



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720344/2020-48
ACÓRDÃO	1102-001.789 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	B3 S.A. - BRASIL, BOLSA, BALCAO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

IR EXTERIOR. APROVEITAMENTO.

As leis 9.429/95 e 9.430/96, bem como a IN SRF213/2002 preveem as hipóteses e limites de aproveitamento do imposto de renda recolhido ou retido no exterior sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, determinando o retorno dos autos à unidade de origem para que em despacho decisório complementar a autoridade fiscal se manifeste quanto a todos os aspectos do direito creditório reclamado pelo contribuinte, retomando-se, a partir de então, o rito processual, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Cassiano Rômulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra a decisão de primeira instância que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada em face do despacho decisório emitido em 18/05/2020 (fls. 108 e ss.), em que não foi homologado o direito creditório relativo ao saldo negativo do CSLL do ano-calendário 2010. Peço vênica para reproduzir o relatório da decisão recorrida (e-fl. 659 e ss) :

Trata-se da manifestação de inconformidade apresentada em face do despacho decisório emitido em 18/05/2020 (fls. 108 e ss.) no qual foi indeferido pedido de restituição do saldo negativo de CSLL do ano- calendário 2010.

Trata-se de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório (fls. 108 e ss.) emitido em 18/05/2020, no qual não foi homologado o direito creditório relativo ao saldo negativo do CSLL do ano-calendário 2010. A composição do saldo negativo consignado no PER/DCOMP era a seguinte:

PER/DCOMP nº 13202.18280.050314.1.2.03-8936	
Discriminação	Valor (R\$)
IR no exterior	R\$ 2.651.352,27
CSLL Retenções na fonte	R\$ 27.364,09
Estimativas Compensadas	R\$ 1.335.458,02
Total	R\$ 4.014.174,38

Da Ficha 17 da DIPJ/2011, ND 0001575175, (fls. 32/33) foram extraídas as seguintes informações utilizadas na apuração do saldo negativo:

DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL	
Discriminação	Valor (R\$)
01.Lucro Líquido antes da CSLL	R\$ 1.285.767.138,17
02.Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT	-R\$ 1.248.092.384,99
03.Lucro Líquido Após Ajuste do RTT	R\$ 37.674.753,10
ADIÇÕES	
37.SOMA DAS ADIÇÕES	R\$ 144.998.380,17
EXCLUSÕES	
61.SOMA DAS EXCLUSÕES	R\$ 138.240.217,99
65.BASE DE CÁLC. ANTES DA COMP. DE BC NEG. DE PER. ANTERIORES	R\$ 44.432.915,36
66.(-)Base de Cálculo Neg. da CSLL de Per. Ant. - Ativ. em Geral	R\$ 13.329.874,61
68.BASE DE CÁLCULO DA CSLL	R\$ 31.103.040,75
71.TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 2.799.273,67
DEDUÇÕES	
76.(-)Imp. Pago no Exter. s/Lucros, Rend. Ganhos de Capital	R\$ 242.396,76
77.(-)CSLL Retida p/ Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)	R\$ 8.704,54
79.(-)CSLL Retida p/ Pes. Jur.de Dir.Priv. (Lei nº 10.833/2003)	R\$ 18.619,32
81.(-)CSLL Mensal Paga por Estimativa	R\$ 3.414.262,37
83.CSLL A PAGAR	-R\$ 884.709,32

A primeira inconsistência encontrada é que embora se tenha declarado nas DCTF R\$ 1.335.458,02 a título de estimativas, na Ficha 16 da DIPJ (fls. 27/31) somente foram apuradas estimativas no montante de R\$ 1.249.396,02 e na apuração da CSLL foi utilizado o valor de R\$ 3.414.262,37 (linha 81 do quadro acima). Foi ajustado o valor para R\$ 1.335.458,02.

Quanto à exclusão da base de cálculo do valor de R\$ 13.329.874,61 referente à "Base de Cálculo Negativa da CSLL de Períodos Anteriores - Ativ. em Geral" (linha 66 da Ficha 17 da DIPJ 2011), fez-se necessária a verificação junto ao sistema e-Sapli, que apontou que, em 2009, o contribuinte declarou Base de Cálculo de CSLL no valor de R\$ 3.892.458,97; e que este valor foi alterado por fiscalização externa (PAF 16327.001536/2010-80), que a majorou para R\$ 986.001.842,41. Assim sendo, a nova base de cálculo da CSLL apontada pela fiscalização para o ano-calendário 2009 absorveu TODO o saldo de base negativa de períodos anteriores (fls. 107).

Uma vez que inexistia saldo de base negativa de CSLL a ser compensado no ano-calendário 2010, a compensação de R\$ 13.329.874,61 da linha 84 da Ficha 09A da DIPJ/2011, que resultou no Lucro Real de R\$ 31.103.040,75 (Linha 88), reduziu indevidamente a base de cálculo da CSLL (linha 68 da Ficha 17).

Fez-se necessário ajustar a base de cálculo da CSLL do ano-calendário 2010, de modo a glosar os efeitos da compensação da base negativa de períodos anteriores, no valor de R\$ 13.329.874,61.

Após os ajustes mencionados, não há saldo negativo de CSLL a ser compensado, restando um saldo de CSLL a recolher, no valor de R\$ 2.393.783,74, conforme demonstrado na tabela a seguir:

CÁLCULO DA CSLL AJUSTADO PELO FISCO	
Discriminação	Valor (R\$)
01. Lucro Líquido antes da CSLL	R\$ 1.285.767.138,17
02. Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT	-R\$ 1.248.092.384,99
03. Lucro Líquido Após Ajuste do RTT	R\$ 37.674.753,10
ADIÇÕES	
37. SOMA DAS ADIÇÕES	R\$ 144.998.380,17
EXCLUSÕES	
61. SOMA DAS EXCLUSÕES	R\$ 138.240.217,99
65. BASE DE CÁLC. ANTES DA COMP. DE BC NEG. DE PER. ANTERIORES	R\$ 44.432.915,36
66. (-) Base de Cál. Neg. da CSLL de Per. Ant.- Ativ. em Geral	R\$ 0,00
68. BASE DE CÁLCULO DA CSLL	R\$ 44.432.915,36
71. TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 3.998.962,38
DEDUÇÕES	
76. (-) Imp. Pago no Exter. s/ Lucros, Rend. Ganhos de Capital	R\$ 242.396,76
77. (-) CSLL Retida p/ Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)	R\$ 8.704,54
79. (-) CSLL Retida p/ Pes. Jur. de Dir. Priv. (Lei nº 10.833/2003)	R\$ 18.619,32
81. (-) CSLL Mensal Paga por Estimativa	R\$ 1.335.458,02
83. CSLL A PAGAR	R\$ 2.393.783,74

Uma vez que os créditos tributários relativos ao ano-calendário 2010 já se encontravam definitivamente extintos, e em respeito ao princípio da economia processual, optou-se por não intimar o contribuinte a apresentar documentação comprobatória para verificação dos alegados valores de IR retidos no exterior, posto que, ainda que o quantum da CSLL pudesse vir a sofrer majoração, não resultariam daí lançamentos de créditos tributários passíveis de serem cobrados.

1 DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Após ciência do despacho decisório em 18/05/2020 (fl. 115), o contribuinte apresentou em 15/06/2020 manifestação de inconformidade de fls. 121 e ss. na qual alega em sua própria síntese:

- i. *Preliminarmente, seja reconhecida a nulidade material do despacho decisório, tendo em vista a ausência de motivação per relationem necessária para a compreensão da não homologação da restituição;*
- ii. *Caso assim não se entenda, o que se admite para argumentar, que, no mérito, seja a presente manifestação de inconformidade provida, a fim de que seja julgado improcedente o despacho decisório proferido nos presentes autos, eis que:*
 - a. *Como preliminar de mérito, eventual reapuração de base de cálculo de CSLL para períodos anteriores (2009, especialmente), estaria abrangida pela decadência, não cabendo à autoridade fiscal nova apuração da mesma base de cálculo para vedar o direito creditório da Requerente;*
 - b. *O saldo de bases negativas relativos a exercícios anteriores não deve ser alterado pela mera existência de auto de infração exigindo saldos a recolher de CSLL no PAF 16327.001536/2010-80, na medida em que, ainda que referido AI seja julgado procedente, os saldos devedores serão exigidos naqueles autos, em nada alterando a composição do saldo negativo de exercícios posteriores (no caso, 2010), consoante analogamente indicado no PN COSIT 02/2018;*
 - c. *Igualmente, além de demonstrado o bis in idem no tocante à exigência dos saldos de CSLL nos exercícios referidos e no PAF 16327.001536/2010-80, existe, ainda, outro auto de infração relativo à desconsideração de base negativa de exercícios anteriores na composição do saldo negativo de 2010 no bojo do PAF 16327.720876/2015-18, razão pela qual, também por este motivo, não se poderia exigir eventual diferença naquele feito e também neste, evidenciando cobrança tripla do mesmo e suposto crédito tributário, ainda sub judice;*

d. Consoante também demonstrado, a jurisprudência firme no CARF é no sentido de admitir a contestação do saldo negativo apenas nas hipóteses em que o auto de infração (no caso relativo ao ágio) tenha considerado o saldo na redução do montante devido, sob pena de cobrança dúplice, o que também não ocorreu, na medida em que o PAF 16327.001536/2010-80 se referia a anos-calendários anteriores (2008 e 2009), não havendo qualquer vinculação entre o saldo negativo de 2010 e o montante de CSLL lá exigido;

e. é absolutamente hígido o crédito compensado no PER/DCOMP que deu origem à não homologação, na medida em que inclusive reconhecido no próprio Despacho Decisório, restando exaustivamente demonstrada a origem do saldo negativo composto (i) de IR pago no exterior, (ii) estimativas efetivamente recolhidas por meio de compensação, bem como (iii) IRPJ retido na fonte em pagamentos realizados à Requerente.

A 7ª Turma da DRJ/06, apreciando a lide, julgou improcedente a manifestação de inconformidade (Acórdão 106-022.208, de 22 de dezembro de 2021, e-fls. 659 e ss) por entender que:

- o contribuinte alega que as estimativas no ano de 2010 somam R\$ 1.335.458,02, mesmo valor tomado no despacho decisório;

- as retenções na fonte de CSLL no valor de R\$ 27.364,09 foram automaticamente confirmadas pelos sistemas da RFB e mantidas no despacho decisório, também não sendo objeto de litígio

- a autoridade fiscal responsável pelo despacho decisório deixou de analisar a parcela referente ao IR no exterior (que permitiria a dedução de CSLL no montante declarado em Perdcomp de R\$ 2.651.352,27), porquanto julgou não influenciar no cálculo de eventual direito creditício, dada a glosa de parcelas em valor suficiente a extinguir o saldo negativo.

- em decorrência de auto de infração exigindo saldos a recolher de CSLL no PAF 16327.001536/2010-80, o saldo de base negativa de CSLL foi inteiramente consumido nos anos 2008/2009 (fl. 107), sendo, portanto, glosado o valor aproveitado a este título no ano 2010.

No Acórdão 106-022.208 foi lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 2011

COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. GLOSA. AÇÃO FISCAL ANTERIOR.

A reversão ou glosa de compensação de base de cálculo negativa da CSLL levada a efeito em ação fiscal de período precedente encadeia o mesmo procedimento na compensação em período de apuração subsequente, ainda que os autos de infração nos quais foram originalmente deduzidos tais créditos estejam pendentes de julgamento.

IR EXTERIOR. APROVEITAMENTO.

As leis 9.429/95 e 9.430/96, bem como a IN SRF213/2002 preveem as hipóteses e limites de aproveitamento do imposto de renda recolhido ou retido no exterior sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital.

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Cientificado em 05/01/2022(e-fls. 671), o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário em 03/02/2022 (e-fls. 459 e ss), em que aduz que: o valor do saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2010 não foi objeto de dedução dos débitos cobrados nos Processos

Administrativos nº 16327.001536/2010-80 e nº 16327.208762/2015-18; ao contrário do decidido pela I. DRJ de origem, que dispensou a análise de comprovantes de IR pago no exterior, os documentos anexados aos autos justificam tanto o saldo de IR pago no exterior utilizado na composição do saldo negativo de IRPJ quanto do saldo negativo de CSLL do período. Alegou, em resumo:

- o v. acórdão deixa de fundamentar o que levou a sua conclusão para afastar nulidade arguida pela Recorrente, não se atentando ao equívoco cometido pela D. Autoridade Fiscal do Despacho Decisório que originou o processo administrativo em tela.
- Como se verá a seguir, faz-se mister a reforma ou anulação da decisão da DRJ, visto que, na autuação consubstanciada no Processo Administrativo nº 16327.001536/2010-80 (i) foram discutidos saldos a recolher de IRPJ e CSLL para os anos-calendários de 2008 e 2009, de modo que eventual divergência quanto à base de cálculo daqueles períodos se encontra exigida no citado processo administrativo, não podendo ser cobrada novamente no presente caso; (ii) o valor do saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2010 não foi objeto de dedução dos débitos cobrados nos Processos Administrativos nº 16327.001536/2010-80 e nº 16327.208762/2015-18 e (iii) atualmente o débito objeto do processo administrativo nº 16327.001536/2010-80 é objeto da Ação Anulatória 1008067-24.2018.4.01.3400, a qual ainda aguarda de julgamento final pelo Poder Judiciário.
- pode-se verificar nos referidos extratos que o IR pago no exterior pelo CME Group em 2010, devidamente comprovados neste processo, ao contrário do decidido pela i. DRJ de origem, que dispensou a análise de tais comprovantes, justificam tanto o saldo de IR pago no exterior utilizado na composição do saldo negativo de IRPJ quanto do saldo negativo de CSLL do período.

É o relatório

VOTO

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O recurso é tempestivo, portanto, dele conheço.

Trata-se de recurso voluntário contra a decisão de primeira instância que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada em face do despacho decisório emitido em 18/05/2020 (fls. 108 e ss.), em que não foi homologado o direito creditório relativo ao saldo negativo do CSLL do ano-calendário 2010.

Segundo o Despacho Decisório (fls. 108 e ss.), emitido em 18/05/2020, a composição do saldo negativo consignado no PER/DCOMP era a seguinte:

PER/DCOMP nº 13202.18280.050314.1.2.03-8936	
Discriminação	Valor (R\$)
IR no exterior	R\$ 2.651.352,27
CSLL Retenções na fonte	R\$ 27.364,09
Estimativas Compensadas	R\$ 1.335.458,02
Total	R\$ 4.014.174,38

Mas, na Ficha 17 da DIPJ/2011, ND 0001575175, (fls. 32/33) foram extraídas as seguintes informações utilizadas na apuração do saldo negativo requerido de R\$ 884.709,32:

DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL	
Discriminação	Valor (R\$)
01.Lucro Líquido antes da CSLL	R\$ 1.285.767.138,17
02.Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT	-R\$ 1.248.092.384,99
03.Lucro Líquido Após Ajuste do RTT	R\$ 37.674.753,10
ADIÇÕES	
37.SOMA DAS ADIÇÕES	R\$ 144.998.380,17
EXCLUSÕES	
61.SOMA DAS EXCLUSÕES	R\$ 138.240.217,99
65.BASE DE CÁLC. ANTES DA COMP. DE BC NEG. DE PER. ANTERIORES	R\$ 44.432.915,36
66.(-)Base de Cál. Neg. da CSLL de Per. Ant.- Ativ. em Geral	R\$ 13.329.874,61
68.BASE DE CÁLCULO DA CSLL	R\$ 31.103.040,75
71.TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 2.799.273,67
DEDUÇÕES	
76.(-)Imp. Pago no Exter. s/Lucros, Rend. Ganhos de Capital	R\$ 242.396,76
77.(-)CSLL Retida p/ Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)	R\$ 8.704,54
79.(-)CSLL Retida p/ Pes. Jur.de Dir.Priv. (Lei nº 10.833/2003)	R\$ 18.619,32
81.(-)CSLL Mensal Paga por Estimativa	R\$ 3.414.262,37
83.CSLL A PAGAR	-R\$ 884.709,32

Ainda de acordo com conclusão do Despacho Decisório (fls. 108 e ss.), confirmada pela DRJ, fez-se necessário ajustar a base de cálculo da CSLL do ano-calendário 2010, de modo a glosar os efeitos da compensação da base negativa de períodos anteriores, no valor de R\$ 13.329.874,61, de acordo com o concluído no PAF 16327.001536/2010-80.

Após o ajuste nas Estimativas Compensadas, comprovadas em R\$ 1.335.458,02, o Despacho Decisório concluiu que não há saldo negativo de CSLL a ser compensado, restando um saldo de CSLL a recolher, no valor de R\$ 2.393.783,74, conforme demonstrado na tabela a seguir:

CÁLCULO DA CSLL AJUSTADO PELO FISCO	
Discriminação	Valor (R\$)
01.Lucro Líquido antes da CSLL	R\$ 1.285.767.138,17
02.Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT	-R\$ 1.248.092.384,99
03.Lucro Líquido Após Ajuste do RTT	R\$ 37.674.753,10
ADIÇÕES	
37.SOMA DAS ADIÇÕES	R\$ 144.998.380,17
EXCLUSÕES	
61.SOMA DAS EXCLUSÕES	R\$ 138.240.217,99
65.BASE DE CÁLC. ANTES DA COMP. DE BC NEG. DE PER. ANTERIORES	R\$ 44.432.915,36
66.(-)Base de Cál. Neg. da CSLL de Per. Ant.- Ativ. em Geral	R\$ 0,00
68.BASE DE CÁLCULO DA CSLL	R\$ 44.432.915,36
71.TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 3.998.962,38
DEDUÇÕES	
76.(-)Imp. Pago no Exter. s/Lucros, Rend. Ganhos de Capital	R\$ 242.396,76
77.(-)CSLL Retida p/ Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)	R\$ 8.704,54
79.(-)CSLL Retida p/ Pes. Jur.de Dir.Priv. (Lei nº 10.833/2003)	R\$ 18.619,32
81.(-)CSLL Mensal Paga por Estimativa	R\$ 1.335.458,02
83.CSLL A PAGAR	R\$ 2.393.783,74

Da base negativa de períodos anteriores

A Recorrente afirma haver nulidade no Acórdão recorrido, entendendo que “o v. acórdão deixa de fundamentar o que levou a sua conclusão para afastar nulidade arguida pela Recorrente, não se atentando ao equívoco cometido pela D. Autoridade Fiscal do Despacho Decisório que originou o processo administrativo em tela.”. O Acórdão de Primeira Instância afirmou que “As alegações da interessada para arguição da nulidade não se encaixam nas hipóteses

de nulidade previstas na legislação de regência do processo administrativo fiscal.”. Isto porque a citada alegação de “equivoco pela D. Autoridade Fiscal do Despacho Decisório que originou o processo administrativo em tela” foi rebatido pelo Acórdão Recorrido, pois trata-se exatamente de matéria de mérito do litígio: fez-se necessário ajustar a base de cálculo da CSLL do ano-calendário 2010, de modo a glosar os efeitos da compensação da base negativa de períodos anteriores, no valor de R\$ 13.329.874,61, de acordo com o concluído no PAF 16327.001536/2010-80. Tal glosa anulou todos os recolhimentos passíveis de restituição para o ano calendário 2010, a título de CSLL. Assim dispôs a DRJ

7 DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL

Em decorrência de auto de infração exigindo saldos a recolher de CSLL no PAF 16327.001536/2010-80, o saldo de base negativa de CSLL foi inteiramente consumido nos anos 2008/2009 (fl. 107), sendo, portanto, glosado o valor aproveitado a este título no ano 2010.

Perceba-se a utilização do saldo de base de cálculo negativo da CSLL no auto de Infração para o ano de 2008, conforme excerto do Auto de Infração retirado de fls. 239:

Compensação das Bases Negativas da Contribuição Social				
Período	Valor Infração	Multa(%)	Bas. Calc. Compensada do Período Anterior	Valor Apurado
2008	328.244.850,82	75,00	R\$ 105.684.133,00	
			0,00	222.560.717,82

No Termo de Verificação Fiscal daqueles autos, acostados à fl. 295, extraio o seguinte trecho:

Em razão das glosas de despesas realizadas no ano de 2008, o prejuízo fiscal e o saldo de base negativa da CSLL foram eliminados, conforme demonstrativos às fls. 73 a 76. Desta forma as compensações dos referidos valores em 2009 torna-se impossível, razão pela qual realizei o lançamento do IRPJ e CSLL incidentes sobre o valor deduzido das bases de cálculo, no valor de **R\$1.167.737,69**, por meio dos respectivos autos de infração.

Perceba-se que já para o ano 2009 foi apurado saldo insuficiente de base negativa de CSLL, conforme anexo do Auto de Infração constante à fl. 295:

SUJEITO PASSIVO		
Razão Social		
BM&F BOVESPA S A - BOLSA DE VALORES MERCADORIAS E FUT		
CNPJ	Final Período-Base	ANO-CALENDARIO
09.346.601/0001-25	31/12/2009	2009
ITEM	DESCRIÇÃO	2009
	FATOR DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	1,0000
1.	SALDO DE BASES NEGATIVAS ANTES DA COMPENSAÇÃO	0,00
2.	BASE CÁLC. DA CSLL ANTES DA COMPENSAÇÃO	3.892.458,97
3.	BASE NEGATIVA COMPENSADA PELO SUJEITO PASSIVO	1.167.737,69
4.	BASE DE CÁLCULO DO PERÍODO	2.724.721,28
5.	INFRAÇÕES APURADAS NO PERÍODO	982.109.383,44
6.	BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	986.001.842,41
7.	LIMITE DE 30%	295.800.552,72
GLOSA BASE NEGATIVA COMPENS. INDEVIDAMENTE		
8.	SALDO INSUFICIENTE DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA	1.167.737,69
9.	INOBSEVANCIA DO LIMITE DE 30%	0,00
10.	BASE NEGATIVA DA CSLL A REDUZIR INFRAÇÕES	0,00
11.	SALDO DE BASE NEGATIVA APÓS AJUSTE	0,00

Informa o contribuinte que o Auto de Infração é objeto de discussão judicial ainda pendente de julgamento final, não tendo juntado nenhum comando judicial aos autos.

Observo no PAF 16327.001536/2010-80 que a PFN, atual responsável pelos autos, não se manifestou de forma conclusiva, nem juntou decisão judicial terminativa acerca do feito.

Mister esclarecer que a rubrica que foi objeto de glosa é a base de cálculo negativa de CSLL, instituto que não se confunde com o saldo negativo de CSLL, objeto dos acórdãos impropriamente invocados na defesa, que cuidam de reger o aproveitamento de parcelas de composição do saldo negativo.

O saldo negativo ocorre quando há recolhimentos no próprio exercício (antecipações) superiores ao valor do tributo apurado ao seu final.

A base negativa, por outro lado, é o resultado fiscal negativo de anos anteriores que a lei permite compensar em exercícios seguintes sob determinadas condições. Quando apura custos e despesas em valores superiores aos das receitas, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL chega a um resultado negativo (prejuízo), que ajustado pelas adições e exclusões previstas no artigo 6º do Decreto-Lei nº1.598/1977, transforma-se em prejuízo fiscal (para o IRPJ) e base de cálculo negativa (para a CSLL). Nessa hipótese, não há tributação, pois o prejuízo não é fato gerador do IRPJ e da CSLL.

Ocorre, todavia, que a base de cálculo negativa da CSLL, não é parcela de composição do crédito de saldo negativo, pois não configura antecipação de tributo do próprio exercício, é dedução direta da própria base de cálculo da CSLL autorizada por lei. Portanto, a ela não se aplicam nem analogamente os institutos invocados sobre o saldo negativo.

De se considerar ainda que não se caracteriza cobrança em duplicidade quando um auto de infração altera o saldo da base de cálculo de exercícios anteriores e é levado em consideração o reflexo no exercício seguinte.

No exercício anterior o auto de infração não implica em cobrança de tributo sobre o saldo de base de cálculo negativa de CSLL, uma vez que este foi completamente absorvido no lançamento de ofício, reduzindo a base de cálculo daquele exercício no Auto de Infração. Uma vez já utilizado em um exercício, não é razoável que se pretenda utilizar o mesmo saldo de base negativa de CSLL também nos exercícios seguintes.

Portanto, não há que se falar em duplicidade de cobrança na eliminação do saldo de base negativa de CSLL, como eventualmente pode ocorrer com as parcelas de composição do saldo negativo de CSLL (CSLL fonte, estimativas, pagamentos).

Fazendo a analogia com o Parecer Normativo Cosit 2/2018, conforme invocado pelo próprio manifestante, verifica-se que o procedimento fiscal estaria em perfeita consonância com seus ditames, pois a base cálculo negativa de CSLL deixou de existir em 2010 justamente porque o saldo existente já foi completamente aproveitado em 2008/2009, quando do lançamento de ofício perpetrado em auto de infração.

A legislação então aplicável ao IRPJ é extensível à CSLL por força do disposto no art. 28 da Lei 9.430, de 1996, que expressamente estende à contribuição social as regras de apuração de base de cálculo e pagamento vigentes para o imposto de renda. Isto posto, tem-se o seguinte: o lançamento reapura o lucro real do contribuinte, que, segundo o art. 247 do RIR/99, é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela norma, de modo que a possibilidade prevista no correspondente art. 250, de proceder à compensação de prejuízo fiscal apurado em períodos anteriores restou impossibilitada,

por sua inexistência consubstanciada em outro lançamento válido, ainda não modificado ao tempo do lançamento posterior.

Ainda que o lançamento anterior esteja pendente de julgamento e possa influenciar no saldo da BCN da CSLL em favor do contribuinte, trata-se de ato válido, ainda não modificado ao tempo deste lançamento, que também reapurou os resultados anteriores da autuada. Ademais, o contribuinte não terá prejuízo com eventual demora na solução dos lançamentos, pois poderá se valer de eventual saldo eventualmente reestabelecido,

independentemente de prazo. O contrário não seria possível à Fazenda Nacional, em face da decadência, caso sejam mantidos os lançamentos.

Diante da inexistência da base de cálculo negativa da CSLL passível de utilização no ano-calendário de 2010, correta a glosa formalizada neste lançamento.

Adiante-se que em consulta ao site do CARF consta Acórdão 9101.002758, de 2017, que confirmou a autuação no PAF 16327.001536/2010-80, que redundou na glosa de eventual saldo de base negativa de CSLL que poderia ser aproveitado em 2010. Desta forma, não restando saldo de base negativa de CSLL a ser aproveitado em 2010, não poderia haver CSLL a restituir para este ano calendário, não podendo se falar em bitributação, mas efeitos do decido no PAF 16327.001536/2010-80 nestes autos. Eventual glosa da base negativa de CSLL a ser aproveitado em 2010 em um terceiro processo (16327.720876/2015-18) somente confirmaria, mais ainda, a falta de saldos negativos para o contribuinte em 2010.

IR recolhido no exterior na apuração do saldo negativo de CSLL

A Recorrente defende que do montante de R\$ 5.705.918,56 (cinco milhões, setecentos e cinco mil, novecentos e dezoito reais e cinquenta e seis centavos) que teria sido retido sobre dividendos pagos pela coligada CME (no exterior) e, ao menos, R\$ 18.111.109,32 (dezoito milhões, cento e onze mil, cento e nove reais e trinta e dois centavos) que teriam sido pagos (no exterior) sobre os lucros apurados (no exterior), poderia a Recorrente compensar (no Brasil, e a título de CSLL) o montante R\$ 3.441.365,01 (três milhões quatrocentos e quarenta e um meio trezentos e sessenta e cinco reais e um centavo), como alega que teria feito, inclusive em montante inferior, pois teria deduzido da CSLL a pagar o valor de R\$ 2.321.201,11 (dois milhões, trezentos e vinte e um mil, duzentos e um reais e onze centavos).

A Recorrente traz cálculo da CSLL devida, comparando a “CSLL devido depois da Inclusão do Lucro no Exterior” e a “CSLL devida antes da Inclusão dos Lucros no Exterior”, a fim de demonstrar o cumprimento do limite de dedução da CSLL conforme o art. 14, § 10, da IN 213/02.

Observe que o Despacho Decisório reproduziu e considerou a parcela de CSLL deduzida a título de pagamento no exterior no montante de R\$ 242.396,76, conforme o declarado pelo contribuinte na Ficha 17 da DIPJ/2011, ano calendário 2010, que compunha a CSLL a restituir de R\$ 884.709,32:

5. A composição do saldo negativo da CSLL consta da Ficha 17 da DIPJ/2011, ano-calendário 2010, ND 0001575175 e, no essencial, está reproduzida a seguir:

DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL	
Discriminação	Valor (R\$)
01. Lucro Líquido antes da CSLL	R\$ 1.285.767.138,17
02. Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT	-R\$ 1.248.092.384,99
03. Lucro Líquido Após Ajuste do RTT	R\$ 37.674.753,10
ADIÇÕES	
37. SOMA DAS ADIÇÕES	R\$ 144.998.380,17
EXCLUSÕES	
61. SOMA DAS EXCLUSÕES	R\$ 138.240.217,99
65. BASE DE CÁLC. ANTES DA COMP. DE BC NEG. DE PER. ANTERIORES	R\$ 44.432.915,36
66. (-) Base de Cálculo Neg. da CSLL de Per. Ant. - Ativ. em Geral	R\$ 13.329.874,61
68. BASE DE CÁLCULO DA CSLL	R\$ 31.103.040,75
71. TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 2.799.273,67
DEDUÇÕES	
76. (-) Imp. Pago no Exter. s/ Lucros, Rend. Ganhos de Capital	R\$ 242.396,76
77. (-) CSLL Retida p/ Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)	R\$ 8.704,54
79. (-) CSLL Retida p/ Pes. Jur. de Dir. Priv. (Lei nº 10.833/2003)	R\$ 18.619,32
81. (-) CSLL Mensal Paga por Estimativa	R\$ 3.414.262,37
83. CSLL A PAGAR	-R\$ 884.709,32

Também não passou despercebido pelo citado Despacho Decisório que em DCOMP o valor a ser confirmado, ou não, de CSLL a ser deduzida a título de IR pago no exterior montou em R\$ 2.651.352,27, diferente do declarado na DIRPJ:

6. O Sistema de Controle de Crédito e Compensações (SCC) confirmou integralmente as retenções na fonte, bem como as estimativas compensadas, de modo que havia sido inicialmente apontada para análise do usuário a confirmação do Imposto de Renda pago no exterior no valor de R\$ 2.651.352,27;

Mas, tal análise não se teria feito necessária, naquele momento, segundo o DD, pois, mesmo que se confirmasse o pagamento no exterior de R\$ 2.651.352,27 (e não R\$ 242.396,76), restaria insuficiente para suplantiar o valor calculado a pagar de CSLL no valor de 3.998.962,38, considerando-se as demais deduções confirmadas.

CÁLCULO DA CSLL AJUSTADO PELO FISCO	
Discriminação	Valor (R\$)
01. Lucro Líquido antes da CSLL	R\$ 1.285.767.138,17
02. Ajuste do Regime Tributário de Transição - RTT	-R\$ 1.248.092.384,99
03. Lucro Líquido Após Ajuste do RTT	R\$ 37.674.753,10
ADIÇÕES	
37. SOMA DAS ADIÇÕES	R\$ 144.998.380,17
EXCLUSÕES	
61. SOMA DAS EXCLUSÕES	R\$ 138.240.217,99
65. BASE DE CÁLC. ANTES DA COMP. DE BC NEG. DE PER. ANTERIORES	R\$ 44.432.915,36
66. (-) Base de Cálculo Neg. da CSLL de Per. Ant. - Ativ. em Geral	R\$ 0,00
68. BASE DE CÁLCULO DA CSLL	R\$ 44.432.915,36
71. TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 3.998.962,38
DEDUÇÕES	
76. (-) Imp. Pago no Exter. s/ Lucros, Rend. Ganhos de Capital	R\$ 242.396,76
77. (-) CSLL Retida p/ Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)	R\$ 8.704,54
79. (-) CSLL Retida p/ Pes. Jur. de Dir. Priv. (Lei nº 10.833/2003)	R\$ 18.619,32
81. (-) CSLL Mensal Paga por Estimativa	R\$ 1.335.458,02
83. CSLL A PAGAR	R\$ 2.393.783,74

16. Uma vez que os créditos tributários relativos ao ano-calendário 2010 já encontram-se definitivamente extintos, e em respeito ao princípio da economia processual, optou-se por não intimar o contribuinte a apresentar documentação comprobatória para verificação dos alegados valores de IR retidos no exterior, posto que, ainda que o quantum da CSLL pudesse vir a sofrer majoração, não resultariam daí lançamentos de créditos tributários passíveis de serem cobrados.

A DRJ afirmou que não havia elementos para se confirmar os valores já utilizados na apuração do saldo negativo de IRPJ, considerando-se que havia registro de valor pleiteado na composição do saldo negativo de IRPJ que montariam R\$ 7.903.526,84, informados no PER/DCOMP 33830.14052.141212.1.7.02-4422, valor superior ao que ora se alega possuir.

Em Recurso voluntário a Recorrente afirma que os documentos que juntou no processo “justificam tanto o saldo de IR pago no exterior utilizado na composição do saldo negativo de IRPJ quanto do saldo negativo de CSLL do período”. E que a DRJ dispensou a análise de tais comprovantes. Assim dispôs a DRJ:

6 DO IR NO EXTERIOR

A autoridade fiscal responsável pelo despacho decisório deixou de analisar a parcela referente ao IR no exterior, porquanto julgou não influenciar no cálculo de eventual direito creditício, dada a glosa de parcelas em valor suficiente a extinguir o saldo negativo.

Não procede a alegação da peça impugnatória que o fiscal teria já reconhecido o valor de R\$ 2.651.352,27, o que ele afirma é justamente que o PER/DCOMP foi direcionado para sua análise para eventual confirmação do valor, que não poderia ser feita de forma eletrônica.

O contribuinte alega ainda que o valor recolhido a este título não seria apenas de R\$ 2.651.352,27. Poderia também aproveitar R\$ 3.998.962,38, referentes ao imposto recolhido no exterior relativo aos lucros da coligada CME, mas que teria declarado erroneamente na DIPJ e aproveitado apenas R\$ 2.321.201,11, valor declarado por engano como referente a estimativas.

Junta os documentos de fls. 420/426 no intuito de comprovar os recebimentos dos lucros no exterior e o pagamento do respectivo imposto.

Ocorre que para obtenção do limite compensável do IR recolhido no exterior na apuração do saldo negativo de CSLL é necessário deduzir o valor já utilizado na apuração do saldo negativo de IRPJ. É o que determinava a IN SRF 213/02:

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

O contribuinte não faz nenhuma menção aos valores já pleiteados na composição do saldo negativo de IRPJ que montam R\$ 7.903.526,84 informados no PER/DCOMP 33830.14052.141212.1.7.02-4422.

Portanto, já foi pedido para o mesmo exercício o aproveitamento de IR no exterior em montante superior ao que ora se alega possuir. O contribuinte não discrimina quais rendimentos e quais valores recolhidos teriam sido pleiteados em relação a quais tributos, suscitando dúvidas com relação a dupla utilização do mesmo tributo recolhido.

Assim, não é possível verificar a certeza e liquidez quanto às parcelas de IR recolhido no exterior que se pretende utilizar na composição do saldo negativo da CSLL, não podendo ser aceito o valor em questão na composição do direito creditório.

Deve-se sopesar que a Recorrente informou com erro o imposto de renda pago no exterior a ser compensado na apuração da CSLL do ano calendário 2010. Primeiro informou em DIPJ o montante de R\$ 242.396,76. E, em Dcomp, informou o montante de R\$ 2.651.352,27. Ambos, segunda ela própria, errados. O valor a ser deduzido seria R\$ 3.441.365,01. Inegavelmente, para se confirmar tal dedução de CSLL, dever-se-ia antes não só confirmar e comprovar o valor pago de imposto de renda pago no exterior, como o valor já deduzido regularmente na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no Brasil. Deve-se ainda comparar a CSLL devida antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, a fim de se determinar o valor (de imposto de renda pago no exterior) passível de compensação.

É este o intento da Recorrente ao empreender, no Recurso Voluntário, a apresentação de cálculo da CSLL devida, comparando a “CSLL devido depois da Inclusão do Lucro no Exterior” e a “CSLL devida antes da Inclusão dos Lucros no Exterior”, a fim de demonstrar o cumprimento do limite de dedução da CSLL “conforme o art. 14, § 10, da IN 213/02”. Mas, há de se considerar o disposto no 15 da mesma IN 23/02.

Desta forma, entendo que a matéria merecia apreciação da Unidade de Origem, razão pela qual voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para determinar a emissão de despacho decisório complementar, em que se analise, com base nos documentos já anexados aos autos, e outros que julgar pertinente requerer à contribuinte, se a mesma demonstra ter direito a dedução de imposto de renda pago no exterior em montante de R\$ 3.441.365,01 no cálculo da CSLL, após a comprovação dos valores deduzidos a título de IRPJ do mesmo período, suficientes para se deferir o crédito solicitado na PER/DCOMP 13202.18280.050314.1.2.03-8936, relativo à restituição de alegado saldo negativo de CSLL, apurado no período de 01/01/2010 a 31/12/2010, no valor original de R\$ 884.709,32.

Ao final da emissão do despacho de decisório complementar, o contribuinte deverá ser cientificado do seu resultado, retomando o curso processual inicial, se necessário.

(Assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa