



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720961/2023-96
ACÓRDÃO	1402-007.493 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de outubro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	BANCO DO BRASIL S/A FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos por vício de motivação,

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

PREJUÍZO DE CONTROLADA NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO.

Os prejuízos acumulados de controlada no exterior poderão ser compensados com os seus lucros futuros, nos termos do art. 77, caput e § 2º, da Lei nº 12.973/2014. Saldos de prejuízo informados na forma e prazo previstos no art. 38 da Instrução Normativa RFB nº 1.520/2014.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i), por unanimidade de votos, i.i) rejeitar a preliminar de nulidade suscitada; i.ii) negar provimento ao recurso de ofício. ii) por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos, vencido o Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni que dava provimento. O Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 101-028.643, pela 8ª Turma da DRJ/SPO que julgou procedente em parte a impugnação para efetuar o ajuste nos valores de Prejuízos Fiscais e Base de Cálculo Negativa de CSLL e nas multas regulamentares, e declarar definitivamente julgado no âmbito do contencioso administrativo federal o resultado apurado nas infrações tributárias.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

“Trata-se de impugnação (e-fls. 4989/5021) apresentada por BANCO DO BRASIL S.A. (“Impugnante”) em face dos autos de infração de IRPJ, CSLL e Multa Regulamentar (e-fls. 4906/4979) lavrado na Delegacia de Instituições Financeiras da RFB – DEINF – São Paulo, Ano-calendário 2018, com redução de Prejuízos Fiscais (R\$517.095.691,89) e Base de Cálculo Negativa de CSLL (R\$517.095.691,89) e Multa Regulamentar no valor de R\$ 121.572.468,50.

Os autos de infração tipificaram as seguintes infrações tributárias:

- (1) IRPJ/CSLL: falta de adição ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de resultados auferidos por filiais, sucursais e controladas domiciliadas no exterior. Enquadramento Legal para o IRPJ: art. 3º da Lei nº 9.249/95; arts. 247, 248, 249, inciso II, 277 e 278 do RIR/99; arts. 251 e 394 do RIR/99, combinado com o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01; art. 1º da Lei nº 9.532/97, com as alterações introduzidas pelo art. 3º da Lei nº 9.959/00 e pelo art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01; arts. 258, 259, 260, inciso II, 289 e 290 do RIR/18; arts. 265 e 446 do RIR/18, combinado com o art. 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/01. Enquadramento Legal para a CSLL: art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12; art. 3º, Inciso I, da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 13.169/2015.

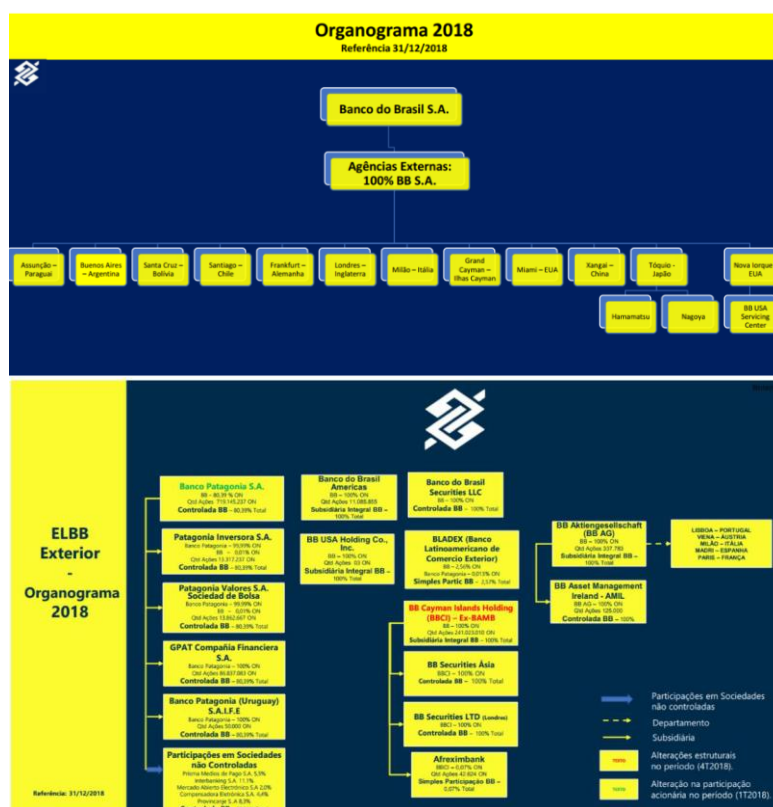
- (2) Multa pela apresentação da ECF com informações inexatas, incorretas ou omitidas. Enquadramento Legal: art. 16 da Lei nº 9.779/99; artigo 8º-A do Decreto Lei nº 1.598, de 1977, inc. II (incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) com a redução de 50% prevista no inc. II do § 3º do mesmo artigo.

A auditoria fiscal consistiu:

1) na averiguação dos resultados de todas as vinte e nova investidas da Impugnante, que compuseram, ou não, a linha 9.05 -00 Lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, em 2018, tendo sido analisados os saldos dos resultados negativos acumulados, utilizados no abatimento do lucro oferecido à tributação; e

2) no exame da demonstração dos valores nos registros da ECF, criados especificamente para revelar os resultados e controlar os estoques de prejuízos das investidas domiciliadas no exterior

A Contribuinte apresentava o seguinte organograma para o Ano-calendário de 2018:



Nas intimações efetuadas, foram solicitados à Impugnante a apresentação de Balanços Patrimoniais e Demonstrações de Resultado do Exercício, do Ano-calendário de 2018, de todas as investidas estrangeiras (diretas e indiretas), preferencialmente auditados, quando houvesse, nas respectivas moedas locais, bem como tradução de acordo com a nossa legislação contábil. Para averiguação dos prejuízos, a apresentação de demonstrativo de prejuízos acumulados e utilizados em 2018, contendo memória de cálculo (em moeda estrangeira) de

todos os Ano-calendário cujos prejuízos compuseram o saldo considerado para cada investida estrangeira, inclusive para aquelas em relação às quais a fiscalizada optou pela consolidação, e demonstrações financeiras (em moeda original), preferencialmente auditadas, referentes a todos os anos calendário em que houve apuração de prejuízos os quais compuseram os saldos acumulados, utilizados em 2018.

Houve pedido de prorrogação do prazo por três vezes, tendo o atendimento integral das intimações ocorrido em 18/10/2022.

Foram assim descritas as intimações, respostas da Impugnante e conclusões da autoridade autuante sobre a documentação apresentada:

Como resposta à solicitação de entrega de Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado do Exercício, foram entregues relatórios ou balancetes que não seguem a estrutura de demonstração financeira, com contas e subcontas não classificadas e agrupadas para fins de demonstração do lucro ou prejuízo do exercício. Ditas demonstrações estão em idioma estrangeiro, algumas sequer apresentam nome ou descrição das contas, conta de resultado ou totalizadores e, excetuando apenas duas, não apresentam o resultado antes dos tributos sobre o lucro. Além disso, há diversos casos em que, nas “demonstrações”, sequer constam os nomes das investidas ou a informação das moedas em que foram elaboradas.

A princípio, não houve entrega de qualquer documento relativo à controlada direta Banco Patagônia S.A. e a suas controladas Banco Patagônia Uruguai, GPAT Compañía Financiera S.A., Patagônia Valores S.A. Sociedad de Bolsa e Patagônia Inversora S.A.

Foram elaborados Termos de Constatação e Intimação Fiscal, por meio dos quais foram relatadas as inconsistências e novamente solicitadas as apresentações de BPs e de DREs, em 31/01/2023, 14/02/2023 e 04/04/2023.

Em resumo, as respostas dadas se limitaram a:

- Nomear as investidas de acordo com as páginas do dossiê fiscal (resposta de 08/02/2023);*
- Apresentar o resultado antes dos tributos numa planilha Excel e no registro da ECF (resposta de 08/02/2023);*
- Alegar procedimento licitatório para tradução, contudo sem informar uma data estimada para cumprimento ou para quais investidas (resposta de 08/02/2023, 22/02/2023, 27/02/2023, 06/03/2023).*

Em 12/04/2023, houve entrega satisfatória de demonstrações auditadas para as investidas BB Nova Iorque, BB Miami, BB Asset Management e BB USA Service Center. No mesmo ofício, foram dados dois prazos para entrega dos demais documentos pendentes, sem, contudo, especificar quais seriam.

Tendo em vista que a Fiscalizada trazia a afirmação de que estava providenciando a tradução, de que havia diligência em curso e procedimento de licitação para atendimento sem, contudo, mencionar para quais e o que estava sendo providenciado, o Termo de Constatação de 27/04/2023 teve por finalidade narrar, resumidamente, as respostas dadas pela Fiscalizada às intimações realizadas no curso da auditoria, para as quais foram constatados atendimento incompleto, incoerências ou inexatidões, bem como consignar os documentos que, até aquela data, ainda não haviam sido entregues.

Em 28/04/2023, houve entrega satisfatória de demonstrações auditadas para as controladas indiretas Banco Patagônia Uruguai, GPAT Compañía Financiera S.A., Patagônia Valores S.A. Sociedad de Bolsa e Patagônia Inversora S.A., e para a subsidiária BB Santiago, referentes ao ano de 2018. Para outras investidas, foi prevista uma data, conforme segue:

BB SANTIAGO entrega em 28/04/2023
BANCO PATAGÔNICA URUGUAI entrega em 28/04/2023
GPAT COMPANIA FINANCEIRA S.A. entrega em 28/04/2023
PATAGÔNIA VALORES S.A. SOCIEDAD DE BOLSA entrega em 28/04/2023
PATAGÔNIAINVERSORA S.A. entrega em 28/04/2023
BB GRAND CAYMAN entrega em 30/05/2023
BB XANGAI entrega em 30/05/2023
BB ASSUNÇÃO entrega em 30/05/2023
BB TÓQUIO entrega em 30/05/2023
BB LA PAZ entrega em 30/05/2023
BB FRANKFURT entrega em 30/05/2023
BB SECURITIES ASIA PTE LTDA entrega em 30/05/2023
BB SECURITIES LIMITED entrega em 30/05/2023
BANCO PATAGÔNIA S.A entrega em 30/05/2023
BANCO DO BRASIL AMERICAS entrega em 30/05/2023

Em que pese a data prevista para apresentação, posteriormente houve negativa de atendimento para algumas investidas, sob alegação de que “não há obrigatoriedade de apresentação de demonstração auditada pelo regulador local”.

Resposta de 05/05/2023

Quanto à BB Paris e BB Viena, esclarecemos que são agências do BB AG e que, portanto, não possuem demonstrações próprias. Em relação ao BB Grand Cayman e BAMB, o regulador local não exige as referidas demonstrações, nesse sentido, esclarecemos que estamos providenciando a documentação alternativa, conforme tratado em reunião, para atendimento da solicitação, com previsão de entrega para sexta-feira, 12.05.2023.

Resposta de 12/05/2023:

Quanto ao item B, acerca da investida Grand Cayman, esclarecemos que se trata de agência localizada no exterior e não possui obrigatoriedade de apresentar Demonstrações Contábeis auditadas. Ademais, consta dos autos do processo, às páginas 314/326, o balancete da dependência na data base de 31/12/2018, no qual é possível verificar a apuração do resultado mediante consulta ao saldo da rubrica codex (primeira coluna) 236100500. Tendo em vista que a dependência se encontra nas Ilhas Cayman não há tributos locais.

Resposta de 30/05/2023:

Por oportuno, no que atende às agências BB Tóquio, BB La paz, BB Assunção e BB Xangai, esclarecemos que se trata de agências localizadas no exterior, não possuindo a obrigatoriedade de apresentar Demonstrações Contábeis auditadas.

Para as investidas BB Lisboa, BB Madri, BBAG Viena, BB Milão, BB Grand Cayman, BAMB e Banco Patagônia, foram juntadas demonstrações consolidadas. Vale salientar que a obrigatoriedade da apresentação de

demonstrações de forma individualizada está prevista na Lei n.º 12.972/2014. Transcrevi algumas respostas:

Resposta de 22/02/2023:

Ao tempo em que encaminhamos as demonstrações financeiras das Empresas BBTUR e BBAG Viena (anexo), esclarecemos acerca desta última empresa investida (BBAG Viena), que as demonstrações contábeis ora apresentadas contemplam a consolidação das informações financeiras referentes às seguintes empresas ligadas: BB Milão, BB Madri e BB Paris.

Por oportuno, esclarecemos, também, que as demonstrações financeiras do BRASILIAN AMERICAN MERCHANT BANK – BAMB estão consolidadas no BB CI Holding. Assim, informamos que estão em andamento as traduções

Resposta de 05/05/2023:

Quanto à BB Paris e BB Viena, esclarecemos que são agências do BB AG e que, portanto, não possuem demonstrações próprias. Em relação ao BB Grand Cayman e BAMB, o regulador local não exige as referidas demonstrações, nesse sentido, esclarecemos que estamos providenciando a documentação alternativa, conforme tratado em reunião, para atendimento da solicitação, com previsão de entrega para sexta-feira, 12.05.2023.

Resposta de 12/05/2023:

No que se refere à investida Brazilian American Merchant Bank (BAMB), informamos que as referidas demonstrações foram apresentadas em padrão IFRS da Empresa BB Cayman Islands Holding (BBCI Holding), por ocasião do Documento Contador-GetrifRefic nº 2023/000171 - 05/05/2023, haja vista a incorporação do BAMB (incorporada) pela Empresa BBCI Holding (incorporadora), conforme cópia dos atos constitutivos também já encaminhados a essa Autoridade Fiscal em atendimento à alínea "E" do Documento Contador-GetrifRefic nº 2023/000171 - 05/05/2023.

Como visto nos dispositivos legais transcritos no tópico 2.1, ainda que não haja normas expressas que regulem a elaboração de demonstrações financeiras no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, a Fiscalizada não está dispensada de elaborá-las com observância dos princípios contábeis geralmente aceitos, segundo as normas da legislação brasileira, para fins de determinação do lucro real da controladora.

Há que se frisar, ainda, que resultados apontados nas ditas “demonstrações” que foram entregues num primeiro momento, e que validavam os valores considerados pela Fiscalizada na determinação do lucro fiscal, não foram corroborados por Demonstrações de Resultado auditadas. É o caso, por exemplo, das investidas BB Santiago, BB Securities Asia Pte. Ltd. e BB América Flóridas.

Considerando o que foi exposto, esta auditoria considerou insuficientes e inadequados os documentos entregues como demonstrações financeiras de algumas investidas no exterior, por falta de atendimento aos requisitos legais. Destarte, não foram aceitas como demonstrações financeiras os documentos juntados em 26/08/2022, 05/05/2023, 12/05/2023, 30/05/2023, 16/06/2023 e 19/06/2023, com exceção unicamente das demonstrações auditadas. As irregularidades constatadas foram fartamente relatadas, de forma individualizada, no Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 28/08/2023.

No que concerne ao demonstrativo com a memória de cálculo dos saldos de prejuízos utilizados, igualmente solicitado em 13/07/2022, e à comprovação

da existência dos mesmos, parte dos documentos foram apresentados com inconsistências, relatadas no Termos de Constatação e Intimação Fiscal de 10/02/2023 e 18/04/2023, por meio dos quais foram solicitadas novas memórias de cálculo de utilização dos saldos de prejuízos, sendo encaminhado modelo para preenchimento.

Tendo em vista as incoerências das informações prestadas nas três planilhas, a omissão ou incorreção nos registros da ECF de 2014 a 2018, especialmente o registro X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados) e, para tornar ainda mais confuso, o uso indevido da parte B do LALUR, com valores conflitantes dos prejuízos com aqueles das planilhas, não restou alternativa a esta auditoria senão analisar os resultados adicionados ao lucro líquido, no registro M300 da ECF, entre 2014 e 2017, para que se averiguasse a origem e utilização dos saldos de prejuízos em consolidação ou compensação com os próprios lucros. A resposta, de 01/06/2023, mostra irregularidades no preenchimento dos registros da ECF em todos esses anos, bem como o descontrole dos saldos em moeda estrangeira passíveis de serem utilizados em compensações futuras, que serão detalhados mais adiante.

Cito exemplos da confusão: a primeira memória de cálculo, entregue em 26/08/2022, indica que a origem do prejuízo da investida Londres seria o ano de 2017, no valor de R\$ -305.350.699,64. A segunda memória de cálculo, entregue em 22/02/2023, indica o ano de 2008 como o da apuração do prejuízo utilizado, e que teria sido insuficiente para as compensações feitas em 2017 e 2018. A terceira memória de cálculo, entregue em 05/05/2023, indica que a origem da apuração do prejuízo utilizado estaria no ano de 2016, no valor de \$ 288.301.261,89 em moeda local, e que teria havido a utilização de \$ 172.348.747,93 em moeda local, o que não confere com o valor considerado na consolidação do mesmo período, que foi de \$ 167.337.257,91.

Outro exemplo: a investida Madri teria um saldo remanescente de prejuízo apurado em 2015, no valor de R\$ 5.034.409,91 na primeira memória de cálculo. Já na segunda, os prejuízos apurados em 2015, 2016 e 2017, não teriam sido utilizados e foram parcialmente compensados em 2018. Já na terceira memória de cálculo, não consta a investida Madri, e a Fiscalizada respondeu que não teria havido compensação de prejuízo desta investida (Resposta de 05/05/2023), em que pese a planilha de 2018 claramente mostrar que o resultado positivo foi anulado por compensação, com saldo de resultado negativo de períodos anteriores.

Último exemplo: a investida Santiago, que aparece com um saldo negativo remanescente em 2018 de R\$ -10.419.898,37 (\$ 1.863.691.355,93 em moeda local), na primeira memória de cálculo, originado nos anos de 2005, 2007 e 2008. A segunda memória de cálculo aponta que, antes de 2005, já

haveria saldo negativo remanescente, parcialmente utilizado, inclusive para compensar integralmente os resultados de 2012 e 2013, e não aponta utilização dos prejuízos de 2014 e de 2017 em consolidação nos mesmos exercícios, restando, em 2018, \$ 4.561.468.498,94 em moeda local. Por fim, a terceira memória de cálculo traz prejuízo a partir de 2005, exaurido em 2012, não mostra as compensações em 2012 e 2013, e mostra utilização dos resultados negativos de 2014 e de 2017 em consolidação, remanescendo saldo zero em 2018.

Além dos problemas de provas juntadas pela Fiscalizada, há que se observar que, diante de certos questionamentos e solicitações, no esforço para se tentar compreender os fatos e aceitar a documentação trazida, não foram dadas respostas ou apresentadas provas, por exemplo: de que haveria licitação em andamento, motivo dado desde 26/08/2022 para os inúmeros pedidos de dilação de prazo (Termo de 04/04/2023); acerca da insuficiência de prejuízo apurado pela investida Londres (Termo de 18/04/2023); acerca da não entrega da demonstração financeira da investida Londres referente ao ano de 2015 (Termo de 18/04/2023); acerca da divergência do saldo de prejuízo demonstrado em moeda local e em Reais para todas as investidas (Termo de 18/04/2023), não entrega de demonstrativos assinados pelo Contador ou Representante Legal, apesar de conter campo específico no modelo encaminhado, e a anexação ao dossiê como “cópia simples”, não como documento original (Termo de 18/04/2023); e sobre a não identificação da moeda utilizada nos demonstrativos, em que pese a solicitação contida na planilha modelo (Termo de 18/04/2023).

Visando a apuração com segurança dos resultados tributáveis pela controladora no Brasil, foram solicitados, em 28/08/2023, documentos que tivessem amparo nas formalidades exigidas por lei, quais sejam: i) Demonstrações financeiras que mostrem a apuração dos lucros antes e depois da tributação no exterior sobre o lucro, segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio, com identificação da investida e da moeda utilizada; ii) Demonstrações financeiras com contas e subcontas traduzidas em idioma nacional, com valores convertidos para Reais e classificadas segundo as normas da legislação comercial brasileira; iii) Demonstrações financeiras elaboradas com observância dos princípios contábeis geralmente aceitos, segundo as normas da legislação brasileira, caso não haja normas expressas que regulem a elaboração de demonstrações financeiras no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada; para as seguintes investidas:

Investidas	Anos
Assunção - Paraguai	2018
Buenos Aires - Argentina	2005, 2006, 2009 a 2013, 2016 e 2018
Santa Cruz - Bolívia	2018
Santiago - Chile	2005, 2008, 2014 e 2017
Frankfurt - Alemanha	2018

Investidas	Anos
Londres - Inglaterra	2015, 2016 e 2018
Tóquio - Japão	2018
Grand Cayman - Ilhas Cayman	2016 e 2018
Securities LLC NY	2018
Lisboa - Portugal	2018
Viena - Áustria	2018
Milão - Itália	2018
Madri - Espanha	2018
Paris - França	2018
Brasileira American Merchant Bank	2014 a 2018
Xangai China	2018
Banco Patagônia S.A.	2018

Assim, foram entregues, em 18/09/2023, Balanços Patrimoniais e Demonstrações de Resultado do Exercício para as investidas listadas na tabela acima e, apesar de não solicitado, para as investidas BB América, Banco Patagônia Uruguai, GPAT Compañía Financiera S.A., Patagônia Valores S.A. Sociedad de Bolsa e Patagônia Inversora S.A. Os documentos seguem o mesmo padrão, com identificação da investida, da moeda, com valores na moeda local e em reais, assinadas pelo Contador Geral do Banco do Brasil, Eduardo Cesar Pasa.

No que concerne às subsidiárias ou àquelas empresas nas quais a participação da Fiscalizada corresponde a cem por cento, constatou-se que, em alguns casos, os resultados antes dos tributos, nas demonstrações entregues em 18/09/2023 referentes a 2018, não estão de acordo com os valores considerados na ECF e oferecidos à tributação no Brasil. Tais divergências, para mais ou para menos, residem especialmente nos valores dos impostos corrente e diferido.

O lucro antes dos tributos sobre a renda da investida BB Américas, apresentado em demonstração financeira auditada, também diverge do lucro apresentado na DRE derradeira entregue em 18/09/2023.

Por sua vez, em relação à investida Banco Patagônia e suas controladas (Banco Patagônia Uruguai, GPAT Compañía Financiera S.A., Patagônia Valores S.A. Sociedad de Bolsa e Patagônia Inversora S.A.), verificou-se que o resultado de cada investida considerado pela Fiscalizada, ao calcular a proporção do lucro ou prejuízo no regime de tributação em bases universais, diverge completamente dos resultados apresentados em demonstrações financeiras auditadas.

Como visto no tópico 2.1, o lucro a ser considerado é aquele apurado **seguindo as normas da legislação do país de domicílio da investida**, devendo ocorrer somente uma tradução, em idioma nacional, das contas e subcontas, bem como a classificação segundo as normas da legislação brasileira. Não se trata, portanto, de nova apuração de lucro seguindo critérios nacionais, e sim somente a tradução e classificação de modo que a demonstração seja compreensível pela auditoria fiscal brasileira.

Dessa forma, em relação a essas investidas, no presente lançamento serão considerados os resultados apresentados em **demonstrações financeiras auditadas**, apurados de acordo com a legislação de regência do país de domicílio, nos termos do consignado pelos auditores externos signatários dos relatórios.

Por fim, cumpre adiantar que, **até a data limite de 30/09/2015**, a Fiscalizada demonstrou **saldo zero de prejuízo** apurado em anos anteriores a 2014, no registro X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados, artigo 10, IN RFB n.º 1.520/2014).

De igual forma, **nos prazos estabelecidos para entrega da ECF**, a Fiscalizada **não demonstrou a acumulação de resultado negativo originado nos anos de 2014 a 2017, no registro X354, passível de ser utilizado em compensações com resultados futuros** (artigo 11, § 6º, artigo 14, inciso II, § 1º).

Em resumo, para fins de prova, foram aceitas as demonstrações financeiras seguintes, com respectivas traduções, quando for o caso:

a) Demonstrações de Resultado auditadas das investidas BB Asset Management Ireland Limited (fl. 1.972); BB Miami (fl. 2.020); BB Nova Iorque (fl. 2.058); BB USA Service Center (fl. 2.108); Banco Patagonia Uruguay SAI.F.E. (fl. 2.226); BB Santiago (fl. 2.265); GPAT Compañía Financiera (fl. 2.350); Patagonia Inversora S.A. (fl. 2.475); Patagonia Valores S.A. (fl. 2.521); BB Americas (fl. 3.402); e Securities Asia Pte. Ltd. (fl. 3.368); Banco Patagônia S.A. (fl.) b) Demonstrações de Resultado assinadas pelo senhor Eduardo Cesar Pasa, entregues em 18/09/2023, para as demais investidas.

No tocante aos saldos acumulados de prejuízos apurados em anos anteriores, diante das inconsistências das memórias de cálculo juntadas pela Fiscalizada (conforme pontuado nos TIFs já mencionados), e no registro X354 das ECFs, adotou-se os seguintes critérios:

a) Para as investidas BB Buenos Aires e BB Santiago, referente ao saldo acumulado de prejuízos apurados em anos anteriores a 2014, as afirmações de saldo negativo acumulado divergente ou utilizado em montante superior ao existente estão baseadas na terceira memória de cálculo, apresentada em 05/05/2023, com valores em moeda local;

b) De acordo com a terceira memória de cálculo, nenhuma outra investida teria saldo de resultado negativo anterior a 2014 e utilizado em 2018;

c) Para o cálculo de saldos de prejuízos remanescentes em 2018, apurados a partir de 2014, foram ignoradas as memórias de cálculo;

d) Para o cálculo de saldos de prejuízos remanescentes em 2018, apurados a partir de 2014, foram considerados os resultados positivos da coluna “Total do lucro/prejuízo apurado e disponibilizado” diminuído dos valores da coluna “Valor adicionado ao lucro real em reais – LALUR parte A”, para se obter o saldo de prejuízo eventualmente utilizado para compensar os próprios lucros da investida, em Reais, das planilhas com a composição do valor adicionado no LALUR, a título de resultados auferidos pelas investidas no exterior, entre 2014 e 2017, entregue em 01/06/2023;

e) Para o cálculo de saldos de prejuízos remanescentes em 2018, apurados a partir de 2014, foram verificados os resultados negativos da coluna “Total do lucro/prejuízo apurado e disponibilizado” e se ele foi utilizado na consolidação mostrada na coluna “Valor adicionado ao lucro real em reais – LALUR parte A”, em Reais, das planilhas com a composição do valor adicionado no LALUR, a título de resultados auferidos pelas investidas no exterior, entre 2014 e 2017, entregue em 01/06/2023;

f) Para as situações dos itens “d” e “e” acima, os valores foram convertidos com a taxa de câmbio mostrada nas mesmas planilhas na coluna “Câmbio”, para se obter o valor em moeda local e, a partir deste, realizar o controle dos saldos, quando existentes;

g) Dessa forma, foram ignoradas as informações das colunas “(Prejuízo) Exerc. Anteriores Parte B-LALUR” e “(Prejuízo) Saldo após compensação” da planilha “Composição da linha de adição 9.05 – M300 – 2018”, entregue em Excel em 31/05/2022.

Cabe aqui sublinhar que a abordagem dos saldos acumulados de prejuízos, no presente TVF, importa **exclusivamente** para comprovar que as informações inseridas na ECF, especificamente nos registros X354 e na parte B do LALUR, estão incorretas, posto que foram confrontadas com os próprios controles da Fiscalizada, reproduzidos em planilhas, e **não foram originadas em divergência de interpretação da legislação tributária.**

No que concerne à apuração do IRPJ e da CSLL, para a infração falta de adição ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de resultados auferidos por filiais, sucursais e controladas domiciliadas no exterior, restaram identificadas as seguintes situações: (1) compensação indevida de prejuízos referentes a anos anteriores; (2) valores de resultado não oferecidos à tributação ou oferecidos em valores inferiores; e (3) consolidação de resultado negativo de investida que não atende aos critérios da lei, que serão detalhadas no Quadro 1.

Em relação às multas acessórias, para a infração multa pela apresentação da ECF com informações inexatas, incorretas ou omitidas, discorre a autoridade fiscal que a Impugnante entregou ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) arquivo relativo à Escrituração Contábil Fiscal (ECF), correspondente ao Ano-calendário de 2018, com informações incorretas no tocante aos resultados registrados e aos estoques de prejuízos fiscais de suas investidas estrangeiras, no que concerne aos registros X351 (Demonstrativo de Resultados), X353 (Demonstrativo de Consolidação) e X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados), divergentes com os valores constantes nos registros com as Demonstrações Financeiras das investidas do ano de 2018 e de anos anteriores, com as planilhas contendo a memória de cálculo da utilização dos saldos de prejuízos, e com as planilhas que detalham a composição dos valores adicionados ao lucro líquido entre 2014 a 2018, na linha “Lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior”.

Constatou-se que:

- a) Para algumas investidas, os resultados positivos ou negativos informados em ECF, do Ano-calendário 2018, no registro X351 (Demonstrativo de Resultados), não estão de acordo com os lucros ou prejuízos antes dos tributos sobre o lucro das Demonstrações de Resultado entregues a esta auditoria, para mais ou para menos;*
- b) Para todas as investidas indicadas para consolidação dos resultados no registro X340, não foram informados os resultados positivos ou negativos no registro X353 (Demonstrativo de Consolidação) da ECF do Ano-calendário 2018;*
- c) Os resultados negativos de períodos anteriores a 2014 (considerando a opção da Fiscalizada nos termos dos artigos 5º e 6º da IN RFB n.º 1.520/2014), em reais e moeda local, de qualquer investida, não foram declarados até 30/09/2015, no Registro X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados), como determina o artigo 38, § 1º, da IN RFB n.º 1.520/2014;*
- d) Os resultados negativos de períodos anteriores a 2014 não estão sequer de acordo com os próprios registros da Fiscalizada entregues no curso desta auditoria;*
- e) Os saldos negativos acumulados a partir de 2014, em moeda local, não foram declarados no Registro X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados) no prazo limite para entrega da ECF do respectivo Ano-calendário em que apurados, conforme determina o artigo 38, § 2º, da IN RFB n.º 1.520/2014;*
- f) Os saldos negativos acumulados, em moeda local, não estão sequer de acordo com os próprios registros da Fiscalizada entregues no curso desta auditoria.*

Apurou-se ainda que a Impugnante teria utilizado indevidamente a parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) para “controle” do saldo de prejuízo das investidas no exterior, uma vez que a legislação permite: i) o aproveitamento de resultado negativo somente com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior e, neste caso, antes da conversão em reais, ou ii) excepcionalmente, em consolidação com os resultados de outras investidas indicadas pelo contribuinte, mas em hipótese alguma abater diretamente o lucro apurado no Brasil e, ademais, iii) os saldos de resultados negativos devem ser controlados no registro próprio da ECF (X354).

Assim, restou tipificada a multa regulamentar prevista no artigo 8º-A do Decreto Lei nº 1.598, de 1977, inc. II (incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) com a redução de 50% prevista no inc. II do § 3º do mesmo artigo, conforme aduzido pela autoridade fiscal:

Por meio do Termo de Constatação e de Intimação de 13/11/2023, a Fiscalizada foi cientificada de todas as inconsistências observadas na mencionada ECF. Com base nos artigos 971 e 972 do RIR/2018, e unicamente para os efeitos do disposto no artigo 8º-A, inciso II do caput, e inciso II, § 3º, do Decreto-Lei n.º 1.598/76, o sujeito passivo foi intimado a retificar a ECF, do Ano-calendário 2018, para corrigir os registros X351 (Demonstrativo de Resultados), X353 (Demonstrativo de Consolidação) e X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados).

A Fiscalizada prontamente atendeu à intimação na íntegra, o que não significa que esteja de acordo com os valores a serem retificados, ou que não discutiria administrativamente, conforme ressalvado no Termo. As tabelas dos Anexos mostram os valores incorretos e aqueles corrigidos por esta auditoria, que foram retificados pelo sujeito passivo, fazendo jus à redução da multa para o percentual de 1,5%.

O mesmo Termo de 13/11/2023 cientificou a Fiscalizada da necessidade de excluir os valores referentes aos saldos de prejuízos apurados pelas investidas no exterior informados na parte B do LALUR. De acordo com mensagens enviadas por e-mail, não foi possível zerar os saldos iniciais, tão somente os saldos finais. Dessa forma, será concedida a redução da multa mesmo que a Fiscalizada não tenha conseguido eliminar os valores da parte B do LALUR. Cumpre observar que, para algumas investidas, a Fiscalizada havia entregue ECF retificadora referente a 2017 zerando os saldos finais de algumas contas de controle no LALUR, mas que não foi acompanhado da ECF retificadora referente a 2018, para, igualmente, alterar o saldo inicial para zero, em desrespeito ao artigo 7º, parágrafo 3º, da IN RFB n.º 2.004/2021, que determina que “caso a ECF retificadora altere os saldos das contas da parte B do e-Lalur ou do e-Lacs, a pessoa jurídica deverá retificar as ECF dos anos calendário posteriores, quando necessário para a adequação dos saldos.”

O Quadro 1 a seguir apresenta, para cada investida da Impugnante, as infrações tipificadas, relatadas nos correspondentes tópicos do Termo de Verificação Fiscal:

Quadro 1							
Investida	Natureza da Investida	Resultado considerado pela auditoria (moeda estrangeira)	Taxa de Câmbio	Resultado considerado pela auditoria (R\$)	Infração	e-fls	Tópico TVF

Quadro 1							
Investida	Natureza da Investida	Resultado considerado pela auditoria (moeda estrangeira)	Taxa de Câmbio	Resultado considerado pela auditoria (R\$)	Infração	e-fls	Tópico TVF
Assunção - Paraguai	Não Consolidada	0,00	0,000651	0,00	Prejuízo consolidado indevidamente, incidência nos critérios dos incisos I e III, artigo 11, IN RFB n.º 1.520/14; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351 e X354, parte B	4938/4939	2.2.1. Consolidação indevida 2.2.1.1. BB Assunção
Buenos Aires	Consolidada	5.905.837,00	0,102900	607.710,63	Saldo de prejuízos não informado de acordo com os artigos 10, 11, § 6º, ou 14, § 1º, e 38, IN RFB n.º 1.520/14; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351, X353 e X354, parte B	4939/4940	2.2.2. Utilização de prejuízo não informado na forma e no prazo dado pela RFB 2.2.2.1. BB Buenos Aires

Londres	Consolidada	28.682.550,00	4,961700	142.314.208,34	Saldo de prejuízos não informado de acordo com os artigos 11, § 6º, ou 14, § 1º, e 38, IN RFB n.º 1.520/14; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351, X353 e X354, parte B	4941/4942	2.2.2. Utilização de prejuízo não informado na forma e no prazo dado pela RFB 2.2.2.3. BB Londres
Cayman	Não Consolidada	107.749.977,41	3,874800	417.509.612,47	Saldo de prejuízos não informado de acordo com os artigos 14, § 1º, e 38, IN RFB n.º 1.520/14; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351 e X354, parte B	4943/4944	2.2.2. Utilização de prejuízo não informado na forma e no prazo dado pela RFB 2.2.2.4. BB Grand Cayman
BB Asset Management Ireland - Irlanda	Não Consolidada	67.481,00	4,439000	299.548,16	Saldo de prejuízos não informado de acordo com os artigos 14, § 1º, e 38, IN RFB n.º 1.520/14; multa por incorreção em obrigação acessória, registro X351, parte B	4944	2.2.2. Utilização de prejuízo não informado na forma e no prazo dado pela RFB 2.2.2.5. BB Asset Management Ireland

BAMB	Não Consolidada	5.614.107,00	3,874800	21.753.541,80	Saldo de prejuízos não informado de acordo com os artigos 14, § 1º, e 38, IN RFB n.º 1.520/14; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351 e X354, parte B	4945/4946	2.2.2. Utilização de prejuízo não informado na forma e no prazo dado pela RFB 2.2.2.6. Brazilian American Merchant Bank – BAMB (ou BBCE Holding)
Madrid	Consolidada	10.421.111,00	4,439000	46.259.311,73	Saldo de prejuízos esgotado; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351, X353 e X354, parte B	4946/4947	2.2.3. Compensação com prejuízo inexistente 2.2.3.1. BB Madri

Quadro 1							
Investida	Natureza da Investida	Resultado considerado pela auditoria (moeda estrangeira)	Taxa de Câmbio	Resultado considerado pela auditoria (R\$)	Infração	e-fls	Tópico TVF
Santiago	Consolidada	700.348.531,00	0,005591	3.915.648,64	Saldo de prejuízos esgotado. Saldo de prejuízo não informado de acordo com os artigos 10, 11, § 6º, ou 14, § 1º, e 38, DN RFB n.º 1.520/14; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351, X353 e X354, parte B	4947/4948	2.2.3. Compensação com prejuízo inexistente 2.2.3.2. BB Santiago
Securities Asia Pte. Ltd.	Não Consolidada	501.611,00	3,874800	1.943.642,30	O lucro tributável é aquele antes dos impostos, apurado em balanço consoante regras locais; multa por incorreção em obrigação acessória, registro X351, parte B	4948/4949	2.2.4. Resultados de demonstrações financeiras divergentes 2.2.4.1. Securities Asia Pte. Ltd.
BB Americas - Flórida	Consolidada	5.645.155,15	3,874800	21.873.847,18	O lucro tributável é aquele antes dos impostos, apurado em balanço consoante regras locais; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351 e X353, parte B	4949	2.2.4. Resultados de demonstrações financeiras divergentes 2.2.4.2. BB America
Banco Patagonia S.A.	Consolidada	6.373.439.785,00	0,102900	655.826.953,88	O lucro tributável é aquele antes dos impostos, apurado em balanço consoante regras locais; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351 e X353	4949/4950	2.2.4. Resultados de demonstrações financeiras divergentes 2.2.4.3. Banco Patagônia S.A.
Banco Patagonia (Uruguay) S.A. I.F.E.	Consolidada	128.624,00	3,874800	498.392,28	O lucro tributável é aquele antes dos impostos, apurado em balanço consoante regras locais; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351 e X353, parte B	4951/4953	2.2.4. Resultados de demonstrações financeiras divergentes 2.2.4.5. Banco Patagônia Uruguay S.A. I.F.E.
GPAT Companhia Financiera S.A.	Consolidada	19.399.714,80	0,102900	1.996.230,65	O lucro tributável é aquele antes dos impostos, apurado em balanço consoante regras locais; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351 e X353	4953/4955	2.2.4. Resultados de demonstrações financeiras divergentes 2.2.4.6. GPAT Companhia Financiera S.A.
Patagonia Inversora S.A. Sociedad Gerente Fon Com Inversión	Consolidada	141.389.882,16	0,102900	14.549.018,87	O lucro tributável é aquele antes dos impostos, apurado em balanço consoante regras locais; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351 e X353	4955/4957	2.2.4. Resultados de demonstrações financeiras divergentes 2.2.4.7. Patagônia Inversora S.A. Sociedad Gerente Fondos Comunes de Inversión

Quadro 1							
Investida	Natureza da Investida	Resultado considerado pela auditoria (moeda estrangeira)	Taxa de Câmbio	Resultado considerado pela auditoria (R\$)	Infração	e-fls	Tópico TVF
Patagonia Valores S.A. Sociedad de Bolsa	Consolidada	-4.639.931,53	0,102900	-477.448,95	O lucro tributável é aquele antes dos impostos, apurado em balanço consoante regras locais; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351 e X353	4958/4960	2.2.4. Resultados de demonstrações financeiras divergentes 2.2.4.8. Patagônia Valores S.A. Sociedad de Bolsa
Santa Cruz - Bolivia	Consolidada	4.560.412,09	0,565700	2.579.825,12	Multa por incorreção em obrigação acessória, registro X353, parte B	4960	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.1. BB Santa Cruz ou La Paz
Nova Iorque - EUA	Consolidada	43.670.717,55	3,874800	169.215.296,36	Multa por incorreção em obrigação acessória, registro X353	4960/4961	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.2. BB Nova Iorque

Frankfurt - Alemanha	Consolidada	3.560.759,00	4,439000	15.806.209,20	Multa por incorreção em obrigação acessória, registro X353	4961	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.3. BB Frankfurt
Tóquio - Japão	Consolidada	1.937.783.913,00	0,035270	68.345.638,61	Multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351 e X353	4961/4962	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.4. BB Tóquio
Securities Llc. NY	Não Consolidada	4.804.975,40	3,874800	18.618.318,68	O lucro tributável é aquele antes dos impostos, apurado em balanço consoante regras locais	4962/4963	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.5. BB Securities LLC NY
Miami - EUA	Consolidada	16.093.499,24	3,874800	62.359.090,86	Multa por incorreção em obrigação acessória, registro X353	4963	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.6. BB Miami

Quadro 1							
Investida	Natureza da Investida	Resultado considerado pela auditoria (moeda estrangeira)	Taxa de Câmbio	Resultado considerado pela auditoria (R\$)	Infração	e-fts	Tópico TVF
BB USA Service Center	Consolidada	10.970,26	3,874800	42.507,56	Multa por incorreção em obrigação acessória, registro X353	4963	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.7. BB USA Service Center
Lisboa - Portugal	Consolidada	1.249.929,00	4,439000	5.548.434,83	Multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351 e X353	4963/4964	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.8. BB Lisboa

Viena - Áustria	Consolidada	-3.988.693,00	4,439000	-17.705.808,23	Multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351, X353 e X354, parte B	4964/4965	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.9. BB Aktiengesellschaft, Viena
Milão - Itália	Consolidada	4.138.712,44	4,439000	18.371.744,52	Multa por incorreção em obrigação acessória, registro X353	4965	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.10. BB Milão
Paris - França	Consolidada	152.722,58	4,439000	677.935,53	Multa por incorreção em obrigação acessória, registro X353	4965/4966	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.11. BB Paris

Securities Ltd.	Não Consolidada	4.354.268,00	3,874800	16.871.917,65	Multa por incorreção em obrigação acessória, parte B	4966	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.13. BB Securities LTD
Xangai - China	Consolidada	-1.148.719,76	3,874800	-4.451.059,33	Multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351, X353 e X354, parte B	4966/4967	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.14. BB Xangai

Quadro 1							
Investida	Natureza da Investida	Resultado considerado pela auditoria (moeda estrangeira)	Taxa de Câmbio	Resultado considerado pela auditoria (R\$)	Infração	e-fls	Tópico TVF
BB USA Holding Company	Consolidada	-10.051,16	3,874800	-38.946,23	Saldo de prejuízos não informado de acordo com os artigos 10, § 1º, e 38, IN RFB n.º 1.520/14; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351, X353 e X354, parte B	4967/4968	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.15. BB USA Holding Company

Foram lavrados os autos de infração de IRPJ (redução de Prejuízos Fiscais de R\$517.095.691,89); CSLL (redução de Base de Cálculo Negativa de CSLL de R\$517.095.691,89) e Multa Regulamentar no valor de R\$121.572.468,50.

Foi dada ciência dos lançamentos de ofício à Impugnante em13/12/2023 (e-fls. 4982).

Foi apresentada impugnação em 12/01/2024, com os seguintes tópicos:

- I. SÍNTESE DOS FATOS
- II. UTILIZAÇÃO DE PREJUÍZO NÃO INFORMADO NA FORMA E NO PRAZO DADO PELA FISCALIZAÇÃO

II.A) BB Buenos Aires

II.B) BB Londres

II.C) BB Grand Cayman

II.D) Brazilian American Merchant Bank - BAMB (ou BBCI Holding)
- III. COMPENSAÇÃO COM PREJUÍZO INEXISTENTE
- BB Santiago
- IV. RESULTADOS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DIVERGENTES

IV. A) Securities Asia Pte. Ltda

VI. B) BB Américas

VI.C) Banco Patagônia e controladas
- V. MULTA REGULAMENTAR

V.A) Hipótese de cabimento da sanção - Divergência de interpretação - Art. 112 do CTN

V.B) Base de cálculo da multa

a) Informações registradas na Parte B do LALUR: Multa de R\$13.725.104,52 e de R\$3.899.328,69

b) Informações na Parte B do LALUR: Multa de R\$ 5.185.158,14 (fls. 4976)

c) Informações na Parte B do LALUR: Multas de R\$ 13.725.104,52, R\$ 3.899.328,69 e R\$ 5.185.158,14

- d) Informação no registro X354 referente à BB Londres
- e) Informação nos registros X351 e X353 para Banco Patagônia e controladas
- f) Erro na definição da base de cálculo da multa para o registro referente ao Banco Patagônia Uruguai S.A.I.F.E
- g) Informações registradas no X351 e X354
- i) Do bis in idem - registros X351, X353, X354 e Parte B do LALUR

V.C) DA MULTA DE 75%

V.D) PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO

No Pedido, manifestou-se a Impugnante:

VI. CONCLUSÃO

ANTE O EXPOSTO, requer seja acolhida a presente Impugnação para julgar improcedentes os autos de infração objeto do presente processo administrativo e declarar a insubsistência do crédito tributário.”

Por sua vez, a 8ª Turma da DRJ/SPO julgou procedente em parte a impugnação, cuja decisão restou assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

LUCROS NO EXTERIOR. IRPJ. CSLL. UNIVERSALIDADE. LUCROS. PREJUÍZOS E PERDAS.

O art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, afastou o princípio da territorialidade, e introduziu o princípio da universalidade para a tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por investidas (controladas, coligadas, filiais e sucursais), para o IRPJ. O § 5º do mesmo art. 25 dispôs sobre aproveitamento de prejuízos e perdas na apuração dos resultados das investidas no estrangeiro, que, no entanto, não podem ser compensados com lucros auferidos no Brasil. A apuração da CSLL adotou o princípio de universalidade na tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior a partir do art. 21 da MP nº 2.158-35, de 2001.

RESULTADOS AUFERIDOS NO EXTERIOR. INVESTIDAS. CONTABILIZAÇÃO.

Na contabilização dos resultados auferidos no exterior, a pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil ou a ela equiparada, deverá registrar em subcontas da conta de investimentos em controlada direta no exterior, de forma individualizada, o resultado contábil na variação do valor do investimento equivalente aos lucros ou prejuízos auferidos pela própria controlada direta e suas controladas, direta ou indiretamente, no Brasil ou no exterior, relativo ao

Ano-calendário em que foram apurados em balanço, observada a proporção de sua participação em cada controlada, direta ou indireta.

INVESTIDAS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS. APROVEITAMENTO DE PREJUÍZOS. FORMA INDIVIDUALIZADA. CONSOLIDAÇÃO EXCEPCIONAL ATÉ ANO-CALENDÁRIO DE 2024. 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 prejuízo acumulado da controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior referente aos anos calendário anteriores à produção de efeitos desta Lei poderá ser compensado com os lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, de forma individualizada, desde que os estoques de prejuízos sejam informados na forma e prazo estabelecidos pela RFB, com apresentação de Demonstrativo de Prejuízos Acumulados, cujo descumprimento impede o aproveitamento para compensação com lucros futuros.

III - Até o Ano-calendário de 2024, 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 nº 12.973, de 2014, com redação dada pela Lei nº 14.547, de 2023. 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.

CSLL. MESMOS FATOS E PROVAS.

Amparado no mesmo suporte fático e elementos de prova, o decidido para IRPJ deve ser aplicado à CSLL.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018

MULTA REGULAMENTAR. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECLARAÇÃO. PRESTAÇÃO INCORRETA DE INFORMAÇÕES EM DECLARAÇÃO. INTIMAÇÃO ATENDIDA PARA APRESENTAR RETIFICADORA. REDUÇÃO DA PENALIDADE.

I - A multa regulamentar vem tutelar o devido cumprimento da obrigação acessória, impondo sanções para quem não cumprir ou cumprir inadequadamente (entrega com atraso, omissões, incorreções, dentre outros) o encargo.

II - A imputação da norma tributária em análise é de ordem objetiva, e não comporta aspecto subjetivo de conduta, não cabendo apreciação de culpabilidade, ou existência de boa-fé. Para a tipificação da conduta, basta a sua ocorrência, concretizando-se plenamente a hipótese de incidência.

III - O envio de Escrituração Contábil Fiscal com inexatidões, incorreções ou omissões nos registros X351, X353 e X354 e controle indevido da Parte B do LALUR materializam conduta que deve ser sancionada.

IV - Dispõe o art. 8º-A, caput, inciso II, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, incluído pela Lei nº 12.973, de 2014, que o sujeito passivo que apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões o livro de apuração do lucro real entregue em meio digital, ficará sujeito à imposição de multa regulamentar no percentual de 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), sobre o valor omitido, inexato ou incorreto. O inciso II do § 3º do art. 8º-A, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, incluído pela Lei nº 12.973, de 2014, predica que a penalidade será reduzida em 50% (cinquenta por cento) se forem corrigidas as inexatidões, incorreções ou omissões no prazo fixado em intimação encaminhada no decorrer da ação fiscal.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Ausência de contestação constitui-se em matéria não impugnada, vez que não foi expressamente contestada, consoante art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF). Resta definitivamente julgada no âmbito do processo administrativo tributário federal.

CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO FEDERAL. PRONUNCIAMENTO. INCOMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Discordando parcialmente da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo a ocorrência de nulidade, em sede de preliminar, e, no mérito, reproduzindo os argumentos veiculados em sede de impugnação, requerendo-se o provimento do presente recurso, para fins de, reformando a decisão recorrida, declarar a improcedência do lançamento e a consequente insubsistência do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relator

DA ADMISSIBILIDADE RECURSAL

Recurso Voluntário

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Portanto, dele tomo conhecimento.

Recurso de Ofício

Conforme já relatado, o acórdão de piso julgou procedente em parte a impugnação, para:

1) Alterar a glosa do ajuste no Prejuízo Fiscal (IRPJ) e do ajuste na Base de Cálculo Negativa (CSLL) conforme Quadro 9:

Quadro 09		
Fato Gerador	DE: (R\$)	PARA: (R\$)
IRPJ		
31/12/2018	517.095.691,89	389.192.411,85
CSLL		
31/12/2018	517.095.691,89	389.192.411,85

2) Alterar as multas regulamentares conforme Quadro 10:

Quadro 10		
Fato Gerador	DE: (R\$)	PARA: (R\$)
24/05/2022	16.534.896,58	16.534.896,58
24/05/2022	18.851.602,19	8.751.381,52
24/05/2022	55.018.745,42	55.018.745,42
24/05/2022	3.899.328,69	3.899.328,69
24/05/2022	5.185.158,14	5.185.158,14
24/05/2022	13.725.104,52	13.725.104,52
24/05/2022	8.357.632,98	339.300,69
TOTAL	121.572.468,52	103.453.915,56

3) declarar definitivamente julgado no âmbito do contencioso administrativo federal o resultado apurado nas infrações tributárias relacionadas no Quadro 2 e Quadro 3, abaixo reproduzidos:

Quadro 2							
Investida	Natureza da Investida	Resultado considerado pela auditoria (moeda estrangeira)	Taxa de Câmbio	Resultado considerado pela auditoria (R\$)	Infração	e-fls	Tópico IVF
Assunção - Paraguai	Não Consolidada	0,00	0,000651	0,00	Prejuízo consolidado indevidamente, incidência nos critérios dos incisos I e III, artigo 11, IN RFB n.º 1.520/14	4938/4939	2.2.1. Consolidação indevida 2.2.1.1. BB Assunção
BB Asset Management Ireland - Irlanda	Não Consolidada	67.481,00	4,439000	299.548,16	Saldo de prejuízos não informado de acordo com os artigos 14, § 1º, e 38, IN RFB n.º 1.520/14	4944	2.2.2. Utilização de prejuízo não informado na forma e no prazo dado pela RFB 2.2.2.5. BB Asset Management Ireland
Madrid	Consolidada	10.421.111,00	4,439000	46.259.311,73	Saldo de prejuízos esgotado; multa por incorreção em obrigação acessória, registros X351, X353 e X354, parte B	4946/4947	2.2.3. Compensação com prejuízo inexistente 2.2.3.1. BB Madri
Securities Llc NY	Não Consolidada	4.804.975,40	3,874800	18.618.318,68	O lucro tributável é aquele antes dos impostos, apurado em balanço consoante regras locais	4962/4963	2.2.4. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.4.5. BB Securities LLC NY
BB USA Holding Company	Consolidada	-10.051,16	3,874800	-38.946,23	Saldo de prejuízos não informado de acordo com os artigos 10, § 1º, e 38, IN RFB n.º 1.520/14	4967/4968	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.15. BB USA Holding Company

Quadro 3						
Investida	Natureza da Investida	Resultado considerado pela auditoria (moeda estrangeira)	Taxa de Câmbio	Resultado considerado pela auditoria (R\$)	e-fls	Tópico TVF
Santa Cruz - Bolívia	Consolidada	4.560.412,09	0,565700	2.579.825,12	4960	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.1. BB Santa Cruz ou La Paz
Nova Iorque - EUA	Consolidada	43.670.717,55	3,874800	169.215.296,36	4960/4961	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.2. BB Nova Iorque
Frankfurt - Alemanha	Consolidada	3.560.759,00	4,439000	15.806.209,20	4961	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.3. BB Frankfurt
Tóquio - Japão	Consolidada	1.937.783.913,00	0,035270	68.345.638,61	4961/4962	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.4. BB Tóquio
Miami - EUA	Consolidada	16.093.499,24	3,874800	62.359.090,86	4963	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.6. BB Miami
BB USA Service Center	Consolidada	10.970,26	3,874800	42.507,56	4963	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.7. BB USA Service Center
Lisboa - Portugal	Consolidada	1.249.929,00	4,439000	5.548.434,83	4963/4964	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.8. BB Lisboa

DOCUMENTO VALIDADO

Quadro 3						
Investida	Natureza da Investida	Resultado considerado pela auditoria (moeda estrangeira)	Taxa de Câmbio	Resultado considerado pela auditoria (R\$)	e-fls	Tópico TVF
Viena - Áustria	Consolidada	-3.988.693,00	4,439000	-17.705.808,23	4964/4965	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.9. BB Aktiengesellschaft, Viena
Milão - Itália	Consolidada	4.138.712,44	4,439000	18.371.744,52	4965	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.10. BB Milão
Paris - França	Consolidada	152.722,58	4,439000	677.935,53	4965/4966	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.11. BB Paris
Securities Ltd.	Não Consolidada	4.354.268,00	3,874800	16.871.917,65	4966	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.13. BB Securities LTD
Xangai China	Consolidada	-1.148.719,76	3,874800	-4.451.059,33	4966/4967	2.2.5. Valores inalterados ou ligeiramente alterados 2.2.5.14. BB Xangai

Portanto, verifico que o crédito tributário cancelado nestes autos, supera o montante definido na Portaria MF nº 2/2023, D.O.U de 18/01/2023 (seção 1, página 14 - R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais))¹. **Deste modo, o Recurso de Ofício deve ser conhecido.**

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Considerando as matérias não impugnadas e a decisão da DRJ que deu provimento parcial à impugnação da Recorrente, a matéria controvertida refere-se às glosas mantidas de parte dos valores referentes à suposta falta de adição ao lucro líquido dos resultados auferidos pela Recorrente no exterior, por meio de suas filiais e controladas, relativos ao Ano-calendário de 2018, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como à multa pela entrega de ECF contendo informações supostamente incorretas.

¹ Sobre o limite de alçada, tem-se que sua verificação em face de Decisão da DRJ favorável ao contribuinte, ocorre em dois momentos: primeiro na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), para fins de interposição de Recurso de Ofício, no momento da prolação de decisão favorável ao contribuinte, observando-se a legislação da época, e segundo no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), para fins de conhecimento do Recurso de Ofício, quando da apreciação do recurso, em Preliminar de Admissibilidade, aplicando-se o limite de alçada então vigente. É o que está sedimentado pela Súmula Carf nº 103, assim ementada: “Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”.

SÍNTESE DOS FATOS

Conforme já relatado, trata-se de lançamento relativo a lucros no exterior, sob a vigência da Lei nº 12.973, de 2014, ante constatação da ocorrência das seguintes infrações apuradas para o ano-calendário 2018:

a) IRPJ/CSLL: falta de adição ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de resultados auferidos por filiais, sucursais e controladas domiciliadas no exterior;

b) Multa pela apresentação da ECF com informações inexatas, incorretas ou omitidas.

Nesse contexto, a auditoria se resumiu na averiguação dos resultados de todas as 29 investidas, que compuseram, ou não, **a linha 9.05 – Lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, em 2018**, o que implicou na análise de saldos dos resultados negativos acumulados, utilizados no abatimento do lucro oferecido à tributação. A auditoria também examinou a demonstração dos valores nos registros da ECF, criados especificamente para revelar os resultados e controlar os estoques de prejuízos das investidas domiciliadas no exterior.

Destaque-se que, para cada investida, a fiscalização apresentou os resultados que divergem dos valores originalmente adicionados – ou não – ao lucro líquido na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Nessa toada, em suma, conforme o TVF, **a Recorrente não teria adicionado à base de cálculo do IRPJ e CSLL parte do resultado de filiais, sucursais e controladas no exterior, incorrendo no descumprimento da Lei 12.973/2014, dando origem à lavratura de auto de infração para exigir o respectivo pagamento de IRPJ/CSLL correspondente a fatos geradores ocorridos em 2018. Houve, ainda, o lançamento de multa por apresentação de ECF com informações inexatas, incorretas ou omitidas.**

A Recorrente apresentou impugnação parcial ao auto de infração.

De acordo com a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, as infrações relativas às seguintes filiais e controladas não foram objeto de impugnação: BB Assunção (Paraguai), BB Asset Management Ireland, BB Madri, BB Securities LLC NY, BB USA Holding Company, BB Santa Cruz (Bolívia), BB Nova Iorque, BB Frankfurt, BB Tóquio, BB Miami, BB USA Service Center, BB Lisboa, BB Viena, BB Milão, BB Paris, BB Securities LTD, BB Xangai.

Restaram as infrações relativas às seguintes filiais e controladas: BB Buenos Aires; BB Londres; BB Grand Cayman; BBCI Holding (ou Brazilian American Merchant Bank – BAMB); BB Santiago; Securities Asia Pte Ltd; BB Americas Florida; Banco Patagônia S.A. e Controladas Diretas: Banco Patagônia Uruguai S.A. I.F.E.; GPAT Compañía Financiera S.A.; Patagônia Inversora S.A. Sociedad Gerente Fondos Comunes de Inversión; e Patagônia Valores S.A. Sociedad de Bolsa.

Após análise da impugnação, a DRJ, por meio do Acórdão recorrido, julgou-a parcialmente procedente para determinar ajustes nos valores de prejuízos fiscais, na base de cálculo negativa da CSLL e nas multas regulamentares aplicadas, nos seguintes termos já mencionados.

Dessa maneira, restaram mantidas as glosas de parte dos valores referentes à suposta falta de adição ao lucro líquido dos resultados auferidos pela Recorrente no exterior, por meio de suas filiais e controladas, relativos ao ano-calendário de 2018, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL; assim como mantida, parcialmente, a imposição de multa pela entrega de ECF contendo informações supostamente incorretas.

Em síntese, acórdão de piso, com relação à alegada falta de adição dos resultados auferidos no exterior, ratificou-se parcialmente as conclusões da Auditoria da RFB no sentido de que a Recorrente:

- i) teria efetuado compensações indevidas de prejuízos acumulados de anos anteriores;
- ii) não teria oferecido valores à tributação ou oferecido menos do que o devido;
- iii) teria consolidado resultados de investidas em desconformidade com os critérios da lei.

Quanto à multa acessória, confirmou-se parcialmente o lançamento, ao argumento de que a ECF referente ao Ano-calendário de 2018 apresentaria informações incorretas acerca dos resultados e dos estoques de prejuízos das investidas estrangeiras, identificadas nos Registros X351 (Demonstrativo de Resultados), X353 (Demonstrativo de Consolidação) e X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados). Ainda em relação à sanção pecuniária, aponta a utilização supostamente indevida da Parte B do o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) para controle do saldo de prejuízos acumulados das investidas no exterior.

Em sede recursal, argumentou a Recorrente que a manutenção do lançamento, contudo, decorreria de equívocos na interpretação da legislação tributária e na interpretação da prova documental apresentado nos autos, a ensejar a limitação ilegítima no aproveitamento de créditos líquidos e certos, bem como na penalização injusta, desproporcional e desarrazoada do Sujeito Passivo.

Isso porque, de acordo com a Recorrente, em 2019, entregou declaração retificadora, no qual teria demonstrado a existência de estoques de prejuízos do período de 2005 a 2013, ao contrário do afirmado pela fiscalização (e mantido pela DRJ) de que (i) não houve declaração de prejuízos acumulados anteriores a 2014 até a data limite de 30/9/2015 e (ii) houve prejuízo em 2016, que foi consumido.

Às e-fls. 5340-5356, a PGFN apresentou suas contrarrazões ao recurso voluntário, pugnando pela manutenção integral da decisão de primeira instância.

ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Para melhor compreensão da matéria em discussão, elaborei o seguinte quadro com a síntese dos argumentos elencados pela Recorrente, em sede recursal, e pela PGFN em suas contrarrazões:

Tese	Argumentos do Contribuinte (Banco do Brasil) em-RV BB	Contrarrazões da PGFN (CR PGFN BB)
Aproveitamento de Prejuízos Acumulados no Exterior Anteriores à Lei nº 12.973/2014	O caráter preclusivo do prazo (Art. 38 IN RFB nº 1520/2014 é ilegal não se coaduna com a faculdade de retificação de obrigações acessórias (Art. 147, parágrafo 1º do CTN) e com o princípio da primazia da verdade material . A supressão do direito por um mero vício formal é desproporcional e contrária à finalidade da TBU de evitara a bitributação internacional. Os prejuízos foram informados via declaração retificadora, validando os aspectos materiais e formais.	O Art. 77 parágrafo 2º da Lei nº 12.973/2014 e o Art. 38 da In RFB nº 1520/2014 estabelecem uma regra de direito material que cria um limite de forma e tempo para o aproveitamento dos prejuízos. A falta de informação no prazo determinado pela RFB impede o aproveitamento sendo uma medida de política fiscal constitucional.
Apuração de Lucros/Prejuízos (Provisões para perdas de Crédito)	A metodologia de classificação de operações de crédito (Resolução CMN nº 2.682/1999 é aceita pelas autoridades fiscais locais (e.g. Reino Unido). Não houve modificação do balanço para as normas brasileiras, mas sim apuração conforme os critérios aceitos na jurisdição de domicílio. Ilhas Cayman reconhecem padrões contábeis internacionais (inclusive BR GAAP) e a supervisão consolidada implica aceitação do padrão da controladora.	Os lucros dever ser apurados estritamente pelas normas da legislação comercial do país de domicílio (ART. 25, parágrafo 7º da Lei 9245/95). A Resolução CMN nº 2.682/1999 é norma brasileira e não se aplica a filiais no exterior. A aceitação da declaração pela autoridade local não prova conformidade com a legislação comercial para fins de tributação brasileira. A política de supervisão (CIMA) não determina a apuração do lucro conforme as regras brasileiras.
Multas Regulamentares (Incorreções na ECF e Uso Indevido da Parte B do LALUR)	A metodologia do contribuinte para apuração do lucro a ser tributado considera o lucro líquido da DRE acrescido dos tributos correntes e exclui os valores de tributos diferidos em conformidade com o Art. 9º da IN RFB nº 1520/2014	A fiscalização cumpriu o Art. 9 da IN RFB nº 1520/2014 ao considerar o lucro antes do imposto de renda , conforme apurado e demonstrado pelo contribuinte em balanços auditados. A PGFN não refuta diretamente a exclusão de tributos diferidos como um erro, mas sim a divergência dos valores finais apresentados pelo contribuinte em relação aos aditados.
Multas Regulamentares (Incorreções na ECF e Uso Indevido da	A multa cabe para informação “desconectada da realidade dos fatos” , não por divergência de entendimento jurídico sobre o tratamento tributário. A ECF deve	A multa é de ordem objetiva , ou seja, a tipificação da conduta basta pela sua ocorrência não havendo apreciação de culpabilidade ou boa fé. As inconsistências nos registros X351, X353 e X354 da EDF e o

Parte B do LALUR)	refletir a contabilidade do contribuinte, a “realidade imposta pela fiscalização”. A multa é uma sanção política e inconstitucional, violando os princípios da proporcionalidade e razoabilidade. Há bis in idem e deve-se aplicar o princípio da consunção para penalidades sobre o mesmo fato (ex. registros X354 e Parte B do LALUR) e sobre a mesma base (IRPJ e CSLL). O registro de prejuízos na Parte B do LALUR para controle não é vedado e encontra previsão no RIR/2018 (Art. 277)	uso indevido da Parte B do LALUR são inconsistências factuais (conflito entre a ECF e os próprios controles internos do contribuinte), e não “questões interpretativas”. O cumprimento da obrigação acessória é legalmente obrigatório e a multa visa estimular tal cumprimento.
Falta de Motivação da Decisão de Primeira Instância	A DRJ não analisou as alegações da impugnação, apenas transcrevemos o relatório fiscal, o que configura vício de motivação (art. 50 da Lei nº 9.784/90) demarcando o retorno dos autos para novo julgamento.	(As contrarrazões da PGFN não se manifestam diretamente sobre a alegação de falta de motivação da DRJ, concentrando-se não se na defesa do mérito da decisão e alegando que o contribuinte não infirmou os fatos apontados pela fiscalização.

PRELIMINARMENTE

Preliminarmente, alega a Recorrente que as referências à prova documental (especialmente as DRE's e ECFs) e as planilhas de cálculo apresentados na Impugnação foram completamente ignoradas na decisão recorrida., tendo a DRJ se limitado a transcrever trechos do TVF, na e-fls. 5.215, para concluir pela adequação da conclusão da fiscalização.

Entendeu a Recorrente que, dessa forma, a DRJ não teria se desincumbido do seu dever de motivação, previsto no art. 50, da Lei nº 9.784/1990, vez que deixara de enfrentar os argumentos do sujeito passivo (reproduzidos acima), suprimindo a dialética (que marca o processo em contraditório) e deixando de apresentar as razões do seu convencimento.

Porém, tal alegação não se enquadra nas hipóteses de nulidade no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972, que rege a matéria:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa**.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (*Destacou-se*)

Ora, pela análise da decisão de piso e do próprio recurso voluntário, é possível constatar que em momento algum houve preterição do seu direito de defesa e do exercício do contraditório na medida em que todos os documentos foram analisados, bem como os argumentos da Recorrente devidamente examinados, tanto é que foi dado provimento parcial à sua impugnação.

De fato, o enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Ademais, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Sobre a matéria, cabe indicar o entendimento emanado em algumas oportunidade pelo Supremo Tribunal Federal :

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, "a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente" (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, DJ de 10-8-2007), e "o órgão judicante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento" (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, DJE de 23-5-2008). [AI 747.611 AgR, rel. min. Cármen Lúcia, j. 13-10-2009, 1ª T, DJE de 13-11-2009.] = AI 811.144 AgR, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1ª T, DJE de 15-3-2012 = AI 791.149 ED, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010, 1ª T, DJE de 24-9-2010 (grifos do original)

Verifica-se, pois, que as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade da decisão recorrida

O que se pode concluir é que a Recorrente está inconformada com a decisão administrativa no mérito, mas tal questão não dá azo à declaração de nulidade de sua nulidade.

MÉRITO

Consoante sobejamente explicado, foram mantidas, pelo acórdão de piso, as glosas de parte dos valores referentes à suposta falta de adição ao lucro líquido dos resultados auferidos

pela Recorrente no exterior, por meio de suas filiais e controladas (Investida Consolidada (Buenos Aires, Londres, , Grand Cayman, Brazilian American Merchant Bank – BAMB (ou BB CI Holding), Santiago, Securities Asia Pte Ltd., BB Americas Florida), relativos ao ano-calendário de 2018, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL; assim como mantida a imposição de multa pela entrega de ECF contendo informações supostamente incorretas.

Outrossim, no tocante à falta de adição dos resultados auferidos no exterior, ratificou-se parcialmente as conclusões da Auditoria da RFB de que Recorrente: a) teria efetuado compensações indevidas de prejuízos acumulados de anos anteriores; b) não teria oferecido valores à tributação ou oferecido menos do que o devido; c) teria consolidado resultados de investidas em desconformidade com os critérios da lei.

Dessa forma, a fiscalização desconsiderou compensações de prejuízos em diversos casos (como BB Buenos Aires, BB Londres, BB Grand Cayman, BB CI Holding, BB Santiago) justamente pela falta de informação desses saldos na forma e prazo previstos. Em alguns casos, a glosa também se deu pela apuração dos prejuízos com base em normas contábeis brasileiras (Resolução CMN nº 2.682/1999) e não na legislação comercial do país de domicílio da investida, conforme exigido pela Lei nº 9.249/95, Art. 25, § 7º.

Assim sendo, constatou a autoridade fiscal que a Recorrente, na apuração do resultado da investidas consolidadas, mencionadas anteriormente, incorreu na infração tributária Saldo de prejuízos não informado de acordo com os artigos 10, 11, § 6º, e 38, IN RFB nº 1.520, de 2014:

“Art. 10. O prejuízo acumulado da controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior, referente aos anos-calendário anteriores à 1º de janeiro de 2015 poderá ser compensado com os lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que sejam informados na forma e prazo previstos no art. 38.

§ 1º A pessoa jurídica que fizer a opção prevista na Seção II do Capítulo I poderá utilizar o prejuízo acumulado referente aos anos-calendário anteriores à 1º de janeiro de 2014.

§ 2º O valor do prejuízo acumulado passível de compensação com lucros futuros será proporcional à participação em cada controlada no exterior.

§ 3º A compensação do prejuízo acumulado com os lucros futuros da mesma controlada no exterior será efetuada antes de sua conversão em Reais.

§ 4º A compensação de prejuízo acumulado no exterior com lucros futuros da mesma pessoa jurídica não está sujeita ao limite previsto no art. 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Art. 11. Até o ano-calendário de 2022, as parcelas de que trata o art. 9º poderão ser consideradas de forma consolidada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da controladora no Brasil.

(...)

§ 6º Após a consolidação, o saldo remanescente de prejuízo de cada pessoa jurídica poderá ser utilizado na compensação com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deram origem, desde que sejam informados no Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior conforme art. 38.

(...)

Art. 38. O Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior conterá, no mínimo, as seguintes informações:

- I - identificação de cada controlada, direta ou indireta, ou equiparada;
- II - o país de domicílio da controlada, direta ou indireta, e da equiparada;
- III - o resultado negativo, em moeda do país de domicílio e em Reais, da controlada de períodos anteriores a:
 - a) 2014, para os optantes nos termos da Seção II do Capítulo I; e
 - b) 2015, para os demais;
- IV - o valor do resultado negativo do período em Reais e na moeda do país de domicílio da controlada;
- V - o resultado negativo acumulado de anos anteriores da própria controlada utilizado na compensação na moeda do país de domicílio;
- VI - o resultado negativo do período utilizado na consolidação na moeda do país de domicílio; e
- VII - o saldo de resultado negativo acumulado na moeda do país de domicílio”.

Foi apurado resultado positivo pela investida, que não foi adicionado ao lucro líquido para a apuração do lucro real porque a Impugnante efetuou compensação de prejuízos de anos anteriores da própria investida.

Ocorre que, para se dar o aproveitamento dos prejuízos acumulados de anos-calendário anteriores a 1º de janeiro de 2015, caberia a transmissão do Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior (previsto no art. 38 da IN RFB nº 1.520, de 2014) ao SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) até 30 de setembro de 2015 (§1º do art. 38 da IN RFB nº 1.520, de 2014). O prazo estabelecido pela instrução normativa encontra previsão legal no § 2º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014, que determina que *os estoques de prejuízos sejam informados na forma e prazo estabelecidos pela RFB*.

Na mesma medida, dispõe o § 6º do art. 11 da mesma instrução normativa que, após a consolidação das investidas (autorizada até o ano-calendário de 2024), *o saldo remanescente de prejuízo de cada pessoa jurídica poderá ser utilizado na compensação com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deram origem, desde que sejam informados no Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior*.

ACÓRDÃO 1402-007.493 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16327.720961/2023-96

DOCUMENTO VALIDADO

E, nos presentes autos, é fato incontroverso que a *Recorrente não encaminhou, até a data limite de 30/09/2015, os Demonstrativos de Prejuízos Acumulados no Exterior ao SPED.*

Portanto, a questão cinge-se à discussão, principalmente, do art. 77, caput e § 2º, da Lei nº 12.973/2014, que dispõe a respeito da compensação dos lucros futuros da controlada com os estoques de prejuízos, da seguinte forma:

Art. 77. 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, observado o disposto no art. 76.

§ 2º O prejuízo acumulado da controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior referente aos anos-calendário anteriores à produção de efeitos desta Lei poderá ser compensado com os lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que os estoques de prejuízos sejam informados na forma e prazo estabelecidos pela RFB.

Veja-se que o § 2º do art. 77 do diploma normativo autorizou a utilização do “*prejuízo acumulado da controlada*” para compensar os lucros futuros da mesma pessoa jurídica, “*desde que os estoques de prejuízos*” fossem informados de acordo com o estabelecido pela Receita Federal.

A apresentação desta informação foi regulamentada pelos arts. 10, 11, § 6º e 38 da Instrução Normativa RFB nº 1.520/2014, segundo os quais o contribuinte deve preencher, na sua Escrituração Contábil Fiscal (ECF), o Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior (DPAE):

Assim, como bem constatado pela fiscalização e pelo julgador de primeira instância, no presente caso, não entrega da informação referente ao prejuízo acumulado antes de 2015 no prazo estabelecido na Instrução Normativa nº 1.520/2014 – independentemente da existência do prejuízo, do controle do seu estoque e da entrega da informação em retificadora – teria ensejado a perda do direito de compensação. Eis o trecho da decisão em comento (e-fls. 5212):

“Não lhe assiste razão. O prazo para entrega dos saldos de prejuízos acumulados de anos-calendário anteriores a 1º de janeiro de 2015, tem previsão legal. A lei tributária delegou expressamente competência à Receita Federal o estabelecimento da forma e prazo para disponibilização das informações, cabendo a transmissão do Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior para a ECF até 30/09/2015 (Tópico “I. Principal. Lucros no Exterior. Resultados Apurados. Considerações Iniciais” do presente voto).

Não se trata de rigor ou excesso. Pelo contrário. Trata-se de cumprimento à legislação tributária, que determina a forma e prazo para cumprimento de obrigações acessórias. A liberalidade da Impugnante de descumprir, de maneira

voluntária e injustificada, disposição literal da norma, não encontra amparo no sistema jurídico”.

Em suma, a Lei nº 12.973/2014, em seu art. 77, § 2º, estabeleceu que o prejuízo acumulado de controladas ou coligadas no exterior poderia ser compensado com os lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que os estoques de prejuízos sejam informados na forma e prazo estabelecidos pela RFB.

Por seu turno a Instrução Normativa RFB nº 1.520/2014, em seu art. 38, § 1º, especificou que para prejuízos acumulados anteriores a 1º de janeiro de 2015, o Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior (DPAE) deveria ser transmitido ao SPED até 30 de setembro de 2015. O § 3º do mesmo artigo foi categórico ao afirmar que *"a falta de informação dos estoques de prejuízos acumulados na forma e prazo estabelecidos neste artigo impede o seu aproveitamento para compensação com lucros futuros"*.

Portanto, o prazo de 30/09/2015 é uma condição material para o aproveitamento dos prejuízos, e não meramente uma regra processual.

Repise-se: o art. 77 parágrafo 2º da Lei nº 12.973/2014 e o art. 38 da In RFB nº 1520/2014 estabeleceram uma regra de direito material que criaram um limite de forma e tempo (prazo peremptório, para o aproveitamento dos prejuízos. A falta de informação no prazo determinado pela RFB impede o aproveitamento sendo uma medida de política fiscal constitucional. Logo, não há razão para reforma do acórdão de piso.

Inclusive, em 18 de fevereiro de 2025, este Tribunal no mesmo sentido:

PREJUÍZO DE CONTROLADA NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. Os prejuízos acumulados de controlada no exterior poderão ser compensados com os seus lucros futuros, nos termos do art. 77, caput e § 2º, da Lei nº 12.973/2014. Saldos de prejuízo informados na forma e prazo previstos no art. 38 da Instrução Normativa RFB nº 1.520/2014. Inexistência de lucros no exterior. (Acórdão nº 1301-007.737, Relator: Rafael Taranto Malheiros, Data da Sessão: 18/02/2025)

Outro ponto que milita em desfavor da Recorrente é a ausência de comprovação de prejuízos no exterior. Ora, planilhas que não batem umas com as outras e com os valores declarados, demonstrações sem a menor formalidade, sem tradução, sem indicação da moeda, etc., não corroboram para a necessária comprovação dos prejuízos em questão.

Ademais, não se pode deixar de frisar questão da utilização de regras brasileiras, quando a norma determina a utilização das normas da jurisdição da coligada/controlada.

De fato, a legislação de TBU prevê que o lucro da controlada/coligada deverá ser apurado conforme as regras contábeis da jurisdição da coligada/controlada. O que a Recorrente alega é que, no caso de Cayman, a legislação local admite a possibilidade de o lucro contábil daquela entidade ser apurado conforme a legislação da jurisdição da controladora.

Isso abriria a possibilidade de lançar provisões para créditos em despesa. No auto de infração, a fiscalização deixou consignado:

“Mesmo que o suposto prejuízo houvesse sido declarado na forma e no prazo determinados em norma, importa destacar que a DRE de 2016 aponta que o prejuízo superior a R\$ 1 bilhão de reais teria origem em provisão para perdas associadas ao risco de crédito. Intimada a apresentar documentação de suporte para referida provisão, tendo em vista a atipicidade do resultado em relação a outros períodos, a Fiscalizada afirmou que a dependência BB Cayman seguiria à Resolução CMN n.º 2.682/1999, que estabelece critérios para as IFs no Brasil classificarem as operações de crédito conforme o risco, e constituírem respectivas provisões (Resposta de 28/11/2023). Destarte, tal resultado de 2016 não foi apurado seguindo as normas da legislação do país de domicílio. Por outro lado, caso inexistia norma regional expressa para regular a demonstração no país de domicílio, as normas brasileiras não permitem a sua dedutibilidade para fins fiscais.

A questão é que, como se trata de lucro contábil e não de lucro fiscal, o fato de ser indedutível para fins fiscais não é relevante. É preciso lembrar que o que se traz do exterior é o lucro contábil e não o lucro fiscal. Mas, mesmo que se admita, nesse caso, a possibilidade de apuração de acordo com a norma brasileira, caso o documento de Cayman confirmasse essa possibilidade, isso não afasta os demais problemas: falta de declaração dentro do prazo, falta de comprovação, inconsistência entre as demonstrações e os valores declarados.

Pelo exposto, não há razão para reforma da decisão recorrida nesta parte, devendo prevalecer a decisão recorrida, nos seguintes termos:

“I. Principal. Lucros no Exterior. Resultados Apurados. Considerações Iniciais. IRPJ. CSLL.

Trata-se de autuação fiscal, relativa a lucros no exterior, sob a vigência da Lei nº 12.973, de 2014.

A acusação formulada pela autoridade autuante identificou a ocorrência das seguintes situações: (1) compensação indevida de prejuízos referentes a anos anteriores; (2) valores de resultado não oferecidos à tributação ou oferecidos em valores inferiores; e (3) consolidação de resultado negativo de investida que não atende aos critérios da legislação tributária.

Passo ao exame da legislação vigente.

O art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, afastou o princípio da territorialidade, e introduziu o princípio da universalidade para a tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por investidas (controladas, coligadas, filiais e sucursais), para o IRPJ:

Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas

correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º Os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na apuração do lucro líquido das pessoas jurídicas com observância do seguinte:

(...)

§ 2º Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

I - as filiais, sucursais e controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira;

II - os lucros a que se refere o inciso I serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real;

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao seu lucro líquido os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, até a data do balanço de encerramento;

IV - as demonstrações financeiras das filiais, sucursais e controladas que embasarem as demonstrações em Reais deverão ser mantidas no Brasil pelo prazo previsto no art. 173 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

§ 3º Os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

I - os lucros realizados pela coligada serão adicionados ao lucro líquido, na proporção da participação da pessoa jurídica no capital da coligada;

II - os lucros a serem computados na apuração do lucro real são os apurados no balanço ou balanços levantados pela coligada no curso do período-base da pessoa jurídica;

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao seu lucro líquido, para apuração do lucro real, sua participação nos lucros da coligada apurados por esta em balanços levantados até a data do balanço de encerramento da pessoa jurídica;

IV - a pessoa jurídica deverá conservar em seu poder cópia das demonstrações financeiras da coligada.

§ 4º Os lucros a que se referem os §§ 2º e 3º serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da filial, sucursal, controlada ou coligada.

§ 5º Os prejuízos e perdas decorrentes das operações referidas neste artigo não serão compensados com lucros auferidos no Brasil.

§ 6º Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do disposto nos §§ 1º, 2º e 3º.

§ 7º Os lucros serão apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio.

Além da tributação em bases universais (TBU) do lucros no exterior, o art. 25 dispôs, no § 5º, autorização para aproveitamento de prejuízos e perdas na apuração dos resultados das investidas no estrangeiro, que, no entanto, não poderiam ser compensados com lucros auferidos no Brasil.

A apuração da CSLL adotou o princípio de universalidade na tributação dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior com a edição da MP nº 2.158-35, de 2001, no art. 21:

Art. 21. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal de que tratam os arts. 25 a 27 da Lei nº 9.249, de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei nº 9.430, de 1996, e o art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997.

Parágrafo único. O saldo do imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição.

Hodiernamente, a TBU encontra-se regida pela sistemática trazida pela Lei nº 12.973, de 2014, que revogou o disposto no art. 74 da MP nº 2.158, de 2001.

O art. 76 da Lei nº 12.973, de 2014, dispõe sobre o procedimento de contabilização a ser seguido pela investidora do Brasil sobre os lucros das investidas no exterior:

Art. 76. A pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil ou a ela equiparada, nos termos do art. 83, deverá registrar em subcontas da conta de investimentos em controlada direta no exterior, de forma individualizada, o resultado contábil na variação do valor do investimento equivalente aos lucros ou prejuízos auferidos pela própria controlada direta e suas controladas, direta ou indiretamente, no Brasil ou no exterior, relativo ao ano-calendário em que foram apurados em balanço, observada

a proporção de sua participação em cada controlada, direta ou indireta. (Vigência)

§ 1º Dos resultados das controladas diretas ou indiretas não deverão constar os resultados auferidos por outra pessoa jurídica sobre a qual a pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil mantenha o controle direto ou indireto.

§ 2º A variação do valor do investimento equivalente ao lucro ou prejuízo auferido no exterior será convertida em reais, para efeito da apuração da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, com base na taxa de câmbio da moeda do país de origem fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data do levantamento de balanço da controlada direta ou indireta.

§ 3º Caso a moeda do país de origem do tributo não tenha cotação no Brasil, o seu valor será convertido em dólares dos Estados Unidos da América e, em seguida, em reais. (Grifei)

Assim, cabe à investidora proceder com a escrituração, em subcontas da contra investimentos, de forma individualizada, do resultado contábil na variação do valor do investimento equivalente aos lucros ou prejuízos auferidos pela própria controlada direta e suas controladas, direta ou indiretamente, no Brasil ou no exterior, devendo ser observada a proporção de sua participação em cada controlada, direta ou indireta.

Os arts. 77 a 80 da Lei nº 12.973, de 2014, dispõem sobre a tributação dos lucros das controladas no exterior, regramento aplicável também às filiais e sucursais fora do Brasil (art. 92).

Transcrevo art. 77: (...)

Observa-se que o § 2º do art. 77 dispõe sobre aproveitamento do prejuízo acumulado da controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior referente aos anos-calendário anteriores à produção de efeitos da lei, trazendo possibilidade de compensação com os lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, **desde que os estoques de prejuízos sejam informados na forma e prazo estabelecidos pela RFB**. No caso, a autorização é que a compensação ocorra apenas **no âmbito da empresa, ou seja, lucros e prejuízos apurados pela mesma investida** no exterior.

Contudo, o art. 78 trouxe ao ordenamento uma regra de exceção, vigente até o ano-calendário de 2024 (com redação dada pela Lei nº 14.547, de 2023):

Art. 78. Até o ano-calendário de 2024, as parcelas de que trata o art. 77 desta Lei poderão ser consideradas 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 que

se encontrem em, pelo menos, uma das seguintes situações: (Redação dada pela Lei nº 14.547, de 2023)

I - estejam situadas em país com o qual o Brasil não mantenha tratado ou ato com cláusula específica para troca de informações para fins tributários;

II - estejam localizadas em país ou dependência com tributação favorecida, ou sejam beneficiárias de regime fiscal privilegiado, de que tratam os arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ou estejam submetidas a regime de tributação definido no inciso III do caput do art. 84 da presente Lei;

III - sejam controladas, direta ou indiretamente, por pessoa jurídica submetida a tratamento tributário previsto no inciso II do caput ; ou IV - tenham renda ativa própria inferior a 80% (oitenta por cento) da renda total, nos termos definidos no art. 84.

§ 1º A consolidação prevista neste artigo deverá conter a demonstração individualizada em subcontas prevista no art. 76 e a demonstração das rendas ativas e passivas na forma e prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

§ 2º O resultado positivo da consolidação prevista no caput deverá ser adicionado ao lucro líquido relativo ao balanço de 31 de dezembro do ano-calendário em que os lucros tenham sido apurados pelas empresas domiciliadas no exterior para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil.

*§ 3º No caso de **resultado negativo** da consolidação prevista no caput , a controladora domiciliada no Brasil deverá **informar à RFB as parcelas negativas utilizadas na consolidação, no momento da apuração, na forma e prazo** por ela estabelecidos.*

§ 4º Após os ajustes decorrentes das parcelas negativas de que trata o § 3º , nos prejuízos acumulados, o saldo remanescente de prejuízo de cada pessoa jurídica poderá ser utilizado na compensação com lucros futuros das mesmas pessoas jurídicas no exterior que lhes deram origem, desde que os estoques de prejuízos sejam informados na forma e prazo estabelecidos pela RFB.

§ 5º O prejuízo auferido no exterior por controlada de que tratam os §§ 3º , 4º e 5º do art. 77 não poderá ser utilizado na consolidação a que se refere este artigo.

§ 6º A opção pela consolidação de que trata este artigo é irretratável para o ano-calendário correspondente.

§ 7º Na ausência da condição do inciso I do caput , a consolidação será admitida se a controladora no Brasil disponibilizar a contabilidade societária em meio digital e a documentação de suporte da escrituração,

*na **forma e prazo** a ser estabelecido pela RFB, mantidas as demais condições. (Grifei)*

A exceção, trazida para apuração até o ano-calendário de 2024 (conforme redação dada pela Lei nº 14.547, de 2023), possibilita que o resultado apurado (lucro ou prejuízo) seja consolidado na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da controladora no Brasil. A apuração consolidada não poderá ser efetuada no caso das hipóteses delineadas nos incisos I, II, III e IV do caput do art. 78 (investidas ou controladoras das investidas localizadas em países com tributação favorecida, ou regime fiscal privilegiado, ou regime de subtributação; investidas com renda ativa própria inferior a 80% da renda total; e investida situadas em país com o qual o Brasil não mantenha tratado ou ato com cláusula específica para troca de informações para fins tributários, exceto se a investidora no Brasil disponibilizar a escrituração digital com documentação de suporte na forma e prazo da legislação tributária).

A consolidação autorizada no art. 78 deverá conter a demonstração individualizada em subcontas e a demonstração das rendas ativas e passivas; e, no caso de resultado negativo, a controladora domiciliada no Brasil deverá informar à RFB as parcelas negativas utilizadas na consolidação, no momento da apuração, **na forma e prazo previstos pela legislação tributária.**

Nesse contexto, em atendimento a expressa disposição legal, a Receita Federal editou a IN RFB nº 1.520, de 2014, versando sobre procedimentos afetos à tributação em bases universais trazida pelos arts. 76 a 92 da Lei nº 12.973, de 2014.

Os registros em subcontas encontram-se estabelecidos no art. 3º da IN RFB nº 1.520, de 2014: (...)

Os arts. 8º e 9º da IN RFB nº 1.520, de 2014, predicam sobre a disponibilização dos resultados positivos:

Seção IV

Da Disponibilização dos Resultados Positivos

Art. 8º Os resultados positivos auferidos no exterior, por intermédio de filiais, sucursais, controladas, direta ou indireta, ou coligadas serão computados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

§ 1º O resultado auferido no exterior de que trata o caput deve ser apurado segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio e antes da tributação no exterior sobre o lucro.

§ 2º Nos casos de inexistência de normas expressas que regulem a elaboração de demonstrações financeiras no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, estas deverão ser elaboradas com

observância dos princípios contábeis geralmente aceitos, segundo as normas da legislação brasileira.

§ 3º No caso de encerramento do processo de liquidação da empresa no Brasil, os resultados positivos auferidos no exterior por intermédio de suas filiais, sucursais, controladas, diretas ou indiretas, e coligadas serão considerados disponibilizados na data do balanço de encerramento, devendo, nessa mesma data, serem computados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

§ 4º No caso de encerramento de atividades da filial, sucursal, controlada, direta ou indireta, ou coligada, domiciliadas no exterior, os lucros auferidos por seu intermédio, ainda não tributados no Brasil, serão considerados disponibilizados, devendo ser computados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL no balanço levantado em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário ou na data do encerramento das atividades da empresa no Brasil.

§ 5º Ocorrendo a absorção do patrimônio da filial, sucursal, controlada, direta ou indireta, ou coligada por empresa sediada no exterior, os lucros ainda não tributados no Brasil, apurados até a data do evento, serão considerados disponibilizados, devendo ser computados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da beneficiária no Brasil, no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário do respectivo evento.

§ 6º Na hipótese de alienação do patrimônio da filial ou sucursal, ou da participação societária em controlada, direta ou indireta, ou coligada, no exterior, os lucros ainda não tributados no Brasil deverão ser considerados para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da alienante no Brasil, no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que ocorrer a alienação.

CAPÍTULO II DAS CONTROLADORAS

Art. 9º 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 CSLL da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil, observado o disposto no art. 2º.

§ 1º A parcela do ajuste de que trata o caput compreende apenas os lucros auferidos no período, não alcançando as demais parcelas que influenciaram o patrimônio líquido da controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior.

§ 2º A parcela do ajuste de que trata o caput deve ser apurada segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio e antes da tributação no exterior sobre o lucro, com observância do disposto no § 2º do art. 8º.

A compensação de prejuízos acumulados anteriores ao ano-calendário de 2015 encontra-se prevista no art. 10 da IN RFB nº 1.520, de 2014:

Art. 10. O prejuízo acumulado da controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior, referente aos anos-calendário anteriores à 1º de janeiro de 2015 poderá ser compensado com os lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que sejam informados na forma e prazo previstos no art. 38.

§ 1º A pessoa jurídica que fizer a opção prevista na Seção II do Capítulo I poderá utilizar o prejuízo acumulado referente aos anos-calendário anteriores à 1º de janeiro de 2014.

§ 2º O valor do prejuízo acumulado passível de compensação com lucros futuros será proporcional à participação em cada controlada no exterior.

§ 3º A compensação do prejuízo acumulado com os lucros futuros da mesma controlada no exterior será efetuada antes de sua conversão em Reais.

§ 4º A compensação de prejuízo acumulado no exterior com lucros futuros da mesma pessoa jurídica não está sujeita ao limite previsto no art. 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Por sua vez, a consolidação trazida pelo art. 78 da Lei nº 12.973, de 2014, do resultado apurado (lucro ou prejuízo) na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da controladora no Brasil (para apuração até o ano-calendário de 2024, conforme redação dada pela Lei nº 14.547, de 2023), encontra-se disposta no art. 11 da IN RFB nº 1.520, de 2014, no qual predica no § 6º que, após a apuração na forma consolidada, o saldo remanescente de prejuízo de cada pessoa jurídica poderá ser utilizado na compensação com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deram origem, desde que sejam informados no Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior:

Art. 11. Até o ano-calendário de 2022, as parcelas de que trata o art. 9º poderão ser consideradas de forma consolidada na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL da controladora no Brasil.

(...)

§ 6º Após a consolidação, o saldo remanescente de prejuízo de cada pessoa jurídica poderá ser utilizado na compensação com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deram origem, desde que sejam informados no Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior conforme art. 38.

Por outro lado, quando **não houver consolidação**, o art. 14 da IN RFB nº 1.520, de 2014, dispõe sobre regra geral:

Art. 14. Quando não houver consolidação, nos termos da Seção II deste Capítulo, 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, nas seguintes formas:

I - se positiva, deverá ser adicionada ao lucro líquido relativo ao balanço de 31 de dezembro do ano-calendário em que os lucros tenham sido apurados pela empresa domiciliada no exterior; e

II - se negativa, poderá ser compensada, exclusivamente, com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deu origem, desde que os estoques de prejuízos sejam informados na forma do art. 38.

§ 1º A parcela negativa de que trata o inciso II deverá ser informada no Demonstrativo de Prejuízos Acumulados de que trata o art. 38.

§ 2º A falta de informação da parcela negativa na forma e prazo estabelecida no art. 38 impede o seu aproveitamento para compensação com lucros futuros. (Grifei)

A instrução normativa determina o procedimento de forma direta e objetiva. Não havendo consolidação, caberá ser efetuada a apuração de forma individualizada. Tendo o resultado apurado sido negativo, poderá ser compensado exclusivamente com lucros futuros da mesma investida no exterior, sob determinadas condições, previstas no art. 38, no Demonstrativo de Prejuízos Acumulados, sendo que a falta de informação da parcela negativa na forma e prazo estabelecida no art. 38 impede o seu aproveitamento para compensação com lucros futuros.

O art. 38 da IN RFB nº 1.520, de 2014, determina as informações necessárias para o Demonstrativo de Prejuízos Acumulados:

Art. 38. O Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior conterá, no mínimo, as seguintes informações:

I - identificação de cada controlada, direta ou indireta, ou equiparada;

II - o país de domicílio da controlada, direta ou indireta, e da equiparada;

III - o resultado negativo, em moeda do país de domicílio e em Reais, da controlada de períodos anteriores a:

a) 2014, para os optantes nos termos da Seção II do Capítulo I; e

b) 2015, para os demais;

IV - o valor do resultado negativo do período em Reais e na moeda do país de domicílio da controlada;

V - o resultado negativo acumulado de anos anteriores da própria controlada utilizado na compensação na moeda do país de domicílio;

VI - o resultado negativo do período utilizado na consolidação na moeda do país de domicílio; e VII - o saldo de resultado negativo acumulado na moeda do país de domicílio.

§ 1º Para o aproveitamento dos prejuízos acumulados anteriores previstos na Seção I do Capítulo II, o demonstrativo de que trata o caput deve ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) até 30 de setembro de 2015. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1577, de 31 de julho de 2015)

§ 2º Para o aproveitamento de resultados negativos apurados a partir de 1º de janeiro de 2015 ou a partir de 1º de janeiro de 2014 para as pessoas jurídicas optantes nos termos da Seção II do Capítulo I, o valor do resultado negativo apurado no período deve ser informado no demonstrativo a ser entregue até a data estabelecida no art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1577, de 31 de julho de 2015)

§ 3º A falta de informação dos estoques de prejuízos acumulados na forma e prazo estabelecidos neste artigo impede o seu aproveitamento para compensação com lucros futuros. (Grifei)

No âmbito da Escrituração Contábil Fiscal, foram criados registros específicos visando operacionalizar os procedimentos normatizados, descritos pelo Termo de Verificação Fiscal: (...)

Como se pode observar, a legislação tributária dispôs, de maneira clara e objetiva, sobre os requisitos necessários para a apresentação das demonstrações contábeis das investidas no exterior, sob pena de não validação dos lucros ou prejuízos apurados, e, por consequência, do aproveitamento dos eventuais resultados negativos em exercícios futuros.

Assim, diante das premissas apresentadas, passa-se ao exame do caso concreto, para cada uma das investidas analisadas pela acusação fiscal, e as correspondentes manifestações da defesa (se for o caso).

(...)

I.2. Investida Consolidada. Buenos Aires.

Apurou a autoridade fiscal que a Impugnante, na apuração do resultado da investida consolidada BB Buenos Aires, incorreu na infração tributária Saldo de prejuízos não informado de acordo com os artigos 10, 11, § 6º, e 38, IN RFB nº 1.520, de 2014.

Foi apurado resultado positivo pela investida, que não foi adicionado ao lucro líquido para a apuração do lucro real porque a Impugnante efetuou compensação de prejuízos de anos anteriores da própria investida.

Ocorre que, para se dar o aproveitamento dos prejuízos acumulados de anos-calendário anteriores a 1º de janeiro de 2015, caberia a transmissão do Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior (previsto no art. 38 da IN RFB nº 1.520, de 2014) ao SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) até 30 de setembro de 2015 (§1º do art. 38 da IN RFB nº 1.520, de 2014). O prazo estabelecido pela instrução normativa encontra previsão legal no § 2º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014, que determina que os estoques de prejuízos sejam informados na forma e prazo estabelecidos pela RFB.

Na mesma medida, dispõe o § 6º do art. 11 da mesma instrução normativa que, após a consolidação das investidas (autorizada até o ano-calendário de 2024), o saldo remanescente de prejuízo de cada pessoa jurídica poderá ser utilizado na compensação com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deram origem, desde que sejam informados no Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior.

E, nos presentes autos, é fato incontroverso que a Impugnante não encaminhou, até a data limite de 30/09/2015, o Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior ao SPED.

Sobre os anos-calendário posteriores, relata a autoridade autuante que houve prejuízo apurado em 2016, mas que foi completamente consumido no mesmo ano, ao se efetuar a consolidação com resultados de outras investidas.

Foram apuradas ainda inconsistências nos registros da ECF:

Em relação aos registros da ECF do ano 2018, a Fiscalizada erroneamente declarou, no registro X351 (Demonstrativo de Resultados), que utilizou, no mesmo ano, o valor de \$19.976.481,10 Pesos Argentinos, a título de saldo negativo acumulado de anos anteriores, o que não seria possível já que o lucro apurado nesse ano pela investida foi bastante inferior (\$ 5.905.837,00).

Por sua vez, no Registro X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados), como mencionado alhures, não declarou a existência de qualquer resultado negativo anterior a 2014, até a data limite de 30/09/2015 (artigo 38, §1º, IN RFB n.º1.520/2014). No mesmo registro, informou um saldo negativo acumulado, a partir de 2014, de \$ 188.071.472,13, em moeda local, o que igualmente não seria possível já que somente houve prejuízo em 2016 e que foi totalmente utilizado em consolidação no mesmo ano. Tais informações fazem parte das planilhas solicitadas para que se detalhasse a composição do valor adicionado no LALUR, a título de resultados auferidos pelas investidas no exterior, entre 2014 e 2017.

Alega a Impugnante que o saldo de prejuízos estaria informado na Ficha 35 da DIPJ, e que tais saldos, apesar de não terem sido informados no Registro X354 da ECF, foram incluídos em retificadora encaminhada em 06/06/2019. Entende

que teria direito à retificação e que teria a Fiscalização incorrido em excessivo rigor formal e cerceamento de prerrogativa legítima do Sujeito Passivo.

Não lhe assiste razão. O prazo para entrega dos saldos de prejuízos acumulados de anos-calendário anteriores a 1º de janeiro de 2015, tem previsão legal. A lei tributária delegou expressamente competência à Receita Federal o estabelecimento da forma e prazo para disponibilização das informações, cabendo a transmissão do Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior para a ECF até 30/09/2015 (Tópico “I. Principal. Lucros no Exterior. Resultados Apurados. Considerações Iniciais” do presente voto).

Não se trata de rigor ou excesso. Pelo contrário. Trata-se de cumprimento à legislação tributária, que determina a forma e prazo para cumprimento de obrigações acessórias. A liberalidade da Impugnante de descumprir, de maneira voluntária e injustificada, disposição literal da norma, não encontra amparo no sistema jurídico.

Sobre o resultado positivo apurado, a autoridade autuante cumpriu com rigor o disposto no art. 9º da IN RFB nº 1.520, de 2014, tomando a apuração efetuada pela Impugnante segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio e antes da tributação no exterior sobre o lucro, em consonância com o demonstrativo apresentado na peça de defesa (e-fls. 4992):

Resultado antes dos tributos e participações	5.905.837	607.711
Imposto de renda e contribuição social (IR/CSLL)	(1.160.562)	(119.422)
Corrente	(1.318.151)	(135.638)
Diferido	157.590	16.216
Lucro Líquido	4.745.275	488.289

O valor apurado pela autoridade autuante foi precisamente de \$5.905.837,00 (na moeda local), que com a taxa de câmbio de 0,102900 resultou no principal de R\$607.710,63.

Portanto, deve-se manter a apuração efetuada pela autoridade fiscal, e negar provimento à Impugnação em relação à matéria.

I.3. Investida Consolidada. Londres.

Apurou a autoridade fiscal que a Impugnante, na apuração do resultado da investida consolidada BB Londres, incorreu na infração tributária Saldo de prejuízos não informado de acordo com os artigos 10, 11, § 6º, e 38, IN RFB nº 1.520, de 2014.

Foi apurado resultado positivo pela investida, que não foi adicionado ao lucro líquido para a apuração do lucro real porque a Impugnante efetuou compensação de prejuízos de anos anteriores da própria investida.

Ocorre que, para se dar o aproveitamento dos prejuízos acumulados de anos-calendário anteriores a 1º de janeiro de 2015, caberia a transmissão do Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior (previsto no art. 38 da IN RFB

nº 1.520, de 2014) ao SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) até 30 de setembro de 2015 (§1º do art. 38 da IN RFB nº 1.520, de 2014). O prazo estabelecido pela instrução normativa encontra previsão legal no § 2º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014, que determina que os estoques de prejuízos sejam informados na forma e prazo estabelecidos pela RFB.

Na mesma medida, dispõe o § 6º do art. 11 da mesma instrução normativa que, após a consolidação das investidas (autorizada até o ano-calendário de 2024), o saldo remanescente de prejuízo de cada pessoa jurídica poderá ser utilizado na compensação com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior que lhes deram origem, desde que sejam informados no Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior.

E, nos presentes autos, é fato incontroverso que a Impugnante não encaminhou, até a data limite de 30/09/2015, (Tópico “I. Principal. Lucros no Exterior. Resultados Apurados. Considerações Iniciais” do presente voto), o Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior ao SPED.

Transcrevo excerto do TVF:

Em relação à compensação com prejuízos que anularam o resultado positivo que deveria ser adicionado ao lucro líquido da Fiscalizada, verificou-se que o prejuízo apurado em 2016 teria sido utilizado parcialmente no mesmo ano, consoante detalhamento elaborado pela própria fiscalizada nas planilhas que evidenciam o valor que compôs a adição ao lucro real entre 2014 e 2017.

*Não obstante, o aproveitamento de resultados negativos apurados a partir de 01/01/2014, para as pessoas jurídicas optantes, está condicionado à informação no Demonstrativo de Prejuízos Acumulados até a data estabelecida para entrega da ECF, mediante SPED, do respectivo exercício em que apurado. O registro X354 da ECF referente ao ano de 2016, entregue em 27/07/2016, aponta o valor de \$ 20.938.543,54 (moeda local) como saldo negativo acumulado. Tal valor corresponde, na verdade, ao **resultado negativo de 2015**, de \$ 14.601.741,01 libras esterlinas, multiplicado pelo câmbio de 2015 (5,7881), dividido pelo câmbio de 2016 (4,0364), o que resulta em \$ 20.938.543,54. Não bastasse a própria incorreção no cálculo, o prejuízo de 2015 (\$ 14.601.741,01) foi totalmente consumido no mesmo ano em consolidação.*

Dessa forma, a falta de informação dos estoques de prejuízos acumulados na forma e no prazo estabelecidos impede o seu aproveitamento para compensação com lucros futuros.

A Impugnante insiste na tese de se relativizar a aplicação da legislação tributária:

22. Ainda que o registro X354 da ECF 2016 contenha erro formal, o direito de fruir o saldo de prejuízo fiscal (quadro acima) não pode ser cerceado do Sujeito Passivo. Não há perda do direito de fruição do prejuízo pela falta de registro na ECF. A Lei nº 12.973 (art. 78, §4º) não impõe tamanha penalidade ao Sujeito Passivo, apenas estabelece uma condição para a fruição do direito.

23. Em síntese: a conclusão de que não haveria prejuízo acumulado entre 2014 e 2017 ampara-se em interpretação desarrazoada da legislação tributária, que não corresponde à realidade de fato!

Não lhe assiste razão.

Não poderia ser mais clara e objetiva a condição determinada pelo § 4º da Lei nº 12.973, de 2014:

Art. 78. Até o ano-calendário de 2024, as parcelas de que trata o art. 77 desta Lei poderão ser consideradas 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 que se encontrem em, pelo menos, uma das seguintes situações: (Redação dada pela Lei nº 14.547, de 2023)

(...)

*§ 4º Após os ajustes decorrentes das parcelas negativas de que trata o § 3º, nos prejuízos acumulados, o saldo remanescente de prejuízo de cada pessoa jurídica poderá ser utilizado na compensação com lucros futuros das mesmas pessoas jurídicas no exterior que lhes deram origem, **desde que os estoques de prejuízos sejam informados na forma e prazo estabelecidos pela RFB.** (Grifei)*

Não se exige nenhum esforço hermenêutico para se entender o disposto na lei. O aproveitamento do saldo de prejuízos anteriores pode ser efetuado, **desde que os estoques de prejuízos sejam informados na forma e prazo estabelecidos pela RFB.**

Nesse contexto, por si só, o descumprimento do prazo já se mostra suficiente **para desconsiderar o aproveitamento dos prejuízos acumulados até o ano-calendário de 2014.**

E, sobre as informações dos registros da ECF, não se trata de mero erro formal, conforme aduzido na peça de defesa.

Foram constatadas ainda inconsistências na informações dos registros X351 (Demonstrativo de Resultados) e X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados) da ECF:

Em relação aos registros da ECF do ano 2018, a Fiscalizada erroneamente declarou, no registro X351 (Demonstrativo de Resultados), além de valor inferior aos lucros disponibilizados, que o saldo de prejuízos de anos anteriores utilizado em 2018 foi de \$ 461.130.960,34 libras esterlinas, o que

não é possível diante de um lucro evidenciado, primeiramente, de \$ 31.396.549,71 libras esterlinas, ou R\$ 155.780.260,70.

Por sua vez, no registro X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados), não declarou a existência de qualquer resultado negativo anterior a 2014, até a data limite de 30/09/2015 (artigo 38, §1º, IN RFB n.º 1.520/2014). No mesmo registro, informou um saldo negativo acumulado, a partir de 2014, de \$ 61.541.548,19, em moeda local, o que igualmente não seria possível ainda que a Fiscalizada tivesse declarado os resultados negativos no prazo e na forma determinados por ato normativo, já que: i) a segunda planilha, juntada em 22/02/2023, contendo memória de cálculo da utilização dos valores de prejuízo apurados a partir de 2014, mostra que teriam sido integralmente consumidos com os próprios lucros e, ii) as planilhas solicitadas para que se detalhasse a composição do valor adicionado na linha 8 ou 9 do LALUR, a título de resultados auferidos pelas investidas no exterior, entre 2014 e 2017, expõem a seguinte situação (com base apenas no demonstrativo da Fiscalizada):

2015		2016		2017		2018		2018
Resultado	Utilizado	Resultado	Utilizado	Resultado	Utilizado	Resultado	Utilizado	Saldo
- 14.601.741,01	14.601.741,01	- 288.301.261,89	167.337.257,91	20.444.626,77	20.444.626,77	31.396.549,71	31.396.549,71	- 69.122.827,50

Nesse contexto, mostra-se irretocável a conclusão da autoridade autuante:

Não se trata, portanto, de divergência de interpretação da legislação tributária já que, ainda que a Fiscalizada tivesse declarado os saldos de prejuízos na forma e no prazo previstos na IN RFB n.º 1.520/2014, os valores por ela informados em planilhas e demonstrações contradizem a informação que foi prestada na ECF, e não afastaria a multa devida por incorreção.

Mais um motivo autônomo apontado pela autoridade autuante foi que a apuração dos prejuízos teve origem em provisão para perdas associadas ao risco de crédito, que foram calculados conforme Resolução CMN nº 2.682, de 1999, que estabelece critérios para as instituições financeiras no Brasil classificarem as operações de crédito conforme o risco. Ou seja, consumou-se outro descumprimento à legislação tributária, uma vez que o resultado da investida no exterior deve ser apurado conforme a legislação comercial do país de domicílio, no caso, Inglaterra (art. 25 da Lei nº 9.249, de 19954, § 7º; art. 9º, § 1º da IN RFB nº 1.520, de 2014).

Na peça de defesa, a Impugnante tergiversou, ao alegar: revela-se impertinente a discussão acerca do critério de classificação do risco das operações de crédito adotado pela investida, para constituição ou não de provisão, uma vez que isso diz respeito à apuração do resultado a ser tributado no exterior - relação jurídica entre a investida e o ente local.

Não se trata de relação jurídica entre a investida e o ente local, mas sim de cumprimento à expressa condição da norma tributária: apuração conforme a **legislação comercial do país de domicílio**.

Portanto, deve-se manter a apuração efetuada pela autoridade fiscal, e negar provimento à Impugnação em relação à matéria.

I.4. Investida Não Consolidada. Grand Cayman.

Apurou a autoridade fiscal que a Impugnante, na apuração do resultado da investida não consolidada BB Grand Cayman, incorreu na infração tributária Saldo de prejuízos não informado de acordo com os artigos 14, § 1º, e 38, IN RFB nº 1.520, de 2014.

O resultado positivo apurado pela investida não foi incluído na consolidação, no montante de R\$ 417.509.612,47, porque se localiza em país que goza de regime fiscal privilegiado. De qualquer forma, na condição de investida não consolidada, o resultado foi adicionado ao lucro líquido para apuração do lucro real, contudo em montante parcial, uma vez que a Impugnante efetuou compensação com saldo de prejuízo de R\$164.032.082,76 que remanesceria da própria investida de anos anteriores.

Ao analisar os documentos apresentados pela Impugnante, constatou a autoridade fiscal que os registros X354 de todas as ECFs entregues para os anos de 2014 a 2017 não informaram qualquer resultado negativo acumulado, tendo sido preenchidos os campos com valor zero.

Como visto no tópico “I. Principal. Lucros no Exterior. Resultados Apurados. Considerações Iniciais”, o art. 14, § 1º da IN RFB nº 1.520, de 2014, determina que o resultado negativo apurado pela investida não consolidada deverá ser informado no Demonstrativo de Prejuízos Acumulados, que deve ser transmitido ao SPED até 30 de setembro de 2015 (Tópico “I. Principal. Lucros no Exterior. Resultados Apurados. Considerações Iniciais” do presente voto), **o que não foi feito pela Impugnante**. Na peça de defesa, não há manifestação, sendo fato incontroverso.

Nesse contexto, por si só, o descumprimento do prazo já se mostra suficiente para **desconsiderar o aproveitamento dos prejuízos acumulados para os anos-calendário anteriores a 1º de janeiro de 2015**.

No que concerne aos anos-calendário posteriores, a análise da ECF e das planilhas encaminhadas pela Impugnante não socorre a Impugnante. Sobre a ECF do ano-calendário de 2018, no registro X351 (Demonstrativo de Resultados) foi informado saldo de prejuízos utilizados de \$164.032.082,76 dólares, que teriam tido origem em prejuízos de anos anteriores. O registro X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados) informou o mesmo saldo de prejuízos, com origem a partir do ano-calendário de 2014. Ocorre que, ao apreciar as planilhas apresentadas pela Impugnante para detalhar a composição do LALUR, apurou a autoridade fiscal que haveria um saldo de apenas \$10.693.354,66, conforme quadro:

2016		2017		2018		2018
Resultado	Utilizado	Resultado	Utilizado	Resultado	Utilizado	Saldo
- 232.704.448,00	0,00	179.678.048,34	179.678.048,34	107.749.977,41	42.333.045,00	- 10.693.354,66

A impugnação alega que teria apresentado os registros X351 e X354 preenchidos, mas não se contrapõe às inconsistências apresentadas pela acusação fiscal. Insiste que o saldo acumulado de prejuízo no cano calendário de 2016 teria sido integralmente aproveitado na compensação dos resultados de 2018, desconsiderando a apuração efetuada pela autoridade fiscal, que demonstrou que no ano-calendário de 2018 havia remanescido saldo negativo de prejuízos anteriores de apenas \$10.693.354,66.

Mais um motivo autônomo apontado pela autoridade autuante foi que a apuração dos prejuízos teve origem em provisão para perdas associadas ao risco de crédito, que foram calculados conforme Resolução CMN nº 2.682, de 1999, que estabelece critérios para as instituições financeiras no Brasil classificarem as operações de crédito conforme o risco. Ou seja, consumou-se outro descumprimento à legislação tributária, uma vez que o resultado da investida no exterior deve ser apurado conforme a legislação comercial do país de domicílio (art. 9º, § 1º da IN RFB nº 1.520, de 2014).

Na peça de defesa, a Impugnante alegou que, em relação ao prejuízo fiscal de 2016, *não cabe questionar a sua origem, como pretendido pela fiscalização, ao exigir apresentação de “documentação suporte para referida provisão”, uma vez que o Fisco brasileiro não tem prerrogativa para auditar informações da controlada no exterior.*

Demonstra a peça de defesa completo desconhecimento da legislação vigente. A disposição da norma é literal, e não demanda esforço hermenêutico (art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, § 7º; art. 9º, § 1º da IN RFB nº 1.520, de 2014).

Se o resultado deve ser apurado segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio, cabe à autoridade autuante verificar se a condição expressa em lei foi cumprida. E, tendo restado demonstrado que a Impugnante ignorou o dispositivo legal, e valeu-se de normas do Brasil para a apuração do resultado negativo, e não do país de domicílio da investida, cabe ser desconsiderado o procedimento adotado pela investidora.

Portanto, deve-se manter a apuração efetuada pela autoridade fiscal, e negar provimento à Impugnação em relação à matéria.

I.5. Investida Não Consolidada. Brazilian American Merchant Bank – BAMB (ou BBCI Holding).

Apurou a autoridade fiscal que a Impugnante, na apuração do resultado da investida não consolidada BBCI Holding6, incorreu na infração tributária Saldo de prejuízos não informado de acordo com os artigos 14, § 1º, e 38, IN RFB nº 1.520, de 2014.

O resultado positivo apurado pela investida não foi incluído na consolidação, no montante de R\$ 21.606.543,63, porque se localiza em país que goza de regime fiscal privilegiado. De qualquer forma, na condição de investida não consolidada, o resultado deveria ter sido adicionado ao lucro líquido para apuração do lucro real. Contudo, não se deu a adição, porque a Impugnante efetuou compensação total com saldo de prejuízos da própria investida de anos anteriores.

Constatou a autoridade fiscal, no que concerne aos prejuízos apurados até o ano-calendário de 2014, não houve transmissão ao SPED do Demonstrativo de Prejuízos Acumulados até o prazo previsto pela legislação tributária, 30 de setembro de 2015, nos termos do art. 14, § 1º da IN RFB nº 1.520, de 2014 (Tópico “I. Principal. Lucros no Exterior. Resultados Apurados. Considerações Iniciais” do presente voto). Trata-se de fato incontroverso.

Nesse contexto, por si só, o descumprimento do prazo já se mostra suficiente para **desconsiderar o aproveitamento dos prejuízos para os anos-calendário anteriores a 1º de janeiro de 2015.**

No que concerne aos anos-calendário posteriores, a análise da ECF e das planilhas encaminhadas pela Impugnante não socorre a Impugnante. A ECF do ano-calendário de 2018 foi transmitida com várias inconsistências apuradas pela autoridade autuante.

Apurou-se que não há correspondência de valores entre o que foi apurado nas planilhas que detalham a composição do valor adicionado no LALUR entre 2014 e 2017, e o registro X354 da ECF.

LALUR										
2014		2015		2016		2017		2018		2018
Resultado	Utilizado	Resultado	Utilizado	Resultado	Utilizado	Resultado	Utilizado	Resultado	Utilizado	Saldo
-4.341.281,00	0,00	-5.369.955,00	0,00	-7.135.648,00	0,00	-10.640.474,00	0,00	5.576.170,03	5.576.170,03	-21.911.187,97

Registro X354 ECF				
ECF 2014 (30/09/2015)	ECF 2015 (28/07/2016)	ECF 2016 (27/07/2017)	ECF 2017 (31/07/2018)	ECF 2018 (31/07/2019)
0,00	20.968.601,27	6.433.862,50	44.224.390,34	14.921.165,76

Concluiu acertadamente a autoridade fiscal:

“Em relação aos registros da ECF do ano 2018, a Fiscalizada erroneamente declarou, no registro X351 (Demonstrativo de Resultados), saldo utilizado em 2018, de \$79.423.076,71 Dólares Americanos, de prejuízos de anos anteriores, o que não seria possível, diante de um lucro apurado nesse ano de \$5.614.107,00 Dólares Americanos.

Por sua vez, no registro X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados), a Fiscalizada informou o valor de \$ 4.341.281,47 Dólares Americanos a

título de saldo negativo acumulado, no campo para saldos anteriores a 2014, e de \$ 14.921.165,76 no campo para saldo acumulado a partir de 2014. Ainda que a Fiscalizada tivesse declarado os resultados negativos no prazo e na forma determinados por ato normativo, tal valor ainda estaria incorreto já que as planilhas solicitadas para que se detalhasse a composição do valor adicionado no LALUR, a título de resultados auferidos pelas investidas no exterior, entre 2014 e 2017, denotam que deveria haver um saldo negativo acumulado entre 2014 e 2017 de \$ 21.911.187,97, em moeda local, e nulo antes de 2014, conforme reproduzido nos parágrafos precedentes.

A impugnação relata os valores que foram trazidos nos registros X354. Contudo, não se manifesta sobre as inconsistências apuradas pela acusação fiscal.

Portanto, deve-se manter a apuração efetuada pela autoridade fiscal, e negar provimento à Impugnação em relação à matéria.

1.6. Investida Consolidada. Santiago.

Apurou a autoridade fiscal que a Impugnante, na apuração do resultado da investida consolidada Santiago, incorreu na infração tributária Saldo de prejuízos não informado de acordo com os artigos 10, 11, § 6º, e 38, IN RFB nº 1.520, de 2014.

Foi apurado resultado positivo pela investida, que não foi adicionado ao lucro líquido para a apuração do lucro real porque a Impugnante efetuou compensação de prejuízos de anos anteriores da própria investida.

Constatou a autoridade fiscal, no que concerne aos prejuízos apurados até o Ano-calendário de 2014, não houve transmissão ao SPED do Demonstrativo de Prejuízos Acumulados até o prazo previsto pela legislação tributária, 30 de setembro de 2015, nos termos do art. 14, § 1º da IN RFB nº 1.520, de 2014. Trata-se de fato incontroverso.

A Impugnante aduz que teria sido encaminhada declaração retificadora em 06/06/2019, e que seria *desarrazoado e desproporcional o tratamento conferido pelo Fisco ao desconsiderar a retificação.*

Não lhe assiste razão. O prazo para entrega dos saldos de prejuízos acumulados de anos calendário anteriores a 1º de janeiro de 2015, tem previsão legal. A lei tributária delegou expressamente competência à Receita Federal o estabelecimento da forma e prazo para disponibilização das informações, cabendo a transmissão do Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior para a ECF até 30/09/2015 (Tópico “I. Principal. Lucros no Exterior. Resultados Apurados. Considerações Iniciais” do presente voto).

Não se trata de rigor ou excesso. Pelo contrário. Trata-se de cumprimento à legislação tributária, que determina a forma e prazo para cumprimento de

obrigações acessórias. A liberalidade da Impugnante de descumprir, de maneira voluntária e injustificada, disposição literal da norma, não encontra amparo no sistema jurídico.

Nesse contexto, por si só, o descumprimento do prazo já se mostra suficiente para **desconsiderar o aproveitamento dos prejuízos para os anos calendário anteriores a 1º de janeiro de 2015.**

E, no caso, ainda que se pudesse superar a questão temporal, a análise das planilhas e documentos encaminhadas pela Impugnante não lhe socorreriam. Apurou a autoridade fiscal que, em relação aos anos calendário de 2014 a 2017, os prejuízos fiscais foram **completamente utilizados dentro do correspondente Ano-calendário**, não havendo saldo a remanescer para o Ano-calendário de 2018.

E, no que concerne Ano-calendário de 2018, foram informados valores incorretos nos registros da ECF. Transcrevo constatações da autoridade autuante:

“Em relação aos registros da ECF do ano 2018, a Fiscalizada erroneamente declarou, no registro X351 (Demonstrativo de Resultados), que utilizou, em 2018, saldo de resultado negativo acumulado de anos anteriores, de \$12.183.012,00 Pesos Chilenos, valor que diverge do valor deduzido do próprio lucro, apontado na planilha da composição do valor adicionado ao lucro líquido (\$315.348.529,80 Pesos Chilenos ou R\$ 1.763.113,63).

Por sua vez, no registro X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados), não informou qualquer resultado negativo apurado antes de 2014, até a data limite de 30/09/2015 (artigo 38, §1º, IN RFB n.º 1.520/2014).

No mesmo registro, informou um saldo negativo acumulado, a partir de 2014, de \$1.863.691.355,93, em moeda local, o que igualmente não seria possível ainda que a Fiscalizada tivesse declarado os resultados negativos no prazo e na forma determinados por ato normativo, já que os valores de prejuízo apurados em 2014 e em 2017 foram integralmente compensados em consolidação ou com os próprios lucros. Tais informações fazem parte das planilhas solicitadas para que se detalhasse a composição do valor adicionado no LALUR, a título de resultados auferidos pelas investidas no exterior, dos anos calendário 2014 a 2017.

Portanto, deve-se manter a apuração efetuada pela autoridade fiscal, e negar provimento à Impugnação em relação à matéria.

I.7. Investida Não Consolidada. Securities Asia Pte Ltd.

Apurou a autoridade fiscal que a Impugnante, na apuração do resultado da investida não consolidada Securities Asia Pte. Ltd, informou lucro inferior ao auferido pela investida.

Trata-se de investida que se localiza em país que goza de regime fiscal privilegiado. Dessa forma, na condição de investida não consolidada, o resultado

positivo deveria ter sido adicionado ao lucro líquido para apuração do lucro real. Contudo, a adição deu-se em valor inferior ao apurado pelas demonstrações financeiras auditadas.

Em intimação inicial, a Impugnante apresentou demonstração financeira, documento denominado “Profit & Loss Statement”, no qual os rendimentos de juros não fizeram parte do Lucro antes dos impostos (“Net Operating Profit before Tax”). E foi precisamente tal valor (R\$ 1.023.943,95, U\$321,156), que foi informado ao Fisco.

Ocorre que, sendo demonstração financeira não auditada, foi desconsiderada pela autoridade autuante.

Posteriormente, deu-se a entrega de demonstração financeira auditada (e-fls. 3368/3399), conforme resposta encaminhada pela Impugnante (e-fls. 3366):

BANCO DO BRASIL S/A Dossiê Digital nº 13032.347156/2022-40 - O Banco do Brasil S/A, CNPJ 00.000.000/0001-91, com sede no SAUN - Setor de Autarquias Norte, s/n, Quadra 05, Bloco B, Torre I, sala 101 Asa Norte 70.040-912 Brasília (DF), vem, nos termos do ofício Contadoria-Getri/Refic nº 2023/000161 - encaminhado em 28/04/2023, complementar a resposta mediante juntada das demonstrações financeiras de BB Securities Asia, BB Securities Limited, Banco Patagônia S.A, Banco do Brasil Americas, BB Frankfurt e BB Londres (anexo).

A demonstração financeira auditada, encaminhada pela Impugnante, apresenta a apuração do Lucro Antes dos Impostos à e-fls. 3375:

Demonstração dos resultados e outros resultados abrangentes Exercício finalizado em 31 de dezembro de 2018			
	Nota	2018 USD	2017 USD
Rendimento			
Receita	10	1.908,815	3.668,874
Rendimentos de juros		176.283	122.857
		<u>2.085,098</u>	<u>3.791,731</u>
Despesas			
Despesas de negociação		(275)	(1.211)
Custos com pessoal		(977.503)	(1.175,636)
Depreciação		(9.055)	(14.256)
Outras despesas operacionais		(596.654)	(577.234)
		<u>(1.583,487)</u>	<u>(1.768,337)</u>
Lucro antes de impostos	11	501.611	2.023,394
Crédito/(despesa) fiscal	12	16.381	(817.224)
Lucro do ano e resultado abrangente total para o ano		<u>517.992</u>	<u>1.206,170</u>

O valor de U\$501,611 foi precisamente o adotado pela autoridade fiscal:

Lucro ou Prejuízo (moeda da DRE)	Resultado considerado no M300 (R\$)	Considerado pela auditoria no lançamento (R\$)	Taxa de Câmbio
501.611,00	1.023.943,95	1.943.642,30	3,874800

A impugnação insiste que o valor correto seria da demonstração financeira não auditada, de U\$321,156.

Não lhe assiste razão. Primeiro, porque o valor é contraditório com documento apresentado pela própria Impugnante posteriormente (demonstração financeira auditada de e-fls. 3368/3399). **Segundo,** porque o resultado auferido no exterior deve ser apurado segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio e antes da tributação no exterior sobre o lucro, conforme art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995 (redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) 7 e art. 8º, § 1º da IN RFB nº 1.520, de 2014, precisamente o critério adotado pela demonstração financeira auditada apresentada pela Impugnante (e-fls. 3369):

Declaração dos diretores

Temos o prazer de apresentar este relatório anual ao membro da Empresa juntamente com as demonstrações financeiras auditadas relativas ao exercício fiscal encerrado em 31 de dezembro de 2018.

Em nossa opinião:

- (a) as demonstrações financeiras apresentadas nas páginas FS1 a FS26 são elaboradas de modo a dar uma visão verdadeira e justa da posição financeira da Empresa em 31 de dezembro de 2018 e do desempenho financeiro, mudanças no patrimônio líquido e fluxos de caixa da Empresa para o exercício encerrado nessa data, de acordo com as disposições da Lei das Sociedades por Ações de Cingapura, Capítulo 50 e Normas de Relato Financeiro de Cingapura; e
- (b) na data desta declaração, há motivos razoáveis para acreditar que a Empresa será capaz de pagar suas dívidas à medida que elas vencerem.

O Conselho de Administração autorizou, na data desta declaração, a emissão destas demonstrações financeiras.

Como se pode observar, a demonstração financeira auditada foi elaborada conforme as disposições da Lei das Sociedades por Ações de Cingapura, Capítulo 50 e Normas de Relato Financeiro de Cingapura.

Portanto, deve-se manter a apuração efetuada pela autoridade fiscal, e negar provimento à Impugnação em relação à matéria.

I.8. Investida Consolidada. BB Americas Florida.

Apurou a autoridade fiscal que a Impugnante, na apuração do resultado da investida consolidada BB America, informou lucro inferior ao auferido pela investida.

Em intimação inicial, a Impugnante apresentou demonstração financeira, documento denominado “Balance Sheet”, no qual não conta com registro de contas patrimoniais e de resultado, e somente apresentou o total de receita e total de despesa, cuja diferença resultou no valor informado pela Impugnante (R\$16.329.008,41) na determinação do lucro real.

Ocorre que, sendo demonstração financeira não auditada, foi desconsiderada pela autoridade autuante.

Posteriormente, deu-se a entrega de demonstração financeira auditada (e-fls. 3402/3434), conforme resposta encaminhada pela Impugnante (e-fls. 3366):

BANCO DO BRASIL S/A Dossiê Digital nº 13032.347156/2022-40 - O Banco do Brasil S/A, CNPJ 00.000.000/0001-91, com sede no SAUN - Setor de Autarquias Norte, s/n, Quadra 05, Bloco B, Torre I, sala 101 Asa Norte 70.040-912 Brasília (DF), vem, nos termos do ofício Contadoria-Getri/Refic nº 2023/000161 - encaminhado em 28/04/2023, complementar a resposta mediante juntada das demonstrações financeiras de BB Securities Asia, BB Securities Limited, Banco Patagônia S.A, Banco do Brasil Americas, BB Frankfurt e BB Londres (anexo).

A demonstração financeira auditada, encaminhada pela Impugnante, apresenta a apuração do Lucro Antes dos Impostos à e-fls. 3406:

BANCO DO BRASIL AMERICAS DEMONSTRAÇÕES DO RESULTADO E RESULTADOS ABRANGENTES Exercícios encerrados em 31 de dezembro de 2018 e 2017 (Valores em dólares em milhares)			
	2018	2017	
Juros e dividendos			
Empréstimos, incluindo taxas	\$ 22.430	\$ 18.214	
Títulos disponíveis para venda	1.033	1.108	
Verbas federais vendidas	99	33	
Depósitos remunerados	1.513	616	
Total das receitas de juros	25.075	19.971	
Despesa com juros			
Depósitos	4.393	3.074	
Empréstimos contraídos	449	79	
Total das despesas com juros	4.842	3.153	
Resultado líquido de juros antes da provisão para créditos de liquidação duvidosa	20.233	16.818	
Provisão para perdas com empréstimos	810	238	
Resultado líquido de juros após provisão para perdas com empréstimos	19.423	16.580	
Rendimentos (prejuízo) sem juros			
Taxas do cartão pré-pago	4.686	7.073	
Outras receitas	2.863	1.405	
Ganhos na venda de empréstimos	129	516	
Taxas de depósito	1.358	1.174	
Perda de transações em moeda estrangeira	(23)	(89)	
Taxas de câmbio	873	578	
Total das receitas não decorrentes de juros	9.686	10.657	
Despesas sem juros			
Salários e benefícios aos funcionários	9.745	9.193	
Ocupação e equipamentos	2.751	3.397	
Custos de processamento de cartões pré-pagos	1.636	1.688	
Outro	9.332	8.278	
Total de despesas não decorrentes de juros	23.464	22.556	
Rendimentos antes do imposto de renda	5.645	4.681	
Despesa com imposto de renda (benefício)	1.431	(4.719)	
Lucro líquido	\$ 4.214	\$ 9.400	
Outras perdas abrangentes:			
Perdas não realizadas em títulos:			
Ganho de detenção (perda) não realizado durante o período	(640)	92	
Efeito tributário	165	(252)	
Outras perdas abrangentes	(475)	(160)	
Resultado abrangente total	\$ 3.739	\$ 9.240	

O valor de U\$5,645 milhares de dólares foi precisamente o adotado pela autoridade fiscal:

Lucro ou Prejuízo (moeda local)	Resultado considerado no M300 (R\$)	Considerado pela auditoria no lançamento (R\$)	Taxa de Câmbio
5.645.155,15	16.329.008,41	21.873.847,18	3,874800

Na defesa, alega a Impugnante que o registro X351 informa que não teria havido pagamento de tributo no período de 2018 (na origem), razão pela qual o

lucro líquido depois do imposto de renda teria o mesmo valor do lucro líquido antes do imposto de renda. Reclama que não teria indicação no TVF de que linha do balanço a autoridade autuante teria considerado para determinar o resultado devido, o que teria prejudicado a defesa do Sujeito Passivo.

Não lhe assiste razão.

A autoridade autuante descreveu, claramente, que o valor a ser considerado seria o lucro líquido antes do imposto de renda, e que adotou o montante informado na demonstração financeira auditada que foi **fornecida pela própria Impugnante**.

Causa espanto a Impugnante alegar que não entendeu que linha do balanço teria sido utilizada pelo lançamento de ofício. Não saberia interpretar a demonstração financeira encomendada e aprovada por ela mesma?

Não se faz necessário maior esforço para compreender que a linha do balanço é precisamente a que indica o valor do lucro líquido antes do imposto de renda, que se encontra na “DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO E RESULTADOS ABRANGENTES” (e-fls. 3406, conforme já demonstrado), na linha “Rendimentos antes do imposto de renda”.

Foi apurado o resultado auferido no exterior segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio e antes da tributação no exterior sobre o lucro, conforme art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995 (redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) 8 e art. 8º, § 1º da IN RFB nº 1.520, de 2014, precisamente o critério adotado pela demonstração financeira auditada (e-fls. 3404):

Opinião

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição financeira do Banco do Brasil Américas em 31 de dezembro de 2018 e 2017, bem como os resultados de suas operações e seus fluxos de caixa para os exercícios encerrados em conformidade com os princípios contábeis geralmente aceitos nos Estados Unidos da América.

Como se pode observar, a demonstração financeira auditada foi elaborada em conformidade com os princípios contábeis geralmente aceitos nos Estados Unidos da América.

Portanto, deve-se manter a apuração efetuada pela autoridade fiscal, e negar provimento à Impugnação em relação à matéria”.

(...)

II. Multas Regulamentares. Obrigações Acessórias.

A acusação fiscal trata da imputação de penalidade em razão do envio de declarações à Receita Federal com informações incorretas (inexatidões, incorreções ou omissões).

Foram apuradas as multas regulamentares:

Fato Gerador	Valor (R\$)	Origem	Descrição
24/05/2022	16.534.896,58	Registro X354 - DEMONSTRATIVO DE PREJUÍZOS ACUMULADOS	Saldo Negativo Acumulado
24/05/2022	18.851.602,19	Registro X353 - DEMONSTRATIVO DE CONSOLIDAÇÃO	Resultado (positivo ou negativo) Próprio da Controlada no Período
24/05/2022	55.018.745,42	Registro X351 - DEMONSTRATIVO DE RESULTADOS	Resultado Negativo Acumulado de Anos Anteriores da Própria Investida Utilizado na Compensação
24/05/2022	3.899.328,69	PARTE B DO LALUR	Lançamentos - ECF de 24/05/2022
24/05/2022	5.185.158,14	PARTE B DO LACS	Saldo Inicial - ECF de 24/05/2022
24/05/2022	13.725.104,52	PARTE B DO LALUR	Saldo Inicial - ECF de 24/05/2022
24/05/2022	8.357.632,98	Registro X351 - DEMONSTRATIVO DE RESULTADOS	Resultado da Investida no Período
TOTAL	121.572.468,52		

Relata a autoridade autuante:

Durante a presente fiscalização, revelou-se que o sujeito passivo entregou ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) arquivo relativo à Escrituração Contábil Fiscal (ECF), correspondente ao Ano-calendário de 2018, com informações incorretas no tocante aos resultados registrados e aos estoques de prejuízos fiscais de suas investidas estrangeiras.

As irregularidades dizem respeito aos valores declarados nos registros X351 (Demonstrativo de Resultados), X353 (Demonstrativo de Consolidação) e X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados), confrontados com as Demonstrações Financeiras das investidas do ano de 2018 e de anos anteriores, as planilhas contendo a memória de cálculo da utilização dos saldos de prejuízos, e as planilhas que detalham a composição dos valores adicionados ao lucro líquido entre 2014 a 2018, na linha "Lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior". Em resumo, porquanto as irregularidades foram detalhadamente expostas nos itens precedentes, para cada investida, verificou-se que:

a) Para algumas investidas, os resultados positivos ou negativos informados em ECF, do ano-calendário 2018, no registro X351 (Demonstrativo de Resultados), não estão de acordo com os lucros ou prejuízos antes dos tributos sobre o lucro das Demonstrações de Resultado entregues a esta auditoria, para mais ou para menos;

b) Para todas as investidas indicadas para consolidação dos resultados no registro X340, não foram informados os resultados positivos ou negativos no registro X353 (Demonstrativo de Consolidação) da ECF do Ano-calendário 2018;

c) Os resultados negativos de períodos anteriores a 2014 (considerando a opção da Fiscalizada nos termos dos artigos 5º e 6º da IN RFB n.º 1.520/2014), em reais e moeda local, de qualquer investida, não foram declarados até 30/09/2015, no Registro X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados), como determina o artigo 38, § 1º, da IN RFB n.º 1.520/2014;

d) Os resultados negativos de períodos anteriores a 2014 não estão sequer de acordo com os próprios registros da Fiscalizada entregues no curso desta auditoria;

e) Os saldos negativos acumulados a partir de 2014, em moeda local, não foram declarados no Registro X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados) no prazo limite para entrega da ECF do respectivo Ano-calendário em que apurados, conforme determina o artigo 38, § 2º, da IN RFB n.º 1.520/2014;

f) Os saldos negativos acumulados, em moeda local, não estão sequer de acordo com os próprios registros da Fiscalizada entregues no curso desta auditoria.

Ademais, foi constatado que a Fiscalizada utilizou indevidamente a parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) para “controle” do saldo de prejuízo das investidas no exterior. Infere-se que houve uso incorreto do LALUR já que a legislação permite: i) o aproveitamento de resultado negativo somente com lucros futuros da mesma pessoa jurídica no exterior e, neste caso, antes da conversão em reais, ou ii) excepcionalmente, em consolidação com os resultados de outras investidas indicadas pelo contribuinte, mas em hipótese alguma abater diretamente o lucro apurado no Brasil e, ademais, iii) os saldos de resultados negativos devem ser controlados no registro próprio da ECF (X354), conforme previsão em ato normativo.

As inconsistências e omissões tornaram impossível determinar quais seriam os valores corretos dos saldos de prejuízos acumulados e o impacto na diminuição do lucro tributável da Fiscalizada em 2018, o que exigiu a análise dos resultados considerados de 2014 a 2017, e que compuseram ou não o valor adicionado no LALUR a título de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

Como foi bem destacado para cada investida, as multas pelas incorreções são devidas, posto que a obrigação acessória não reflete os valores que são de controle e conhecimento da Fiscalizada, atestado pelas planilhas

elaboradas em atendimento às intimações. Ou seja, a Fiscalizada não fez constar, em sua obrigação acessória, a realidade dos fatos.

Além do uso indevido da parte B do LALUR, já que a norma prevê claramente o uso do registro X354, os valores ali “controlados” não refletem as utilizações dos prejuízos em consolidações, a partir de 2014, mostrando, de fato, um saldo inexistente, como explicado nos tópicos individualizados. A inexatidão no valor dos saldos acumulados foi inclusive taxativamente reconhecida pela Fiscalizada para algumas investidas, consoante Resposta de 01/06/2023.

Os registros da ECF visam não só trazer mais transparência a dados que podem impactar significativamente os resultados tributáveis da Fiscalizada, mas também auxiliá-la no efetivo controle da compensação com prejuízos.

A planilha elaborada por esta auditoria, juntada à folha 4.532, evidencia o dano ao trabalho de apuração dos saldos diante de resultados tão conflitantes para algumas investidas. As inconsistências das memórias de cálculo e dos registros da ECF impossibilitaram que se chegasse a qualquer conclusão quanto a materialidade dos prejuízos, o que exigiu a averiguação dos valores dos resultados das investidas apurados de 2014 a 2017, e que compuseram ou não o lucro fiscal. E não foram erros pontuais, referentes somente ao ano de 2018, tendo em conta que aferição dos saldos de prejuízos acumulados demandou a análise das ECFs referentes a anos anteriores. Constatou-se que os erros e as omissões cometidos pela Fiscalizada foram recorrentes. Passaram-se cinco anos desde a entrada em vigor da Lei n.º 12.973/2014 e da IN RFB n.º 1.520/2014, até a data de entrega da ECF do ano fiscalizado, tempo suficiente para entender e cumprir os novos normativos reguladores da matéria.

A multa como sanção administrativa tem por finalidade estimular o cumprimento da obrigação tributária e tem caráter didático quando aplicada, para evitar futuras incorreções. Não se trata, no presente caso, de impor posicionamento ao contribuinte diverso de seu entendimento. Muito pelo contrário, já que a conclusão de que houve erro baseia-se nos seus próprios controles, revelados em planilhas, que resultam em valores divergentes aos declarados em ECF, independentemente de se filiar ou não aos prazos exigidos em norma para utilização dos prejuízos no futuro. Os saldos dos registros e da parte B do LALUR continuarão incorretos nos montantes em que informados na ECF, ainda que, em eventual discussão administrativa, os prazos normativos sejam julgados irrelevantes e haja concordância com o uso da parte B para controles de resultados de terceiros apurados no exterior.

A Receita Federal, por meio das IN RFB nº 1.422, de 2013 12 (redação dada ao art. 6º pela Instrução Normativa RFB nº 1574, de 24 de julho de 2015, e posteriormente pela sucessora IN RFB nº 2.004, de 2021), manifestou-se sobre a

norma aplicável para sancionar a conduta relativa a descumprimento de envio da Escrituração Contábil Fiscal (ECF). No caso concreto, sendo a Impugnante submetida ao regime de tributação do lucro real, cabe o disposto nos arts. 8º e 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

Dispõe o art. 6º-A, caput e § 2º da IN RFB nº 1.422, de 2013:

Art. 6º A não apresentação da ECF pelos contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do Lucro Real, nos prazos fixados no art. 3º, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará a aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1574, de 24 de julho de 2015) (Grifei)

A sucessora IN RFB nº 2.004, de 2021, manteve o entendimento, sobre a aplicação da penalidade às pessoas jurídicas que não apuram o IRPJ pela sistemática do lucro real:

*Art. 6º A não apresentação da ECF pelas pessoas jurídicas nos prazos fixados no art. 3º, ou a **sua apresentação com incorreções ou omissões**, acarretará a aplicação, ao infrator:*

*I - das multas previstas no art. **8º-A do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977**, para as pessoas jurídicas que apuram o **IRPJ pela sistemática do lucro real**; (...) (Grifei)*

Transcrevo os arts. 8º e 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977:

Art 8º - O contribuinte deverá escriturar, além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, os seguintes livros:

I - de apuração do lucro real, que será entregue em meio digital, e no qual: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

a) serão lançados os ajustes do lucro líquido do exercício, de que tratam os §§ 2º e 3º do artigo 6º;

b) será transcrita a demonstração do lucro real e a apuração do Imposto sobre a Renda; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)c) serão mantidos os registros de controle de prejuízos a compensar em exercícios subsequentes (art. 64), de depreciação acelerada, de exaustão mineral com base na receita bruta, de exclusão por investimento das pessoas jurídicas que explorem atividades agrícolas ou pastoris e de outros valores que devam influenciar a determinação do lucro real de exercício futuro e não constem de escrituração comercial (§ 2º).

II - razão auxiliar em ORTN (art. 42). (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Completada a ocorrência de cada fato gerador do imposto, o contribuinte deverá elaborar o livro de que trata o inciso I do caput, de forma integrada às escriturações comercial e fiscal, que discriminará: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

a) o lucro líquido do exercício do período-base de incidência;

b) os registros de ajuste do lucro líquido, com identificação das contas analíticas do plano de contas e indicação discriminada por lançamento correspondente na escrituração comercial, quando presentes; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

c) o lucro real.

d) a apuração do Imposto sobre a Renda devido, com a discriminação das deduções, quando aplicáveis; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

e) demais informações econômico-fiscais da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º Para fins da escrituração contábil, inclusive da aplicação do disposto no § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, os registros contábeis que forem necessários para a observância das disposições tributárias relativos à determinação da base de cálculo do imposto de renda e, também, dos demais tributos, quando não devam, por sua natureza fiscal, constar da escrituração contábil, ou forem diferentes dos lançamentos dessa escrituração, serão efetuados exclusivamente em: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – livros ou registros contábeis auxiliares; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – livros fiscais, inclusive no livro de que trata o inciso I do caput deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º O disposto neste artigo será disciplinado em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 4º Para fins do disposto na alínea “b” do § 1º, considera-se conta analítica aquela que registra em último nível os lançamentos contábeis. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

Art. 8º-A. O sujeito passivo que deixar de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º, nos prazos fixados no ato normativo a que se refere o seu § 3º, ou que o apresentar com inexactidões, incorreções ou omissões, fica sujeito às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - equivalente a 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento), por mês-calendário ou fração, do lucro líquido antes do Imposto de Renda da pessoa jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no período a que se refere a apuração, limitada a 10% (dez por cento) relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de apresentar ou apresentarem em atraso o livro; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (...) (Grifei)

No caso concreto, uma vez intimada, a Impugnante efetuou as retificações nas declarações, conforme relata a autoridade autuante:

*“Por meio do Termo de Constatação e de Intimação de 13/11/2023, a Fiscalizada foi cientificada de todas as inconsistências observadas na mencionada ECF. Com base nos artigos 971 e 972 do RIR/2018, e **unicamente** para os efeitos do disposto no artigo 8º-A, inciso II do caput, e inciso II, § 3º, do Decreto-Lei n.º 1.598/76, o sujeito passivo foi intimado a retificar a ECF, do Ano-calendário 2018, para corrigir os registros X351 (Demonstrativo de Resultados), X353 (Demonstrativo de Consolidação) e X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados).*

A Fiscalizada prontamente atendeu à intimação na íntegra, o que não significa que esteja de acordo com os valores a serem retificados, ou que não discutiria administrativamente, conforme ressalvado no Termo. As tabelas dos Anexos mostram os valores incorretos e aqueles corrigidos por esta auditoria, que foram retificados pelo sujeito passivo, fazendo jus à redução da multa para o percentual de 1,5%. (Grifos originais)”

Nesse contexto, beneficiou-se a Impugnante da redução de 50% da multa aplicada, tendo sido aplicada sobre a base de cálculo o percentual de 1,5%, em vez de 3%, consoante caput do art. 8º-A, inciso II c/c § 3º, inciso II, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, incluídos pela Lei nº 12.973, de 2014:

Art. 8º -A. (...)

§ 3º A multa de que trata o inciso II do caput: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

(...)

II - será reduzida em 50% (cinquenta por cento) se forem corrigidas as inexatidões, incorreções ou omissões no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Grifei)

Protesta a Impugnante que a multa não caberia como instrumento de coação dos sujeitos passivos para que convirjam com os entendimentos adotados pelo Fisco, situação qualificada como sanção política – isto é, de injustificada

restrição ao exercício da atividade econômica ou profissional, que implica afronta aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e do devido processo – repudiada na Jurisprudência. Pugna pela aplicação do art. 112 do CTN, menciona decisão do CARF (Acórdão nº 1302-006.413, de 15/03/2023), e sustenta que as divergências teriam sido decorrentes de questão interpretativa, uma vez que as informações prestadas teriam refletido o seu critério na apuração dos resultados das investidas. Entende que a Lei nº 9249/1995, artigo 25, em seus §2º, incisos I e II, definem que os lucros auferidos por filiais e sucursais no exterior serão demonstrados segundo as normas da legislação brasileira. Sobre a base de cálculo da multa, aduz que o registro voluntário na parte B do LALUR dos prejuízos verificados para controle não seria vedado. Alega que o Fisco sancionou duas vezes a mesma conduta, ao imputar a multa em face do preenchimento do registro X354 e da parte B do LALUR (Multas de R\$ 13.725.104,52 e de R\$ 3.899.328,69) e em face de diferenças de valores na apuração do IRPJ e da CSLL (Multa de R\$ 5.185.158,14). Ainda, entende que a manutenção dos registros na Parte B do LALUR encontraria previsão no art. 277, inc. III do RIR/2018. Reclama que para a imposição da multa regulamentar o registro de saldo acumulado deveria ser confrontado com a realidade de fato (contabilidade), ainda que o Fisco entenda que não poderiam ser utilizados em razão de registro extemporâneo, com ocorreu com o registro X354 referente à BB Londres. Protesta a ocorrência de bis in idem na medida em que o Fisco considerou como sendo distintas o mesmo fato referente à informação que se encontra replicada nos registros da ECF (X351, X353, X354 ou Parte B do LALUR).

Não lhe assiste razão.

Trata-se de **fato incontroverso** o envio de ECF com informações incorretas nos registros X351, X353 e X354 e controle indevido da Parte B do LALUR.

A conduta incorrida pela Impugnante mereceu qualificação no mundo jurídico, sendo editada lei com a correspondente tipificação e sanção, devidamente elaborada pelo Poder Legislativo e aprovada pelo Poder Executivo, gozando de legalidade e constitucionalidade.

A imputação da norma tributária em análise é de ordem objetiva, e não comporta aspecto subjetivo de conduta, não cabendo apreciação de culpabilidade, ou de existência ou não de boa-fé. Para a tipificação da conduta, basta a sua ocorrência, concretizando-se plenamente a hipótese de incidência.

O cumprimento de obrigação acessória não é uma faculdade. **É uma obrigação prevista em lei.** A multa regulamentar trata de sanção em face de descumprimento de **obrigação acessória**, no caso, prestação positiva (encaminhar ECF para a Administração Tributária), prevista no art. 113 do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (Grifei)

O art. 115 determina o fato gerador da obrigação acessória:

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

A multa regulamentar, por sua vez, vem tutelar o devido cumprimento da obrigação acessória, no caso, encaminhar declaração (ECF). Para isso, impõe sanções para quem não cumprir ou cumprir inadequadamente (entrega com atraso, omissões, incorreções, dentre outros) a obrigação.

Não há que se falar em aplicação do art. 112 do CTN, vez que não há dúvidas sobre interpretação.

Restou **exaustivamente** demonstrado nos autos o descumprimento das obrigações acessórias pela Impugnante. Optou por apresentar ao Fisco informações divergentes, sem correspondência nenhuma, conflitando dados de contabilidade, demonstrativos de resultados e documentos de suporte (por ex., planilhas). A apresentação de informações incorretas em ECF restou plenamente comprovada, tendo sido a Impugnante intimada reiteradamente a retificar os dados.

O ordenamento jurídico não fornece amparo a conduta negligente. Não se trata de “questão interpretativa”. No caso, as questões interpretativas mostraram-se tão amplas que, mesmo no escopo dos documentos apresentados pela Impugnante, foram apuradas divergências. Contabilidade sem correspondência com Demonstrativos de Resultados, Demonstrativos Financeiros, que por sua vez não guardam correspondência com planilhas de apuração elaboradas pela própria fiscalizada, dentre outros.

A autoridade autuante descreveu com detalhes, no tópico **2.2. Auditoria** (e-fls. 4930/4938) do Termo de Verificação Fiscal, as inúmeras inconsistências das informações prestadas pela Impugnante. Primeiro, inúmeros pedidos de prorrogação de prazo e várias respostas evasivas, com entrega de documentos com informações incompletas, não auditadas e sem nenhum padrão:

Houve pedido de prorrogação do prazo por três vezes e o atendimento integral do referido TIF ocorreu em 18/10/2022.

Como resposta à solicitação de entrega de Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado do Exercício, foram entregues relatórios ou balancetes que não seguem a estrutura de demonstração financeira, com contas e subcontas não classificadas e agrupadas para fins de demonstração do lucro ou prejuízo do exercício. Ditas demonstrações estão em idioma estrangeiro, algumas sequer apresentam nome ou descrição das contas, conta de resultado ou totalizadores e, excetuando apenas duas, não apresentam o resultado antes dos tributos sobre o lucro. Além disso, há diversos casos em que, nas “demonstrações”, sequer constam os nomes das investidas ou a informação das moedas em que foram elaboradas.

A princípio, não houve entrega de qualquer documento relativo à controlada direta Banco Patagônia S.A. e a suas controladas Banco Patagônia Uruguai, GPAT Compañía Financiera S.A., Patagônia Valores S.A. Sociedad de Bolsa e Patagônia Inversora S.A.

Foram elaborados Termos de Constatação e Intimação Fiscal, por meio dos quais foram relatadas as inconsistências e novamente solicitadas as apresentações de BPs e de DREs, em 31/01/2023, 14/02/2023 e 04/04/2023.

Em resumo, as respostas dadas se limitaram a:

- Nomear as investidas de acordo com as páginas do dossiê fiscal (resposta de 08/02/2023);*
- Apresentar o resultado antes dos tributos numa planilha Excel e no registro da ECF (resposta de 08/02/2023);*
- Alegar procedimento licitatório para tradução, contudo sem informar uma data estimada para cumprimento ou para quais investidas (resposta de 08/02/2023, 22/02/2023, 27/02/2023, 06/03/2023).*

Transcrevo exemplo referente à BB Londres:

“Cito exemplos da confusão: a primeira memória de cálculo, entregue em 26/08/2022, indica que a origem do prejuízo da investida Londres seria o ano de 2017, no valor de R\$ - 305.350.699,64. A segunda memória de cálculo, entregue em 22/02/2023, indica o ano de 2008 como o da apuração do prejuízo utilizado, e que teria sido insuficiente para as compensações feitas em 2017 e 2018. A terceira memória de cálculo, entregue em 05/05/2023, indica que a origem da apuração do prejuízo utilizado estaria no ano de 2016, no valor de \$ 288.301.261,89 em moeda local, e que teria havido a utilização de \$ 172.348.747,93 em moeda local, o que não confere com o valor considerado na consolidação do mesmo período, que foi de \$ 167.337.257,91”.

Como se pode observar, a Impugnante apresentou informações discrepantes em **três oportunidades**, cada qual com uma “interpretação”.

Reclama a Impugnante para se considere a “realidade dos fatos”. Qual das três realidades?

Transcrevo ocorrências sobre as investidas em Madrid e Santiago:

“Outro exemplo: a investida Madri teria um saldo remanescente de prejuízo apurado em 2015, no valor de R\$ 5.034.409,91 na primeira memória de cálculo. Já na segunda, os prejuízos apurados em 2015, 2016 e 2017, não teriam sido utilizados e foram parcialmente compensados em 2018. Já na terceira memória de cálculo, não consta a investida Madri, e a Fiscalizada respondeu que não teria havido compensação de prejuízo desta investida (Resposta de 05/05/2023), em que pese a planilha de 2018 claramente mostrar que o resultado positivo foi anulado por compensação, com saldo de resultado negativo de períodos anteriores.

Último exemplo: a investida Santiago, que aparece com um saldo negativo remanescente em 2018 de R\$ -10.419.898,37 (\$ 1.863.691.355,93 em moeda local), na primeira memória de cálculo, originado nos anos de 2005, 2007 e 2008. A segunda memória de cálculo aponta que, antes de 2005, já haveria saldo negativo remanescente, parcialmente utilizado, inclusive para compensar integralmente os resultados de 2012 e 2013, e não aponta utilização dos prejuízos de 2014 e de 2017 em consolidação nos mesmos exercícios, restando, em 2018, \$ 4.561.468.498,94 em moeda local. Por fim, a terceira memória de cálculo traz prejuízo a partir de 2005, exaurido em 2012, não mostra as compensações em 2012 e 2013, e mostra utilização dos resultados negativos de 2014 e de 2017 em consolidação, remanescendo saldo zero em 2018’.

As provas inconsistentes e respostas incompletas foram relatadas pela autoridade fiscal:

‘Além dos problemas de provas juntadas pela Fiscalizada, há que se observar que, diante de certos questionamentos e solicitações, no esforço para se tentar compreender os fatos e aceitar a documentação trazida, não foram dadas respostas ou apresentadas provas, por exemplo: de que haveria licitação em andamento, motivo dado desde 26/08/2022 para os inúmeros pedidos de dilação de prazo (Termo de 04/04/2023); acerca da insuficiência de prejuízo apurado pela investida Londres (Termo de 18/04/2023); acerca da não entrega da demonstração financeira da investida Londres referente ao ano de 2015 (Termo de 18/04/2023); acerca da divergência do saldo de prejuízo demonstrado em moeda local e em Reais para todas as investidas (Termo de 18/04/2023), não entrega de demonstrativos assinados pelo Contador ou Representante Legal, apesar de conter campo específico no modelo encaminhado, e a anexação ao dossiê como “cópia simples”, não como documento original (Termo de 18/04/2023); e sobre a não identificação da moeda utilizada nos demonstrativos, em que pese a solicitação contida na planilha modelo (Termo de 18/04/2023)’.

Não há justificativa para tamanha negligência. São investidas no exterior cuja apuração dos lucros encontra-se devidamente normatizada, com lei e instruções normativas editadas no **ano de 2014 e 2015**. Os fatos geradores analisados no caso em tela tratam do Ano-calendário de 2018.

A legislação é cristalina no sentido de que os resultados são apurados segundo as normas da legislação comercial do país de domicílio (art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) 13 e art. 8º, § 1º da IN RFB nº 1.520, de 2014. E mais, o art. 25 dispôs, no § 5º, autorização para aproveitamento de prejuízos e perdas na apuração dos das investidas no estrangeiro, que, no entanto, não poderiam ser compensados com lucros auferidos no Brasil, evidenciando a impropriedade dos registros na Parte B do LALUR da Impugnante.

Conforme tópico **I. Principal. Lucros no Exterior. Resultados Apurados. Considerações Iniciais**, os arts. 77 a 80 e 92 da Lei nº 12.973, de 2014, dispuseram sobre regras claras a respeito da tributação dos lucros das investidas no exterior, delegando expressamente às instruções normativas o encargo de dispor sobre procedimentos e prazos aplicáveis, dentre os quais, a elaboração e entrega de declarações e consolidação de lucros e prejuízos e o controle da Parte B do LALUR.

Ignorar **prazos e procedimentos** estipulados em legislação não é “questão interpretativa”, mas sim ignorar lei aprovada pelo Poder Legislativo e sancionada pelo Poder Executivo.

Descreve a autoridade autuante os danos decorrentes do descumprimento das obrigações acessórias e do uso indevido da Parte B do LALUR:

As inconsistências e omissões tornaram impossível determinar quais seriam os valores corretos dos saldos de prejuízos acumulados e o impacto na diminuição do lucro tributável da Fiscalizada em 2018, o que exigiu a análise dos resultados considerados de 2014 a 2017, e que compuseram ou não o valor adicionado no LALUR a título de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

Como foi bem destacado para cada investida, as multas pelas incorreções são devidas, posto que a obrigação acessória não reflete os valores que são de controle e conhecimento da Fiscalizada, atestado pelas planilhas elaboradas em atendimento às intimações. Ou seja, a Fiscalizada não fez constar, em sua obrigação acessória, a realidade dos fatos.

Além do uso indevido da parte B do LALUR, já que a norma prevê claramente o uso do registro X354, os valores ali “controlados” não refletem as utilizações dos prejuízos em consolidações, a partir de 2014, mostrando, de fato, um saldo inexistente, como explicado nos tópicos individualizados. A inexatidão no valor dos saldos acumulados foi inclusive taxativamente reconhecida pela Fiscalizada para algumas investidas, consoante Resposta de 01/06/2023.

Os registros da ECF visam não só trazer mais transparência a dados que podem impactar significativamente os resultados tributáveis da Fiscalizada, mas também auxiliá-la no efetivo controle da compensação com prejuízos.

A planilha elaborada por esta auditoria, juntada à folha 4.532, evidencia o dano ao trabalho de apuração dos saldos diante de resultados tão conflitantes para algumas investidas. As inconsistências das memórias de cálculo e dos registros da ECF impossibilitaram que se chegasse a qualquer conclusão quanto a materialidade dos prejuízos, o que exigiu a averiguação dos valores dos resultados das investidas apurados de 2014 a 2017, e que compuseram ou não o lucro fiscal. E não foram erros pontuais, referentes somente ao ano de 2018, tendo em conta que aferição dos saldos de prejuízos acumulados demandou a análise das ECFs referentes a anos anteriores. Constatou-se que os erros e as omissões cometidos pela Fiscalizada foram recorrentes. Passaram-se cinco anos desde a entrada em vigor da Lei n.º 12.973/2014 e da IN RFB n.º 1.520/2014, até a data de entrega da ECF do ano fiscalizado, tempo suficiente para entender e cumprir os novos normativos reguladores da matéria.

Nesse contexto, a materialidade em relação à prestação de informações incorretas em relação aos registros X351 (Demonstrativo de Resultados), X353 (Demonstrativo de Consolidação) e X354 (Demonstrativo de Prejuízos Acumulados) da ECF, e da Parte B do LALUR, encontra-se objetivamente delineada pela autuação fiscal.”

Assim, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

DA ANÁLISE DO RECURSO DE OFÍCIO

Por outro lado, no tocante ao recurso de ofício, também, em meu pensar, deve permanecer inalterada a parte da decisão de piso de deu provimento parcial à impugnação para efetuar o ajuste nos valores de Prejuízos Fiscais e Base de Cálculo Negativa de CSLL, em relação aos principal no tocante às seguintes empresas: *Investida Consolidada. Banco Patagônia S.A. e Controladas Diretas: Banco Patagônia Uruguai S.A. I.F.E.; GPAT Compañía Financiera S.A.; Patagônia Inversora S.A. Sociedad Gerente Fondos Comunes de Inversión; e Patagônia Valores S.A. Sociedad de Bolsa e quanto nas multas regulamentares relativas aos registros X351 e X353 do Banco Patagônia e controladas, visto não poder se falar em incorreção nas informações prestadas em declaração.*

Dessa forma, nego provimento recurso de ofício, devendo prevalecer a decisão de piso a seguir transcrita:

(...)

“1.9. Investida Consolidada. Banco Patagônia S.A. e Controladas Diretas: Banco Patagônia Uruguai S.A. I.F.E.; GPAT Compañía Financiera S.A.; Patagônia Inversora S.A. Sociedad Gerente Fondos Comunes de Inversión; e Patagônia Valores S.A. Sociedad de Bolsa.

O Banco Patagônia S.A. e suas controladas diretas são as únicas investidas não subsidiárias integrais do Banco do Brasil que foram objeto da ação fiscal. As controladas diretas são Banco Patagônia Uruguai S.A. I.F.E.; GPAT Compañía Financiera S.A.; Patagônia Inversora S.A. Sociedad Gerente Fondos Comunes de Inversión; e Patagônia Valores S.A. Sociedad de Bolsa.

Após intimações às investidas, no qual foram apresentados documentos pela Impugnante que não foram considerados pela autoridade autuante, foram aceitas, para fins de prova, as demonstrações financeiras auditadas relacionadas à e-fls. 4937 do Termo de Verificação Fiscal:

“Em resumo, para fins de prova, foram aceitas as demonstrações financeiras seguintes, com respectivas traduções, quando for o caso:

a) Demonstrações de Resultado auditadas das investidas BB Asset Management Ireland Limited (fl. 1.972); BB Miami (fl. 2.020); BB Nova Iorque (fl. 2.058); BB USA Service Center (fl. 2.108); Banco Patagonia Uruguay SAI.F.E. (fl. 2.226); BB Santiago (fl. 2.265); GPAT Compañía Financiera (fl. 2.350); Patagonia Inversora S.A. (fl. 2.475); Patagonia Valores S.A. (fl. 2.521); BB Americas (fl. 3.402); e Securities Asia Pte. Ltd. (fl. 3.368); Banco Patagônia S.A. (fl.) (sic) (Grifei)

Ainda informou a Impugnante que, no decorrer do Ano-calendário de 2018, houve alteração no seu percentual de participação societária no Banco Patagônia S.A. e controladas. Até o dia 31/08/2018, a participação societária foi de 58,9731%. A partir de 01/09/2018, a participação societária foi alterada para 80,3894%.

Nesse contexto, nos demonstrativos financeiros auditados pela Impugnante, a apuração do resultado no decorrer do Ano-calendário de 2018 deu-se de maneira proporcional. Os lucros/prejuízos auferidos pelo Banco Patagônia S.A. e controladas até 31/08/2018 foram reconhecidos proporcionalmente no percentual de 58,9731%, e os lucros/prejuízos auferidos de 01/09/2018 até 31/12/2018 foram reconhecidos proporcionalmente no percentual de 80,3894%.

Ocorre que a autoridade autuante entendeu estar incorreto o procedimento de apuração adotado pela Impugnante. Transcrevo excertos do Termo de Verificação Fiscal no qual são tecidas considerações a respeito do Banco Patagônia S.A. (e-fls. 4950/4951):

A segunda discordância diz respeito à fórmula imaginada pela Fiscalizada para calcular o resultado positivo a ser tributado no Brasil, com a mudança no percentual de participação na controlada direta e, por derradeiro, nas indiretas.

Conforme o artigo 76, combinado com o artigo 77, da Lei n.º 12.973/2014, o resultado contábil equivalente aos lucros, antes do imposto sobre a renda, **apurados em balanço**, deve ser computado na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL, observada a participação na controlada. Considerando o fato gerador anual do imposto de renda, e que não houve balanço levantado em 31/08/2018, fica claro que o resultado a ser considerado é aquele apurado em balanço no encerramento do exercício, proporcional à participação naquela ocasião.

Dessa forma, o valor a ser consolidado nesta auditoria reflete o valor proporcional de 80,39% de participação sobre o resultado atestado pela auditoria privada:

A autoridade autuante aplicou o mesmo entendimento para as controladas diretas do Banco Patagônia S.A.: Banco Patagônia Uruguai S.A. I.F.E, GPAT Compañía Financiera S.A, Patagônia Inversora S.A. Sociedad Gerente Fondos Comunes de Inversión e Patagônia Valores S.A. Sociedad de Bolsa.

Assim, para a apuração dos lucros auferidos pelo Banco Patagônia S.A. e controladas diretas, a autoridade fiscal apurou o resultado do Ano-calendário de 2018, e aplicou o percentual da participação societária da Impugnante nas investidas vigente em 31/12/2018, de 80,3894%.

Na peça de defesa, a controvérsia trazida reside precisamente no percentual de participação societária adotado pela autoridade fiscal para a apuração do resultado do Banco Patagônia S.A. e controladas diretas (e-fls. 5009):

“70. Como houve mudança no percentual de participação do Sujeito Passivo nas investidas, a partir de setembro de 2018, de 58,9731% para 80,3894%, o resultado conferido às investidas para o exercício deve corresponder à “parcela do ajuste do valor do investimento em controlada” (art. 77, caput, da Lei nº 12.973/2014), o que não condiz com os montantes apontados pela Fiscalização.

71. Ora, a participação societária do Sujeito Passivo nas investidas foi majorada para 80,38% apenas no terceiro trimestre de 2018, como comprovado no Fato Relevante anexo, o que significa que, até então, por óbvio, a parcela do ajuste do valor do investimento correspondia a 58,97% do lucro antes do imposto sobre a renda.

72. Dessa senda, o critério adotado no lançamento, para considerar os 80,3894% do resultado durante todo o exercício, não corresponde à realidade dos fatos, tampouco com a contabilidade da Controladora, mas decorre de desarrazoada interpretação do art. 76 c/c art. 77 do diploma supracitado”.

Passo ao exame.

Assiste razão à Impugnante.

Transcrevo os arts. 76 e 77 da Lei nº 12.973, de 2014, na parte que interessa ao litígio:

*Art. 76. A pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil ou a ela equiparada, nos termos do art. 83, deverá registrar em subcontas da conta de investimentos em controlada direta no exterior, de forma individualizada, o resultado contábil na variação do valor do investimento equivalente aos lucros ou prejuízos auferidos pela própria controlada direta e suas controladas, direta ou indiretamente, no Brasil ou no exterior, relativo ao Ano-calendário em que foram apurados em balanço, **observada a proporção de sua participação em cada controlada, direta ou indireta.***

(...)

*Art. 77. 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, **observado o disposto no art. 76.***

(...) (Grifei)

Não há que se confundir a temporalidade com a materialidade.

A hipótese de incidência tributária se apresenta sob variados aspectos, cuja reunião lhe dá entidade². No caso, cabe apreciar os aspectos temporal e material. Para se consumir a hipótese de incidência, há que se concretizar a ocorrência de todos os aspectos previstos na norma³.

O art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, dispõe que a inclusão do resultado auferido pelas investidas no exterior deve ocorrer em 31 de dezembro de cada ano:

Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Trata-se do aspecto temporal, o momento em que o contribuinte deve consolidar o resultado tributável. A depender o tributo, a temporalidade pode ser mensal, trimestral, anual, ou outra determinada pelo legislador.

Por sua vez, dentro do período estabelecido pelo aspecto temporal (no caso concreto, de 01/01/2018 a 31/12/2018), cabe verificar qual é a materialidade que foi qualificada pelo legislador como tributável. Trata-se da determinação da matéria tributável predicada no art. 142 do CTN¹¹.

E, em se tratando do resultado auferido pelas investidas no exterior, determina o art. 76 da Lei nº 12.973, de 2014, que caberá à controladora do Brasil observar **a proporção de sua participação em cada controlada, direta ou indireta.**

Entender que caberia aplicar a proporção da participação societária apenas na data de fechamento do balanço de 31/12 seria captar um instantâneo da materialidade tributável vigente apenas no último dia do ano, e generalizar sua aplicação para todo o Ano-calendário restante. Numa situação limite, poder-se-ia trazer caso no qual a investidora tem participação de 1% até 30 de novembro, e passa a deter 100% da participação da sociedade a partir de 1º de dezembro. Então caberia a tributação de 100% dos lucros no exterior auferidos no decorrer

² ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária, 6ª ed. São Paulo : Malheiros Editores, 2010, p. 51 e segs.

³ Daí designarmos os aspectos essenciais da hipótese de incidência tributária por: a) aspecto pessoal; b) aspecto material; c) aspecto temporal e d) aspecto espacial. (ATALIBA, 2010, p. 78)

de todo o Ano-calendário? Como se pode observar, trata-se de interpretação que não encontra sustentação jurídica.

Nesse sentido, tomando-se por referências as demonstrações financeiras auditadas relacionadas à e-fls. 4937 do Termo de Verificação Fiscal, consideradas válidas, para fins de prova, pela autoridade autuante, cabe ser efetuada a alteração do lançamento de ofício, para que se possa refletir a materialidade prevista pela norma tributária: apurar o resultado de 01/01/2018 até 31/08/2018 com base no percentual de 58,9731%, e o resultado de 01/09/2018 a 31/12/2018 com base no percentual de 80,3894%.

Os cálculos efetuados refletindo a alteração da base tributável serão apresentados no **ANEXO I – MEMÓRIA DE CALCULO**.

Portanto, deve-se **alterar** a apuração efetuada pela autoridade fiscal, e **dar provimento** à Impugnação em relação à matéria, para considerar na apuração do resultado das investidas Banco Patagônia S.A.; Banco Patagônia Uruguai S.A. I.F.E.; GPAT Compañía Financiera S.A.; Patagônia Inversora S.A. Sociedad Gerente Fondos Comunes de Inversión; e Patagônia Valores S.A. Sociedad de Bolsa; a participação societária de 58,9731% para o período de 01/09/2018 a 31/08/2018, e a participação societária de 80,3894% para o período de 01/09/2018 a 31/12/2018.

II. Multas Regulamentares. Obrigações Acessórias.

A acusação fiscal trata da imputação de penalidade em razão do envio de declarações à Receita Federal com informações incorretas (inexatidões, incorreções ou omissões).

Foram apuradas as multas regulamentares:

Fato Gerador	Valor (R\$)	Origem	Descrição
24/05/2022	16.534.896,58	Registro X354 - DEMONSTRATIVO DE PREJUÍZOS ACUMULADOS	Saldo Negativo Acumulado
24/05/2022	18.851.602,19	Registro X353 - DEMONSTRATIVO DE CONSOLIDAÇÃO	Resultado (positivo ou negativo) Próprio da Controlada no Período
24/05/2022	55.018.745,42	Registro X351 - DEMONSTRATIVO DE RESULTADOS	Resultado Negativo Acumulado de Anos Anteriores da Própria Investida Utilizado na Compensação
24/05/2022	3.899.328,69	PARTE B DO LALUR	Lançamentos - ECF de 24/05/2022
24/05/2022	5.185.158,14	PARTE B DO LACS	Saldo Inicial - ECF de 24/05/2022
24/05/2022	13.725.104,52	PARTE B DO LALUR	Saldo Inicial - ECF de 24/05/2022
24/05/2022	8.357.632,98	Registro X351 - DEMONSTRATIVO DE RESULTADOS	Resultado da Investida no Período
TOTAL	121.572.468,52		

(...)

Assim, agiu corretamente a autoridade autuante, com **única ressalva** em relação aos resultados do Banco Patagônia e controladas, no qual a Impugnante manifestou-se sobre os registros X351 e X353.

Transcrevo excerto da impugnação:

e) Informação nos registros X351 e X353 para Banco Patagônia e controladas

119. Para as investidas não subsidiárias integrais, a divergência apurada na auditoria sustenta-se no entendimento de que a parcela do ajuste do valor do investimento (a ser consolidado) deve corresponder à participação societária na data do balanço de encerramento do exercício – numa interpretação do disposto nos arts. 76 e 77, da Lei nº 12.973, que diverge da posição adotada pelo Sujeito Passivo.

120. Na sua consolidação, o Contribuinte considerou os lucros auferidos na proporção efetiva de participação societária no decorrer do exercício (tendo em vista a alteração do percentual de participação).

(...)

f) Erro na definição da base de cálculo da multa para o registro referente ao Banco Patagônia Uruguai S.A.I.F.E

122. Ao cotejar os resultados registrados para a investida, a fiscalização equivocou-se no cálculo das diferenças.

123. A diferença em reais totalizou R\$ 3.645.017,92, e a aplicação de 1,5% sobre essa diferença resultaria em R\$ 54.480,51, ou seja, valor bem inferior ao montante apurado no Anexo 1 do TVF (\$3.645.071,92), conforme imagens a seguir:

De fato, conforme tópico I.9. Investida Consolidada. Banco Patagônia S.A. e Controladas Diretas: Banco Patagônia Uruguai S.A. I.F.E.; GPAT Compañía Financiera S.A.; Patagônia Inversora S.A. Sociedad Gerente Fondos Comunes de Inversión; e Patagônia Valores S.A. Sociedad de Bolsa; do presente voto, que apreciou a acusação principal em relação ao principal do IRPJ e da CSLL, não há reparos a fazer nas informações prestadas pela Impugnante.

Por consequência, não há que se falar em incorreção nas informações prestadas em declaração.

Nesse contexto, em relação ao pedido formulado pela Impugnante, **deve-se afastar as multas regulamentares relativas aos registros X351 e X353 do Banco Patagônia e controladas.**

Na medida em que estão sendo afastadas integralmente as multas regulamentares dos registros X351 e X353 do Banco Patagônia e controladas, resta prejudicado o pedido da impugnação f) Erro na definição da base de cálculo da multa para o registro referente ao Banco Patagônia Uruguai S.A.I.F.E, vez que se insere na materialidade afastada pelo presente voto.

Os cálculos efetuados refletindo o afastamento parcial das multas regulamentares serão apresentados no **ANEXO I – MEMÓRIA DE CALCULO**.

Portanto, deve-se manter parcialmente as multas regulamentares, para afastar as multas regulamentares relativas aos registros X351 e X353 do Banco Patagônia S.A.; Banco Patagônia Uruguai S.A. I.F.E.; GPAT Compañía Financiera S.A.; Patagônia Inversora S.A. Sociedad Gerente Fondos Comunes de Inversión; e Patagônia Valores S.A. Sociedad de Bolsa; e dar provimento parcial à impugnação em relação à matéria.

III. Multa de 75%. Princípio do Não Confisco.

Protesta a Impugnante sobre a aplicação da multa de 75% e entende que a multa violaria o princípio do não confisco (art. 150, inc. IV da Lei Maior).

Sobre a multa de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 14, não se aplica na autuação fiscal do caso concreto.

Isso porque a revisão de ofício efetuada pela autoridade autuante em relação aos principais de IRPJ e de CSLL teve como resultado a redução de Prejuízos Fiscais – IRPJ (R\$517.095.691,89) e da Base de Cálculo Negativa de CSLL (R\$517.095.691,89):

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA LUCRO REAL			
SUJEITO PASSIVO			
CNPJ 00.000.000/0001-91		Período de Apuração do Tributo 01/01/2018 a 31/12/2018	
Nome Empresarial BANCO DO BRASIL SA			
RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO			
Prejuízo das Atividades em Geral Declarado		5.688.058.560,35	
INFRAÇÕES EM BASE DE CÁLCULO SUJEITAS A COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS			
Multa	Infração	Valor Tributável	
75,00%	Operacional	517.095.691,89	(1)
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS			
Valor Tributável	Prejuízo do Período Compensado	Prejuízo de Períodos Anteriores Compensado	Valor Tributável após Compensação
(1) 517.095.691,89	517.095.691,89	0,00	0,00



DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

LUCRO REAL

SUJEITO PASSIVO			
CNPJ	Período de Apuração do Tributo		
00.000.000/0001-91	01/01/2018 a 31/12/2018		
Nome Empresarial			
BANCO DO BRASIL SA			
RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO			
Base de Cálculo das Atividades em Geral			-5.641.105.248,81
INFRAÇÕES EM BASE DE CÁLCULO SUJEITAS À COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA			
Multa	Infração	Valor Tributável	
75,00%	Das Atividades em Geral	(1)	517.095.691,89
COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA			
Valor Tributável	Base Negativa do Período Compensada	Base Negativa de Períodos Anteriores Compensada	Valor Tributável após Compensação
(1)	517.095.691,89	0,00	0,00

Na medida em que não há resultado positivo na apuração (tributo a lançar), e sim ajuste no resultado dos prejuízos apurados no período fiscalizado, não há que se falar em imputação da multa de ofício de 75%.

Em relação ao princípio do não confisco, trata-se de matéria que escapa da competência do julgamento do contencioso administrativo tributário federal, conforme enunciado da Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, deve-se negar provimento em relação à matéria.

IV. Conclusão.

Diante do exposto, voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação para:

- 1) Alterar a glosa do ajuste no Prejuízo Fiscal (IRPJ) e do ajuste na Base de Cálculo Negativa (CSLL) conforme Quadro 9: (...)
- 2) Alterar as multas regulamentares conforme Quadro 10: (...)
- 3) declarar definitivamente julgado no âmbito do contencioso administrativo federal o resultado apurado nas infrações tributárias relacionadas no Quadro 2 e Quadro 3.”

Portanto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso do ofício.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de:

- a) rejeitar a preliminar de nulidade,
- b) negar provimento ao recurso de ofício, e,
- c) negar provimento ao recurso de voluntário.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni

Em que pese o brilhantismo da análise da ilustre relatora, tenho opinião diferente com relação ao Recurso Voluntário.

O auto de infração apontou que ocorreu falta de adição ao lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de resultados auferidos por meio de filiais e controladas domiciliadas no exterior, em decorrência de compensações de prejuízos acumulados de anos anteriores consideradas indevidas.

No julgamento do CARF, restaram mantidas as glosas de parte dos valores referentes à suposta falta de adição ao lucro líquido dos resultados auferidos pelo Sujeito Passivo no exterior, por meio de suas filiais e controladas, relativos ao ano-calendário de 2018, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL; assim como mantida a imposição de multa pela entrega de ECF contendo informações supostamente incorretas.

No presente caso os resultados negativos acumulados das investidas em períodos anteriores ao ano de 2014 não foram declarados na ECF até a data de 30-09-2015, prazo definido no art. 38, § 1º, da IN RFB nº 1.520/2014. De igual modo, os saldos negativos acumulados a partir de 2014 também não foram declarados até a data limite prevista no § 2º do mesmo art. 38. Em virtude disso, concluiu a Autoridade Fiscal que a falta da informação (no Registro X354 da ECF) nos referidos prazos inviabilizaria o aproveitamento do estoque de prejuízos.

No entanto, assumir que a Lei nº 12.973/2014 (arts. 77 e 78) tenha conferido à Receita Federal a prerrogativa de definir prazo preclusivo para compensação de prejuízos importaria reconhecer ao Fisco competência para alterar ou revogar a norma geral prevista no § 1º do art. 147 do CTN, que assegura a retificação de obrigação acessória pelo próprio declarante, sem perda de direito.

Nessa perspectiva, é necessário observar que a retificação de obrigação acessória foi positivada no CTN (art. 147, § 1º) para assegurar ao Declarante o direito de reduzir ou excluir tributo, ostentando característica de norma geral, que serve de fundamento de validade material e parâmetro de interpretação para a legislação ordinária.

Portanto, ao Contribuinte não restaria vedado retificar os saldos de prejuízos acumulados no exterior ou de aproveitá-los, por conta da inobservância dos deveres de informação estabelecidos na IN nº 1.520/2014.

Ora, o regime de Tributação em Bases Universais compreende as disposições da Lei nº 9.249/1995, complementadas pela Lei nº 12.973/2014, que revogou o disposto no art. 74 da Medida Provisória nº 2.158/2001.

Ocorre que a decisão enfatizou os novos procedimentos previstos para a contabilização dos resultados auferidos pela Controladora, no Brasil, por meio de filiais ou controlados domiciliadas no exterior (art. 76 da Lei nº 12.973), além de destacar as regras referentes à tributação dos lucros auferidos nessa situação (artigos 77 a 80 da referida lei), tendo prevalecido o entendimento de que os resultados negativos acumulados das investidas no exterior referentes a períodos anteriores à vigência da nova disciplina seriam passíveis de aproveitamento se os estoques estivessem declarados na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal, entendendo que a utilização dos estoques de prejuízos anteriores ao ano de 2015 estaria condicionada à transmissão do Demonstrativo de Prejuízos Acumulados no Exterior ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), impreterivelmente até 30 de setembro de 2015 (conforme regulamentado no art. 38, *caput* e §1º da IN RFB nº 1.520/2014), sob pena de inviabilizar o aproveitamento dos prejuízos em períodos posteriores.

Logo, a interpretação sistemática do disposto art. 77, §2º, da Lei nº 12.973/2014 indica que a transmissão de informações ao SPED após o prazo regulamentar de 30 de setembro de 2015 poderia ser aceita para utilização do direito de aproveitamento dos prejuízos acumulados anteriores ao referido exercício.

Entendo que deveria ser reconhecido o direito de aproveitar os estoques de prejuízos acumulados de investidas no exterior, prevalecendo para tal o afastamento de empecilhos de meros equívocos formais de preenchimento de obrigação acessória, tanto em relação aos erros que tenham sido retificados (mediante entrega de declaração retificadora, antes do aproveitamento do valor), quanto daqueles evidenciados por meios idôneos de prova.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni