa de ofício e dos juros de mora correspondentes.*

3. A DRJ/BHE recorreu de ofício ao CARF.

4. Cientificado em 20/02/2015, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário de págs. 1.737/1.760 (1.885/1.908, em 24/03/2015, tempestivo, resumido a seguir.

5. Relata que a autuação resultou do procedimento de análise do direito creditório de Saldo Negativo de IRPJ de 31/12/2009, requerido no processo nº 13884.721649/2014-15.

6. A Autoridade Fiscal concluiu que a Recorrente (i) não justificou corretamente a não adição de parte dos lucros apurados no exterior por empresas controlada, no ano-calendário de 2009; e (ii) deduziu da apuração valores a título de estimativas de CSLL que foram compensados com outros créditos não definitivamente homologados, porquanto aguardam decisão definitiva; mas, garante que:

- a. (i) o valor de R\$52.328.097,92, referente a parte do lucro apurado pelas empresas controladas no exterior, foi considerado como não adicionado na apuração do lucro real da Recorrente no Brasil pela Autoridade Fiscal, pois esta não se atentou ao fato de que a integralidade deste montante já foi oferecido à tributação no Brasil no exercício(sic) de 2008; e
- b. o(ü) o valor de R\$ 2.604.885,93 foi deduzido indevidamente da base de cálculo da CSLL, pois refere-se a parcela das estimativas de CSLL compensadas com

outros créditos, que poderia ser deduzida na apuração do Saldo Negativo pleiteado, uma vez que a compensação extingue o crédito tributário declarado sob condição resolutória e o mesmo só pode ser considerado alterado, após a conclusão do respectivo processo administrativo, o que não ocorreu no caso.

7. Apresenta as razões para a reforma da parcela mantida pelo Acórdão DRJ/BHE:
 - a. sobre lucros oferecidos à tributação em período anterior;
 - b. equívoco na apuração do imposto das empresas coligadas sediadas na França;
 - c. caráter confiscatório e desproporcional da multa de ofício;
 - d. não incidência de juros sobre a multa de ofício.

8. Resume as conclusões:
 - a. (i) a conduta da Recorrente de, equivocadamente, não oferecer à tributação valores apurados em coligadas no exterior no total de R\$52.328.097,92, não causou qualquer dano ao Erário, uma vez que há crédito suficiente escriturado no Parte B do LALUR apurado no ano-calendário de 2008 passível de fazer frente, com sobra, às exigências de IRPJ e de CSLL sobre tais valores (doc. 02);
 - b. (ii) é essencial a retificação do equívoco incorrido pela Autoridade Fiscal ao analisar a documentação acostada às fls. 88/102 (controladas na França), e a exclusão de R\$2.818.811,07 da adição defendida no Auto de Infração em questão, uma vez que esta importância se refere à exclusões da base de cálculo do Imposto de Renda (PLR e receitas não operacionais);
 - c. (iii) valor compensável do imposto pago na França é mais que suficiente para quitar o IRPJ e a CSLL devidos, motivo pelo qual o lançamento do IRPJ deve ser cancelado e o valor do saldo negativo do ano-calendário de 2011 (DComp nº 14421.30899.180912.1.3.03-6108), utilizado para deduzir do montante apurado de CSLL, deverá ser recomposto;
 - d. (iv) a Autoridade Fiscalizadora, ao imputar a multa no patamar praticado acabou por confiscar, 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; e
 - e. (v) é necessária 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).

9. Requer, sem prejuízo da realização de diligências que se mostrem imperiosas para a correta percepção dos fatos e da verdade material, bem como da juntada da documentação complementar, requer seja reconhecida a procedência dos argumentos neste Recurso Voluntário para que seja anulado o Auto de Infração combatido, canceladas as cobranças

efetivadas pela Autoridade Fiscal, declarada a improcedência da totalidade dos lançamentos guerreados e das multas imputadas.

10. Caso não seja reconhecida a procedência dos argumentos da Recorrente, requer (i) seja reduzida a multa desproporcional e confiscatória aplicada pela Autoridade Fiscal para que reflita percentual condizente com a situação concreta; e (ii) seja afastada a aplicação de juros sobre a multa.

11. Protesta, outrossim, pela recomposição imediata da apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no ano calendário de 2009, com a exclusão do lançamento de R\$ 13.080.024,45, utilizado para deduzir do Saldo Negativo de IRPJ do período, com todos os seus respectivos efeitos reflexos na apuração da Recorrente, bem como pelo julgamento em conjunto do presente feito com o PA nº 13884.721649/2014-15, nos termos do o artigo 49, § 7o, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009.

Voto Vencido

Conselheira Eva Maria Los, Relatora

1 Processos nº 13884.721649/2014-15 e 13884.721654/2014-28. Julgamento conjunto.

12. Ambos tratam do IRPJ apurado no ano-calendário 2009.

13. Por isso, os julgamentos dos processo nº 13884.721654/2014-28, que trata das PER/Dcomp que requerem crédito de SN IRPJ apurado em 31/12/2009, e nº 13884.721654/2014-28, que trata de lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL apurados em 31/12/2009, só fazem sentido se concomitantes.

14. 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.

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

16. No caso, os processos já se encontram apensados.

2 Mérito.

2.1 ADIÇÃO NÃO COMPUTADA NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL

17. Foi autuada a infração de não adição do valor de R\$52.328.097,81 de lucros apurados em empresas controladas no exterior, demonstrados à pág. 1.629 (1.756):

- a. R\$51.232.678,83, refere-se a parte do lucro apurado pela Embraer Spain Holding - ESH, no ano-calendário 2009, que foi apurado a partir dos balanços das controladas indiretas desta empresa e das planilhas de consolidação apresentadas pela Recorrente (fls. 1404/1577);
- b. R\$2.818.809,56, refere-se a parte do lucro apurado pelas empresas Embraer Aviation INTL (SAS), Embraer Europe (SARL), Embraer Aviation Europe (EAE), todas estas sediadas na França (fls. 88/102);
- c. R\$22.951,47, refere-se a parte do lucro apurado pela Embraer Aircraft Holding - ESH, (fls. 732/735); e
- d. (R\$1.746.341,94), refere-se a parte do lucro a maior apurado pela Embraer Asia Pacific e corrigido de ofício pela Autoridade Fiscal, que o considerou na dedução das demais importâncias que não teriam sido oferecidas à tributação no país (fls. 76/83).

2.2 LUCRO A MAIOR OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO NO ANO-CALENDÁRIO 2008. ANTECIPAÇÃO DOS VALORES A MENOR NO ANO-CALENDÁRIO 2009

2.2.1 Lucros no exterior não adicionados Embraer Spain Holding - ESH

18. Pág. 1.109 (1.175), Demonstrações financeiras da ESH, tradução juramentada: resultado antes dos impostos 32.651 milhares de euros x taxa de conversão 2,50733 R\$/euro, resulta em R\$81.866.831,83.

19. À pág. 1.168 (1.244); em resposta a TIF 415/2014, o contribuinte reconhece ter oferecido a menor R\$51.178.444,50

20. E no recurso voluntário, reconhece nos mesmos termos.

21. Reconhece a não-adição, porém argumenta que o valor de R\$51.178.444,50, refere-se a parte do lucro apurado pelas empresas controladas da Recorrente no exterior, e foi considerado como não adicionado na apuração do lucro real da Recorrente no Brasil pela Autoridade Fiscal, pois esta não se atentou ao fato de que a integralidade deste montante já foi oferecido à tributação no Brasil no exercício de 2008 (doc 03); em outras palavras que mesmo

após a adição no ano-calendário de 2009, de R\$51.178.444,50, esta importância seria totalmente absorvida pelo montante a maior, indevidamente oferecido à tributação no ano-calendário de 2008, correspondente a R\$78.211.231,17, que gerou um impacto positivo no Imposto de Renda e na CSLL daquele exercício, que não foi utilizado e seria suficiente para afastar o entendimento combatido;

- a. À pág. 1.697 (1.830) apresentou planilha Resultado no Exterior, Bases para LALUR em 31/12/2008, em que demonstra diferença total de lucros no exterior oferecida a maior de R\$78.211.231,17.
- b. À pág. 1.698 (1.831) a planilha Resultado das Controladas no Exterior - Bases para LALUR Dezembro/2009 em que demonstra:

i. Lucro oferecido em 2008 conf LALUR	R\$256.286.116,21
ii. Lucro correto cf balanço publicado	R\$164.079.397,21
iii. Valor tributado a maior em 2008	R\$ 92.206.718,99

- c. À pág.1.696 (1.829) apresentou demonstrativo referente à Embraer Spain Holding Co. S.L- ESH ref.: Lucro do Exterior oferecidos à tributação no Brasil, informando que os lucros no exterior oferecidos à tributação estão declarados nas Fichas 34 e 35 das DIPJ exercícios 2010 e 2009:

Ano-calendário	Diferença - R\$	Tributado
2008	(92.206.718,99)	a maior
2009	51.178.444,50	a menor
	(41.028.274,49)	crédito

- d. argumenta que a conduta da Recorrente de, equivocadamente, não oferecer à tributação valores apurados em coligadas no exterior no total de R\$51.178.444,50, não causou qualquer dano ao Erário, uma vez que há crédito suficiente escriturado no Parte B do LALUR apurado no ano-calendário de 2008 passível de fazer frente, com sobra, às exigências de IRPJ e de CSLL sobre tais valores (doc. 02).

22. Este argumento não procede à vista de que a apuração do ano-calendário 2008 foi objeto dos processos: nº 13884.723115/2012-61, relativo a Declarações de Compensação que requeriam crédito de Saldo Negativo de IRPJ (SN IRPJ) de 31/12/2008, e nº 13884.723267/2012-64, referente a exigências via autos de infração, de IRPJ e CSLL apurados em 31/12/2008; ambos processos tiveram seus recursos voluntários e de ofício julgados neste CARF, **e o valor excedente a que se refere a Recorrente, da ESH, que foi pleiteado também naquele processo, foi reconhecido e excluído da apuração.** Acórdão 1201-001.565, de 15 de fevereiro de 2017, às págs. 1.814/1.844.

23. O PA nº 13884.723267/2012-64, relativo a autos de infração do ano-calendário 2008, também foi objeto de Acórdão CARF nº 1201-001.560, de 15 de fevereiro de 2017, anexado às págs. 1.845/1.874; os valores ali exigidos, relativos ao período anual de apuração 2008, foram exonerados.

2.2.2 Equívoco na apuração do imposto das empresas coligadas sediadas na França.

24. Discorda da DRJ/BHE de que: "*Eventuais deduções deste resultado previstas na apuração do imposto devido -quer seja no país de origem, quer seja no Brasil, não são dedutíveis do lucro a ser oferecido à tributação no Brasil, considerando que a legislação vigente prevê que o valor a ser adicionado no Brasil é aquele apurado em BALANÇO*".

25. Requer que se considere o "doc. 05", com os valores de participação nos lucros e resultado não operacional apurados nas empresas coligadas Embraer Aviation INTL (SAS), Embraer Europe (SARL), Embraer Aviation Europe (SAS), sediadas na França, desconsiderado pela DRJ/BHE, e que poderia ter ensejado o cancelamento integral desta parcela do lançamento, no valor de R\$2.818.811,07.

26. Sobre participações nos lucros e resultados a empregados (PLR):

- a. Às págs. 88/92 (102/106), tradução juramentada Embraer Aviation INTL SAS (EAI), com Resultado Corrente antes do Imposto 31/12/2009 de 31.221.194,88 e PLR 1.134.420,10; Resultado Excepcional (-) 39.851,75.
- b. Págs. 92/97 (108/112), tradução juramentada Embraer Aviation Europe SAS (EAE), com Resultado Corrente antes do Imposto 31/12/2009 de 364.391,37 e PLR 0,00 (o valor 134.178,00 está na linha Imposto sobre lucros, não se tratando de PLR); pág. 23 (26), Ficha 34, Lucros disponibilizados R\$77.723.981,51; Resultado Excepcional 76,15.
- c. Págs. 98/102 (114/118), tradução juramentada Embraer Europe SARL (EASA), com Resultado Corrente antes do Imposto 31/12/2009 de 537.186,81 e PLR 38.080,44.

27. Tem-se a controlada direta Embraer Aviation Europe SAS Holding (subsidiária) - EAE, à qual estão ligadas as controladas indiretas

- i. Embraer Aviation International SAS
- ii. Embraer Europe SARL

28. Lei nº 9.249, de 1995, determina

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.

§ 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; (Grifou-se.)

29. Lei no 10.101, de 19 de dezembro de 2000:

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§ 1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

30. A pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real poderá deduzir, como despesa operacional, as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados (PLR), dentro do próprio exercício de sua constituição; assim como da BC da CSLL.

31. E o resultado não operacional (resultado excepcional), deve ser adicionado pois compõe o lucro líquido, a partir do qual se apura o lucro real.

32. Cabe examinar se o autuante efetuou as deduções/adições.

33. No relatório Fiscal , às pág. 1.629(1.756):

	Lucro Antes IR (euro).	taxa	R\$
França			
SARL	537.186,81 euro	2,50733	1.346.904,60
INTL SAS	31.221.194,28 euro	2,50733	78.281.837,05
SAS	364.391,37 euro	2,50733	913.649,41
Total	32.122.772,46 euro		80.542.391,06

34. À pág. 1.172/1.173 (1.250/1.251), Termo de Intimação Seort nº 517/2014, no qual o Fiscal requer esclarecimento também sobre diferença a menor de R\$2.818.809,58 (LAIR R\$80.542.397,07 (-) adicionado R\$77.723.581,51=R\$2.818.809,58) relativos às controladas na França - na resposta págs. 1.205/1.206 (1.289/1.290) o contribuinte: concordou com adição a menor de R\$22.951,47 ref. Embraer Aircraft Holding; concordou com adição a maior de R\$1.746.341,94 da Embraer Asia Pacific; com relação às empresas na França (EAE, EESA, EAI), argumentou:

Resumo da DRE-França

Valores em Euros
ano 2009

	EAE-SAS	EESA	EAI SAS	TOTAL
Resultado corrente antes IR	364.391,37	537.186,81	31.221.194,88	32.122.773,06
Participação Lucros	-	(38.080,44)	(1.134.420,10)	(1.172.500,54)
Resultado não operacional	76,15	(0,23)	(39.851,75)	(39.775,83)
Lucro antes IR em Euro	364.467,52	499.106,14	30.046.923,03	30.910.496,69
Taxa 31.12.2009	2,50733	2,50733	2,50733	2,50733
Base a tributar R\$	913.840,35	1.251.423,80	75.337.551,52	77.502.815,67
Valor adicionado 2009 R\$				77.723.581,51
Valor adicionado a maior R\$				220.765,84

Prova:

Lucro Líquido cf DRE em Euro	230.289,52	328.986,14	16.191.460,03	16.750.735,69
Imposto de Renda cf DRE em Euro	134.178,00	170.120,00	13.855.463,00	14.159.761,00
Lucro antes do IR em Euro	364.467,52	499.106,14	30.046.923,03	30.910.496,69

OBS: Informamos que a DRE da França é idêntica a DRE para fins fiscais do Brasil (ficha 06A da DIPJ 2010), ou seja, o resultado base para tributação que esta autoridade fiscal está considerando é o Lucro Operacional e não o LAIR. Portanto deve-se considerar os valores dos resultados não operacionais mais o valor da participação dos

empregados, conforme detalhe acima. Também pode esta autoridade fiscal verificar através da prova acima detalhada.

35. Como a legislação brasileira determina que as controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira, e esta prevê a dedutibilidade das PLR, e como os resultados não operacionais integram a apuração do lucro líquido, a partir do qual se apura o lucro real, os argumentos da Recorrente devem ser acatados.

2.3 IRPJ COMPENSÁVEL. ANOS-CALENDÁRIO ANTERIORES. COMPENSAÇÃO.

36. 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.

2.3.1 Apuração do imposto no exterior, compensável.

37. Às págs. 756/757 (798/800), o contribuinte apresentou planilha em que apura:

- a. Vlr a tributar Dez/2009 - R\$143.294.260,64
- b. IR pago no exterior - R\$34.196.043,27 (dos quais R\$22.458.673,83 na França)
- c. IR compensado - R\$29.568.553,79
- d. CSLL compensado - R\$4.574.595,84

38. Não consta da planilha o IRPJ e CSLL que seriam devidos e se a compensação se refere à totalidade ou se é parcial.

39. Resulta que o contribuinte consumiu R\$34.143.149,63 de impostos pagos no exterior na compensação de IRPJ e de CSLL do ano-calendário 2009.

40. Consta às págs. 1.630/1.636, no Relatório Fiscal, análise da documentação apresentada, resumidas as conclusões fiscais à pág. 1.636, onde é reconhecido o valor de R\$22.458.673,83 comprovado pelas controladas na França e detalhados os motivos da não-aceitação de parte dos documentos.

41. A Recorrente juntou com o recurso voluntário, no processo conexo nº 13884.721649/201-15, os seguintes comprovantes:

- a. Doc 2, págs. 1.828/1.862: tradução juramentada referente impostos pagos na França, e legislação; Embraer Aviation Europe - EAE:
 - i. EUR 2.158.931,00 - 02/06/2009
 - ii. EUR 2.222.455,00 - 12/03/2009
 - iii. EUR 2.417.753,00 - 14/12/2009

-
- iv. EUR 2.158.068,00 - 13/09/2009
- v. Os pagamentos de impostos pela EAE já haviam sido acatados pelo autuante.
- b. Doc 3, págs. 1.863/1.871: documentação em inglês da Embraer Aircraft Holdings Inc, autenticada pelo Consulado Geral do Brasil em Miami; págs. 1.872/1.873, tradução juramentada de Crédito de Financiamento com desembolso Controlado, da Embraer Aircraft Corporation; págs. 1.874/1.877, tradução juramentada, Sistema Eletrônico de Pagamentos de Impostos Federais, da Embraer Aircraft Holdings Inc. (EAH), Confirmação de Depósitos de Imposto Federal:
- i. US\$ 3.000.000,00 - 15/09/2009 (R\$ 5.513.100,00) fonte: ADE Cosit 24 de 18/08/2009 - 1,8377
- ii. US\$ 173.306,25 - 07/05/2009 (R\$ 380.996,46) fonte: ADE Cosit 13 de 28/04/2009 - 2,1984
- iii. US\$ 322.551,02 - 07/12/2009 (R\$ 557.432,67) fonte: ADE Cosit 34, de 17/11/2009 - 1,7282
- iv. US\$ 93.037,50 - 24/12/2009 (R\$ 160.787,41) - 1,7282
- v. Esses pagamentos não haviam sido aceitos pelo Autuante, porque:
- c) Pagamento efetuado nos USA (fls.779) sem chancela de pagamento e não apresentou cópia de extrato bancário comprovando o débito em conta bancária dos pagamentos, também faltou a legalização consular (legalizado pelo consulado brasileiro com jurisdição sobre o local onde o documento foi emitido.)*
- vi. A documentação ora apresentada satisfaz a comprovação; totalizam R\$6.612.316,54.
- c. Doc. 4, págs. 1.878/1.885: caracteres chineses, onde constam os valores e datas legíveis; pág. 1.886, tradução simples para o inglês; págs. 1.887/1.892, "Certificate of Tax Payment", em inglês, e reconhecimento de assinatura pela Embaixada do Brasil em Pequim em 2014; 1.893/1.904, tradução juramentada de Certidões de Pagamento de Imposto, que foram efetuados pela Harbin Embraer Aircraft Industry Co. e reconhecimento de assinatura pela Embaixada do Brasil em Pequim em 2014: (Conversão moeda, fonte: <http://www4.bcb.gov.br/pec/conversao/conversao.asp>)
- i. RMB (RENMINBI IUAN) 166.559,08 - 20/04/2009 (R\$ 54.444,17)
- ii. RMB 915.417,08 - 18/01/2009 (R\$ 310.868,32)
- iii. RMB 1.820.190,68 - 15/07/2009 (R\$ 517.199,90)
- iv. RMB 7.416.222,85 - 31/05/2009 (R\$ 2.141.478,85)

v. RMB 619.436,73 - 23/10/2009 (R\$ 155.165,18)

vi. Esses pagamentos não haviam sido aceitos pelo Autuante porque:

b) Pagamentos efetuados na China (fls.763 a 778) com tradutor juramento, porém sem legalização consular, o pagamento não apresenta chancela nem cópia de extrato bancário onde estão debitados os valores.

vii. Não consta extrato bancário; consta reconhecimento de assinatura do Primeiro Secretário do Min de Negócios Estrangeiros da R.P.da China, pela Embaixada do Brasil em Pequim. A Harbin Embraer Aircraft Industry Co. é controlada, 51%, pela EMBRAER Spain Holding - ESH; caber reconhecer essa proporção, que totaliza R\$1.621.369,77.

viii. Instrução Normativa SRF nº 213, de 07 de outubro de 2002

Art. 14. (...)

§ 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.

42. Cabe acatar estes pagamentos no exterior adicionalmente comprovados.

2.3.1.1 Prejuízos de períodos anteriores utilizados em compensação do lucro.

43. O contribuinte compensou o lucro real com R\$76.917.658,44 de prejuízos de períodos anteriores.

44. O autuante, no item 2.2.3 Prejuízos Fiscais, págs. 1.637/1.638 (1.764/1.765)

(...) os contribuintes devem adotar como limite para compensação o imposto devido após a compensação de prejuízos no Brasil, o que inevitavelmente reduz, na mesma proporção, o lucro no exterior considerado no ajuste. Portanto, a questão que se coloca em discussão está em saber se o lucro real a ser considerado para apuração da parcela dedutível do IRPJ, relativa ao imposto pago no exterior, seria aquele obtido antes ou após a compensação de prejuízos fiscais.

(...)

Com feito, in casu, o limite que deveria ter sido observado pela contribuinte é o do montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real, ou seja, após compensação de 30% de seu montante com saldo de prejuízos fiscais de períodos anteriores.

(1) Valor de lucros no ext adicionado na DIPJ	(2) 30% compensação de prejuízos períodos anteriores	(1) - (2) Valor tributado
143.294.260,62	42.988.278,19	100.305.982,43

Portando compensou lucros do exterior com prejuízos e utilizou o imposto compensável antes da compensação dos prejuízos, ou seja, utilizou imposto pago no exterior sobre lucros adicionados já reduzidos de prejuízo fiscal. Logo o lucro adicionado foi reduzido, o que não é permitido.

CONCLUSÃO: Dessa forma o valor que servirá legalmente para calculo do imposto a pago no exterior a ser compensado são os valores individuais de cada empresa tributada que totaliza R\$ 100.305.982,43, conforme tabela acima.

45. Está correta a conclusão fiscal; a apuração do imposto devido, com e sem a adição dos lucros no exterior deve ser paritária:

Lucros no exterior a adicionar	DIPJ	Adições/excl- AI	AI	Adições/excl - CARF	Acórdão CARF	DIPJ (-)30%	Comp preju 30%
E Aircraft Hold	15.178.548,12	22.951,47	15.201.499,59	22.951,47	15.201.499,59	10.624.983,68	4.553.564,44
E Asia Pacific	2.860.318,17	-1.746.341,94	1.113.976,23	-1.746.341,94	1.113.976,23	2.002.222,72	858.095,45
E Credit Ltda	1.234.682,22		1.234.682,22		1.234.682,22	864.277,55	370.404,67
E Overseas Ltd	8.450.080,67		8.450.080,67		8.450.080,67	5.915.056,47	2.535.024,20
E Represent	26.846.213,40		26.846.213,40		26.846.213,40	18.792.349,38	8.053.864,02
França (EAE)	77.723.581,51	2.818.809,56	80.542.391,07	-220.765,84	77.502.815,67	54.406.507,06	23.317.074,45
E Spain Hold	11.000.836,53	51.232.678,83	62.233.515,36	51.232.678,83	62.233.515,36	7.700.585,57	3.300.250,96
Total	143.294.260,62	52.328.097,92	195.622.358,54	49.288.522,52	192.582.783,14	100.305.982,43	42.988.278,19

	Ficha 09A
Lucro Real com lucros ext, antes da comp preju (linha 74)	256.392.194,80
comp preju (linha 75)	-76.917.658,44
Lucro Real (linha 79)	179.474.536,36

ou	
LR com lucros no exte antes comp pre	256.392.194,80
comp Prej	-76.917.658,44
Lucro Real	179.474.536,36
(-) L Exterior	-100.305.982,44
LR depois comp preju antes dos lucros exterior	79.168.553,92

46. A apuração fiscal do valor do imposto no exterior passível de compensação está à pág. 1.649 (1.776), cabendo as seguintes observações:

Coluna 1. O Autuante considerou lucro real após adição, o valor R\$179.474.536,36, que é o lucro real declarado na DIPJ, incluídos os lucros no exterior que o contribuinte havia adicionado, e compensados prejuízos de períodos anteriores pelo contribuinte (30%)
Coluna 2. Excluiu os valores de 30% dos lucros do exterior que apurou na pág. 1.638 (1.765), individualmente por empresa, quando deveria ter adicionado
Coluna 3. igual a coluna 1 menos os valores com redução de 30% dos valores que o contribuinte adicionou na DIPJ, isto é, menos os valores dos lucros no exterior oferecidos à tributação
Coluna 4. IR sobre coluna 2 - IR após adição
Coluna 5. IR sobre coluna 3 - IR antes da adição
Coluna 6. Diferença de Imposto depois e antes da adição
Coluna 7. Pagamento de imposto no exterior
Coluna 8. O menor valor entre coluna 6 e 7 - imposto compensável

Observa-se que o autuante não adicionou na coluna 1, o valor dos lucros no exterior que o contribuinte não havia oferecido à tributação, no valor de R\$52.328.097,81.

47. Refez-se a apuração, conforme segue, com as seguintes correções:

Coluna 2. Soma da coluna 1 mais os valores de 30% dos lucros do exterior, que haviam sido deduzidos
Coluna - Autuação/Acórdão. Valores das adições/reduções dos lucros apurados neste voto
Coluna Lucro real após adição. Soma da coluna 2 com a coluna Autuação/Acórdão

	Coluna 1	Coluna 2	Coluna 3	Autuação/ Acórdão	Lucro real após adição	Coluna 4	Coluna 5	Coluna 6
E Aircraft Hold	179.474.536,36	184.028.100,80	168.849.552,68	22.951,47	184.051.052,27	45.988.763,07	42.188.388,17	3.800.374,90
E Asia Pacific	179.474.536,36	180.332.631,81	177.472.313,64	-1.746.341,94	178.586.289,87	44.622.572,47	44.344.078,41	278.494,06
E Credit Ltda	179.474.536,36	179.844.941,03	178.610.258,81		179.844.941,03	44.937.235,26	44.628.564,70	308.670,56
E Overseas Ltd	179.474.536,36	182.009.560,56	173.559.479,89		182.009.560,56	45.478.390,14	43.365.869,97	2.112.520,17
E Represent	179.474.536,36	187.528.400,38	160.682.186,98		187.528.400,38	46.858.100,10	40.146.546,75	6.711.553,35
França (EAE)	179.474.536,36	202.791.610,81	125.068.029,30	-220.765,84	202.570.844,97	50.618.711,24	31.243.007,33	19.375.703,92
E Spain Hold	179.474.536,36	182.774.787,32	171.773.950,79	51.232.678,83	234.007.466,15	58.477.866,54	42.919.487,70	15.558.378,84
				49.288.522,52				48.145.695,79

	Coluna 7	Coluna 8	LALUR parte B
E Aircraft Hold	6.612.316,54	3.800.374,90	2.811.941,64
E Asia Pacific			
E Credit Ltda			
E Overseas Ltd			
E Represent			
França (EAE)	22.458.673,83	19.375.703,92	3.082.969,91
E Spain Hold	1.621.369,77	1621.369,77	0,00
	30.692.360,14	24.797.448,59	

48. Resulta que R\$19.375.703,92 da EAE, R\$3.800.374,90 da EAH e R\$1.621.369,77, da ESH no total de R\$24.797.448,59, são compensáveis com o IRPJ devido pela mesma (e CSLL, se restar saldo), no entanto, o contribuinte informou na DIPJ o total de compensações de IRPJ e CSLL de R\$34.143.149,63.

2.3.2 Saldo Negativo CSLL 31/12/2011.

49. O contribuinte se refere a Saldo Negativo CSLL (SN CSLL) apurado em 31/12/2011, requerido na Declaração de Compensação - PER/DComp nº 14421.30899.180912.1.3.03-6108, objeto do processo nº 13884.721038/2014-77.

50. Esse SN poderá ser impactado pelo decidido no presente, porém, a matéria será objeto de análise naquele processo.

2.4 APURAÇÃO IRPJ E CSLL ANO-CALENDÁRIO 2009.

2.4.1 CSLL.

51. Consta do auto de infração de CSLL a infração, 001 Dedução indevida de Estimativa Não Homologadas, no valor de R\$28.943.177,00; no auto de infração, pág. 1.660 (1.788), o autuante esclareceu:

a EMPRESA DECLAROU compensação em DCTF no valor de R\$ 15.194.291, tendo sido homologados R\$ 5.509,532,42, valor considerado conforme relatório fiscal R\$ 5.609,532,42, que deduzido do valor utilizados na DIPJ, resta um saldo a pagar de R\$ 2.604.885,93, tudo demonstrado conforme planilha anexa ao relatório fiscal que é parte integrante do presente auto de infração no item 4 do Relatório Fiscal.

Para fins de lançamento apura-se base de calculo: R\$ 2.604.885,93x100/9= 28.943,177,00 que multiplicado por 9% se obtém o valor da compensação não homologada. de R\$ 2.604.885,93

52. À pág. 1.647(1.774), no Relatório Fiscal do processo conexo 13884.721649/2014-15 (referente ao SN IRPJ de 31/12/2009):

ANO CALENDARIO DE 2009	EMPRESA	FISCAL
BASE DE CALCULO	256.850.279,64	256.850.279,64
CSLL - 9%	23.116.525,17	23.116.525,17
imposto pago exterior	-4.574.595,84	-4.574.595,84
CSLL retida órgãos públicos	-1.511.577,51	-1.511.577,51
CSLL direito privado	-380,68	-380,68
Estimativa Paga	-8.214.418,35	-5.609.532,42
Estimativa Devida	8.815.552,79	11.420.438,72
PAGO A MENOR		2.604.885,93

O valor de R\$ 2604.885,93 foi lançado em auto de infração.

53. Verifica-se que o raciocínio do autuante foi de recompor a base de cálculo da CSLL, a partir do valor pago a menor do quadro supra, ao dividi-lo pelo percentual de 9%, porque o programa de computador que efetua os cálculos do lançamento fiscal, parte da base de cálculo; assim a base de cálculo de R\$28.943885,92, resultará no valor da exigência pretendido de R\$2.604.885,93.

2.4.1.1 Estimativas mensais objetos de declaração de compensação, não homologadas.

54. A Recorrente argumenta que o valor de R\$2.604.885,93 foi deduzido indevidamente da base de cálculo da CSLL, pois refere-se a parcela das estimativas de CSLL compensadas com outros créditos, que poderia ser deduzida na apuração do Saldo Negativo pleiteado, uma vez que a compensação extingue o crédito tributário declarado sob condição resolutória e o mesmo, somente pode ser considerado alterado, após a conclusão do respectivo processo administrativo, situação esta que não ocorreu no caso em análise.

55. Já o Acórdão DRJ/BHE, objeto de recurso de ofício, cancelou o lançamento de CSLL, com base na constatação contida na ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

ESTIMATIVAS COMPENSADAS - NÃO HOMOLOGAÇÃO

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados em processo próprio, embasado na declaração formalizada através da DCOMP, descabendo o lançamento de

ofício, uma vez que já constituídos/declarados pelo próprio contribuinte.

56. No entanto, cabe discordar do argumento de que a PER/DCOMP é instrumento de confissão de dívida, e os débitos das estimativa mensais de 2009, cuja compensação porventura não venha a ser homologada, serão cobrados, não sendo razoável a sua diminuição do saldo credor do exercício, sob pena de duplicidade na cobrança.

57. Nem a DRJ/BHE, nem contribuinte não razão, dado que estimativas mensais, que se constituem em antecipações do valor devido na apuração ao final do ano-calendário, não podem ser objetos de lançamento fiscal ou cobrança, mas apenas pode ser cobrado o valor do imposto da apuração anual. Conseqüentemente, estimativas mensais não recolhidas ou cuja compensação não foi homologada, não podem compor Saldo Negativo de IRPJ como direito creditório hábil a compensar débitos; e só podem ser consideradas na confirmação de SN pleiteado, as estimativas mensais cuja compensação tenha sido confirmada.

58. A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional já se pronunciou a respeito, Parecer PGFN/CAT/Nº 193/2013:

Ano: 2013

Tipo Pareceres PGFN

Título: PGFN/CAT nº 193/2013 e Nota Técnica Cosit nº 034/2012

Assunto: IRPJ.CSLL. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em DCOMP não homologada pelo fisco. Impossibilidade de inscrição das estimativas em Dívida Ativada União.

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei nº 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Impossibilidade de inscrição das estimativas em Dívida Ativa da União. Inexistência de crédito tributário. Ausência de certeza e liquidez.

59. Por isso, cabe considerar como deduções na apuração, apenas as estimativas cuja compensação tenha sido homologadas.

PER/Dcomp	processo admin	cód	PA	valor	Homologadas	Não Homol	pág.
10196.63447.300609 .1.3.02-7972	13884.900250/2010-75 de cobr apensado ao pr 13884.900042/2010-76	2484	mai/09	3.709.996,44	3.709.996,44		1600/1601 (1.719/1.720)
37564.38491.310709 .1.3.02-1587	13884.720004/2013-84, de cobrança apens ao pr 13884.723115/2012-61	2484	jun/09	1.899.535,98	1.899.535,98		1.609 (1.728)
36109.01176.180809 .1.3.02-3999	"	2484	jul/09	759.206,59		759.206,59	1.610 (1.729)
21123.69276.290110 .1.3.0-.6469	"	2484	dez/09	5.598.914,12		5.598.914,12	"
49251.17723.310510 .1.3.02-0656	"	2484	dez/09	1.650.437,07		1.650.437,07	"
01093.71439.210710 .1.7.02-8410		2484	dez/09	1.566.201,63		1.566.201,63	1.607/1.608 (1.726/1.727)

Total	15.184.291,83	5.609.532,42	9.574.759,41
-------	---------------	--------------	--------------

2.4.2 A apuração da CSLL no ano-calendário 2009 passa a ser:

Apuração CSLL	DIPJ	Apuração Relatório Fiscal, pág. 1.648 (1.775)	AI, pág. (*) 1.662 (1.790)	Acórdão CARF (**)
Base de Cálculo da CSLL	256.850.279,84	256.850.279,84		256.850.279,84
(+) lucros no exterior adicionais autuados			52.328.097,92	49.288.522,52
(+) estima mensais computadas, não homol			28.943.177,00	
BC CSLL	256.850.279,84	256.850.279,84	81.271.274,92	306.138.802,36
(-) Comp BC negativa CSLL (linha 59)	0,00	0,00	0,00	0,00
CSLL 9%	23.116.525,19	23.116.525,19	7.314.414,74	23.116.525,19
(-) Imposto pago no exterior	4.574.595,84	4.574.595,84		0,00
(-) IRRF órgãos públicos	1.511.577,51	1.511.577,51		1.511.577,51
(-) CSLL Mensal Paga por Estimativa	8.214.418,35	5.609.532,42		5.609.532,42
CSLL a pagar	8.815.933,49	11.420.819,42	7.314.414,74	15.995.415,26
Obs: (11.420.819,42-8815.933,49=2.604.885,93)		2.604.885,93		

(*) O Autuante apurou o valor de R\$7.314.414,74, adicional ao que o contribuinte havia declarado.

(**) Acórdão CARF apurou R\$(15.995.415,26-8.815.933,49=7.179.481,77) de CSLL devida adicional.

60. A apuração indica que a parcela referente às compensações de estimativas mensais não homologadas do valor exigido no auto de infração, R\$2.604.885,93 de CSLL, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, deve ser mantida.

61. Por isso, cabe dar provimento ao recurso de ofício da DRJ/BHE, que exonerou em parte a exigência da CSLL no valor de R\$2.604.885,93, multa de ofício e juros de mora correspondentes, entendendo que já exigidos no processo 13884.720004/2013-84, relativo aos débitos cuja compensação não foi homologada no processo nº 13884.723115/2012-61, entre os quais estimativas mensais da CSLL do ano-calendário 2009; como esclarecido, estimativas mensais não serão cobradas, mas apenas o valor devido na apuração anual.

2.4.3 IRPJ

62. Requer a recomposição da apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no ano calendário de 2009, com a exclusão do lançamento de R\$13.080.024,45, utilizado para reduzir o Saldo Negativo de IRPJ do período, com todos os seus respectivos efeitos reflexos na apuração da Recorrente

63. À pág. 1.620(1.747), no Relatório Fiscal, tela do Sistema Sief, apontando que, das "Demais Est Compensadas", isto é, das estimativas mensais de IRPJ que contribuinte registrou como recolhidas no total de R\$77.672.818,90, apenas foram confirmadas R\$8.515.056,90, restando não confirmadas R\$69.157.762,00, mas às págs. 1.582/1.586 (1.699/1.704), listagem das estimativas mensais de IRPJ do ano 2009, cuja compensação não havia sido homologada reduz-se a:

PER/Dcomp	processo admin	cód	PA	valor	Homologadas	Não Homol	pág.
33110.53006.140308 1.7.02-5880	13884.900249/2010-41	2362	mai/09	13.789.397,15	13.789.397,15		1.586/1.587 (1.703/1.704)

Processo nº 13884.721654/2014-28
Acórdão n.º 1201-001.649

S1-C2T1
Fl. 19

30963.78545.100809 .1.7.02-9702	13850.000100/2010-57, apensado ao pr. 13850.000099/2010-61	2362	mai/09	10.915.132,63		10.915.132,63	1585 (1.702)
37564.38491.310709 .1.3.02-1587	13884.720004/2013-84, pr de cobrança apensado ao pr 13884.723115/2012-61	2362	jun/09	17.494.491,78	17.494.491,78		1582 (1.699)
36109.01176.180809 .1.3.02-3999	"	2362	jul/09	26.958.740,44	11.010.343,72	15.948.396,72	1582 (1.699)
Total				69.157.762,00	42.294.232,65	26.863.529,35	

2.4.4 Apuração do IRPJ de 2009 passa a ser:

Apuração IRPJ	DIPJ	Apuração rel Fiscal, pág 1.652 (1.779)	AI, pág. 1.646 (1.764)	Acórdão CARF
Lucro Real com lucros ext, antes da comp preju (linha 74)	256.392.194,80			256.392.194,80
(+) lucros no exterior adicionais autuados			52.328.097,81	49.288.522,52
Lucro Real com lucros ext, antes da comp preju (linha 74)	256.392.194,80			305.680.717,32
Comp de prej fiscais per anteriores (linha75) (*)	76.917.658,44			76.917.658,44
Lucro Real	179.474.536,36			228.763.058,88
IRPJ 15%	26.921.180,45	26.921.180,45	7.849.214,67	34.314.458,83
AIR (**)	17.923.453,64	17.923.453,64	5.230.809,78	22.852.305,89
IRPJ devido	44.844.634,09	44.844.634,09	13.080.024,45	57.166.764,72
Dedução SN apurado na DIPJ			13.080.024,45	
(-) PAT	368.568,94	368.568,94		368.568,94
(-) Ativ Audiovisual	276.426,70	276.426,70		276.426,70
(-) imposto pago exterior	29.558.553,78	13.601.626,76		24.797.448,59
(-) IRRF (****)	41.556.775,20	37.643.743,70		37.643.743,70
(-) Estim compensadas	77.672.818,90	50.809.289,55		42.294.232,65
(+)Auto de Infração (do presente processo)		13.082.024,45		
IRPJ a pagar	-104.588.509,43	-44.772.997,11	0,00	-48.213.655,86
(*) mantido o valor da DIPJ, que não foi glosado pelo autuante; não há informação no processo sobre prejuízos anteriores da Recorrente e tampouco os reivindicou (**) o autuante, erroneamente, deduziu a parcela isenta de R\$20.000,00, quando, na apuração anual esta parcela corresponde a R\$240.000,00 (****) O IRRF é o valor confirmado no SCC (R\$34.992.449,05)+comprovação adicional pelo contribuinte (R\$2.651294,65)				

64. Cabe reconhecer o Saldo Negativo de IRPJ de R\$(-) 48.213.655,86.

2.5 MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

65. 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.

66. 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)*

67. 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.

68. 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.

69. 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.

2.6 JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

70. 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.

71. 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.

72. 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.

73. 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.

74. 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.

75. 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.

76. 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.*

77. 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.

2.7 DILIGÊNCIA.

78. 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.

79. **Voto** por negar provimento ao Recurso Voluntário e dar parcial provimento ao Recurso de Ofício.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los

Voto Vencedor

Conselheiro Luis Fabiano Alves Pentead, Redator designado

Não obstante o brilhantismo do voto da Conselheira Relatora ousou discordar parcialmente e o faço especificamente em relação à questão das estimativas mensais objeto de declaração de compensação, não homologadas.

Ora, temos aqui uma situação gravosa sendo imposta a ora Recorrente. Isso porque, temos, de um lado, a não homologação das compensações efetuadas para fins de liquidação dos débitos de estimativa que passaram a compor o saldo negativo do ano-base e, de outro, o presente processo, por meio do qual a Fiscalização e a DRJ entendem que as estimativas em discussão não devem compor o saldo negativo utilizado pelo Recorrente, reduzindo o crédito utilizado, fazendo remanescer um débito em aberto.

Assim, caso entendêssemos no presente processo que tais estimativas, extintas por compensações (em discussão administrativa) devem ser desconsideradas para fins de composição do saldo negativo do respectivo período e, nos demais processos, a Recorrente venha a ter uma decisão desfavorável, teríamos uma cobrança em duplicidade dos respectivos valores.

Isso porque, a Recorrente seria chamada a pagar as estimativas indevidamente compensadas, com os devidos acréscimos legais ao mesmo tempo em que seria obrigada também, a pagar os débitos liquidados através do aproveitamento do saldo negativo do período.

A não homologação das compensações vinculadas às estimativas de IRPJ e CSLL tem determinado, em efeito cascata, o não reconhecimento dos saldos negativos apurados ao final do exercício, o que vem causando um verdadeiro imbróglia processual.

O § 2º do art. 74 da Lei n. 9.430/96, com redação dada pela Lei 10.637/02, assim dispõe:

"§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação."

O texto legal é claro no sentido de prever que a compensação é forma de extinção do crédito tributário, como, aliás, não poderia deixar de ser, em face do art. 156 do CTN.

Desta forma, assim como ocorre no caso de pagamento antecipado dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a compensação validamente realizada (aquela que cumpre as formalidades legais) extingue o crédito tributário para todos os fins, a despeito de o Fisco poder desconsiderá-la no futuro.

O ilustre Prof. JAMES MARINS (Direito Processual Tributário Brasileiro: administrativo e judicial. 4ª ed. São Paulo Dialética. 2003. p. 301.). assim avalia o instituto da compensação:

"(...) no atual sistema, o regime jurídico aplicado é o do lançamento homologatório, que é condição resolutória da extinção do crédito tributário compensado, assim como lançamento homologatório o é nos casos de pagamento antecipado, chamado pelo Código Tributário Nacional como

auto-lançamento, também é condição resolútoría da extinção mediante pagamento. Isso significa que a compensação tributária, ainda que por mera auto-declaração formalizada através de Declaração de Compensação, passa a ser uma forma de extinção do crédito tributário, sob ulterior condição resolútoría homologatória."

(grifos nossos)

No mesmo sentido, nos ensina o Prof. PAULO CÉSAR CONRADO (Revista Dialética de Direito Tributário. Dialética. São Paulo. n. 94. jul 2003. p. 106):

"(...) a compensação é fenômeno manifestamente híbrido, pois que supõe a inevitável preexistência de duas relações-base, em cujo bojo a posição dos sujeitos encontrar-se-ão invertidas, uma tendente a fulminar a outra. Pois é exatamente isso que faz da compensação tributária uma modalidade extintiva das obrigações tributárias completamente diferente das demais anunciadas pelo art. 156 do Código Tributário Nacional: nela, compensação, o direito subjetivo do Fisco (crédito tributário) e o dever jurídico do contribuinte (crédito tributário) desaparecem (desaparecendo, via de consequência, a própria obrigação tributária) porque anulados pela existência de um débito do Fisco e de um correspondente crédito do contribuinte." (grifos nossos)

A própria RPB. através da Coordenadoria de Tributos sobre a Renda. Patrimônio e Operações Financeiras (Cosit). editou a Solução de Consulta Interna nº 18.06. a qual determina que na hipótese de não homologação de Declaração de Compensação (DCOMP) relacionada a débito de estimativa mensal, o fato de tal compensação encontrar-se em discussão administrativa ainda não julgada definitivamente não macula o crédito relativo ao saldo negativo apurado ao final do período base relativo a tal estimativa, conforme assim trecho destacado da ementa:

" Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para fins de cálculo e cobrança de multa isolada pela falta de pagamento e não devem ser encaminhadas para inscrição em Dívida Ativa da União:

Na hipótese de falta de pagamento ou de compensação considerada não declarada, os valores dessas estimativas devem ser glosados quando da apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado em DIPJ. devendo ser exigida eventual diferença do IRPJ ou da CSLL a pagar mediante lançamento de ofício, cabendo a aplicação de multa isolada pela falta de pagamento de estimativa.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp e. por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ." (grifos nossos)

Essa posição adotada pela Receita Federal corrobora o entendimento do Poder Judiciário sobre a manutenção do status de "extinção" dos débitos compensados até o

juízo definitivo do respectivo processo administrativo fiscal, nos termos dos parágrafos 2o, 9o, 10º e 11 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Tenho firme convicção de que o contribuinte não pode ser cobrado em duplicidade em razão da glosa de um crédito único. Neste sentido, tenho a companhia de outros colegas Conselheiros do CARF. vejamos:

Processo nº 10680.72418Ó/200984. Albertina Silva Samos de Lima (Presidente) Silvana Rescigno Guerra Barretto (Relatora)

"IRPJ. PERD/COMP. COMPENSAÇÕES DE ESTIMATIVAS POSSIBILIDADE DE CÔMPUTO NO S.ALDO NEGATIVO.

Comprovadas compensações através de PER/DCOMPs - declaração com caráter de confissão de dívida - as estimativas compensadas devem ser utilizadas para o cômputo do saldo negativo de IRPJ. "(grifos nossos)

Processo nº 13896.902711/201196. Cármen Ferreira Saraiva (Presidente) Sérgio Rodrigues Mendes (Relator)

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM DCOMP. DESCABIMENTO.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ. (grifos nossos)

Além disso, não podemos esquecer que, na hipótese de despacho decisório que não homologa a compensação efetuada pelo contribuinte, tem-se a possibilidade de impugnação dessa decisão, o que dá início ao contencioso administrativo.

Neste sentido, o art. 74 da Lei 9.430/96 prevê o direito do contribuinte de interpor, no prazo de 30 dias, manifestação de inconformidade contra o despacho decisório que deixou de homologar a compensação.

Caso o despacho decisório seja mantido pelo órgão julgador de primeira instância, existe, ainda, a possibilidade de interposição de Recurso Voluntário ao CARF e, posteriormente, ao CSRF (quando houver cabimento).

E, conforme disposto nos §§ 7o a 10º do art. 74 da Lei 9.430 96, os recursos apresentados contra despacho decisório que não homologa a compensação têm efeito suspensivo quanto à cobrança do débito compensado, nos termos do art. 151, III, do CTN.

Assim, enquanto houver recurso administrativo pendente de decisão final, o débito de estimativa mensal de IRPJ CSLL compensado tem sua exigibilidade suspensa, de tal maneira que não é admissível qualquer ato tendente à sua cobrança pelo Fisco, o que

também impede a cobrança indireta desse débito mediante redução do saldo negativo apurado ao final do período de apuração.

Com efeito, havendo possibilidade de revisão da decisão que não homologou a compensação de estimativa em âmbito administrativo, não há como se desconsiderar essa estimativa utilizada na composição do saldo negativo.

Assim, uma vez quitadas as estimativas em decorrência de procedimentos compensatórios, não há outra solução senão o cômputo para fins de apuração do saldo negativo do IRPJ CSLL. sem prejuízo de cobrança com acréscimos legais do crédito pleiteado 110 PER DCOMP. na hipótese de ausência de homologação.

Ora, mesmo que venha decisão administrativa definitiva que não homologa a compensação efetuada de um débito de estimativa, a parcela deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo.

Isso porque, na hipótese de não homologação da compensação, o respectivo crédito tributário será regularmente exigido do contribuinte através de execução fiscal, que, quando paga irá recompor o saldo negativo.

No caso do Poder Judiciário afastar a cobrança do débito executado por entender como legítima a compensação realizada pelo contribuinte, tal decisão confirmará o saldo negativo posteriormente utilizado por este.

Desta sorte, em qualquer hipótese, o débito de estimativa objeto de compensação não homologada deverá ser considerado na formação do saldo negativo.

Vejamos o que diz o Conselheiro JOSE HENRIQUE LONGO (Compensação Tributária, São Paulo. 2008. MP Editora, p. 236/237) acerca da matéria:

"(...) atinge-se o momento de responder a questão posta: há algum impedimento na utilização do saldo negativo de IRPJ apurado em ano-calendário em cuja extinção das estimativas tenha sido promovida compensação não homologada?"

Há apenas uma resposta: não existe impedimento.

Com efeito, a eventual não homologação de compensação em razão da imprestabilidade do crédito já geia, por si só, uma cobrança do débito confessado pelo contribuinte, acrescido de multa de mora e juros Selic.

(...)

Assim, nessa linha de raciocínio, também não pode ser indeferida a homologação da compensação ou restituição solicitada com o crédito do saldo negativo, ainda que seja decorrente de extinção da estimativa por compensação não homologada ulteriormente.

Caso contrário, o contribuinte seria devedor em duplicidade de um único débito, tendo em vista que esse sistema de compensação nada mais é do que uma conta-conente, e um eventual crédito indevido somente pode ser cobrado uma vez (de acordo com a

legislação atual, apenas o débito confessado no pedido de compensação) ".

Cabe ressaltar, o recém publicado Parecer PGFN/CAT n. 88/2014. em nada contraria o racional acima exposto. Vejamos pela própria ementa:

"Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei no 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Conversão das estimativas em tributo após ajuste anual. Possibilidade de cobrança."

Conforme ementado, o objeto do parecer é a possibilidade de cobrança de estimativas que tenham sido objeto de compensações não homologadas o que é questão distinta da manutenção ou não dos valores compensados na composição do saldo negativo do período.

Vejamos outros trecho:

"A conclusão que podemos formular, a partir do questionamento da Receita Federal do Brasil, é pela legitimidade de cobrança de valores que sejam objeto de pedido de compensação não homologada oriundos de estimativa, uma vez que já se completou o fato jurídico tributário que enseja a incidência do imposto de renda, ocorrendo à substituição da estimativa pelo imposto de renda."

Devemos ressaltar, porém, que deverão ser realizados ajustes para que fique claro que os valores cobrados, quando da não homologação de compensação de estimativa, são, na verdade, IRPJ ou CSLL e não estimativa dos tributos, pois a confusão pode influenciar as chances de êxito da cobrança, pois a nomenclatura inadequada pode levar órgãos administrativos e judiciais a entenderem que a cobrança seria ilegal. "

Assim, indevida a dedução do valor de R\$2.604.885.93 da base de cálculo da CSLL. pois refere-se a parcela das estimativas de CSLL compensadas com outros créditos, que pode ser deduzida na apuração do Saldo Negativo pleiteado, uma vez que a compensação extingue o crédito tributário declarado sob condição resolutória.

Conclusão

Diante do exposto. CONHEÇO do RECURSO DE OFÍCIO para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteadó

Processo nº 13884.721654/2014-28
Acórdão n.º **1201-001.649**

S1-C2T1
Fl. 28
