



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720958/2023-72
ACÓRDÃO	1201-007.588 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO BTG PACTUAL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2014

PRELIMINAR. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. SUBSTITUIÇÃO DO FUNDAMENTO DA EXIGÊNCIA. TRANSPOSIÇÃO DO EIXO PROBATÓRIO ENTRE INFRAÇÕES DISTINTAS.

É nula a decisão que, após afastar a premissa jurídica determinante da glosa fiscal, mantém a exigência mediante fundamento relacionado a infração distinta e com base em elementos probatórios produzidos para controvérsia diversa. A utilização de requisitos de comprovação e de provas vinculados à glosa de créditos de sociedades não consolidadas para justificar a manutenção da glosa relativa a sociedades consolidadas, constituída sob fundamento jurídico autônomo, altera os pressupostos da exigência e impede sua apreciação nos exatos termos em que constituída. Nulidade do Acórdão Recorrido Reconhecida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declarar a nulidade do acórdão recorrido, com o consequente retorno dos autos à instância de origem para novo julgamento.

Assinado Digitalmente

Renato Rodrigues Gomes – Relator

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simoes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Marcelo Antonio Biancardi, Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Nilton Costa Simoes (Presidente).

RELATÓRIO

A presente controvérsia tem origem em procedimento fiscal instaurado pela Delegacia de Instituições Financeiras da Receita Federal do Brasil (DEINF) em face do Banco BTG Pactual, do qual resultou lançamento de ofício de IRPJ e CSLL, referente ao ano-calendário de 2018, no montante total de R\$ 67.055.985,00, assim distribuído:

IRPJ	R\$ 31.038.828,24
CSLL	R\$ 36.017.156,76
TOTAL	R\$ 67.055.985,00

No curso dos trabalhos fiscais, a autoridade lançadora procedeu à apuração dos tributos pagos no exterior e à identificação dos limites de compensação correspondentes ao IRPJ e à CSLL incidentes no Brasil sobre os respectivos rendimentos.

A partir dessa análise, a autoridade fiscal apurou a existência de saldo de crédito de imposto pago no exterior das empresas consolidadas no valor de R\$ 1.283.699,31. Adicionalmente, verificou a possibilidade de utilização de saldo acumulado de períodos anteriores, no montante de R\$ 1.767.785,56, referente às empresas não consolidadas, cuja utilização dependia da comprovação da disponibilidade desses créditos:

Empresas	Aproveitamento de Imposto Pago no Exterior - Período Corrente				
	Imposto Pago no Exterior	Débito IRPJ/CSLL (*)	Imposto Pago no Exterior	Imposto não dedutível pela Legislação	Saldo de Débito
			Utilizado	Pago no Exterior	IRPJ/CSLL
BTG PACTUAL S. A. COMISIONISTA DE BOLSA	1.709.453,70	3.460.757,39	1.709.453,70	-	1.751.303,69
LAUREAL SOCIEDAD GESTORA PROFESIONAL S. A.	22.307,30	36.420,88	22.307,30	-	14.113,58
ENGELHART CTP (UKRAINE)	1.578,86	3.947,15	1.578,86	-	2.368,29
CONSOLIDADO	32.117.815,47	30.834.116,16	30.834.116,16	1.283.699,31	-
TOTAL	33.851.155,33	34.335.241,59	32.567.456,02	1.283.699,31	1.767.785,56

A fiscalização intimou então a contribuinte para que apresentasse informações relativas a eventuais saldos de imposto pago no exterior vinculados às empresas não consolidadas BTG Pactual S.A. Comisionista de Bolsa, Laureal Sociedad Gestora Profesional S.A. e Engelhart CTP (Ukraine).

Em resposta, a contribuinte informou que não haviam sido apurados saldos de imposto pago no exterior até 31/12/2017 em relação à Engelhart CTP (Ukraine). Quanto às sociedades BTG Pactual S.A. Comisionista de Bolsa e Laureal Sociedad Gestora Profesional S.A., apresentou demonstrativos contendo valores de imposto recolhido no exterior:

BTG PACTUAL S. A. COMISIONISTA DE BOLSA								
Ano	Valor COP	Part.	Valor Part.	Câmbio	Valor BRL	Redutor Limite Devido	Saldo Total	Documentos
2014	2.642.052.000,00	94,50%	2.496.739.140,00	0,001112	2.776.373,92	-	2.776.373,92	5
2015	1.744.284.000,00	94,50%	1.648.348.380,00	0,001232	2.030.765,20	{711.552,00}	2.742.317,20	4.2
2016	1.041.469.000,00	94,50%	984.188.205,00	0,001086	1.068.828,39	-	1.068.828,39	3
2017	2.686.303.000,00	94,50%	2.538.556.335,00	0,001109	2.815.258,98	-	2.815.258,98	2

LAUREL SOCIEDAD GESTORA PROFESIONAL S. A. S.								
Ano	Valor COP	Part.	Valor Part.	Câmbio	Valor BRL	Redutor Limite Devido	Saldo Total	Documentos
2015	11.315.000,00	94,50%	10.692.675,00	0,001232	13.173,38	-	13.173,38	4.1

As informações prestadas, contudo, foram consideradas insuficientes pela autoridade fiscal para demonstrar a existência e a composição de eventual saldo de imposto recolhido no exterior passível de aproveitamento em 2018. Isso porque, segundo consignado no Relatório Fiscal, a contribuinte não teria indicado qual parcela do imposto recolhido em cada ano-calendário teria sido deduzida no próprio período de apuração ou em anos-calendário subsequentes.

Diante dessa insuficiência informacional, a fiscalização deixou de considerar, para fins de cálculo dos limites legais de dedução do imposto recolhido no exterior, eventuais saldos acumulados das empresas BTG Pactual S.A. Comisionista de Bolsa, Laureal Sociedad Gestora Profesional S.A. e Engelhart CTP (Ukraine).

Em seguida, a autoridade fiscal confrontou o montante de imposto pago no exterior com os limites de IRPJ e de CSLL que poderiam ser deduzidos no Brasil, conforme a legislação de regência:

Empresas	APOVEITAMENTO DE IR PAGO NO EXTERIOR - PERÍODO CORRENTE					
	Imposto Pago no Exterior	Diferença com e sem (*)		Imposto Pago no Exterior Utilizado	Utilizado para deduzir	
		IRPJ	CSLL		IRPJ	CSLL
BTG PACTUAL S. A. COMISIONISTA DE BOLSA	1.709.453,70	1.922.643,00	1.538.114,40	1.709.453,70	1.709.453,70	-
LAUREAL SOCIEDAD GESTORA PROFESIONAL S. A.	22.307,30	20.233,82	16.187,06	22.307,30	20.233,82	2.073,48
ENGELHART CTP (UKRAINE)	1.578,86	2.192,86	1.754,29	1.578,86	1.578,86	-
CONSOLIDADO	32.117.815,47	17.130.064,54	13.704.051,63	30.834.116,16	17.130.064,54	13.704.051,63
TOTAL	33.851.155,33	19.075.134,22	15.260.107,37	32.567.456,02	18.861.330,92	13.706.125,11

Ao final, foram reconhecidos como dedutíveis no Brasil os seguintes montantes: IRPJ: R\$ 18.861.330,92 e CSLL: R\$ 13.706.125,11. Todavia, conforme apurado pela fiscalização, a contribuinte deduziu, na apuração do IRPJ anual a pagar, o montante de R\$ 33.538.981,77 e, na apuração da CSLL anual a pagar, o montante de R\$ 30.734.929,51.

Em razão da diferença apurada entre os valores de imposto pago no exterior considerados passíveis de dedução e aqueles efetivamente deduzidos pela contribuinte na apuração do IRPJ e da CSLL referentes ao ano-calendário de 2018, a fiscalização concluiu pela existência de excesso de creditamento:

Tributo	Valores Deduzidos pela Fiscalizada	Valores de Dedução Permitidos pela Legislação	Valores Deduzidos em Excesso
IRPJ	33.538.981,77	18.861.330,92	14.677.650,85
CSLL	30.734.929,51	13.706.125,11	17.031.804,40

A contribuinte apresentou impugnação administrativa requerendo a reversão integral das glosas. Para tanto, sustentou que inexistia previsão legal que restrinja a utilização do saldo acumulado de imposto pago no exterior em exercícios anteriores à dedução do IRPJ e da CSLL incidentes exclusivamente sobre lucros auferidos no exterior. Segundo defende, o estoque de IR/Exterior regularmente constituído pode ser utilizado para abatimento do IRPJ e da CSLL devidos pela pessoa jurídica, inclusive quando incidentes sobre lucros de origem doméstica.

Partindo dessa premissa, argumentou que se mostra desnecessária a exigência de controle individualizado do imposto pago no exterior pelas empresas BTG Pactual S.A. Comissionista de Bolsa, Laurel Sociedad Gestora Profissional S.A. e Engelhart CTP (Ukraine). Em sua compreensão, uma vez reconhecida a possibilidade de utilização do estoque global de IR/Exterior, a individualização dos créditos por entidade geradora não constitui requisito para seu aproveitamento.

Em primeira instância, a 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário. Transcrevo, abaixo, a ementa do acórdão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

INVESTIDAS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS. COMPENSAÇÃO DE SALDO ANTERIOR COM OS VALORES DEVIDOS ANOS SUBSEQUENTES. CONTROLE DE FORMA INDIVIDUALIZADA. CONSOLIDAÇÃO EXCEPCIONAL ATÉ ANO-CALENDÁRIO DE 2029. PROCEDIMENTOS ESTABELECIDOS PELA RFB.

I - A parcela do ajuste do valor do investimento em controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior equivalente aos lucros por ela auferidos antes do imposto sobre a renda, excetuando a variação cambial, deverá ser computada na determinação do lucro real e na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil, de forma individualizada.

II - O tributo pago sobre lucros auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano-calendário, não ter apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes, desde que a pessoa jurídica: **(a)**

realize o cálculo do montante do imposto a compensar em anos-calendário subsequentes de forma individualizada por cada filial, sucursal, coligada ou controlada; **(b)** controle o seu valor na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur); e **(c)** realize o cálculo mediante a multiplicação dos lucros computados no lucro real pela alíquota de 15% (quinze por cento), se o valor computado não exceder o limite de isenção do adicional, ou pela alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), se exceder.

III - Até o ano-calendário de 2022, os resultados auferidos por investidas no exterior, opcionalmente, poderão ser considerados de forma consolidada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da controladora no Brasil, excepcionadas as parcelas referentes às pessoas jurídicas investidas dispostas nos incisos I, II, III e IV do art. 78 da Lei 12.973/2014, posteriormente alterada pela Lei 15.079/2024, estendendo para o ano-calendário de 2029. A consolidação deverá conter a demonstração individualizada em subcontas e a demonstração das rendas ativas e passivas na forma e prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, cujo descumprimento impede o aproveitamento para compensação com lucros futuros.

IV - Quando não houver consolidação, a parcela do ajuste do valor do investimento em controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior equivalente aos lucros ou prejuízos por ela auferidos deverá ser considerada de forma individualizada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil. Sendo negativo o resultado, poderá ser compensado, exclusivamente, com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que os estoques de prejuízos sejam informados no Demonstrativo de Prejuízos Acumulados na forma e prazo estabelecidos pela RFB, cujo descumprimento impede o aproveitamento para compensação com lucros futuros.

PAGAMENTOS DE IMPOSTO DE RENDA NO EXTERIOR. APROVEITAMENTO EM PERÍODOS SUBSEQUENTES.

Para fazer jus ao aproveitamento de imposto de renda pago no exterior em períodos subsequentes, é indispensável que o contribuinte comprove ter cumprido os requisitos previstos na legislação tributária.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL).

A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento dos autos de infração reflexo de CSLL, uma vez que os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção, salvo em relação à matéria específica de cada tributo.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. VINCULAÇÃO. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO.

A jurisprudência judicial ou administrativa apenas vincula os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Meras alegações sem a devida

produção de provas não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com o desfecho do julgamento de primeira instância, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, requerendo a reforma integral da decisão. Para tanto, formula os seguintes argumentos:

- O acórdão recorrido seria nulo por ter promovido alteração do critério jurídico do lançamento e, por consequência, cerceado o direito de defesa da Recorrente, uma vez que a Fiscalização jamais teria apontado o descumprimento de requisitos formais relacionados à utilização de crédito de imposto pago no exterior decorrente de apuração consolidada;
- O crédito de imposto pago no exterior utilizado no exercício de 2018 observou integralmente os limites legais aplicáveis. Sustenta, contudo, que o saldo remanescente de IRPJ e CSLL devido no período, ainda que incidente sobre rendimentos auferidos no Brasil, também poderia ser compensado com créditos de imposto pago no exterior acumulados em exercícios anteriores e não aproveitados à época em razão da existência de prejuízo fiscal;
- A legislação de regência não contém vedação à utilização, em exercícios subsequentes, de créditos de imposto pago no exterior acumulados em períodos anteriores para dedução de IRPJ e CSLL devidos no Brasil, ainda que tais tributos não decorram da tributação de novos lucros auferidos no exterior;
- Os atos normativos que disciplinam o mecanismo de compensação não condicionam o aproveitamento do saldo acumulado de imposto pago no exterior à existência de novos lucros externos, nem restringem sua utilização exclusivamente à tributação incidente sobre rendimentos provenientes do exterior;
- A interpretação adotada pela Fiscalização e mantida na decisão recorrida inviabilizaria, na prática, a utilização dos créditos regularmente controlados na Parte B do LALUR, perpetuando situação de dupla tributação internacional que a legislação buscou evitar;
- A legislação aplicável tampouco exigiria controle individualizado, na Parte B do LALUR, dos créditos de imposto pago no exterior por cada sociedade integrante da consolidação, razão pela qual seria indevida a glosa fundada na ausência desse controle.

Em reforço às razões recursais, a contribuinte juntou aos autos parecer elaborado pelo Professor Sergio André Rocha, no qual sustenta a interpretação jurídica defendida pela Recorrente quanto ao aproveitamento do imposto pago no exterior.

Por sua vez, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, defendendo a improcedência das alegações recursais e a manutenção integral do auto de infração pelos fundamentos expostos pela fiscalização e ratificados pela decisão recorrida.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Renato Rodrigues Gomes**, Relator.

Admissibilidade dos Recurso Voluntário:

O recurso voluntário foi interposto tempestivamente e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade. Por isso, passo ao seu conhecimento.

Preliminar | Nulidade do acórdão recorrido por alteração de critério jurídico:

A adequada apreciação da preliminar suscitada pela Recorrente exige, inicialmente, a identificação precisa dos fundamentos que deram suporte ao lançamento, pois somente a partir dessa reconstrução é possível verificar se o acórdão recorrido permaneceu dentro dos limites da controvérsia instaurada ou se passou a decidir a causa com base em pressupostos distintos daqueles que orientaram a atuação fiscal.

Nesse ponto, observo que o lançamento não foi estruturado sobre fundamento único. A fiscalização desenvolveu raciocínios distintos para situações igualmente distintas.

Em relação às sociedades não consolidadas, a discussão instaurada dizia respeito à comprovação dos saldos de imposto pago no exterior controlados para utilização futura. Tanto assim que a autoridade fiscal instaurou procedimento específico de verificação documental, intimando a contribuinte a demonstrar o cumprimento dos requisitos regulamentares aplicáveis e a existência de controle individualizado dos créditos correspondentes.

A controvérsia, portanto, possuía natureza eminentemente probatória.

Diversa é a situação das sociedades consolidadas. Nesse caso, a fiscalização não questionou a existência dos créditos, tampouco instaurou procedimento voltado à comprovação de sua formação ou de seu controle individualizado.

As planilhas constantes do Termo de Verificação Fiscal demonstram que a autoridade fiscal identificou o imposto pago no exterior, apurou o montante da tributação brasileira incidente sobre os lucros externos e calculou a parcela que entendia passível de utilização.

A glosa, portanto, não decorreu da inexistência do crédito nem da ausência de comprovação de seu controle. Decorreu de conclusão jurídica diversa. Segundo a interpretação adotada pela fiscalização, a utilização do saldo acumulado encontraria limite no montante do IRPJ e da CSLL incidentes sobre os lucros auferidos no exterior computados no período.

Essa distinção é importante porque delimita o próprio objeto da impugnação.

Ao insurgir-se contra a glosa relativa às sociedades consolidadas, a contribuinte não sustentou ter comprovado determinado requisito formal que a fiscalização teria desconsiderado. Sua argumentação desenvolveu-se em outra direção.

Afirmou que inexistia previsão legal restringindo a utilização dos saldos acumulados de imposto pago no exterior ao montante da tributação brasileira incidente sobre os novos lucros externos. Em síntese, a controvérsia devolvida à apreciação da instância de origem consistia em definir se a limitação jurídica adotada pela fiscalização encontrava ou não amparo na legislação aplicável.

É justamente nesse contexto que chama atenção a fundamentação desenvolvida no item 3.2 do acórdão recorrido. Ao examinar a tese da contribuinte, o colegiado consignou expressamente que "não existe impedimento legal ao aproveitamento de dedução do saldo de IR/Exterior pago em períodos anteriores face ao IRPJ/CSLL devido em períodos subsequentes".

A afirmação possui relevância decisiva para a solução da preliminar.

Isso porque o fundamento utilizado pela fiscalização para justificar a glosa das sociedades consolidadas consistia precisamente na existência dessa limitação jurídica. Ao reconhecer que tal restrição não encontra suporte legal, o acórdão recorrido afastou a própria premissa normativa que sustentava a exigência fiscal.

Seria natural esperar, então, que a análise subsequente permanecesse circunscrita à mesma controvérsia. Não foi o que ocorreu.

Após afastar a limitação jurídica defendida pela fiscalização, o acórdão passou a examinar questão diversa, relacionada ao cumprimento dos requisitos previstos no art. 30 da Instrução Normativa RFB nº 1.520/2014 e à comprovação da formação dos créditos acumulados.

Nesse momento, a fundamentação deixa de dialogar com a glosa das sociedades consolidadas e passa a reproduzir discussão que, conforme demonstrado, havia sido instaurada especificamente em relação às sociedades não consolidadas.

A circunstância torna-se ainda mais evidente quando o acórdão faz referência aos documentos constantes das fls. 2034 e 2045 (Docs. 2 e 3), afirmando que eles não seriam aptos a demonstrar o cumprimento dos requisitos regulamentares exigidos.

Ocorre que tais documentos foram produzidos precisamente no contexto da discussão relativa ao controle individualizado dos créditos das sociedades não consolidadas. Não constituíram fundamento da glosa das sociedades consolidadas, nem se destinavam a comprovar os fatos que deram origem àquela parcela da exigência.

Percebe-se, assim, que o acórdão recorrido, após afastar a interpretação jurídica adotada pela fiscalização para limitar a utilização dos créditos das sociedades consolidadas, passou a sustentar a manutenção da glosa mediante fundamentos extraídos de controvérsia distinta, relacionada à comprovação documental dos créditos das sociedades não consolidadas.

Com isso, a decisão deixou de enfrentar a exigência nos exatos termos em que ela foi constituída. A glosa originalmente fundada na existência de limitação jurídica ao aproveitamento do crédito passou a ser mantida com base na alegada ausência de comprovação de sua formação e controle.

Não se trata, portanto, de mero reforço argumentativo ou de fundamentação complementar. A própria razão jurídica que sustentava a exigência foi substituída por outra. E essa nova fundamentação não corresponde à controvérsia instaurada pela fiscalização em relação às sociedades consolidadas.

A inconsistência não se limita, contudo, à mera adoção de fundamento diverso. O que se verifica, com maior precisão, é que o acórdão recorrido acabou por confundir as duas glosas que estruturavam o lançamento, tratando como homogêneas situações que a própria fiscalização havia separado em razão de seus distintos pressupostos fáticos e jurídico

Essa transposição compromete a própria coerência interna da decisão. A prova apresentada para enfrentar a glosa das sociedades não consolidadas foi examinada como se

estivesse destinada a suprir fundamento que jamais estruturou a glosa das sociedades consolidadas. Com isso, o acórdão não apenas substituiu o critério jurídico adotado pela fiscalização, mas também deslocou indevidamente o eixo probatório da controvérsia, utilizando elementos vinculados a uma infração para justificar a manutenção de outra.

Diante desse quadro, impõe-se a decretação da nulidade do acórdão recorrido, com o consequente retorno dos autos à instância de origem para novo julgamento.

CONCLUSÃO

Diante das razões fáticas e jurídicas expostas, encaminho meu voto no sentido de CONHECER do Recurso Voluntário para:

- Acolher a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, por verificar que a decisão recorrida ultrapassou os limites da controvérsia instaurada pelo lançamento, confundindo fundamentos e elementos probatórios relativos a glosas distintas e mantendo a exigência mediante critério jurídico diverso daquele que sustentava a autuação, determinando o retorno dos autos à instância de origem para novo julgamento.

Assinado Digitalmente

Renato Rodrigues Gomes
Conselheiro Relator