



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15588.720123/2020-36</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1301-007.845 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	28 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	BRASKEM S.A

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

Ano-calendário: 2015, 2016

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL.  
OMISSÃO. ACOLHIMENTO. EFEITOS INFRINGENTES

Ocorrendo a omissão apontada pelo Embargante, devem ser acolhidos os embargos opostos, com efeitos infringentes, para sanar a contradição apontada e adequar a decisão embargada ao critério temporal por ela própria fixado.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, conferindo-lhes efeitos infringentes, para sanar a contradição apontada e adequar a decisão embargada ao critério temporal por ela própria fixado: “Por consequência, DOU provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a dedução dos pagamentos realizados em 24/03/2018 e 02/06/2018, no montante total de 4.172.160,00, e manter, contudo, a possibilidade de dedução dos pagamentos realizados em 28/12/2016, no valor de 2.371.336,00”.

*Assinado Digitalmente*

**JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente**

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

**RELATÓRIO**

Trata-se de exame dos Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional contra Acórdão de Embargos nº 1301-006.861, de 09/04/2024, desta 1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento.

O acórdão embargado contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

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

Ano-calendário: 2015, 2016

LEI Nº 12.973/2012. TRATADO BRASIL-HOLANDA PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO DE RENDA. MATERIALIDADES DISTINTAS. COMPATIBILIDADE DA LEI COM O TRATADO.

Não se comunicam as materialidades na Lei 12.973/2014 e as dispostas na Convenção Brasil-Holanda para evitar bitributação de renda. Os lucros tributados pela legislação brasileira são aqueles auferidos pelo investidor brasileiro na proporção de sua participação no investimento localizado no exterior, ao final de cada ano-calendário.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR - DEFINITIVIDADE

O imposto incidente sobre as parcelas positivas da renda auferida no exterior por controladas, que foram computadas na determinação do lucro real da controladora no Brasil só pode ser deduzido, se pago em caráter definitivo.

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

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

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e, quanto ao Voluntário, em (i) dar-lhe provimento, por unanimidade de votos, para reconhecer os pagamentos atrelados aos lucros auferidos em 2016 e (ii) em negar-lhe provimento, por voto de qualidade, em relação à aplicação dos tratados, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Marcelo José Luz de Macedo e Eduardo Monteiro Cardoso, que lhe davam provimento no ponto.

Em 07/05/2024, o processo foi encaminhado à PGFN, para a ciência do acórdão acima referido, e, nos termos do art. 23, §§ 8º e 9º, do Decreto nº 70.235/72, a PGFN foi considerada intimada em 06/06/2024, e em 10/06/2024 o referido órgão apresentou os presentes embargos.

Nos embargos de declaração sob exame, a PGFN alega que a decisão de segunda instância contém vícios de contradição, omissão e obscuridade, nos seguintes termos:

Através de despacho de admissibilidade, o Sr. Presidente desta 1ª Turma Ordinária admitiu os embargos opostos, a fim de que sejam apreciados os pontos suscitados pela Embargante.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

Os embargos foram apresentados dentro do prazo legal e cumprem os demais requisitos previstos no Regimento Interno do CARF. Por isso, deles conheço e passo à análise.

O processo trata de autuações de IRPJ e CSLL referentes aos anos-calendário de 2015 e 2016. Segundo a Fiscalização, a empresa autuada deixou de incluir, na base de cálculo desses tributos, os lucros obtidos por sua subsidiária integral Brasken Netherlands B.V., sediada na Holanda.

Em primeira instância, a Delegacia de Julgamento (DRJ) acolheu parcialmente a impugnação apresentada pela contribuinte. Entre outros pontos, reconheceu que os impostos pagos no exterior poderiam ser deduzidos até a data final para pagamento do tributo no Brasil, isto é, até o último dia útil de março do ano seguinte ao da apuração.

Como houve redução dos valores exigidos, a decisão foi submetida a recurso de ofício. A contribuinte, por sua vez, apresentou recurso voluntário contra a parte da exigência que permaneceu.

Ao apreciar os recursos, a segunda instância (acórdão ora embargado) negou provimento ao recurso de ofício e deu provimento parcial ao recurso voluntário, admitindo a dedução de parte adicional dos impostos pagos no exterior.

Nos embargos ora examinados, a PGFN sustenta que o acórdão embargado apresenta vícios de contradição, omissão e obscuridade. Em suas palavras:

A UNIÃO (FAZENDA NACIONAL), por sua procuradora signatária, vem, com fulcro no artigo 116 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, opor os presentes EMBARGOS DE DECLARAÇÃO em face de contradição/omissão/obscuridade verificada no acórdão exarado por essa Colenda Câmara, requerendo seja o mesmo provido para sanar o vício apontado nas razões a seguir aduzidas.

Esse Eg. Colegiado, seguindo o mesmo racional adotado pela DRJ, entendeu que o contribuinte pode aproveitar os pagamentos feitos no exterior até o dia 31 de março do ano-calendário seguinte.

Nesse sentido, confira-se trecho do aresto, que nega provimento ao recurso de ofício, verbis:

#### RELATÓRIO

*A Primeira Instância entendeu que a decisão sobre a constitucionalidade da Lei nº 12.973/2014 é do Judiciário, e não do CARF; que a norma não está tributando os lucros auferidos pela controlada da empresa sediada no exterior, mas sim a parte dos lucros que pode ser atribuída à empresa brasileira que é a controladora.*

*Entendeu, porém, com base no art. 6º, § 1º, da Lei 9.430/96, que como o ajuste do IRPJ devido em 31/12 deve ser pago, em quota única, até o último dia útil de março do ano seguinte, os valores pagos no exterior podem ser deduzidos se pagos até aquela data. Desta forma, os pagamentos realizados em 25/11/2016 e 24/02/2017 (referentes ao AC 2015) não podem ser deduzidos do devido no Brasil em relação a 2015, mas podem ser deduzidos do imposto devido relativamente ao ano-calendário de 2016 (se pagos até 31/03/2016).*

(...)

#### VOTO

*Imposto pagamento no exterior*

*Em relação ao resultado do ano-calendário de 2015, a autoridade atestou a comprovação formal dos três pagamentos abaixo:*

[...]

*No entanto, entendeu a autoridade, com base no § 7º, art. 87 da Lei nº 12.973/2014, que os pagamentos só poderiam ser deduzidos caso realizados até o 31/12 do ano relativo à apuração do lucro tributável no Brasil.*

*Desse modo, nenhum dos pagamentos foi utilizado para deduzir o imposto apurado para o ano-calendário de 2015 e apenas o pagamento*

*realizado em 25/11/2016 foi utilizado para deduzir o imposto apurado para o ano-calendário de 2016.*

*Por seu turno, a defesa entende que o § 7º, art. 87 da Lei nº 12.973/2014 lhe conferiu a faculdade de utilizar os pagamentos para períodos posteriores e não um marco temporal obrigatório de não aproveitamento.*

*Argumento similar foi apresentado pela defesa nos autos do processo administrativo nº 13502-722341/2020-82. Lá, contudo, não chegou a defender a inexistência de prazo, mas sim a apontar que os pagamentos foram realizados antes da apresentação da ECF. Aqui, como extrapolam também esse marco temporal, asseverou a inexistência de qualquer prazo para o aproveitamento dos pagamentos.*

*Já havia apontado, no processo 13502-722341/2020-82, a casuística da linha de defesa que adequa a sua interpretação às particularidades do seu caso apenas para atender aos seus interesses. No presente processo, isso fica ainda mais claro.*

*Pois bem, o imposto pago no exterior pode ser deduzido para fins de determinação do imposto (e da CSLL) devidos no Brasil. Ora, o contribuinte não tem o dever de apurar e pagar o IRPJ (e a CSLL) antes do encerramento do ano-calendário e nem no dia imediatamente posterior (primeiro de janeiro do ano seguinte).*

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

*Dessa sorte, os três valores não podem ser deduzidos do imposto devido relativamente ao ano-calendário de 2015. Já os pagamentos realizados em 25/11/2016 e 24/02/2017 podem ser deduzidos do imposto devido relativamente ao ano-calendário de 2016. O primeiro valor de 4.141.538,00 euros já foi deduzido pela própria autoridade fiscal na confecção do auto de infração.*

*Assim, cumpre-nos dar provimento à impugnação para deduzir o segundo valor (614.568,00 euros) realizado em 24/02/2017 para fins de deduzir o IRPJ apurado para o ano-calendário de 2016.*

O mesmo marco temporal, a saber, 31 de março do ano seguinte, foi utilizado para negar provimento ao recurso voluntário no que toca ao pedido do contribuinte de dedução de € 601.135,00. Sobre o ponto, confira-se o que restou registrado no voto condutor do julgado, verbis:

*Com relação ao pagamento do valor de 601.135,00 euros, que referir-se-ia ao lucro apurado pela Braskem Netherlands no ano de 2014, a Recorrente repete a juntada de comprovantes apostilados de recolhimento do tributo. Mas, não aborda as razões do indeferimento do mesmo pedido à DRJ, nos termos daquela decisão:*

*Pois bem, esse pagamento não pode ser deduzido dos valores lançados para os anos-calendário de 2015 e 2016 por dois motivos. Primeiro, apesar de comprovado o pagamento pela documentação apresentada, para possibilitar a dedução desse valor, o contribuinte teria que comprovar também, nos termos do caput do art. 87 da Lei nº 12.973/2014, que é relativo a "parcelas positivas computadas na determinação do lucro real da controlada no Brasil", comprovação esta da qual não se desincumbiu. Segundo, mesmo que tivesse comprovado o oferecimento de parcelas positivas relativas ao ano de 2014, o pagamento foi realizado apenas em abril de 2017.*

*Dessa sorte, não pode ser deduzido da tributação nacional para os anos-calendário de 2015 e 2016, pois estas só comportam deduções de pagamentos realizados até o último dia útil de março, respectivamente, de 2016 e 2017, conforme já discorremos anteriormente.*

Entretanto, de forma contraditória, a Turma não adotou o mesmo critério temporal em relação ao montante de € 6.543.496,00, referente a pagamentos realizados em 24/03/2018 e 02/06/2018.

Isso porque deu provimento ao recurso voluntário para “reconhecer os pagamentos atrelados aos lucros auferidos em 2016 no montante de € 6.543.496,00”, mesmo tendo sido os referidos pagamentos realizados após 31 de março do ano seguinte (no caso, 31/03/2017).

Confira-se o que restou registrado no voto condutor do julgado em relação ao ponto, verbis:

*O montante de € 6.543.496,00, que teria sido pago pela Braskem Netherlands a título de imposto sobre a renda atrelado aos lucros auferidos em 2016, resulta da seguinte composição:*

*[...]*

*Assim dispôs a DRJ:*

*A autoridade não desconsiderou (sic) esses supostos pagamentos por duas razões: (i) ausência de prova de que foram pagos em caráter definitivo, uma vez que foram apresentados autos de cobrança provisória e liquidações bancárias e (ii) ausência de reconhecimento dos documentos de liquidação pelo Consulado brasileiro ou apostilamento.*

*Afasta-se aqui estas razões de desconsideração (e-fl. 13664): (i) ausência de prova de que foram pagos em caráter definitivo, uma vez que foram apresentados autos de cobrança e liquidações bancárias e (ii) ausência de reconhecimento dos documentos de liquidação pelo Consulado brasileiro ou apostilamento, tendo-se em vista a apresentação do apostilamento. Explico.*

*A respeito, decidiu a DRJ que a lei nº 12.973/2014, ao empregar o vocábulo “pagamento” sem qualquer predicação, não deve ser interpretada como apta a abarcar toda sorte de valores entregues às autoridades fazendárias estrangeiras, mas destituídos da sua natureza definitiva, como “antecipados”, “provisórios”, “transitórios” e congêneres. Mas, a Recorrente anexa os documentos comprobatórios dos pagamentos do imposto e apostilados, referente ao lucro apurado no ano de 2016 pela controlada estrangeira (“Doc. 04”, e-fls. 13872 e ss).*

*Ademais, o documento anexado afasta a convicção de que se tratou de tributação diferida, e que em 26 de abril de 2019 (data do documento) o imposto devido (não encontrava-se quitado, já que há transcrição que atesta a impossibilidade de contestação do pagamento (e-fls. 13880 e ss).*

*Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício e, quanto ao Recurso Voluntário, por dar provimento parcial para (i) dar-lhe provimento para reconhecer os pagamentos atrelados aos lucros auferidos em 2016 no montante de € 6.543.496,00, e (ii) em negar-lhe provimento quando às demais contestações.*

Note-se da leitura do voto condutor do acórdão que a Turma passou ao largo da questão do marco temporal, configurando omissão/obscuridade. Com efeito, o Colegiado deu provimento ao recurso voluntário para julgar procedente o pedido de aproveitamento de valores pagos em 24/03/2018 e 02/06/2018, sem nada tratar a respeito do marco de 31 de março do ano seguinte, que havia sido adotado em tópico anterior. Ao assim proceder, acabou por agir de forma contraditória, na medida em que são adotados critérios temporais diversos para permitir a dedução de tributo pago no exterior.

Nesse contexto, restando a decisão obscura, faz-se mister que a Turma se manifeste para esclarecer seu posicionamento, a fim de que reste explicitado por qual razão, para os pagamentos que totalizam € 6.543.496,00 (realizados em março e junho de 2018), não adotou o mesmo critério temporal utilizado anteriormente, a saber, 31 de março do ano seguinte.

E, caso conclua que o mesmo critério da data limite para apresentação da DIPJ deva ser adotado (31/03), confira efeitos infringentes aos presentes embargos para negar provimento ao recurso voluntário também no que se refere ao pedido de dedução do pagamento de € 6.543.496,00.

Diante do exposto, a União (Fazenda Nacional) requer que os presentes embargos de declaração sejam recebidos, conhecidos e providos para sanar o vício apontado.

Pois bem.

De fato, a infração imputada à contribuinte foi a não inclusão, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, dos lucros da subsidiária holandesa, e uma das questões debatidas envolveu a possibilidade de deduzir os tributos pagos no exterior, os quais podem ser sintetizados pela seguinte tabela:

Dato do Pagamento	Imposto pago s/ juros Valor em Euro
25/11/2016	4.141.538,00
24/02/2017	614.568,00
30/08/2017	299.891,00
28/12/2016	2.371.336,00
24/03/2018	4.172.051,00
02/06/2018	109,00
abr/17	601.135,00

Consta do auto de infração que a Fiscalização só admitiria a dedução dos pagamentos realizados até 31/12 do próprio ano-calendário. Por isso, nenhum pagamento foi aceito para 2015; e, em 2016, apenas o valor quitado em 25/11/2016 foi considerado. O pagamento de 28/12/2016 foi desconsiderado por outros motivos.

A DRJ, em decisão mais favorável à contribuinte, fixou que os pagamentos no exterior poderiam ser deduzidos até o último dia útil de março do ano seguinte à apuração. Com isso, também admitiu, para o ano-calendário de 2016, o pagamento realizado em 24/02/2017, no valor de € 614.568,00. E, o acórdão embargado confirmou, em grande medida, a posição da DRJ, inclusive quanto ao critério temporal acima.

Ocorre que, na parte final, o acórdão embargado admitiu a dedução dos “pagamentos atrelados aos lucros auferidos em 2016 no montante de € 6.543.496,00”. Esse montante corresponde à soma dos pagamentos de 28/12/2016, 24/03/2018 e 02/06/2018.

Aqui surge a contradição apontada pela PGFN: os pagamentos de 2018 (24/03 e 02/06) não respeitam o critério temporal fixado pelo próprio acórdão (último dia útil de março de 2017). Portanto, a decisão embargada acabou por admitir valores que, de acordo com seus próprios fundamentos, não poderiam ser aproveitados.

Assim, verifica-se que realmente há contradição e obscuridade a serem sanadas nos embargos de declaração.

### Conclusão

Ante o exposto, ACOELHO os presentes embargos de declaração, conferindo-lhes efeitos infringentes, para sanar a contradição apontada e adequar a decisão embargada ao critério temporal por ela própria fixado. Por consequência, DOU provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a dedução dos pagamentos realizados em 24/03/2018 e 02/06/2018, no montante

total de € 4.172.160,00, e manter, contudo, a possibilidade de dedução dos pagamentos realizados em 28/12/2016, no valor de € 2.371.336,00.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA**