



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720188/2020-11
RESOLUÇÃO	1401-001.137 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de fevereiro de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	NESTLÉ BRASIL LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento recurso voluntário em diligência à unidade de origem, para esclarecimento de questão de fato, nos termos do voto do relator. Declarou-se suspeito o conselheiro Alberto Pinto de Souza Junior e não votou.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Fernando Augusto Carvalho de Souza, Alberto Pinto de Souza Junior, Andressa Paula Senna Lσίας e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Ofício interposto em face do Acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo contribuinte contra o Auto de Infração de fls. 12.589/12.616,

lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário referente a IRPJ, CSLL, e multas, referentes aos anos-calendário de 2016 e 2017, no valor histórico de R\$ 985.233.728,63.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 12.631/12.686), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alega que a autuação fiscal quanto à indedutibilidade dos royalties pagos à Nestec está eivada de nulidade (erro de direito) porque a Autoridade Fiscal pretende se valer de dispositivo legal não aplicável ao caso (art. 71, alínea “d”, Lei nº 4.506/64), haja vista que existem normas específicas que regulam a dedução de despesas associadas a contratos de transferência de tecnologia, as quais asseguram a plena dedutibilidade de tais despesas, desde que observados determinados limites percentuais e que o contrato seja averbado no INPI (art. 50, Lei nº 8.383/91), tendo a Impugnante observado tais requisitos;
- b) Que, ao contrário do que pretende sugerir a Autoridade Fiscal, sem qualquer elemento probatório, os royalties em questão foram efetivamente pagos à Nestec, que é uma empresa afiliada, porém independente, com milhares de funcionários, responsável pelas funções de pesquisa e desenvolvimento do Grupo Nestlé, e que efetivamente transfere todo o fluxo de conhecimento tecnológico para a Impugnante, sendo a real beneficiária dos recursos;
- c) Que a autuação fiscal quanto à indedutibilidade dos royalties está eivada de nulidade por vício de motivação e ausência de fundamento legal (art. 10 inciso IV, do Decreto nº 70.235/72), tendo em vista que a Autoridade Fiscal pretende imputar à NSA, sócia direta da Impugnante, os pagamentos que a Impugnante realizou, de fato e de direito, à afiliada Nestec, inexistindo qualquer fundamento para a desconsideração de negócios jurídicos praticados entre a Impugnante e a Nestec;
- d) Que mesmo que a NSA figure como parte do Contrato de Fornecimento de Tecnologia, não existe uma regra de beneficiário efetivo na legislação de regência que possa atribuir a ela a condição de “beneficiária dedireito” dos pagamentos realizados pela Impugnante à Nestec simplesmente por ser a NSA a controladora do Grupo Nestlé;
- e) Que ainda que se pudesse sustentar a aplicação do art. 71, alínea “d”, da Lei nº 4.506/64, ao caso concreto, a restrição à dedutibilidade de royalties prevista nessa norma aplica-se apenas aos pagamentos em favor de sócios diretos, sendo que a autuação fiscal pretende estender indevidamente seus efeitos a pagamentos feitos pela Impugnante a uma empresa do mesmo grupo econômico (Nestec), com a qual não tem relação societária direta, um expediente que já foi rechaçado pela própria RF13 na Solução de Consulta COSIT nº 182/19;
- f) Que, subsidiariamente, deve-se ter em conta que a D. Autoridade Fiscal invocou de maneira equivocada o art. 71, alínea “d”, da Lei nº 4.506/64,

uma vez que a regra em questão é aplicável apenas a royalties pagos a sócios pessoas físicas, interpretação essa que decorre do contexto das regras especiais que regulam a dedutibilidade dos royalties e que é inclusive confirmada pelos tribunais;

- g) Que, subsidiariamente, a restrição de dedutibilidade prevista no art. 71, alínea “d”, da Lei nº 4.506/64, aplica-se exclusivamente ao IRPJ, não podendo ser estendida à CSLL, a teor do que dispõe a IN RF13 nº 1.700/17, Anexo I, Item A.186;
- h) Que, subsidiariamente, a autuação fiscal relativa à indedutibilidade de royalties acabou por abarcar incorretamente as despesas de CIDE, as quais são escrituradas pela Impugnante conjuntamente com as despesas de IRRF, representando equívoco irrefutável da D. Autoridade Fiscal, já que as despesas tributárias são dedutíveis na apuração do IRPJ/CSLL (art. 344 do RIR/99, vigente à época);
- i) Que a suposta indedutibilidade de despesas de ICMS reflete, na realidade, um erro na apreciação dos fatos por parte da Autoridade Fiscal, dado que a Impugnante controla a dedutibilidade das provisões temporárias mediante a adição do saldo final da provisão referente ao período de apuração e a exclusão do saldo final da provisão em 31 de dezembro do ano anterior, sendo tal metodologia facilmente comprovada com base na documentação já apresentada;
- j) Que é claramente indevida, a glosa de despesas com PLR paga aos diretores-empregados da Impugnante, haja vista que a legislação de regência prevê, expressamente, a possibilidade de dedução, como despesa operacional, das participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados (art. 3º, § 1º, Lei nº 10.101/00);
- k) Que, subsidiariamente, a restrição de dedutibilidade pretendida pela Autoridade Fiscal quanto aos pagamentos de participações nos lucros em favor de administradores aplica-se exclusivamente ao IRPJ, não podendo ser estendida à CSLL, a teor do que dispõe a IN RFB nº 1.700/17, Anexo I, Item A.163;
- l) Que é indevida a glosa de despesas de multa sobre o FGTS, uma vez estas correspondem a multas de natureza rescisória pagas em razão de previsão legal expressa, refletindo gasto usual, normal e recorrente para qualquer empresa brasileira, inclusive a própria Impugnante;
- m) Que não deve subsistir a multa isolada por suposta insuficiência do recolhimento de estimativas mensais, pois inaplicável quando há concomitância com a multa de ofício proporcional sobre o tributo devido no ajuste anual (princípio da consunção ou da absorção), conforme reconhecem os precedentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”);
- n) Que não deve subsistir a multa regulamentar por supostas omissões no Registro X291 da ECF, seja pela ausência de obrigação de preenchimento de

referido registro, seja pelo evidente caráter confiscatório e desproporcional da referida cobrança, especialmente quando esta não guarda qualquer relação com o valor do tributo devido, sendo a sua exigência manifestamente vedada pela jurisprudência dos tribunais; e

- o) Por fim, requer, subsidiariamente, que a d. Autoridade Fiscal, ao recalculer o IRPJ e CSLL em razão das supostas infrações, desconsiderou os prejuízos fiscais acumulados e as antecipações efetuadas e declaradas em ECF, sendo necessário, caso mantidas as autuações, o recálculo dos tributos devidos.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, decidiu converter os autos em diligência (fls. 13.188/13.197), a fim de que a autoridade fiscal responsável pelos lançamentos tributários, ou, em caso de impossibilidade, que o auditor-fiscal designado para a realização da diligência abaixo reproduzida:

- a) Manifeste-se em relação aos supostos erros alegados nos cálculos referentes às glosas das exclusões de despesas atreladas a débitos de ICMS, juros e multas, e, em caso de concordância, ainda que parcial, que seja elaborada planilha com os ajustes necessários em relação ao recálculo do lucro real, das multas isoladas e dos tributos lançados;
- b) Junte aos autos os registros contábil-fiscais em que se baseou para efetuar os lançamentos tributários em litígio, com os devidos apontamentos, a fim de viabilizar uma análise mais acurada da lide por parte deste Colegiado;
- c) Apure os saldos acumulados de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa de CSLL e elabore tabela realizando os ajustes na apuração do Lucro Real com as eventuais compensações desses saldos nos termos da lei, refazendo, conseqüentemente, os demais cálculos relativos aos créditos tributários lançados;
- d) Manifeste-se sobre a existência ou não das alegadas antecipações de IR efetuadas; em caso afirmativo, que seja realizado os ajustes necessários na tabela de cálculos que resultou nos créditos tributários constituídos.

Em atendimento ao solicitado, foi emitido o Relatório de Diligência Fiscal (fls. 13.202/13.203), sob os seguintes fundamentos:

- a) Que, de fato, por equívoco, foram considerados no demonstrativo anexo ao Termo de Verificação Fiscal os valores acumulados das exclusões no Lalur referentes às despesas com a quitação de créditos tributários lançados pelos fiscos estaduais, o que agora é regularizado, conforme planilha de recálculo do lançamento, anexa a este relatório. Ainda a esse respeito, reafirma a fiscalização que essas exclusões no Lalur são indevidas, uma vez que

referem-se a créditos tributários apurados pelos fiscos estaduais a partir de glosas de créditos indevidos na apuração do ICMS a recolher e que não tem nenhum reflexo na apuração do resultado. Na verdade, o contribuinte, em períodos passados, já deduziu integralmente da Receita Bruta o ICMS incidente sobre suas vendas. Demais gastos pertinentes a esse tema, como por exemplo multas, juros e honorários advocatícios também são indedutíveis no resultado, porquanto não são necessários à manutenção das atividades normais do contribuinte;

- b) Que estão juntados a este relatório os razões das contas contábeis 6005080 – Rescisão de Contrato, 6010000 – Participação nos Lucros e Resultados, 3030010 – Assistência Técnica Ajustada e 3032010 – Impostos e Taxas sobre Assistência Técnica e 2043020 – Provisão para Taxas Riscos e Litígios, bem como o Lalur – Partes A e B, que embasaram a planilha de cálculo do lançamento anexa ao Termo de Verificação Fiscal às fls. 12581/12586. Oportuno destacar que as análises desses registros contábeis foram complementadas com as informações e documentos apresentados pelo próprio contribuinte às fls. 10901 a 10994, 11058 a 11997, 12000 a 12061, 12065 a 12068 e 12076 a 12389 destes autos;
- c) Que os saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa de CSLL foram compensados no Lucro Líquido ajustado, conforme planilha de recálculo anexa a este relatório. No entanto, pondera esta fiscalização que essas compensações tratam-se, salvo melhor entendimento, de faculdade concedida ao contribuinte quando tempestivamente apura lucro líquido ajustado em sua escrituração contábil-fiscal. De se observar que na ECF do Exercício de 2020, ano-calendário de 2019, no Registro M-510 – Controle de Saldos das Contas Padrão da Parte B do Lalur, existe escriturado o saldo inicial de prejuízo operacional de R\$ 2.279.540.064,01, com utilização de R\$ 88.247.722,52;
- d) Que não foram confirmados na conta de passivo 20103 – Impostos e Contribuições a Recolher os pagamentos de IR e CSLL no exterior, nos valores de R\$ 7.842.482,43 e R\$ 5.480.430,00, relativos aos períodos de junho/2016 e setembro/2016, respectivamente, conforme extração dos lançamentos contábeis anexa este relatório. Porém, foram localizados nas DCTF débitos declarados e quitados por compensação, sendo R\$ 566.012,99 de CSLL – Estimativa, período de apuração junho/2016, e R\$ 4.639.820,96, período de apuração setembro/2016, e IRPJ – Estimativa no valor de R\$ 6.835.165,63, período de apuração setembro/2016, o que pode ser observado nas telas anexas a este relatório. Esses valores foram considerados na planilha de recálculo elaborada nesta diligência fiscal.

Tendo tomado ciência acerca do resultado da diligência, o contribuinte apresentou manifestação (fls. 13.250/13.270), além de reiterar a base das suas alegações de defesa, sustenta que:

- a) A Autoridade Fiscal realizou ajustes relativos às despesas com débitos de ICMS, retificando o valor de R\$ 345.591.068,88 para R\$ 209.349.104,39. Entretanto, manteve o entendimento de que a Impugnante, em períodos passados, deduziu integralmente da receita bruta o ICMS incidente sobre as vendas, e que, portanto, não poderia deduzir esses valores novamente quando do pagamento da anistia;
- b) Que esse entendimento se mostra equivocado, na medida em que a exclusão de R\$ 209.349.104,39 não é composta apenas de ICMS, e que em verdade apenas R\$ 138.817.100,61 se referem a pagamento de débitos de ICMS/honorários pelas anistias, e que o valor remanescente se refere a ajustes na provisão, bem como porque a Autoridade Fiscal se vale de meras presunções ao alegar que os valores de ICMS eram sobre vendas, mas não traz prova da natureza das autuações, desconsiderando a peculiaridade dos gastos, a dinâmica própria de contabilização do ICMS e seus efeitos na apuração da base de cálculo do IRPJ/CSLL, posto que o crédito de ICMS glosado deixou de ser deduzido de sua apuração de IRPJ/CSLL em períodos anteriores, por conta de registro a menor de estoque ou porque tais valores representam a parcela de um ICMS que veio a ser considerado “não recuperável”;
- c) Que não se trata de uma controvérsia de natureza interpretativa, mas sim fática: a dedução de tais despesas é o reflexo de um gasto efetivamente incorrido nos anos de 2016 e 2017 e que não fora deduzido na apuração do IRPJ/CSLL de períodos anteriores, em razão da metodologia de contabilização do ICMS a Recuperar. O reconhecimento da dedutibilidade das despesas em questão simplesmente equaliza a situação da Impugnante em comparação com uma hipótese em que o valor do ICMS tenha sido considerado “não recuperável”;
- d) Que no relatório de diligência a Autoridade Fiscal além de mencionar a glosa do “ICMS, juros e multas punitivas”, menciona “honorários advocatícios” como gastos supostamente indedutíveis, o que nunca foi mencionado no TVF. Ou seja, as despesas de honorários advocatícios não foram sequer objeto da autuação, razão pela qual é de se concluir que houve a alteração no critério jurídico do lançamento, vedado pelo art. 146 do CTN;
- e) Que no tocante ao Item 04 do relatório da diligência, procedem apenas em parte os argumentos da Autoridade Fiscal, na medida que apenas considerou as antecipações que constam em DCTF. Segue aduzindo que a Autoridade Fiscal não considerou o Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital, os quais foram utilizados para reduzir o IRPJ e CSLL devido;
- f) Que tais antecipações podem ser facilmente identificadas na ECF relativa ao ano calendário 2016 (fls. 13137/13176), às páginas 11, 16 e 30 e Registros N620 - Apuração do IRPJ Mensal por Estimativa e N660 - Apuração da CSLL Mensal por Estimativa.

Posteriormente, a Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, proferiu o Acórdão n.º 107-013.441 (fls. 13.308/13.368) abaixo ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2016, 2017

NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS JURÍDICOS. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade por ausência de fundamentação legal quando verificado que, no Termo de Verificação Fiscal, há clara e objetiva descrição dos fatos, na qual o Auditor-Fiscal informa as declarações e documentos examinados, bem como as infrações detectadas e a respectiva fundamentação legal.

NULIDADE. MULTA REGULAMENTAR. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO. INOBSERVÂNCIA À NORMA. PREJUÍZO AO CONTRIBUINTE.

O procedimento fiscal para aplicação de multa regulamentar que não emite intimação para fins de correção das inexatidões, incorreções ou omissões na Escrituração Contábil Fiscal, em clara inobservância à lei, impede a concessão da redução de 50% na penalidade, em flagrante prejuízo ao contribuinte, acarretando a nulidade da autuação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2016, 2017

GLOSA DE DESPESAS DE ROYALTIES. REMESSAS AO EXTERIOR. PESSOA PERTENCENTE AO MESMO GRUPO ECONÔMICO. INEXISTÊNCIA DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. DEDUTIBILIDADE.

O fato de as remessas ao exterior a título de pagamento de royalties serem realizadas a pessoa jurídica pertencente ao mesmo grupo econômico não implica a indedutibilidade prevista na alínea “d” do parágrafo único do art. 71 da Lei nº 4.506, de 1964, quando verificado que o beneficiário não detinha participação societária na empresa remetente das remessas.

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES. DEDUTIBILIDADE.

Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

A dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros abrange o imposto sobre os rendimentos que o

contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que assuma o ônus do imposto.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. ADMINISTRADOR EMPREGADO. DESPESA INDEDUTÍVEL.

Devem ser adicionados ao lucro líquido do período de apuração, para fins de determinação do lucro real, as participações nos lucros da pessoa jurídica atribuídas a seus administradores, inclusive àqueles que tenham vínculo de emprego com a pessoa jurídica.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2017

GLOSA DE DESPESAS. DÉBITOS DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTAS. JUROS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. PROVISÕES. PARCELAS DEDUTÍVEIS E INDEDUTÍVEIS. NECESSIDADE DE SEGREGAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Para fins de apuração do lucro real, o valor do ICMS objeto de lançamento de ofício, quando não recuperável como crédito na escrita fiscal do contribuinte, compõe o custo de aquisição da respectiva mercadoria destinada à venda, e os juros de mora a ele acrescidos constituem despesa dedutível. Todavia, as multas punitivas por infrações fiscais e os juros de mora a ela acrescidos são indedutíveis.

As despesas com honorários advocatícios, em virtude de cômputo de crédito indevido de ICMS que resultou em lançamento de ofício, são indedutíveis, visto que não se caracterizam como despesas necessárias, usuais ou normais à atividade da pessoa jurídica.

Na determinação do lucro real somente serão dedutíveis as provisões expressamente autorizadas.

Constatado que o montante de despesas glosadas engloba parcelas dedutíveis e indedutíveis, cabe ao contribuinte segregar as respectivas parcelas, para aproveitamento daquelas cujas dedutibilidades é permitida.

No processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo Fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário devem ser provadas pelo contribuinte.

MULTA DE 40% SOBRE O SALDO DO FGTS. DEDUTIBILIDADE.

A multa de 40% sobre o saldo do FGTS em decorrência de demissão sem justa causa, não tem o intuito de punir o empregador, o qual não infringe nenhuma lei ao demitir seu empregado.

Trata-se de multa cuja natureza é de indenização compensatória paga ao empregado pela quebra inesperada de contrato sem motivo causado pelo trabalhador.

Acrescente-se que a admissão e demissão de empregados são atos habituais e necessários à empresa, a depender do momento, necessidade e estratégias traçadas.

Assim como é reconhecida a dedutibilidade das multas compensatórias na seara tributária, o mesmo tratamento deve ser dado às multas compensatórias inerentes à lei não tributária.

PREJUÍZOS FISCAIS. SALDOS DISPONÍVEIS DE PERÍODOS ANTERIORES. DILIGÊNCIAS CONFIRMATIVAS. COMPENSAÇÃO.

Confirmada através de diligência a existência de saldo de prejuízos fiscais de períodos anteriores, o mesmo deve ser compensado para fins de apuração do lucro real, observado o limite estabelecido no art. 15 da Lei 9.065/1995.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário.

No caso em apreço, não tem aplicação a Súmula CARF nº 105, eis que a penalidade isolada foi exigida após alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2016, 2017

ADMINISTRADOR EMPREGADO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. DESPESA DEDUTÍVEL.

As participações nos lucros da pessoa jurídica atribuídas a seus administradores são dedutíveis para fins de apuração da base de cálculo da CSLL.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

As normas fiscais que disciplinam a exigência de IRPJ aplicam-se à CSLL reflexa, no que cabíveis.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2016, 2017

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é considerada débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela SRF, para fins de aplicação do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996. Sendo assim, configura-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento.

Impugnação procedente em parte.

Crédito Tributário Mantido em parte.

		IRPJ	
ANO	Valor Lançado	Valor Cancelado - Acórdão	
2016	R\$ 143.676.033,62	R\$	143.676.033,62
2017	R\$ 145.017.154,70	R\$	145.017.154,70

CSLL		
ANO	Valor Lançado	Valor Cancelado - Acórdão
2016	R\$ 51.732.012,10	R\$ 51.732.012,10
2017	R\$ 52.214.823,79	R\$ 52.214.823,79

Multa - Apresentação ECF com informações inexatas, incorretas ou omitidas		
ANO	Valor Lançado	Valor Anulado - Acórdão
2016	R\$ 12.752.114,78	R\$ 12.752.114,78
2017	R\$ 13.761.429,55	R\$ 13.761.429,55

MULTAS ISOLADAS - ESTIMATIVAS IRPJ		
Mês/Ano	Valor Lançado	Valor Cancelado
mar/16	R\$ 16.167.113,91	R\$ 16.030.630,58
mai/16	R\$ 2.886.466,80	R\$ 2.886.466,80
jun/16	R\$ 19.469.113,01	R\$ 14.931.848,73
ago/16	R\$ 7.059.236,34	R\$ 7.059.236,34
set/16	R\$ 17.621.260,71	R\$ 14.549.553,42
out/16	R\$ 1.992.427,50	R\$ 1.992.427,50
dez/16	R\$ 6.642.146,55	R\$ 6.642.146,55
mar/17	R\$ 12.539.279,75	R\$ 12.539.279,75
ago/17	R\$ 296.504,72	R\$ 296.504,72
set/17	R\$ 33.575.058,66	R\$ 33.575.058,66
nov/17	R\$ 4.814.241,85	R\$ 4.814.241,85
dez/17	R\$ 21.283.492,37	R\$ 21.283.492,37

MULTAS ISOLADAS - ESTIMATIVAS CSLL		
Mês/Ano	Valor Lançado	Valor Cancelado
mar/16	R\$ 5.791.254,33	R\$ 5.771.747,01
mai/16	R\$ 1.039.848,05	R\$ 1.039.848,05
jun/16	R\$ 7.009.240,68	R\$ 5.658.832,04
ago/16	R\$ 2.542.045,08	R\$ 2.542.045,08
set/16	R\$ 6.344.013,85	R\$ 6.327.779,89
out/16	R\$ 717.633,90	R\$ 717.633,90
dez/16	R\$ 2.391.983,48	R\$ 2.391.983,48
mar/17	R\$ 4.480.624,00	R\$ 4.480.624,00
ago/17	R\$ 109.621,70	R\$ 109.621,70
set/17	R\$ 12.087.381,12	R\$ 12.087.381,12
nov/17	R\$ 1.729.887,07	R\$ 1.729.887,07
dez/17	R\$ 7.666.377,25	R\$ 7.666.377,25

Inicialmente, a DRJ consigna que o Termo de Verificação Fiscal embora concisa, há clara e objetiva descrição dos fatos, na qual o auditor-fiscal informou as declarações e documentos examinados, assim como as infrações detectadas e a fundamentação legal, de modo que não houve ausência de base legal, a fundamentar as infrações descritas no Auto.

No tocante à multa regulamentar de que trata o art. 8º-A, II, §3º do Decreto-Lei nº 1.598/1977, considerou-a nula, por entender que a ausência de intimação para que o contribuinte corrigisse a sua ECF acabou por cercear o seu direito à ampla defesa e a redução da multa em 50%, no caso de regularização do erro.

No tocante ao mérito, inicia a análise dando razão ao Impugnante, no que se refere à dedutibilidade dos *royalties* da base de cálculo da CSLL, o que fez com base na Súmula CARF n.º

117. No que se refere à dedutibilidade dos *royalties* da base do IRPJ, entendeu a DRJ que também assiste razão ao contribuinte, na medida em que as provas constantes nos autos atestam as remessas ao exterior do interessado à Nestec como contraprestação pelo fornecimento de tecnologia, a qual detinha o know-how e a licença para exploração.

Afastou o argumento da Fiscalização, de que a glosa estaria fundamentada na alínea “d” do parágrafo único do art. 71 da Lei n.º 4.506/1964, posto que a Nestec não consta do quadro societário da impugnante, e que o simples fato de a Nestec estar inserida no mesmo grupo econômico da Nestlé S.A, não a torna uma mera intermediadora desta, como também não a torna sócia do contribuinte.

Também julgou procedentes a alegação do contribuinte acerca da dedutibilidade da CIDE atrelada ao pagamento dos *royalties*, posto que os tributos e as contribuições são dedutíveis conforme art. 344, caput e § do RIR/99.

Com relação à dedutibilidade do ICMS objeto de lançamento de ofício, acatou o cálculo da fiscalização, após a diligência, a fim de reduzir a glosa de R\$ 345.591.068,88 para R\$ 209.349.104,39, para fins de cálculo da apuração do IRPJ e CSLL, afastando as alegações do contribuinte em sua manifestação à diligência, por entender que ele busca inverter o ônus probatório, todavia, tratando-se de despesas, é ônus do contribuinte a comprovação de sua dedutibilidade.

Ademais, consignou que as multas são indedutíveis, conforme disposto no § 5º do art. 344 do RIR/99, assim como os honorários advocatícios, posto que são gastos que não fazem parte da atividade normal e habitual da empresa, assim como a diferença líquida entre reversão de provisões e novas provisões, vale dizer que as provisões, em regra, são indedutíveis, salvo nos casos expressamente autorizados, conforme art. 335 do RIR/99.

No tocante à despesa de PLR paga aos diretores, reproduziu o teor da Solução de Consulta COSIT n.º 546/2017, para dispor a dedutibilidade das mencionadas despesas apenas no que se refere à CSLL.

Com relação à multa sobre o FGTS, deu razão ao contribuinte e afastou a glosa sobre tais valores, o que o fez sob o entendimento de que as multas compensatórias são dedutíveis, conforme Parecer Normativo CST nº 61/1979.

Com referência à multa isolada sobre estimativas, manteve-a sob o fundamento de que a multa em questão é aplicada em decorrência de inobservância de obrigação acessória, isto é, a falta de pagamento das estimativas de IRPJ e CSLL, não se confundindo com os tributos apurados ao final do período.

Com relação à alegação de que a Fiscalização não teria considerado, na diligência, o valor do imposto pago no exterior sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital, os quais foram utilizados para reduzir o IRPJ e CSLL devidos, a DRJ afastou-a sob o argumento de que o interessado não juntou aos autos os comprovantes dos pagamentos do IR no exterior, nos moldes

do art. 26, §2º da Lei nº 9.249/1995 c/c art. 25, §§5º, 5ª da Instrução Normativa RFB Nº 1520/2014, condição *sine qua non* para o aproveitamento desses valores.

Por fim, consigna que a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício está amparada nas disposições do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Conforme DARF anexo à intimação do resultado do julgamento (fls. 13380/13381) a DRJ reduziu o valor histórico autuado de R\$ 985.233.728,63 para R\$ 6.392.123,35, decisão submetida a Recurso de Ofício.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 13.389/13.433), em que além de reiterar os argumentos tecidos na defesa, aduz o que se segue:

- a) Alega nulidade da decisão recorrida, em razão de ter ocorrido alteração do critério jurídico do lançamento, procedimento vedado pelo art. 146 do CTN. Isso porque, o critério jurídico adotado pela Autoridade Fiscal para a glosa dos débitos de ICMS, acrescidos de juros e multa, foi que os valores de ICMS não influenciaram o resultado fiscal, pois já haviam sido excluídos da receita bruta em períodos anteriores, com fundamento no art. 280, do RIR/99, e que o Acórdão por um lado, se apegou ao texto do Relatório de Diligência Fiscal, que inovou ao mencionar os "honorários advocatícios" como gastos supostamente indedutíveis, o que nunca foi mencionado no TVF ou no Auto de Infração, e por outro, inovou completamente quanto à glosa da diferença líquida da reversão de provisões, correção monetária de provisões e novas provisões e quanto à fundamentação para a glosa de multas punitivas, também não mencionadas na autuação;
- b) Que em nenhum momento a Autoridade Fiscal pretendeu glosar despesas com honorários advocatícios e diferença líquida entre reversão de provisões, correção monetária e novas provisões, tanto que estando ciente da existência dos valores a título de reversão de provisões desde a fiscalização, não os incluiu no Auto de Infração/TVF;
- c) Que não realizou a exclusão/dedução indevida, no cálculo do lucro real, dos valores a título de reversões de provisões, correção monetária de provisões, reclassificações para curto prazo e novas provisões. O que houve foi uma mera neutralização de efeitos da movimentação contábil de provisões, como é comum e correto no controle de provisões de qualquer empresa;
- d) Que de forma equivocada, os valores de honorários advocatícios e de diferença líquida entre provisões, correção monetária e novas provisões foram englobados no valor total glosado;
- e) Que o acórdão recorrido reconheceu que os valores de ICMS e juros são despesas dedutíveis, mas como a Recorrente supostamente não teria desmembrado os valores, não seria possível saber o quantum do ICMS e juros;

- f) Que a Recorrente juntou às fls. 13068/13134 dos autos todos os documentos de arrecadação de receita estadual gerados no âmbito das anistias. Em tais documentos de arrecadação, constam todos os valores individualizados a título de principal, juros, multas e honorários. Ou seja, a Recorrente acostou a documentação que demonstra os valores desmembrados;
- g) Que a glosa do crédito altera completamente a metodologia de contabilização do resultado da empresa, já que se por qualquer razão o valor do crédito vem a ser considerado “indevido”, o valor do ICMS passa a ser um tributo “não recuperável”, e a consequência lógica é a sua incorporação automática ao custo da mercadoria adquirida, de modo que convalida-se uma hipótese em que o estoque terá sido registrado por valor inferior ao correto, o que consequentemente terá ocasionado o registro de um lucro tributável maior;
- h) Que é correto que se considere como dedutível a despesa para a quitação de auto de infração pela glosa de créditos de ICMS, como fez a Recorrente. Afinal, essa quitação tem o mesmo efeito de uma baixa posterior do crédito de ICMS (baixa essa que é plenamente dedutível) ou de um “reajuste” no valor do estoque para reconstituir o seu saldo, de forma a incluir o montante do ICMS considerado não recuperável, conforme laudo técnico contábil anexado ao Recurso;
- i) Que a baixa de crédito não recuperável é plenamente dedutível porque, em última instância, é uma forma de se reconhecer que tal valor representa parte do custo das mercadorias, cuja dedutibilidade é assegurada pelo art. 301 §3º do Regulamento de Imposto de Renda;
- j) Que ainda que não se entenda pela nulidade apontada acima – alteração do critério jurídico – cabe demonstrar a insubsistência das glosas das despesas de multas, honorários advocatícios e diferenças líquidas de reversão de provisões, correção monetária de provisões e novas provisões;
- k) Que não restam dúvidas que as despesas de multa e honorários advocatícios são, de fato, operacionais, visto que necessárias, usuais e normais nas operações de qualquer empresa, especialmente considerando a magnitude da operação da Recorrente, atendendo aos requisitos estabelecidos pelo art. 47, caput e §§ 1º e 2º, da Lei nº 4.506/64, ou seja, para gozar do direito constitucional de acesso à Justiça, é necessário e obrigatória a atuação de advogados, os quais, logicamente, atribuem remuneração aos trabalhos prestados, inclusive, em caso de êxito;
- l) Que no caso das diferenças líquidas de reversão de provisões, correção monetária de provisões e novas provisões, a Recorrente afirma que não realizou a exclusão/dedução indevida dos valores a título de reversões de provisões, correção monetária de provisões, reclassificações para curto prazo e novas provisões. O que houve foi uma mera neutralização de efeitos da movimentação contábil de provisões, como é comum e corriqueiro no controle de provisões de qualquer empresa;

- m) Por fim, para não restar dúvidas sobre a composição do saldo de R\$ 70.532.003,78, que compõe o valor líquido da exclusão realizada pela Recorrente, é necessário compreender que esse montante abrange: (i) uma exclusão de R\$ 237.944.435,59 relacionada à reversão de provisões de períodos anteriores, cujo objetivo é neutralizar o efeito da receita registrada na conta contábil 7015170, e (ii) adições nos valores de R\$ 149.359.057,57 e R\$ 18.053.374,24 que dizem respeito, respectivamente, à constituição de novas provisões e à correção monetária de provisões anteriormente constituídas, sendo que a adição teve o objetivo de anular os efeitos da despesa lançada na conta contábil 7015160.
- n) Destaca-se que não se verifica qualquer proibição para a dedução das despesas de PLR paga aos diretores que tenham a condição de empregados, o que correspondente exatamente ao caso da Recorrente. A participação nos lucros e resultados é um direito constitucional que tem como objetivo o incentivo ao desenvolvimento científico, pesquisa, capacitação científica e tecnológica e inovação, instituído pelo art. 7º, inciso XI, e art. 218, § 4º, da Constituição Federal.
- o) Questiona ainda a incidência da multa isolada sobre estimativas por entender que não foi considerado o imposto pago no exterior sobre os lucros;
- p) Questiona ainda a concomitância de multa isolada e de ofício, defendendo a aplicação da Súmula CARF 105 e a incidência de juros sobre mora;
- q) Caso mantida a multa, defende ainda a existência de outros erros no cálculo das estimativas mensais que serviram de base de cálculo, apresentando planilha de recálculo (**Arq_nao_pag0001**);

Em seguida, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao Recurso Voluntário (fls. 16.677/16.708), o que fez sob as seguintes alegações:

- a) Alegou que a DRJ considerou, em tese, que seria viável parte da dedução pretendida, caso o contribuinte tivesse cumprido o ônus probatório que lhe cabia, de modo que a preliminar de nulidade por alteração do critério jurídico deve ser afastada, pois não se tratou de alterar o critério mas apenas de ônus da comprovação;
- b) Que não merece guarida a tese do sujeito passivo de que seria nulo o lançamento em relação à glosa dos valores de honorários e dos valores a título de diferença líquida de reversão de provisões, de correção monetária de provisões e de novas provisões. Todos esses itens foram tratados de forma englobada pela autoridade fiscal em razão da forma de escrituração adotada pelo contribuinte, que não pode se beneficiar da própria torpeza;

- c) Que todos os valores passíveis de serem deduzidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, já foram excluídos do lançamento pela DRJ, tendo transcrito extenso trecho do Acórdão para sustentar suas alegações;
- d) Que a regra do art. 463 do RIR/99, que impõe seja adicionado ao lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, a PLR atribuída a administradores, aplicasse, inclusive a diretores empregados, eis que se trata de norma mais específica do que aquela estatuída no art. 359 do RIR/99, tal como bem ponderou a Solução de Consulta COSIT nº 546/2017, de modo que correta a glosa fiscal, no IRPJ, no que toca à PLR destinada a diretores;
- e) O contribuinte deve pagar a multa disposta no art. 44, inciso II, alínea “b”, pois não se configura, no presente caso, hipótese que dispense a exigência. Que no caso, não há dúvida de que o Recorrente optou por recolher o IRPJ e a CSLL pelo regime de estimativa. Por outro lado, também não há dúvida de que o Recorrente descumpriu o regime, pois não recolheu integralmente o tributo, e não justificou o não recolhimento mediante a apresentação dos balancetes de suspensão ou redução;
- f) Por fim, que nos termos da Súmula CARF n.º 108, já restou pacificado que *“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”*.

Em sessão realizada em 11 de março de 2024, esta Turma analisou as matérias recursais e decidiu converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução n.º 1401-001.003 (16.711/16.729).

Em síntese, o Relator rejeitou as preliminares de nulidade arguidas pela Recorrente, consignando que o detalhamento das glosas decorreu do contraditório estabelecido no processo, não havendo vício de motivação ou alteração do critério jurídico, aplicando o princípio da boa-fé objetiva para afastar a alegação de venire contra factum proprium.

No mérito, o Relator discordou da tese de que honorários advocatícios e multas pagas à Fazenda Pública em razão do reconhecimento de dívidas de ICMS pudessem ser considerados despesas operacionais.

Reconheceu, contudo, que a DRJ considerou dedutíveis o ICMS e os juros de mora, mas deixou de acolher a dedutibilidade por entender ausente a discriminação adequada dos valores glosados. Consignou que nos autos existem documentos que discriminam os montantes pagos a título de principal, multa, juros e honorários, devendo a unidade de origem validar tal discriminação.

Quanto ao imposto pago no exterior e aos alegados erros no cálculo das estimativas mensais, entendeu necessária manifestação técnica da fiscalização sobre os novos documentos e planilhas apresentados em sede recursal.

Diante do exposto, o Colegiado, por unanimidade de votos, converteu o julgamento em diligência, determinando que a unidade de origem: (a) valide a discriminação dos valores que compõem a glosa de R\$ 209.349.104,39; (b) analise os documentos relativos ao imposto pago no exterior; (c) examine os erros alegados no cálculo das estimativas; (d) elabore relatório conclusivo e novos cálculos; (e) intime o contribuinte para manifestação; e (f) retorne os autos para julgamento.

Tendo sido intimado pela Autoridade Fiscal, o Contribuinte apresentou a Manifestação à Diligência Fiscal (fls. 16.740/16.744). Nesta peça, a Recorrente contextualizou a composição da glosa de R\$ 209.349.104,39, esclarecendo que ela não se referia exclusivamente a ICMS, mas era composta por: (a) R\$ 138.817.100,61 relativos ao pagamento de débitos de ICMS e honorários de anistias estaduais; e (b) R\$ 70.532.003,78 referentes a ajustes contábeis de movimentação de provisões (diferença líquida entre reversão, novas provisões e correção monetária).

Na sequência, o Auditor-Fiscal produziu o Relatório de Diligência Fiscal (fls. 16.790/16.793), apresentando as seguintes conclusões:

- a) Quanto à composição da glosa (R\$ 209.349.104,39): A fiscalização validou integralmente a planilha e os argumentos da Recorrente apresentados às fls. 16.740/16.744. O Auditor confirmou, mediante conferência das guias estaduais e lançamentos contábeis, a veracidade dos pagamentos de ICMS e honorários, bem como a correção dos lançamentos de reversão de provisões que compunham o saldo remanescente, atestando a regularidade da segregação apresentada;
- b) Quanto ao Imposto Pago no Exterior: Após analisar a planilha "Composição IR retido" e cruzar com os documentos das fls. 13.457 a 15.355, a fiscalização validou apenas 222 dos 449 pagamentos indicados. O Auditor concluiu que foi comprovado documentalmente apenas o montante de R\$ 8.587.691,15, glosando a diferença em relação aos R\$ 16.050.110,28 pleiteados inicialmente, sob a justificativa de falta de comprovação documental integral;
- c) Quanto ao Recálculo das Estimativas: A fiscalização refez os cálculos do IRPJ e CSLL. Embora tenha acatado as deduções relativas ao PAT e salário-maternidade, considerou, para fins de dedução do imposto pago no exterior, apenas a parcela validada de R\$ 8.587.691,15 (referente a 2016), desconsiderando os valores de setembro/2016 por ausência de comprovação.

Intimada a se manifestar sobre o resultado do Relatório Fiscal, a Recorrente apresentou nova Manifestação (fls. 16.804/16.813), na qual:

- a) Concorda com a validação da glosa de R\$ 209.349.104,39, reiterando que, uma vez validada a natureza das despesas (multas, honorários e ajustes de provisões), tais valores devem ser considerados dedutíveis ou neutros fiscalmente;
- b) Discorda parcialmente da análise do imposto pago no exterior. A Recorrente alega que localizou novos certificados que não haviam sido considerados, no valor adicional de R\$ 6.802.631,12. Requer a juntada destes novos documentos nesta fase (anexos à manifestação), invocando o princípio da verdade material e jurisprudência do CARF, para que seja reconhecido o total de R\$ 15.390.322,27 (R\$ 8,5 mi validados + R\$ 6,8 mi novos);
- c) Contesta o recálculo das estimativas mensais feito pela fiscalização. Argumenta que o cálculo deve ser refeito para: (i) incluir a dedução integral do imposto pago no exterior considerando os novos documentos apresentados (R\$ 15,3 milhões); e (ii) deduzir a PLR paga a diretores da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (ou, subsidiariamente, ao menos da CSLL conforme já decidido pela DRJ), ponto que não foi observado na planilha da fiscalização.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Os Recursos Voluntário e de Ofício são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Como já ressaltado na Resolução 1401-001.003, do valor originalmente lançado remanesce em discussão para fins de Recurso Voluntário aproximadamente 0,6%, contra o qual o Recorrente se insurge. De forma consolidada e resumida permanece o Recorrente irredimido em face da: i) dedutibilidade de débitos de ICMS e respectivos encargos decorrentes de anistia; ii) dedutibilidade de PLR pago a Diretores empregados; iii) insubsistência da multa isolada, erros no seu cálculo decorrente da não consideração de imposto pago no exterior; iv) aplicação de concomitância e ilegalidade de incidência de juros sobre multa.

Em sessão realizada em 11 de março de 2024, esta Turma analisou as matérias recursais e decidiu converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução n.º 1401-001.003 (16.711/16.729).

O Colegiado, por unanimidade de votos, converteu o julgamento em diligência, determinando que a unidade de origem: (a) valide a discriminação dos valores que compõem a glosa de R\$ 209.349.104,39; (b) analise os documentos relativos ao imposto pago no exterior; (c) examine os erros alegados no cálculo das estimativas; (d) elabore relatório conclusivo e novos cálculos; (e) intime o contribuinte para manifestação; e (f) retorne os autos para julgamento.

O Auditor-Fiscal produziu o Relatório de Diligência Fiscal (fls. 16.790/16.793), apresentando as seguintes conclusões:

- a) Quanto à composição da glosa (R\$ 209.349.104,39): A fiscalização validou integralmente a planilha e os argumentos da Recorrente apresentados às fls. 16.740/16.744. O Auditor confirmou, mediante conferência das guias estaduais e lançamentos contábeis, a veracidade dos pagamentos de ICMS e honorários, bem como a correção dos lançamentos de reversão de provisões que compunham o saldo remanescente, atestando a regularidade da segregação apresentada;
- b) Quanto ao Imposto Pago no Exterior: Após analisar a planilha "Composição IR retido" e cruzar com os documentos das fls. 13.457 a 15.355, a fiscalização validou apenas 222 dos 449 pagamentos indicados. O Auditor concluiu que foi comprovado documentalmente apenas o montante de R\$ 8.587.691,15, glosando a diferença em relação aos R\$ 16.050.110,28 pleiteados inicialmente, sob a justificativa de falta de comprovação documental integral;
- c) Quanto ao Recálculo das Estimativas: A fiscalização refez os cálculos do IRPJ e CSLL. Embora tenha acatado as deduções relativas ao PAT e salário-maternidade, considerou, para fins de dedução do imposto pago no exterior, apenas a parcela validada de R\$ 8.587.691,15 (referente a 2016), desconsiderando os valores de setembro/2016 por ausência de comprovação.

Intimada a se manifestar sobre o resultado do Relatório Fiscal, a Recorrente apresentou nova Manifestação (fls. 16.804/16.813), na qual:

- a) Concorda com a validação da glosa de R\$ 209.349.104,39, reiterando que, uma vez validada a natureza das despesas (multas, honorários e ajustes de provisões), tais valores devem ser considerados dedutíveis ou neutros fiscalmente;

- b) Discorda parcialmente da análise do imposto pago no exterior. A Recorrente alega que localizou novos certificados que não haviam sido considerados, no valor adicional de R\$ 6.802.631,12. Requer a juntada destes novos documentos nesta fase (anexos à manifestação), invocando o princípio da verdade material e jurisprudência do CARF, para que seja reconhecido o total de R\$ 15.390.322,27 (R\$ 8,5 mi validados + R\$ 6,8 mi novos);
- c) Contesta o recálculo das estimativas mensais feito pela fiscalização. Argumenta que o cálculo deve ser refeito para: (i) incluir a dedução integral do imposto pago no exterior considerando os novos documentos apresentados (R\$ 15,3 milhões); e (ii) deduzir a PLR paga a diretores da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (ou, subsidiariamente, ao menos da CSLL conforme já decidido pela DRJ), ponto que não foi observado na planilha da fiscalização;

O que se verifica, é que a diligência foi, em quase sua totalidade, favorável ao contribuinte.

Em relação à verificação da composição dos valores que compõem a glosa dos R\$ 209.349.104,39, a autoridade diligente confirmou 100% da composição. Por sua vez, a dedutibilidade de valores como multa, juros e honorários é matéria de mérito a ser debatida por esta turma.

Entretanto, a Recorrente se insurgiu quanto ao resultado da diligência e pleiteia, neste momento, nova conversão em diligência. Entendo que deva ser acolhido tal pedido. Explico.

No que se refere à comprovação do IR pago no exterior, após analisar a planilha "Composição IR retido" e cruzar com os documentos das fls. 13.457 a 15.355, a fiscalização validou apenas 222 dos 449 pagamentos indicados.

O Auditor concluiu que foi comprovado documentalmente apenas o montante de R\$ 8.587.691,15, glosando a diferença em relação aos R\$ 16.050.110,28 pleiteados inicialmente, sob a justificativa de falta de comprovação documental integral.

Verifica-se, portanto, que a autoridade fiscal entendeu que os documentos apresentados não seriam suficientes para se comprovar a integralidade do IR pago no exterior.

Por sua vez, a Recorrente em sede de manifestação, alega que localizou novos certificados que não haviam sido considerados, no valor adicional de R\$ 6.802.631,12. Requereu a juntada complementar destes novos documentos nesta fase (anexos à manifestação), invocando o princípio da verdade material e jurisprudência do CARF, para que seja reconhecido o total de R\$ 15.390.322,27 (R\$ 8,5 mi validados + R\$ 6,8 mi novos).

Pois bem, entendo que os documentos complementares devam se conhecidos.

O presente lançamento constituiu crédito tributário em montante histórico aproximado de R\$ 1 bilhão de reais, reportando a infrações que demandam análise documental complexa e exaustiva.

O presente processo administrativo já possui mais de 17 mil laudas pagináveis, o que apenas confirma a complexidade probatória e o esforço da contribuinte na produção probatória e no diálogo com as decisões e resoluções de diligência. Tanto assim que, do valor originalmente lançado, aproximadamente 99,4% já foram afastados pela DRJ (objeto de Recurso de Ofício) e parcela adicional foi afastada pela última resolução de diligência.

Entretanto, tratando-se de montante bilionário, qualquer mínimo percentual tem valor significativo.

Cumpram ressaltar ainda que, parte da documentação que resultou na análise favorável do relatório conclusivo já havia sido entregue em sede de fiscalização, outra parte em impugnação e, mesmo assim, não foram consideradas quando da decisão de primeira instância.

Neste ponto, tratando-se a glosa de IR do exterior como infração única que reporta a mais de 400 (quatrocentos) pagamentos, entendo não ser razoável analisar, para fins de preclusão, os pagamentos isoladamente, mas sim, que a documentação agora apresentada trata-se de complemento documental a partir da análise procedida pela autoridade diligente.

Portanto, em atenção ao princípio da verdade material, entendo que a apresentação de tais documentos se dá em diálogo com a diligência procedida, portanto deles conheço.

A partir daí, entendo que deve ser acatado o pedido de nova diligência para se proceder à análise dos referidos documentos. Mas não só isso.

Entendo que assiste razão à manifestação à diligência e, outros dois pontos complementares devem ser esclarecidos.

O primeiro deles foi assim resumido pela Recorrente:

24. Ainda, cumpre destacar que na conferência dos cálculos realizados pelo i. Auditor, nota-se que embora tenha se reconhecido o valor de R\$ 8.587.691,15 referente a IR pago no exterior, nos cálculos finais realizados pelo i. Perito, só houve a compensação apenas dos certificados de 2016, no valor de R\$ 3.123.284,92.

Assim, após a análise dos novos documentos relativos ao IR no exterior, deverá a autoridade fiscal ajustar os cálculos e, se for o caso, justificar o montante considerado no ano de 2016.

Além disso, no recálculo das estimativas mensais, a autoridade diligente deixou de considerar o PLR pago aos diretores da base da CSLL, conforme já decidido pela DRJ, o que entendo que já deva ser feito para fins de eficiência e celeridade quando de eventual liquidação do julgado.

Desta feita, face a tudo o quanto exposto, oriento meu voto no sentido de converter o presente processo em diligência para que a unidade de origem:

- a) Analise os documentos apresentados pelo Recorrente em sede de manifestação à diligência e verifique se eles são hábeis a confirmar parcialmente os 227 pagamentos não comprovados, relativos ao IR no exterior, analisando se cumprem os requisitos estabelecidos no art. 26, §2º da Lei nº 9.249/1995 c/c art. 25, §§5º, 5ª da Instrução Normativa RFB Nº 1520/2014, para fins de dedutibilidade de imposto pago no exterior;
- b) Quando do eventual recálculo, analise o argumento trazido pela Recorrente no item 24 da sua manifestação à diligência;
- c) No recálculo da base das estimativas mensais, considere a dedução do PLR pago a diretores da base da CSLL, conforme decisão adotada pela DRJ;
- d) Elabore relatório conclusivo e, em havendo reflexo no montante remanescente, elabore novos cálculos do montante que a unidade diligente entender devido;
- e) Intime o contribuinte para se manifestar sobre o resultado da diligência no prazo de 30 dias.
- f) Com ou sem resposta do contribuinte, retornem os autos para julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva