



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720895/2024-35
RESOLUÇÃO	1101-000.219 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO BTG PACTUAL S.A.
INTERESSADO	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, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

assinado digitalmente

Conselheiro Edmilson Borges Gomes - Relator

assinado digitalmente

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes (Relator), Efigênio de Freitas Júnior (Presidente), Jeferson Teodorovicz, Roney Sandro Freire Correa , Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

RELATÓRIO

1. Trata o presente processo de auto de infração de CSLL, no valor de R\$ 46.982.014,67, referente aos anos calendário de 2019 e 2020. A multa de ofício lançada foi de 75% (setenta e cinco por cento). O interessado tomou ciência do auto de infração em 24/05/2024.

2. A infração apurada foi a seguinte:

- A CSLL devida foi reduzida indevidamente, pois o contribuinte compensou em excesso, ou seja, acima dos limites legais, o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre os juros pagos a pessoas vinculadas no exterior.

Nos termos expostos na descrição dos fatos no Termo de Verificação Fiscal, a autuação em foco decorreu dos seguintes fatos apurados no curso do procedimento fiscal:

Nos anos-calendário de 2019 e 2020 os lucros auferidos no exterior pelas pessoas Jurídicas vinculadas à contribuinte foram oferecidos à tributação no Brasil, conforme pode ser verificado nos registros M300 e M350 (e-Lalur e e-Lacs), às fls. 2717 e 2718. Tais valores correspondem aos apurados pelas pessoas jurídicas vinculadas estabelecidas no exterior, nos termos dos documentos de fls. 200 a 269, tendo sido convertidos para a moeda brasileira, conforme determina a legislação de regência.

O IRRF incidiu sobre operações realizadas com as pessoas jurídicas vinculadas BTGP Luxembourg Branch, domiciliada em Luxemburgo e a BTG Pactual Banking Limited, domiciliada nas Ilhas Cayman. Pela regra estabelecida no art. 9º da MP nº 2.158-35/2001, a dedução só seria possível em relação as pessoas jurídicas domiciliadas em países que tributam a renda no patamar inferior a 17%, o que é o caso das Ilhas Cayman, conforme disposição da IN RFB 1.037/2010. Mas pela regra introduzida pela Lei nº 12.973/2014, art. 89, o requisito territorial deixou de ser condição para dedução do IRRF pago no Brasil. Assim, poderia a contribuinte utilizar na dedução do IRPJ e CSLL, tanto os valores do IRRF incidentes nas operações com a vinculada domiciliada nas Ilhas Cayman, quanto com a domiciliada em Luxemburgo.

Os valores informados pela contribuinte a título de IRRF no Brasil, correspondentes ao ano-calendário de 2019, no montante de R\$ 22.822.064,00, e ao ano-calendário de 2020, no montante de R\$ 66.763.561,01, demonstrativo à fl. 196 (documento não-paginável), foram devidamente comprovados, conforme documentos acostados aos autos, às fls. 270 a 563.

As receitas, sobre as quais incidiram o IR no Brasil e o IRRF, compõem a apuração do resultado apurado pelas pessoas jurídicas vinculadas, conforme comprovam os documentos às fls. 1725 a 2733 (documento não-paginável).

Uma vez confirmado o oferecimento dos lucros à tributação no Brasil, o seu montante e o pagamento do IRRF no Brasil incidentem sobre rendimentos auferidos pelas pessoas jurídicas vinculadas no exterior, a fiscalização efetuou os cálculos dos limites de dedução impostos pela legislação, conforme tabelas abaixo:

Tabela 8:

Lucro apurado no Exterior							
BANCO BTG PACTUAL							
Cálculo Limite AC 2019							
IRPJ	a	b	c	e	f	g	
Razão Social	Resultado Brasil	Resultado Exterior	Lucro oferecido Brasil	IR %	IRPJ antes	IRPJ depois	Diferença
BTG PACTUAL BRASIL	49.973.123,36		49.973.123,36	0,25	12.493.280,84	12.493.280,84	0,00
BTGP LUXEMBOURG BRANCH		41.743.121,00	41.743.121,00	0,25		10.435.780,25	10.435.780,25
BANCO BTGP LUXEMBOURG		2.855.077,00	2.855.077,00	0,25		713.769,25	713.769,25
	49.973.123,36	44.598.198,00	94.571.321,36		12.493.280,84	23.642.830,34	11.149.549,50
Limite a deduzir IRPJ							11.149.549,50
CSLL							
Razão Social	Resultado Brasil	Resultado Exterior	Lucro oferecido Brasil	IR %	CSLL antes	CSLL depois	Diferença
BTG PACTUAL BRASIL	102.860.578,81		102.860.578,81	0,15	15.429.086,82	15.429.086,82	0,00
BTGP LUXEMBOURG BRANCH		41.743.121,00	41.743.121,00	0,15		6.261.468,15	6.261.468,15
BANCO BTGP LUXEMBOURG		2.855.077,00	2.855.077,00	0,15		428.261,55	428.261,55
	102.860.578,81	44.598.198,00	147.458.776,81		15.429.086,82	22.118.816,52	6.689.729,70
Limite a deduzir CSLL							6.689.729,70
Apuração do limite de dedução							
	IRPJ	CSLL	Total a deduzir				
Valor máximo apurado	11.149.549,50	6.689.729,70	17.839.279,20				
IRRF pago no exterior			22.822.064,00				
Limite de dedução total			17.839.279,20				

Lucro apurado no Exterior							
BANCO BTG PACTUAL							
Calculo Limite AC 2020							
IRPJ	a	b	c	e	f	g	
Razão Social	Resultado Brasil	Resultado Exterior	Lucro oferecido à	IR %	IRPJ antes	IRPJ depois	Diferença
BTG PACTUAL BRASIL	-67.088.555,49		-67.088.555,49		0,00	0,00	0,00
BTG PACTUAL BANKING LIMITED		150.582.384,00	150.582.384,00	0,25		37.645.596,00	37.645.596,00
Total	-67.088.555,49	150.582.384,00	83.493.828,51	0,25	0,00	20.873.457,13	20.873.457,13
Limite a deduzir IRPJ							20.873.457,13
CSLL							
Razão Social	Resultado Brasil	Resultado Exterior	Lucro oferecido Brasil	CSLL %	CSLL antes	CSLL depois	Diferença
BTG PACTUAL BRASIL	229.451.277,02		229.451.277,02	0,20	45.890.255,40	45.890.255,40	0,00
BTG PACTUAL BANKING LIMITED		150.582.384,00	150.582.384,00	0,20		30.116.476,80	30.116.476,80
Total	229.451.277,02	150.582.384,00	380.033.661,02		45.890.255,40	76.006.732,20	30.116.476,80
Limite a deduzir CSLL							30.116.476,80
Apuração Limites							
	IRPJ	CSLL	TOTAL				
Máximo permitido de dedução	20.873.457,13	30.116.476,80	50.989.933,93				
Valor Máximo Calculado sobre lucro Exterior			67.762.072,50				
IRRF pago no Exterior - Limite legislação			66.763.561,01				
Limite a deduzir (valor pago no ano corrente)			50.989.933,93				
Saldo a ser transferido para o e-lau parte E			15.773.627,08				

Observa-se que no AC 2019 a contribuinte poderia deduzir do IRPJ devido o valor de R\$ 11.149.549,50 e da CSLL devida o valor de R\$ 6.689.729,70, perfazendo o montante de R\$ 17.839.279,20.

Já no AC 2020, em função de ter apurado resultado negativo no Brasil antes da adição do lucro auferido no exterior, o valor passível de dedução do IRPJ seria o de R\$ 20.873.457,13. O saldo, não utilizado no valor de R\$ 45.890.103,88 (IR Pago no exterior R\$ 66.763.561,01 (-) valor deduzido do IRPJ R\$ 20.873.457,13) poderia, nos termos da legislação ser deduzido da CSLL, até o limite da tributação sobre o valor do lucro adicionado à sua base de cálculo, que no caso, correspondeu ao montante de R\$ 30.116.476,80.

Assim, a contribuinte estava autorizada a deduzir, no ano-calendário de 2020, do IRPJ devido, o valor de R\$ 20.873.457,13 e da CSLL devida, o valor de R\$ 30.116.476,80, perfazendo o total de R\$ 50.989.933,93. O saldo não utilizado em função de ter a contribuinte apurado prejuízo fiscal no Brasil poderá ser controlado, individualizadamente, no lado do B do e-Lalur e e-Lacs, conforme demonstrado na tabela 9.

Note-se que, os limites impostos pela legislação têm como objetivo vedar que a dedução do lucro pago no exterior do IRPJ e CSLL devidos, possa reduzir o imposto ou contribuição que seriam devidos no Brasil, sem a adição do lucro no exterior. É uma garantia de que a pessoa jurídica no Brasil não irá, a partir do pagamento do IR no exterior, apurar Saldo Negativo a ser restituído ou utilizado na extinção de dívidas por compensação. Nesse ponto, não é demais lembrar que a autorização da dedução do IR pago no exterior do IRPJ e CSLL devidos tem como único objetivo evitar a bitributação da renda, o que é perfeitamente alcançado, se observado o que dispõe o arcabouço jurídico que rege a Tributação em Bases Universais.

Desta forma, os registros da ECF, N630 (apuração do IRPJ) e N670 (apuração da CSLL) passaram a ter a seguinte composição para o ano calendário de 2019.

Tabela 10:

Banco BTG Pactual		
Ano Calendário 2019		
Descrição	Declarado Contribuinte	Apurado Fiscalização
Base de Cálculo do Imposto de Renda	94.571.320,98	94.571.320,98
A Aliquota de 15%	14.185.698,15	14.185.698,15
Adicional	9.433.132,10	9.433.132,10
Imposto de Renda Devido no Mês Antes de Retenções e Pagamentos	23.318.991,51	23.618.830,25
DEDUÇÕES	0,00	0,00
(-) Programa de Alimentação do Trabalhador	299.838,74	299.838,74
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	33.351.647,83	33.351.647,83
(-) Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital	23.318.991,51	11.149.549,50
IMPOSTO DEVIDO NO MÊS	-33.351.647,83	-21.182.205,82

Descrição	Declarado Contribuinte	Apurado Fiscalização
Base de Cálculo da CSLL	147.458.776,43	147.458.776,43
CSLL Apurada (15%)	22.118.816,46	22.118.816,46
Deduções		
(-) CSLL Devida Meses Anteriores	5.353.690,08	5.353.690,08
Devida no mês antes de Retenções e Pagamentos	16.765.126,38	16.765.126,38
(-) CSLL Retida na Fonte por PJ de Direito Privado	783.684,74	783.684,74
(-) Imposto Sobre a Renda Pago no Exterior pela Controlada Direta	22.118.816,46	6.689.729,70
CSLL DEVIDA NO MÊS	-6.137.374,82	9.291.711,94

Banco BTG Pactual		
Ano Calendário 2020		
Apuração do IRPJ		
Descrição	Declarado Contribuinte	Apurado Fiscalização
Base de Cálculo do Imposto de Renda	83.493.828,51	83.493.828,51
A Alíquota de 15%	12.524.074,28	12.524.074,28
Adicional	8.325.382,85	8.325.382,85
Imposto de Renda Devido no Mês Antes de Retenções e Pagamentos	20.849.457,13	20.849.457,13
DEDUÇÕES	0,00	0,00
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	40.308.019,94	40.308.019,94
(-) Imposto Sobre a Renda Pago no Exterior pela Controlada Direta ou	20.849.457,13	20.849.457,13
IMPOSTO DEVIDO NO MÊS	-40.308.019,94	-40.308.019,94
Apuração da CSLL		
Descrição	Declarado contribuinte	Apurado Fiscalização
Total das Receitas Brutas Computadas no Balanço do Período	195.772.607.479,60	195.772.607.479,60
Total das Receitas Brutas do Mês de Março até o Final do Período	169.809.072.175,55	169.809.072.175,55
CÁLCULO DA CSLL	0,00	0,00
Base de Cálculo da CSLL	380.033.661,02	380.033.661,02
CSLL Devida no Mês Antes de Retenções e Pagamentos	73.486.712,29	73.486.712,29
DEDUÇÕES	0,00	0,00
(-) CSLL Retida na Fonte por Pessoas Jurídicas de Direito Privado (Le	5.679.932,76	5.679.932,76
(-) Imposto Sobre a Renda Pago no Exterior pela Controlada Direta ou	73.486.712,29	30.116.476,80
CSLL DEVIDA NO MÊS	-5.679.932,76	37.690.302,73

Comparando-se as colunas: declarado contribuinte e apurado fiscalização, verifica-se que a contribuinte deduziu nos anos-calendários de 2019 e 2020, valor de IR pago no exterior superior ao permitido pela legislação, o que levou a formação de Saldo Negativo em valor superior ao permitido de IRPJ, no ano-calendário de 2019, e falta de pagamento de CSLL nos anos calendário de 2019 e 2020.

Conclusão da Auditoria:

No ano-calendário de 2019, exercício 2020, a contribuinte deduziu do Imposto de Renda devido (Registro ECF N630) o valor de R\$ 23.318.891,51 a título de Imposto de Renda pago no exterior, apurando Saldo Negativo no montante de R\$ 33.351.647,83. No entanto, a fiscalização com base no que determina a legislação de regência da Tributação em Bases Universais (TBU), apurou que a contribuinte somente poderia deduzir do Imposto de Renda devido o valor de R\$ 11.149.549,50, o que resultou na redução do Saldo Negativo declarado para o valor de R\$ 21.183.205,82. Tal valor será objeto manifestação e decisão do setor competente da Secretaria Especial da Receita Federal quando da análise da Declaração de Compensação nº 15261.59393.071122.1.7.02-6735, transmitida pela contribuinte.

Em relação à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, no ano-calendário de 2019, a contribuinte deduziu do valor devido (Registro ECF N 670) o montante de R\$ 22.118.816,46 apurando Saldo Negativo no valor de R\$ 6.137.374,82. A fiscalização, com base no que

determina a legislação de regência da Tributação em Bases Universais (TBU), apurou que a contribuinte somente poderia deduzir o valor de R\$ 6.689.729,70, o que resultou na CSLL a pagar no valor de R\$ 9.291.711,94. Tal valor foi objeto de lançamento de ofício, nos termos da disposição contida no art. 142 do Código Tributário Nacional e da imposição de multa de ofício, conforme previsão do art. 44, I da Lei nº 9.430/96.

No ano-calendário de 2020 a contribuinte deduziu da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido devida o valor de R\$ 73.486.712,29 a título de Imposto de Renda pago exterior, o que resultou na apuração de Saldo Negativo no valor de R\$ 5.679.932,76. A fiscalização, com base no que determina a legislação de regência da Tributação em Bases Universais (TBU), apurou que a contribuinte somente poderia deduzir da CSLL devida o valor de R\$ 30.116.476,80 o que resultou no valor R\$ 37.690.302,73 a pagar. Tal valor foi objeto de lançamento de ofício, nos termos da disposição contida no art. 142 do Código Tributário Nacional e da imposição de multa, nos termos do que dispõe o art. 44, I da Lei nº 9.430/96.

3. Irresignado, o interessado apresentou impugnação (e-fls. 3333-3372), em 24/06/2024, alegando, em síntese, o seguinte:

. Que no entender da r. Autoridade Fiscal, teria havido compensação em excesso do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRF) incidente sobre os juros pagos a pessoas vinculadas no exterior, sem observar os limites previstos em lei, que são posteriormente tributados no Brasil por conta da incidência das regras de Tributação em Bases Universais (TBU), previstas nos arts. 77 e seguintes da Lei 12.973/14 e na Instrução Normativa nº 1520/14.

. Que a sistemática de TBU prevista na Lei 12.973/14 tem por objetivo tributar de forma automática o lucro das entidades estrangeiras em que a sócia, coligada ou filial brasileira possui relação de controle ou coligação. Por outro lado, a legislação prevê diversos mecanismos para evitar a dupla ou excessiva tributação sobre tais lucros.

. Que se assegura, por exemplo, que os tributos que incidem sobre o lucro da entidade estrangeira serão compensáveis com a parcela dos lucros adicionada no resultado fiscal da empresa brasileira.

. Que, para evitar que o Estado brasileiro tenha que devolver ao contribuinte os valores de tributos que foram pagos no país estrangeiro, a lei prevê expressamente que a compensação não poderá ultrapassar “o limite dos tributos sobre a renda incidentes no Brasil sobre as referidas parcelas”.

. Que além da compensação dos tributos pagos no exterior, a legislação também prevê que o IRF pago pelas pessoas jurídicas no Brasil às suas vinculadas estrangeiras podem ser deduzidos da apuração do IRPJ e da CSL.

. Que, nesses casos (tributos incidentes no estrangeiro e IRF pago no Brasil), o limite de compensação é determinado com base na aplicação das alíquotas de IRPJ e CSL sobre o lucro apurado pela empresa estrangeira, o qual será adicionado pela empresa brasileira por conta das regras de TBU.

- . Que pode ocorrer, porém, de a empresa brasileira apurar prejuízo fiscal no período, sendo certo que os lucros apurados no exterior podem, ou não, ser suficientes para tornar o resultado da empresa brasileira positivo.
- . Que, nesse caso, a legislação brasileira confere outro crédito ao sujeito passivo para compensação com lucros futuros de qualquer natureza, que deverá ser registrado e controlado na Parte B do Lalur.
- . Que, caso os lucros no exterior não tornem o resultado da empresa brasileira positivo, esse crédito será determinado mediante a aplicação das alíquotas de IRPJ e CSL sobre os lucros apurados no exterior, conforme disposto nos §§ 14 a 16 do art. 30 da IN 1.520/14.
- . Que, por sua vez, caso os lucros no exterior tornem o resultado da empresa brasileira positivo, o crédito fiscal será calculado em conformidade com o § 17 do art. 30 da IN 1.520/14.
- . Que a outorga desses créditos justifica-se pela circunstância de que os lucros oriundos do exterior terão sido regularmente oferecidos à tributação no Brasil, quando da sua adição ao lucro da empresa brasileira, ainda que venham a ser consumidos, total ou parcialmente, pelos prejuízos gerados nas operações locais.
- . Que o legislador pátrio instituiu mecanismo no qual outorgam-se créditos ao sujeito passivo que serão controlados na Parte B do Lalur, em conformidade com o disposto no art. 30, §§ 14 e seguintes, da IN RFB 1.520/14 4.15.
- . Que após o registro desses créditos na Parte B do Lalur, a legislação brasileira não prevê a necessidade de auferimento de novos lucros do exterior para a sua compensação.
- . Que, afinal, considerando-se que a causa do excesso de crédito é a própria existência de prejuízo fiscal local, a legislação simplesmente possibilita a utilização dos créditos nos períodos subsequentes.
- . Que se objetiva, com isso, evitar que o contribuinte que auferir lucro no exterior e apure prejuízos fiscais no Brasil venha a sofrer (i) a perda do prejuízo fiscal e da base negativa apurados nas suas próprias operações (em decorrência da adição dos lucros no exterior) e, ao mesmo tempo, (ii) seja impossibilitado de deduzir integralmente os valores de IR no exterior pago no próprio período.
- . Que os créditos relativos aos tributos incidentes sobre o lucro das controladas no exterior, quando do seu aproveitamento no próprio período de apuração, sempre observarão os limites estipulados na legislação (como aqueles aplicáveis ao IRF).
- . Que, após a observância dos referidos limites, há determinação legislativa expressa que autoriza a escrituração de créditos na Parte B do Lalur para futura compensação, sendo esse direito não sujeito a restrições quantitativas.
- . Que a legislação permite o registro do crédito na Parte B do Lalur porque considera, como visto, que os lucros do exterior já foram oferecidos à tributação no Brasil. É dizer, os referidos créditos já atenderam aos requisitos estipulados na legislação e, em razão do prejuízo fiscal local, não foram compensados. Dessa forma, é autorizado ao contribuinte

valer-se de créditos para compensação com o IRPJ e a CSL devidos em anos calendários subsequentes.

. Que, nesse aspecto, o § 14 do art. 30 da IN 1.520/14 estabelece, com absoluta clareza, e sem qualquer condição ou limitação quantitativa ou temporal, que esse crédito fiscal poderá ser “compensado com o que for devido nos anos calendário subsequentes”.

. Que, por outro lado, quando pretendeu-se limitar a compensação de créditos em exercícios posteriores ao montante dos tributos devidos em razão da adição dos lucros do exterior, a RFB o fez de forma expressa, como é o caso do § 12 do art. 30 da IN 1.520/14.

. Que não há, entretanto, qualquer limitação similar no âmbito do § 14 do art. 30 da IN, 1.520/14, sendo vedado ao intérprete restringir o seu âmbito da sua aplicação. Aplica-se aqui a máxima hermenêutica segundo a qual “onde a lei não distingue, não pode o intérprete distinguir”.

. Que o § 14 do art. 30 da IN 1.520/14 não estabelece qualquer limite à utilização dos créditos controlados na Parte B do Lalur, os quais podem ser compensados com o IRPJ e a CSL devidos em exercícios posteriores sem qualquer restrição quanto à origem ou natureza desses lucros.

. Que, em outros termos, os créditos controlados na Parte B do Lalur podem ser livremente compensados com quaisquer débitos futuros do IRPJ e da CSL, ainda que não relacionados a novas adições de lucro no exterior.

. Que os créditos controlados na Parte B do Lalur representam, assim, tributos que incidiram a maior sobre o lucro da empresa estrangeira, sendo a sua compensação autorizada nos exercícios posteriores para que tais rendimentos não venham a ser duplamente onerados. Cita acórdão do CARF.

. Que resta demonstrado que, além de manifestamente ilegal, a imposição de limites à compensação dos créditos controlados na Parte B do Lalur acaba por frustrar os objetivos perseguidos pelo próprio legislador tributário quando da criação da sistemática de TBU e das próprias regras que orientam a tributação da renda.

. Que, por fim, a compensação do imposto pago no exterior em exercícios futuros reflete o disposto no artigo 87 da Lei 12.973/2014 nas situações em que não for possível compensar o tributo recolhido fora do país pela presença de lucro real inferior aos lucros no exterior no ano. Desse modo, o imposto que não pôde ser compensado equivale a tributo pago a maior, sendo certo a sua possibilidade futura de compensação.

. Que os limites foram fielmente respeitados nos anos de 2019 e 2020. Os montantes supostamente excedentes apurados pela fiscalização se referem simplesmente à compensação de créditos controlados na Parte B do Lalur, os quais, como visto, já se submeteram a restrições quantitativas na respectiva competência e, posteriormente, não mais se submetem a quaisquer restrições, sejam de ordem temporal, sejam de ordem quantitativa.

. Que, em relação ao ano-calendário de 2019, no cálculo realizado pela fiscalização, o limite de compensação do crédito do exterior seria de R\$ 17.839.279,20 (IR de R\$ 11.149.549,50 +

CSL de R\$ 6.689.729,70, cf. fls. 18 e 19 do TVF). O IMPUGNANTE, entretanto, jamais compensou quaisquer montantes a título de IRF acima do limite apontado pela r. Autoridade Fiscal. Isso porque o IRF pago no período correspondeu a R\$ 22.822.063,84, sendo certo que o IMPUGNANTE somente deduziu o montante de R\$ 17.839.279,20 neste exercício.

. Que o ano-calendário 2019, o IMPUGNANTE não aproveitou a integralidade do IRF. É dizer, observando os limites do IRPJ e da CSL devidos em razão da adição dos lucros do exterior, a IMPUGNANTE somente poderia aproveitar R\$ 17.839.279,20. Que a diferença R\$ 4.982.784,64 (= R\$ 22.822.063,84 - R\$ 17.839.279,20) não é passível de utilização e essa circunstância foi corretamente observada pelo IMPUGNANTE.

. Que, na realidade, os demais saldos devedores foram quitados com a baixa do valor de R\$ 27.622.528,92 da parte “B” do seu Lalur, como comprova a anexa ficha extraída da ECF/2019 (DOC. 04):

Ano	Código de Contribuinte	Tipo de Título	Valor Total	D/C	Largamento da parte A	D/C	Largamento da parte B	D/C	Saldo Total	D/C
190250019		I - Imposto de Rla.	8.024.587.912	D	25.484.406.782,35	D	21.750.482,82	D	34.342.726,17	D
1902500101		I - Imposto de Rla.	2.788.835.201	C	26.119.235.487,87	C	8,90	C	30.388.771,7	C
1902500099		I - Imposto de Rla.	5.271.826,49	D	6.576.180,81	D	11.011.888,90	D	24.892.026,30	D
1902500096		I - Imposto de Rla.	1.074.484,98	D	43.534,89	D	8,90	C	1.947.089,46	D
1902500091		I - Imposto de Rla.	78.597.287,75	D	23.211.480,01	D	8,90	C	102.798.768	D
1902500018		I - Imposto de Rla.	19.287.126,02	D	0,00	D	11.297.126,62	C	8,90	C
1902500049		I - Imposto de Rla.	248.900.880,00	D	284.000.880,00	D	8,90	C	912.300.688	D
1902500044		I - Imposto de Rla.	584.500.881,85	D	584.500.881,85	D	584.500.088,90	D	584.500.688	D
1902500082		I - Imposto de Rla.	0,05	D	0,00	D	8,90	C	0,05	D
1902500089		I - Imposto de Rla.	0,00	D	0,00	D	8,90	C	8,90	D
1902500225		I - Imposto de Rla.	48.906.734,47	D	508.484,88	C	8,90	C	49.397.246,29	D
1902500228		I - Imposto de Rla.	273.371,92	D	8.903.826,38	D	8,90	C	7.177.187,80	D
1902500245		I - Imposto de Rla.	1.028.824.522	D	442.923.857,62	D	56.227.774,75	C	1.505.528,98	D
1902500246		I - Imposto de Rla.	25.100.801,92	D	7.167.193,58	D	8,90	C	32.268.098,40	D
1902500217		I - Imposto de Rla.	387.887.241,31	D	26.212.985,38	D	8,90	C	1.014.900,38	D
1902500278		I - Imposto de Rla.	45.171.288,00	C	33.608.581,54	C	8,90	C	462.338.784	C
1902500336		I - Imposto de Rla.	2.883.130,01	D	7.603.685,70	D	8,90	C	8.885.737,11	D
1902500388		I - Imposto de Rla.	0,00	D	914.258,26	D	8,90	C	914.258,26	D
4843966035		I - Imposto de Rla.	8.625.738,38	C	124.662,32	C	584.478,30	D	8.803.684,38	C
4843966211		I - Imposto de Rla.	41.881,08	C	0,00	C	8,90	C	41.881,08	C
REITERAÇÃO IRF		I - Imposto de Rla.	82.899.593,84	D	54.895.482,76	D	8,90	C	136.875.178	D
IR FISCAL		I - Imposto de Rla.	22.822.063,84	D	0,00	D	27.622.528,92	C	42.270.263,76	D
IR FISCAL		I - Imposto de Rla.	348.295.452,10	C	129.024.544,80	D	8,90	C	167.576.987	C

. Que, em outros termos, o suposto “excesso” de compensação de IRF imputado ao IMPUGNANTE equivale simplesmente ao montante dos créditos baixados do Lalur, os quais estão autorizados pela IN 1520/14 no § 14 do art. 30.

. Que essa compensação pode ser feita sem que o contribuinte tenha que observar os limites previstos para a compensação do IRF brasileiro e dos tributos pagos no exterior, já que:

a) não há nada na legislação que preveja esses limites para o crédito controlado na Parte “B” do Lalur; b) o § 14 do art. 30 da IN 1.520/14 prevê expressamente que esse crédito fiscal controlado na Parte “B” poderá ser compensado com o que for devido nos anos calendário subsequentes.

. Que a Autoridade Fiscal considerou que o referido limite deveria ser verificado no exercício em que o IRF incidente sobre os juros remetidos ao exterior foi pago, sendo que o correto seria aplicar os limites referentes ao exercício em que os juros (rendimentos sujeitos a retenção) são reconhecidos pela empresa no exterior pelo regime de competência (mesmo exercício em que esses rendimentos são reconhecidos no Brasil pelas regras de TBU).

. Que o art. 26 da Lei 9.249/95 e o art. 87 da Lei 12.973/14 estipulam que o limite de dedução do IRF com os lucros das empresas vinculadas apurados no Brasil, no final de cada ano, deverá considerar o exercício em que os juros são reconhecidos pela empresa estrangeira pelo regime de competência, e tributados pela empresa brasileira por conta das regras de TBU.

. Que o art. 9º da MP 2.158-35/01 estabelece que o IRF pago ou creditado a filial, controlada ou coligada em paraíso fiscal ou regime fiscal privilegiado poderá ser compensado com o imposto devido pela matriz, no exercício em que os lucros da filial, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, forem computados no Brasil.

. Que o parágrafo único do art. 9º da MP 2.158-35/01 esclarece que essa compensação deverá observar os limites previstos no art. 26 da Lei 9.249/95.

. Que, do mesmo modo, a legislação brasileira também permite a compensação do IRF com o imposto incidente no Brasil, pelas regras de TBU, sobre os lucros das controladas, coligadas e filiais localizadas em jurisdições de tributação normal.

. Que, de acordo com o caput do art. 87 da Lei 12.973/14 (e correspondente art. 25 da IN 1.520/14), a compensação do IRF deverá respeitar o limite do exercício em que o imposto de renda no Brasil incide sobre a receita correspondente.

. Que, no caso em análise, porém, a r. Autoridade Fiscal apurou o limite sem considerar as regras acima expostas. Mesmo nas intimações que foram feitas no processo de fiscalização, em nenhum momento se questionou ou se verificou o limite referente ao ano calendário em que os juros sujeitos à retenção foram reconhecidos pelas empresas estrangeiras pelo regime de competência, e tributados no Brasil pelas regras de TBU.

. Que, sendo assim, houve evidente descumprimento da regra segundo a qual deve se levar em consideração o exercício em que o imposto de renda no Brasil incide sobre a receita dos juros sujeitos à retenção pelo IRF — e não o exercício em que o IRF (DARF) é pago.

. Que o lançamento está maculado de inegável vício material, eis que a r. Autoridade Fiscal não se desincumbiu do ônus de demonstrar que o cálculo por ela realizado observou o disposto nos arts. 26 da Lei 9.249/95 e art. 87 da Lei 12.973/14.

. Que a suposta dedução a maior do IRF nos exercícios 2019 e 2020 representa, quando muito, mero deslocamento temporal quanto ao momento em que a CSL deveria ser recolhida.

. Que, de acordo com o § 5º do art. 6º do Decreto-lei n. 1.598/77 e art. 285 do RIR/18, a inexatidão quanto ao período de apuração constitui fundamento para lançamento de imposto se da diferença resultar a:

- a) postergação do pagamento do imposto sobre a renda para período de apuração posterior àquele em que seria devido; b) redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

. Que, de acordo com esse dispositivo, se o contribuinte proceder espontaneamente ao pagamento dos valores de imposto e contribuição postergados, somente serão exigíveis os acréscimos relativos a juros e multa.

. Que, sobre o tema, destaque-se que a e. RFB, por meio do seu órgão de consulta (“Cosit”), editou o Parecer Normativo Cosit n. 2/1996. No item 6.2, dispôs que, pago o tributo (IRPJ ou CSL), o fisco somente pode exigir juros e multa. Veja-se:

“O fato de o contribuinte ter procedido espontaneamente, em período-base posterior, ao pagamento dos valores do imposto ou da contribuição social postergados deve ser considerado no momento do lançamento de ofício, o qual, em relação às parcelas do imposto e da contribuição social que houverem sido pagas, deve ser efetuado para exigir, exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa, caso o contribuinte já não os tenha pago”.

. Que, da mesma forma, o item 7 do Parecer Normativo CST n. 57/1979 assenta que “o imposto postergado, indevidamente lançado em exercício posterior em virtude de inexatidão quanto ao período-base de competência, enseja, ainda que já recolhido, a cobrança de juros de mora e correção monetária, calculados sobre seu montante e cobrados, se não espontaneamente pagos, mediante auto de infração ou notificação de lançamento”.

. Que o lançamento do tributo somente ocorrerá nas hipóteses em que, da diferença, resultar a postergação do pagamento do IRPJ ou da CSL para período de apuração posterior àquele em que seria devido ou a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

. Que ao interpretar esse dispositivo, a e. RFB, no Item 045 do Capítulo VII do “Perguntas e Respostas Pessoa Jurídica 2023”, assentou que o importante é que a alocação não resulte em “efeito diverso” daquele que seria esperado na apuração do IRPJ e da CSL, caso se observasse o regime de competência.

. Que no Parecer Normativo CST n. 57/79 apontou-se que a não observância do regime de competência é relevante somente nas hipóteses em que o contribuinte visa criar lucro necessário ao aproveitamento de prejuízo, cujo direito à compensação caducaria (na época, havia prazo para a utilização de prejuízo fiscal), se obedecido o regime de competência. Cita ementas do CARF.

. Que, no presente caso, a fiscalização cobra do IMPUGNANTE a CSL dos exercícios 2019 e 2020, por entender que os limites para a dedução do IRF haviam sido extrapolados.

. Que, não obstante, se a dedução do IRF foi feita em excesso nos anos calendários em referência, o que se admite apenas para fins argumentativos, o IMPUGNANTE, nos anos seguintes, não pôde utilizar o saldo que já foi compensado nesses exercícios (2019 e 2020).

. Que disso decorre que a CSL que supostamente deixou de ser paga nos exercícios 2019 e 2020 será recolhida nos exercícios subsequentes ao consumo dos créditos.

. Que, nesse sentido, aplica-se ao caso o raciocínio consagrado na Súmula 36 do Carf, segundo a qual a “(...) inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente”.

. Que o IRF, tal como o estoque de prejuízo fiscal e base negativa da CSL, é um crédito fiscal, que se utilizado em excesso em um determinado exercício resulta em mais tributos a pagar nos exercícios posteriores, não gerando prejuízo algum ao fisco.

. Que, no máximo, as autoridades fiscais poderiam lançar multa e juros sobre a CSL que supostamente deixou de ser paga nos exercícios 2019 e 2020. O principal (CSL), porém, jamais poderia ser lançado.

. Que, desse modo, caso não venha a ser reconhecida a total improcedência da autuação, o que se admite apenas para fins argumentativos, o IMPUGNANTE requer o cancelamento da exigência do principal devido a título de CSL.

. Que seriam inaplicáveis as penalidades, os juros e a correção monetária, por força do disposto no art. 100, parágrafo único, do CTN.

. Que, no caso em exame, as disposições do art. 30, §§ 14 e 15, da IN RFB 1.520/14, são taxativas no sentido de que o IRF não aproveitado em determinado exercício “poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes”.

. Que, ainda que, por absurdo, conclua-se que haveria qualquer limitação aplicável à compensação dos créditos escriturados na parte B do Lalur nos exercícios seguintes, tem-se que os próprios atos normativos editados pela RFB são silentes quanto a essa circunstância e meramente prescrevem que o crédito poderá ser utilizado nos futuros anos-calendário.

. Que, em conclusão, constata-se que o IMPUGNANTE apenas observou as disposições a IN RFB 1.520/14 (ato normativo expedido por autoridade administrativa), o que exige o cancelamento das multas, juros e correção monetária exigidas por meio do AUTO.

. Que o IMPUGNANTE requer subsidiariamente que seja afastada a incidência dos juros sobre a multa. Cita acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

4. A DRJ através do Acórdão nº 107-027.347 – 5ª TURMA/DRJ07, sessão de 27 de março de 2025 (e-fls. 34746-3512), julgou improcedente a Impugnação, verbis:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2019, 2020

IRRF SOBRE OPERAÇÕES COM EMPRESAS VINCULADAS NO EXTERIOR. CONDIÇÃO PARA DEDUTIBILIDADE. OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO. DO LUCRO QUE DEU CAUSA À TRIBUTAÇÃO.

A matriz ou controlada estabelecida no Brasil poderá deduzir o IRRF no Brasil incidente sobre operações com empresas vinculadas estabelecidas no exterior, desde que os rendimentos sobre os quais incida o tributo e o próprio IRRF componham o seu resultado; (art. 9º da MP 2.158-35/2001 e art. 89 da Lei nº 12.973/2014).

LUCRO REAL POSITIVO INEXISTENTE OU INFERIOR AO LUCRO QUE DEU CAUSA AO IRRF SOBRE OPERAÇÕES COM EMPRESAS VINCULADAS NO EXTERIOR COMPUTADO NO LUCRO REAL. IRRF A COMPENSAR. ANOS CALENDÁRIO SUBSEQÜENTES. CONTROLE NA PARTE B DO LALUR. LIMITE. IN SRF 1.520/2014.

O saldo controlado na Parte B do Lalur passível de compensação fica restrito aos limites previstos nos §§ 14, 15 e 16, do art. 30 da IN SRF 1.520, de 2014. A inobservância dos referidos limites caracteriza redução indevida de tributo pago e não postergação.

IRRF SOBRE OPERAÇÕES COM EMPRESAS VINCULADAS NO EXTERIOR. LIMITES PARA COMPENSAÇÃO.

O saldo de IRRF sobre operações com empresas vinculadas no exterior, que exceder o valor passível de dedução do valor do imposto sobre a renda e adicional devidos no Brasil, poderá ser deduzido do valor da CSLL, devida em virtude da adição à sua base de cálculo das parcelas positivas dos resultados oriundos do exterior, até o valor devido em decorrência dessa adição.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2019, 2020

ART 100, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. INAPLICÁVEL.

A norma inserida no artigo 100, parágrafo único, do CTN, somente se aplica diante de ato administrativo que efetivamente prescreve conduta ou reconhece situação jurídica a ser observada pelo interessado.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA VINCULANTE CARF Nº 108. PROCEDÊNCIA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe ACORDAM os membros da 15ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, por maioria de votos, NEGAR PROVIMENTO À IMPUGNAÇÃO E JULGAR PROCEDENTE o lançamento efetuado de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), para considerar devido o valor

de R\$ 46.982.014,67, acrescido da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e dos juros moratórios – taxa Selic, conforme previsão em legislação vigente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Vencido o Presidente julgador Marcelo Franco de Matos nos termos de sua declaração de voto.

5. Cientificado do Acórdão de Impugnação em 07/04/2025, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 3522-3550), com as mesmas alegações da impugnação, abaixo resumidas:

i) alega que há nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância. Argumenta que foi explicado na impugnação que a compensação ocorreu com créditos controlados na parte B do Lalur, conforme o art. 30, § 14 e seguintes da IN RFB 1.520/2014, e que a DRJ, de forma inovadora, argumentou que os créditos controlados na parte B do Lalur também estariam sujeitos aos limites estabelecidos no art. 26 da Lei 9.249/95 e art. 87 da Lei 12.973/2014;

ii) argumenta que, no caso em que a empresa brasileira apurar prejuízo fiscal, e o lucro no exterior não for suficiente para tornar o resultado da empresa brasileira positivo, o art. 30, §14 e seguintes da IN RFB 1.520/2014 confere crédito ao sujeito passivo para compensação com lucros futuros de qualquer natureza, que deverá ser registrado e controlado na parte B do Lalur.

iii) Argumenta que o crédito controlado na parte B do Lalur “é autônomo em relação ao IRF ou aos tributos cobrados no exterior”;

iv) alega que não existem quaisquer limites para compensação de IRF incidente sobre rendimentos pagos no exterior. Argumenta que a compensação do IRF sobre rendimentos pagos ao exterior não se submete a qualquer limite legal, conforme se extrai da IN RFB 1520/2014.

v) alega ainda a existência de postergação, inaplicabilidade de penalidades, juros e correção monetária, por força do art. 100 do Código Tributário Nacional; não incidência de juros sobre a multa.

6. Após, os autos foram remetidos a este Conselho para julgamento.

7. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Edmilson Borges Gomes**, Relator

8. O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

9. Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 107-027.373, proferido pela 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) do Rio de

Janeiro/RJ, que, negou provimento à sua impugnação, mantendo o crédito tributário referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) dos anos-calendário de 2019 e 2020.

10. A autuação fiscal teve origem na apuração de aproveitamento indevido de créditos fiscais, controlados na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), para além dos limites quantitativos e temporais que a autoridade fiscal entende aplicáveis.

11. Em sua defesa, a Recorrente argumenta, em síntese, que os créditos utilizados não se submetem às limitações impostas pela autoridade fiscal, tratando-se de créditos autônomos decorrentes da sistemática de tributação em bases universais (TBU), conforme previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.520/2014.

12. A decisão recorrida, contudo, manteve a autuação, sob o fundamento de que a compensação dos referidos créditos estaria sujeita às mesmas limitações aplicáveis à dedução do imposto pago no exterior. O Acórdão contou com um voto vencido, da lavra do julgador Marcelo Franco de Matos, que divergiu para cancelar a autuação, por entender que a legislação não impõe os limites aplicados pelo voto vencedor à compensação do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre rendimentos pagos do Brasil a controladas no exterior.

13. Inconformada, a Recorrente interpõe o presente Recurso, no qual suscita, preliminarmente, a nulidade do lançamento por **vício de motivação e inovação de critério jurídico**. No mérito, reitera a tese da inexistência de limites para a dedução dos créditos fiscais controlados na Parte B do Lalur e, subsidiariamente, argumenta que houve mero deslocamento temporal no pagamento da CSLL.

14. Passo, então, à análise do recurso voluntário.

15. A posição fiscal, frequentemente ratificada em acórdãos recentes do CARF, é de que o imposto pago no exterior tem natureza de antecipação do imposto devido no Brasil. Portanto, se não há imposto devido (em razão de prejuízo fiscal), não haveria base para a compensação, sendo vedada a geração de saldo negativo para restituição ou compensação com outros tributos.

16. O recorrente sustenta, com base em parecer doutrinário, que os créditos controlados na Parte B do Lalur possuem autonomia e podem ser transportados para exercícios futuros, independentemente da existência de lucro no período da retenção, visando evitar a bitributação econômica.

17. Durante a análise dos autos, verificou-se que a instrução processual carece dos arquivos completos da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) relativos aos anos-calendário de 2019 e 2020, documentos essenciais para a conferência exata dos valores apurados, das bases de cálculo e do efetivo aproveitamento dos créditos no exterior.

18. Constata-se que os arquivos anexados às e-fls. 2717-2718 (ECF anos 2019 e 2020) não estão completos, estando em formato de planilhas. O arquivo no formato .txt é a saída nativa do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Ele contém a assinatura digital que

garante que os dados não foram alterados após a transmissão. A análise de um PDF é a análise de uma "foto" do dado; a análise do .txt é a análise do dado original.

19. Somente no formato estruturado é possível verificar a cadeia de dependência entre os registros (ex: como um valor no Registro X340 reflete no Bloco M - e-Lalur). A apuração do imposto pago no exterior e sua compensação no Brasil não é um dado isolado. Ela depende da interação de diversos blocos da ECF que só podem ser conferidos integralmente no arquivo de texto:

Registro X340 e X350: Identificação das participações no exterior e demonstração de resultados.

Registro M300 (e-Lalur) e M350 (e-Lacs): Onde as adições e exclusões são efetivadas.

Bloco V: Informações sobre derivativos e operações no exterior.

20. A conferência manual de PDFs/planilhas de centenas de páginas é suscetível a erros humanos e omissões de registros secundários que impactam o cálculo do limite de dedução do art. 26 da Lei nº 9.249/1995. A conversão em diligência para juntada do .txt protege tanto o Fisco quanto o Contribuinte, impedindo que apenas trechos favoráveis da escrituração sejam colacionados aos autos. O arquivo completo permite que o julgador tenha a visão do todo contábil-fiscal.

21. O CARF tem consolidado o entendimento de que a instrução processual deve ser a mais completa possível. A ausência de arquivos magnéticos ou digitais estruturados quando estes são fundamentais para a prova do direito creditório justifica a diligência.

22. A necessidade de anexação dos arquivos da ECF 2019 e 2020 no formato .txt transcende a mera formalidade. Trata-se de condição sine qua non para a verificação da integridade dos dados. Somente o arquivo em formato estruturado permite a validação das assinaturas digitais e o cruzamento eletrônico entre os registros de apuração do lucro no exterior (Bloco X) e os registros de ajuste do lucro real (Bloco M).

23. A análise baseada em relatórios parciais ou cópias em PDF/planilhas compromete a auditabilidade do crédito tributário, impedindo que este Relator verifique a exatidão do limite de compensação previsto no art. 26 da Lei nº 9.249/95. Assim, a diligência visa assegurar a verdade material, permitindo que a Unidade de Origem processe os dados em sua forma nativa e confirme a subsistência — ou não — dos valores glosados.

Conclusão

24. Assim, com fulcro no art. do Decreto nº 70.235/1972, submeto o presente relatório a este Colegiado, propondo a CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA à unidade de origem da Receita Federal do Brasil, para que proceda à juntada dos referidos arquivos e preste os esclarecimentos técnicos necessários, conforme os quesitos formulados no voto que segue:

- i) Proceder à juntada aos autos dos arquivos digitais completos da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) do contribuinte, relativos aos anos-calendário de 2019 e 2020, assegurando que todos os blocos e registros pertinentes à apuração do lucro real e bases de cálculo da CSLL estejam legíveis e acessíveis.
- ii) Com base nos arquivos da ECF ora juntados, confirmar se os valores de "Lucro Apurado no Exterior" e "Imposto Pago no Exterior" (conforme Tabelas 8 e 9 do TVF) guardam exata correspondência com as informações declaradas pelo contribuinte e com os documentos comprobatórios de retenção/pagamento no exterior.
- iii) Após a manifestação da fiscalização, o contribuinte deverá ser intimado para, querendo, manifestar-se sobre o resultado da diligência no prazo de trinta dias.
- iv) O processo deverá retornar a este Conselho com o relatório conclusivo da diligência para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

assinado digitalmente

Edmilson Borges Gomes