



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.904652/2024-58
ACÓRDÃO	1102-002.084 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO SANTANDER (BRASIL) S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018

NULIDADE. VÍCIO FORMAL.

É parcialmente nulo, por vício formal, o despacho decisório que cerceia o direito de defesa do contribuinte, na forma do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, pela falta de análise de parte dos itens não litigados em processo conexo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para determinar a remessa dos autos à unidade de origem, para que, afastado o óbice de existência concomitante de lançamento de ofício do IRPJ, manifeste-se em despacho decisório complementar quanto ao saldo negativo do imposto pleiteado pelo contribuinte em sua inteira extensão, retomando-se, com isso o processo administrativo fiscal, inclusive com a abertura de prazo para apresentação de eventual nova manifestação de inconformidade. Vencidos os Conselheiros Gustavo Schneider Fossati (Relator), Cristiane Pires McNaughton e Gabriel Campelo de Carvalho, que davam provimento parcial para declarar nulo o despacho decisório e determinavam e expedição de outro. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

Assinado Digitalmente

Gustavo Schneider Fossati – Relator

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Redator do voto vencedor

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cristiane Pires McNaughton, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente) e de forma não presencial os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cassiano Rômulo Soares e Gustavo Schneider Fossati.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Pedido de Restituição e Declarações de Compensação (PER/DCOMP) por meio dos quais o BANCO SANTANDER (BRASIL) S/A, já qualificado, pleiteou a restituição e a compensação de Saldo Negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) apurado no ano-calendário de 2018, Exercício de 2019, no valor de R\$ 453.562.515,42, mediante os PER/DCOMP nº 00475.19196.130123.1.7.02-3480, 03031.22578.131223.1.2.02-9071, 30286.91472.281223.1.7.02-2080 e 38054.79730.281223.1.7.02-7846.

Do Despacho Decisório

Por meio do Despacho Decisório nº 671/2024 (DIRAT/DEINF/SPO), de 17 de setembro de 2024 (fls. 813-823), a autoridade fiscal da Delegacia Especial de Instituições Financeiras (DEINF/SPO) não reconheceu o direito creditório postulado, indeferiu o pedido de restituição e não homologou as compensações declaradas.

O Sistema de Controle de Crédito e Compensação (SCC) apontou seis inconsistências no crédito pleiteado, a saber: (i) divergência entre a soma das parcelas de composição do crédito demonstradas na DIPJ/ECF e no PER/DCOMP; (ii) obrigatoriedade de verificação manual do IR no Exterior; (iii) possível duplicidade na utilização de retenção de IRRF sobre JCP; (iv) valor alocado do DARF inferior ao informado; (v) evento de sucessão posterior ao período de apuração; e (vi) procedimento fiscal com potencial de alterar as parcelas de crédito componentes do saldo negativo.

A autoridade fiscal, após intimar o contribuinte (Termo de Intimação Fiscal nº 1.425/2024, fls. 65/67) e analisar a documentação apresentada, concluiu pela regularidade de quatro das seis inconsistências apontadas, restando controvertidas apenas duas questões: (a) a repercussão, sobre o saldo negativo, do auto de infração lavrado no âmbito do PAF nº 16327.720977/2023-07, por meio do qual se adicionou ao lucro real da Recorrente o montante de R\$ 113.143.828,55

relativo a lucros auferidos pela controlada Santander Estabelecimento Financeiro de Credito S.A. ("Santander EFC"), sediada na Espanha, e não oferecidos à tributação; e (b) a suposta utilização em duplicidade, no valor de R\$ 12.020.765,03 (do total de R\$ 15.099.600,00), de crédito de IRRF sobre JCP retido pela Aymoré Crédito Financiamento e Investimentos S/A (CNPJ 07.707.650/0001-10), sob a alegação de que o mesmo valor já teria sido utilizado no PER/DCOMP nº 28982.67963.031018.1.3.06-0734.

Com fundamento nesses dois pontos, a autoridade fiscal concluiu, com base no art. 170 do CTN, que "a existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação, razão pela qual se conclui que o crédito ora pleiteado não está comprovadamente certo, bem como não pode ser quantificado", glosando a integralidade do saldo negativo pleiteado (R\$ 453.562.515,42), embora as duas inconsistências acolhidas, somadas, importassem, no máximo, R\$ 43.385.557,14 (R\$ 28.285.957,14 de efeito fiscal do auto de infração superveniente, mais R\$ 15.099.600,00 da suposta duplicidade de IRRF).

Da Manifestação de Inconformidade

Cientificada do Despacho Decisório, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 834-865), alegando, em síntese: (i) pedido de julgamento conjunto com o processo nº 16327.905003/2024-74; (ii) vício material do despacho decisório por falta de motivação, sustentando que os elementos utilizados pela fiscalização seriam insuficientes para a glosa integral do saldo negativo, bem como que as autoridades fiscais não poderiam ter utilizado o PAF nº 16327.720977/2023-07, ainda pendente de julgamento definitivo pelo CARF, para embasar a glosa, requerendo, subsidiariamente, a suspensão do processo; (iii) o regular aproveitamento do IRRF sobre JCP retido pela Aymoré, sem duplicidade; e (iv) a indevida tributação automática dos lucros da controlada Santander EFC, com violação aos artigos 7º, 10 e 23 do Tratado para Evitar a Dupla Tributação Brasil-Espanha.

Do Acórdão da DRJ

A 12ª Turma da DRJ/São Paulo (DRJ09) julgou a Manifestação de Inconformidade integralmente improcedente por meio do Acórdão nº 109-024.848, de 10 de setembro de 2025 (fls. 10372-10385), assim ementado:

NULIDADE. FALTA DE MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. DESCABIMENTO.

É infundada a arguição de nulidade, sob alegação de cerceamento de defesa por ausência de motivação, quando os dispositivos legais que fundamentaram a decisão são suficientes para compreender a razão da não homologação da compensação.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ. AUTO DE INFRAÇÃO SUPERVENIENTE. APURAÇÃO DE IRPJ A PAGAR. NÃO RECONHECIMENTO DE CRÉDITO.

Mantém-se o despacho decisório que não homologou a compensação de saldo negativo de IRPJ, diante de constatação de auto de infração superveniente, com exigência de imposto.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Em síntese, a DRJ (i) rejeitou a preliminar de nulidade por falta de motivação, entendendo suficientes os dispositivos legais invocados; (ii) considerou irrelevante a pendência de julgamento do PAF nº 16327.720977/2023-07 perante o CARF, por entender que o auto de infração ali lançado, referente ao mesmo ano-calendário, seria suficiente para retirar a certeza e liquidez do saldo negativo; (iii) concluiu pela utilização em duplicidade do crédito de IRRF sobre JCP, com base exclusivamente nas telas do Sistema SCC; e (iv) reputou correta a adição dos lucros da Santander EFC, adotando as razões de decidir do Acórdão nº 109-022.127, proferido no âmbito do PAF nº 16327.720977/2023-07, sem apreciar de forma autônoma os argumentos relativos aos artigos 7º, 10 e 23 do Tratado Brasil-Espanha deduzidos na Manifestação de Inconformidade.

Do Recurso Voluntário

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 10396-10428), tempestivo, no qual reitera e desenvolve os seguintes argumentos:

(a) Preliminar processual de julgamento conjunto do presente processo com o processo administrativo nº 16327.905003/2024-74, por serem conexos, nos termos do art. 3º da Portaria RFB nº 48/2021 e do art. 89, § 4º, do RICARF;

(b) Vício material do Despacho Decisório e do Acórdão recorrido por falta de motivação, sustentando que as duas inconsistências acolhidas pela fiscalização (auto de infração superveniente e suposta duplicidade de IRRF) autorizariam, no máximo, a glosa de R\$ 43.385.557,14, e não a glosa integral de R\$ 453.562.515,42, remanescendo sem qualquer motivação a glosa de R\$ 410.176.958,28;

(c) Indevida utilização do processo administrativo nº 16327.720977/2023-07 para desconsiderar o saldo negativo, uma vez que (i) o saldo negativo ora em discussão não foi consumido no lançamento daquele processo, e (ii) referido processo ainda pendia de julgamento definitivo pelo CARF, não podendo produzir efeitos jurídicos definitivos, requerendo, subsidiariamente, a suspensão do presente feito até o julgamento definitivo daquele processo;

(d) Regular aproveitamento do saldo de IRRF sobre JCP pago pela Aymoré, demonstrando, com base em documentação comprobatória (PER/DCOMPs e Informe de Rendimentos Financeiros), que o crédito de R\$ 15.099.600,00 foi utilizado apenas parcialmente (R\$

3.078.834,97) no PER/DCOMP nº 28982.67963.031018.1.3.06-0734, sendo o saldo remanescente de R\$ 12.020.765,03 utilizado, sem qualquer duplicidade, no PER/DCOMP nº 00475.19196.130123.1.7.02-3480, ora em discussão;

(e) Indevida tributação automática dos lucros auferidos pela controlada Santander EFC, sediada na Espanha, por violação: (i) ao artigo 7º (Lucro das Empresas) do Tratado Brasil-Espanha, que atribui competência exclusiva ao Estado de residência da empresa (Espanha) para tributar seus lucros; (ii) ao artigo 10 (Dividendos) do referido Tratado, por tributar lucro não distribuído como se dividendo fosse; e (iii) ao artigo 23 (Método de Alívio à Dupla Tributação), que contém cláusula de isenção incompatível com a tributação automática dos lucros;

(f) Ausência de controvérsia quanto às demais parcelas do saldo negativo, expressamente reconhecidas pela fiscalização ao longo do procedimento de auditoria.

Ao final, a Recorrente requer seja dado integral provimento ao Recurso Voluntário, para que se declare a nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa ou, subsidiariamente, sua reforma, reconhecendo-se a integralidade do direito creditório pleiteado e a consequente homologação das compensações declaradas. Subsidiariamente, requer o reconhecimento do direito ao uso de saldo negativo no valor remanescente de R\$ 410.176.958,28.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Gustavo Schneider Fossati**, Relator.

O presente Recurso Voluntário é **tempestivo** e atende aos requisitos de admissibilidade, razão, pela qual, o conheço.

I – DAS PRELIMINARES

I.1 – Do Pedido de Julgamento Conjunto

A Recorrente requer o julgamento conjunto do presente processo com o processo administrativo nº 16327.905003/2024-74, por serem conexos, já que o auto de infração objeto deste último implicou a glosa do saldo negativo discutido nestes autos, nos termos do art. 3º, III, IV e V, e § 3º, da Portaria RFB nº 48/2021, bem como do art. 89, § 4º, do RICARF, que determina que "os processos conexos, decorrentes ou reflexos [...] serão distribuídos ao mesmo relator ou redator, independentemente de sorteio".

Acolho o pedido. Com efeito, a relação de prejudicialidade entre os processos é evidente, na medida em que o auto de infração lavrado no âmbito do PAF nº 16327.720977/2023-07 constitui o próprio fundamento da glosa parcial do saldo negativo ora em exame. A distribuição conjunta e o julgamento na mesma sessão prestigiam a economia processual e evitam decisões

contraditórias sobre a mesma matéria fática e jurídica, envolvendo o mesmo contribuinte e o mesmo ano-calendário.

I.2 – Da Preliminar de Nulidade do Despacho Decisório e do Acórdão Recorrido por Vício Material

Assiste razão à Recorrente quanto à existência de vício material insanável no Despacho Decisório, o que contamina, por consequência, o Acórdão recorrido que o manteve.

Conforme corretamente demonstrado no Recurso Voluntário, o Despacho Decisório nº 671/2024 glosou a integralidade do saldo negativo de IRPJ pleiteado, no valor de R\$ 453.562.515,42, com fundamento no art. 170 do CTN, ao argumento de que "a existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação, razão pela qual se conclui que o crédito ora pleiteado não está comprovadamente certo, bem como não pode ser quantificado" (item 15, fl. 823).

Ocorre que, como bem demonstrado pela Recorrente, das seis inconsistências apontadas pelo Sistema de Controle de Crédito e Compensação (SCC) como fundamento para a abertura do procedimento de auditoria, quatro foram expressamente reconhecidas pela própria autoridade fiscal como regulares (Verificações Iniciais, IR no Exterior, Pagamentos/Estimativas e Evento de Sucessão), restando apenas duas questionadas: (i) o efeito do auto de infração lançado no PAF nº 16327.720977/2023-07, cujo impacto financeiro sobre o IRPJ, pela aplicação da alíquota de 25% sobre o lucro adicionado de R\$ 113.143.828,55, corresponde a R\$ 28.285.957,14; e (ii) a alegada duplicidade de IRRF sobre JCP, no valor de R\$ 15.099.600,00. Somadas, tais glosas motivadas alcançam, no máximo, R\$ 43.385.557,14 – equivalente a apenas 9,57% do saldo negativo pleiteado.

A tabela a seguir, extraída do Recurso Voluntário e integralmente confirmada pelo exame dos autos, demonstra a desproporção entre a motivação apresentada e a extensão da glosa efetuada:

Inconsistência	Divergência Apontada	Explicação da Recorrente	Glosa
1. Verificações Iniciais	R\$ 7.781.606,37	DARF de auto regularização não considerado	R\$ 0,00
2. IR no Exterior	R\$ 246.312.748,40	Comprovantes de recolhimento	R\$ 0,00
3. Retenções Fonte	R\$ 54.739.317,35	Explicação das divergências	R\$ 15.099.600,00
4. Estimativas	R\$ 392.113.636,84	Demonstração dos recolhimentos	R\$ 0,00

5. Sucessão	R\$ 0,00	Demonstração da operação	R\$ 0,00
6. Procedimento Fiscal	R\$ 28.285.957,14	Auto de infração não afetaria o saldo negativo	R\$ 28.285.957,14
Glosa Motivada (3+6)			R\$ 43.385.557,14
Glosa Efetuada (Integral)			R\$ 453.562.515,42
Glosa sem Fundamento			R\$ 410.176.958,28

A ausência de correspondência lógica e aritmética entre a motivação apresentada e a extensão da glosa efetuada configura vício material insanável, por ofensa direta ao art. 142 do CTN, segundo o qual compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário mediante procedimento que, entre outras exigências, determine a matéria tributável e calcule o montante devido:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Da mesma forma, a falta de motivação idônea para a glosa integral do saldo negativo, com base em fundamentos aptos a justificar apenas parcela ínfima do crédito glosado, importa em cerceamento do direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

[...]

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

A jurisprudência deste E. Conselho é firme no sentido de reconhecer a nulidade de lançamentos e despachos decisórios eivados de erro na construção da base de cálculo ou desprovidos de motivação idônea, como bem demonstrado pela Recorrente:

ERRO NA CONSTRUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO MATERIAL.

O erro na construção da base de cálculo é causa de nulidade do auto de infração. O lançamento está eivado de vício material sempre que houver erro na eleição dos critérios da regra-matriz de incidência tributária [...]

(Acórdão nº 3301-012.054, de 22/11/2022)

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ). PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO VÁLIDA. VÍCIO MATERIAL.

Nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235/72, há de ser reconhecida a nulidade do despacho decisório, por vício material, quando carente de fundamentação válida, visto que acarreta cerceamento do direito de defesa do Contribuinte.

(Acórdão CARF nº 1401-005.431, de 14.04.2021)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA CARACTERIZADO. NULIDADE.

É nulo o despacho decisório proferido sem indicação plena dos motivos de fato e de direito que constituíram seu fundamento [...]

(Acórdão CARF nº 1002-000.569, de 16.02.2019)

Acresce, ainda, que o Acórdão recorrido, ao apreciar a Manifestação de Inconformidade, limitou-se a reproduzir os fundamentos do Despacho Decisório e a invocar, sem apreciação autônoma, o quanto decidido no Acórdão nº 109-022.127 (referente ao PAF nº 16327.720977/2023-07), recusando-se expressamente a analisar os argumentos relativos à violação dos artigos 7º, 10 e 23 do Tratado Brasil-Espanha, sob o argumento de que a rediscussão da matéria implicaria "grave contradição" com aquele julgado (fl. 10383). Tal proceder importa, por si só, em adicional cerceamento do direito de defesa da Recorrente, porquanto o exame da Manifestação de Inconformidade não pode se furtar à apreciação fundamentada de todos os argumentos de mérito submetidos ao órgão julgador.

Por todo o exposto, ACOLHO a preliminar de nulidade material do Despacho Decisório nº 671/2024, por ausência de motivação idônea a sustentar a glosa integral do saldo negativo pleiteado.

III – DISPOSITIVO

Ante todo o exposto, voto por CONHECER o Recurso Voluntário e dar provimento parcial para declarar nulo o despacho decisório e determinar a expedição de outro.

Assinado Digitalmente

Gustavo Schneider Fossati

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, redator designado

Trata o presente processo de Pedido de Restituição e Declarações de Compensação (PER/DCOMP) por meio dos quais o BANCO SANTANDER (BRASIL) S/A, já qualificado, pleiteou a

restituição e a compensação de alegado Saldo Negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) apurado no ano-calendário de 2018, Exercício de 2019, no valor de R\$ 453.562.515,42, mediante os PER/DCOMP nº 00475.19196.130123.1.7.02-3480, 03031.22578.131223.1.2.02-9071, 30286.91472.281223.1.7.02-2080 e 38054.79730.281223.1.7.02-7846.

O Sistema de Controle de Crédito e Compensação (SCC) apontou seis inconsistências no crédito pleiteado, a saber: (i) divergência entre a soma das parcelas de composição do crédito demonstradas na DIPJ/ECF e no PER/DCOMP; (ii) obrigatoriedade de verificação manual do IR no Exterior; (iii) possível duplicidade na utilização de retenção de IRRF sobre JCP; (iv) valor alocado do DARF inferior ao informado; (v) evento de sucessão posterior ao período de apuração; e (vi) procedimento fiscal com potencial de alterar as parcelas de crédito componentes do saldo negativo.

A autoridade fiscal, após intimar o contribuinte (Termo de Intimação Fiscal nº 1.425/2024, fls. 65/67) e analisar a documentação apresentada, E SEM SE MANIFESTAR SOBRE A REGULARIDADE DAS DEMAIS INCONSISTÊNCIAS APONTADAS, concluiu pela irregularidade de duas rubricas: (a) a repercussão, sobre o saldo negativo, do auto de infração lavrado no âmbito do PAF nº 16327.720977/2023-07, por meio do qual se adicionou ao lucro real da Recorrente o montante de R\$ 113.143.828,55 relativo a lucros auferidos pela controlada Santander Estabelecimento Financeiro de Credito S.A. ("Santander EFC"), sediada na Espanha, não oferecidos à tributação, e glosa do correspondente imposto pago no exterior; e (b) a suposta utilização em duplicidade, no valor de R\$ 12.020.765,03 (do total de R\$ 15.099.600,00), de crédito de IRRF sobre JCP retido pela Aymoré Crédito Financiamento e Investimentos S/A (CNPJ 07.707.650/0001-10), sob a alegação de que o mesmo valor já teria sido utilizado no PER/DCOMP nº 28982.67963.031018.1.3.06-0734.

A contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade. A DRJ (i) rejeitou a preliminar de nulidade por falta de motivação, entendendo suficientes os dispositivos legais invocados; (ii) considerou irrelevante a pendência de julgamento do PAF nº 16327.720977/2023-07 perante o CARF, por entender que o auto de infração ali lançado, referente ao mesmo ano-calendário, seria suficiente para retirar a certeza e liquidez do saldo negativo; (iii) concluiu pela utilização em duplicidade do crédito de IRRF sobre JCP, com base exclusivamente nas telas do Sistema SCC; e (iv) reputou correta a adição dos lucros da Santander EFC, adotando as razões de decidir do Acórdão nº 109-022.127, proferido no âmbito do PAF nº 16327.720977/2023-07, sem apreciar de forma autônoma os argumentos relativos aos artigos 7º, 10 e 23 do Tratado Brasil-Espanha deduzidos na Manifestação de Inconformidade.

Do Recurso Voluntário

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 10396-10428), no qual reitera e desenvolve os seguintes argumentos:

(a) Preliminar processual de julgamento conjunto do presente processo com o processo administrativo nº 16327.905003/2024-74, por serem conexos, nos termos do art. 3º da Portaria RFB nº 48/2021 e do art. 89, § 4º, do RICARF;

(b) Vício material do Despacho Decisório e do Acórdão recorrido por falta de motivação, sustentando que as duas inconsistências acolhidas pela fiscalização (auto de infração superveniente e suposta duplicidade de IRRF) autorizariam, no máximo, a glosa de R\$ 43.385.557,14, e não a glosa integral de R\$ 453.562.515,42, remanescendo sem qualquer motivação a glosa de R\$ 410.176.958,28;

(c) Indevida utilização do processo administrativo nº 16327.720977/2023-07 para desconsiderar o saldo negativo, uma vez que (i) o saldo negativo ora em discussão não foi consumido no lançamento daquele processo, e (ii) referido processo ainda pendia de julgamento definitivo pelo CARF, não podendo produzir efeitos jurídicos definitivos, requerendo, subsidiariamente, a suspensão do presente feito até o julgamento definitivo daquele processo;

(d) Regular aproveitamento do saldo de IRRF sobre JCP pago pela Aymoré, demonstrando, com base em documentação comprobatória (PER/DCOMPs e Informe de Rendimentos Financeiros), que o crédito de R\$ 15.099.600,00 foi utilizado apenas parcialmente (R\$ 3.078.834,97) no PER/DCOMP nº 28982.67963.031018.1.3.06-0734, sendo o saldo remanescente de R\$ 12.020.765,03 utilizado, sem qualquer duplicidade, no PER/DCOMP nº 00475.19196.130123.1.7.02-3480, ora em discussão;

(e) Indevida tributação automática dos lucros auferidos pela controlada Santander EFC, sediada na Espanha, por violação: (i) ao artigo 7º (Lucro das Empresas) do Tratado Brasil-Espanha, que atribui competência exclusiva ao Estado de residência da empresa (Espanha) para tributar seus lucros; (ii) ao artigo 10 (Dividendos) do referido Tratado, por tributar lucro não distribuído como se dividendo fosse; e (iii) ao artigo 23 (Método de Alívio à Dupla Tributação), que contém cláusula de isenção incompatível com a tributação automática dos lucros;

(f) Ausência de controvérsia quanto às demais parcelas do saldo negativo, expressamente reconhecidas pela fiscalização ao longo do procedimento de auditoria.

Passo a apreciar o litígio.

A análise do pedido de juntada e julgamento conjunto destes autos com o PAF nº 16327.720977/2023-07, que trata da tributação dos lucros auferidos pela controlada Santander EFC, sediada na Espanha, e correspondente imposto pago no exterior, resta prejudicada pelo encaminhamento final deste voto vencedor. Isto porque este voto é no sentido de declarar a nulidade parcial formal do Despacho Decisório aqui litigado, por cerceamento do direito de defesa, na forma do art. 59, II, do Decreto n. 70235/72, para que se complemente a análise do crédito pleiteado, com a análise das demais rubricas que comporiam o saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário 2018, com exceção dos itens que já estão sendo apreciados em processos conexos, como o já citado PAF nº 16327.720977/2023-07.

O Despacho Decisório considerou que a anterior autuação tratada no PAF nº 16327.720977/2023-07, referente ao mesmo ano-calendário 2018, seria suficiente para retirar a certeza e liquidez do saldo negativo. De fato, retira.

Mas, tal conclusão só seria definitiva quanto ao pleito se o Fisco apurasse o ajuste completo do IRPJ devido do ano calendário 2018 (supondo que o contribuinte não conseguisse reverter a adição de ofício de lucros no exterior da controlada Santander EFC, sediada na Espanha, e glosa do correspondente imposto alegadamente lá pago, matéria já tratada no PAF nº 16327.720977/2023-07), e ainda assim não houvesse IRPJ a restituir.

Ao decidir pelo indeferimento pela falta de liquidez do crédito pleiteado, alguns pontos não ficaram esclarecidos. Todas as deduções declaradas poderiam ser utilizadas no ajuste anual? Outro ponto a esclarecer: o Recorrente, ainda na fase anterior à ciência do Despacho Decisório, afirma que auferiu rendimentos no exterior através das filiais Cayman e Luxemburgo. Nos termos do Recorrente:

(...)

Segue abaixo quadro contendo a apuração do IRPJ e da CSLL do ano de 2018 das filiais em Cayman e Luxemburgo:

Apuração Filiais	Cayman	Luxemburgo	Total
Lucro antes do imposto de renda	R\$ 2.815.189.557,71	R\$ 144.762.502,81	R\$ 2.959.952.060,52
IRPJ (15% e adicional)	R\$ 703.773.389,43	R\$ 36.166.625,70	R\$ 739.940.015,13
CSLL (20%)	R\$ 563.037.911,54	R\$ 28.952.500,56	R\$ 591.990.412,10
IRPJ + CSLL devidos sobre lucro no exterior	R\$ 1.266.811.300,97	R\$ 65.119.126,26	R\$ 1.331.930.427,23
IRF por filial utilizado	R\$ 371.445.474,44	R\$ 3.973.970,75	R\$ 375.419.445,19

Conforme demonstrado, o valor do IRPJ e da CSLL devidos sobre o lucro no exterior totalizam R\$ 1.331.930.427,23, e o valor de IRRF deduzido na apuração do IRPJ e da CSLL da matriz *Banco Santander (BRASIL) S.A.* totalizou R\$ 375.419.445,19, dentro do limite estabelecido pela legislação citada acima, qual seja, o montante do imposto sobre a renda e adicional, devidos no Brasil, sobre o valor das parcelas positivas dos resultados, incluído na apuração do lucro real.

Conforme demonstrado no quadro acima, o valor total do lucro no exterior no ano de 2018 foi (Cayman + Luxemburgo) de R\$ 2.959.952.060,41.

Tais rendimentos auferidos no exterior através das filiais Cayman e Luxemburgo, caso tenham mesmo sido oferecidos à tributação no Brasil, como alega o Recorrente na resposta à intimação citada, deveriam compor o cálculo do imposto devido no Brasil, na forma da legislação brasileira, para somente após se inferir se haveria possibilidade de imposto a pagar ou a restituir. E tal cálculo não está claro no despacho decisório.

Há também, no Despacho Decisório, imposto pago no exterior que não teria sido comprovado. Este imposto se refere aos rendimentos auferidos no exterior através das filiais Cayman e Luxemburgo? Foram comprovados e estão de acordo com a legislação brasileira? Mesmo com o seu eventual cômputo, ainda assim haveria imposto a pagar?

Neste sentido o Despacho Decisório deve ser complementado. Deve-se apurar, em despacho complementar, o saldo do imposto a pagar ou restituir, considerando:

a) que o contribuinte não consiga reverter a adição de ofício de lucros no exterior controlada Santander EFC, sediada na Espanha, e glosa do correspondente imposto alegadamente lá pago, matéria já tratada no PAF nº 16327.720977/2023-07;

b) a procedência (ou não) das demais alegações de crédito aptos a diminuir o imposto devido, como pagamento de estimativas, imposto retido na fonte no Brasil etc...;

c) os lucros auferidos no exterior, se voluntariamente oferecidos no Brasil, como os das filiais Cayman e Luxemburgo, e o correspondente imposto comprovadamente pago pelas mesmas filiais e considerado dedução do imposto devido no Brasil, na forma da legislação brasileira;

Desta forma, este voto é no sentido de declarar a nulidade parcial formal do Despacho Decisório aqui litigado, para que se complemente a análise do crédito pleiteado, com a análise das demais rubricas que comporiam o saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário 2018, com exceção dos itens e matérias que já estão sendo apreciados em processos conexos, como a já citada adição de ofício de lucros no exterior controlada Santander EFC, sediada na Espanha, e glosa do correspondente imposto alegadamente lá pago, matéria já tratada no PAF nº 16327.720977/2023-07).

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para determinar a remessa dos autos à unidade de origem, para que, afastado o óbice de existência concomitante de lançamento de ofício do IRPJ, manifeste-se em despacho decisório complementar quanto ao saldo negativo do imposto pleiteado pelo contribuinte em sua inteira extensão, retomando-se, com isso o processo administrativo fiscal, inclusive com a abertura de prazo para apresentação de eventual nova manifestação de inconformidade.

Assinatura Digital

Lizandro Rodrigues de Sousa