



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720024/2020-15
ACÓRDÃO	1302-007.229 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AMBEV S.A.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2015

MULTA ISOLADA PELO NÃO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS DE IRPJ E CSLL. DEDUÇÃO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL.

O presente litígio versa sobre a aplicabilidade da multa isolada pela ausência de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL, em razão do não acolhimento das compensações realizadas pelo Contribuinte com supostos créditos tributários relativos a imposto pago no exterior. Confirmadas decisões após sobrestamento destes autos, confirma-se que o saldo de imposto pago no exterior somente pode ser compensado nos anos-calendários seguintes com o débito de ajuste anual do IRPJ apurado com base no balanço levantado em 31 de dezembro, sendo descabida sua utilização para compensação de débitos de estimativas mensais. Ante a constatação de falta de recolhimento de estimativas mensais devidas, cabível o lançamento da multa isolada (50%) prevista no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora. Os conselheiros Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Henrique Nímer Chamas votaram pelas conclusões da relatora quanto ao mérito. Os Conselheiros

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Paulo Henrique Silva Figueiredo manifestaram intenção de apresentar declaração de voto.

Sala de Sessões, em 15 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Izaguirre da Silva, Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Henrique Nimer Chamas, Natalia Uchoa Brandao, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de processo retirado de sobrestamento, este determinado pela Resolução nº1302-001.134, proferida por esta Turma em 15/03/2023, fls. 6.217 e ss, sob a lavra do Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, cujo relatório toma-se como base, transcrito:

Trata-se de Autos de Infração lavrados em face de Ambev S/A, ora Recorrente, através dos quais foi **constituída multa isolada**, nos termos do **artigo 44, inciso II, alínea b da Lei nº 9.430/96** (com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07), tendo em vista a constatação de que, no ano-calendário de 2015, as **estimativas mensais de IRPJ e CSLL foram recolhidas a menor** pelo contribuinte em apreço.

Em síntese, pelo que se verifica do **TVF**, ao analisar a ECF relativa ao **ano calendário de 2015**, a fiscalização constatou que o contribuinte apurou **estimativas mensais de IRPJ e CSLL de Setembro a Dezembro de 2015** e “**utilizou-se da dedução do Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital, nos mesmos valores, anulando**” os tributos a pagar – IRPJ e CSLL – naqueles meses.

O agente autuante entendeu, todavia, como indevida a compensação do IR pago no exterior em outro ano-calendário (2014) e que não foram utilizados para abater do tributo devido naquele mesmo anos-calendário, uma vez que houve apuração de prejuízo. Assim, em um primeiro momento, demonstrou-se, no TVF, que a discussão quanto à legitimidade das compensações realizadas pelo contribuinte para quitar as estimativas já seria objeto de outros processos administrativos, *in verbis*:

Estas compensações de impostos pagos no exterior no ano de 2014 nas apurações das estimativas descritas nos subitens 2.1 e 2.2 já foram objetos

de análise administrativa através dos processos administrativos nº 16692.720872/2017-33 (IRPJ), e nº 16692.720874/2017-22 (CSLL).

O CARF já emitiu decisões que foram consubstanciadas nos Acórdãos nº 1401-004.116 (processo administrativo nº 16692.720872/2017-33 – fls. 5686/5760) e nº 1401-004.118 (processo administrativo nº 16692.720874/2017-22 – fls. 5761/5829).

Por outro lado, após transcrever os normativos legais e infra-legais que tratam da compensação do IR pago no exterior, **a fiscalização motivou o lançamento da multa de ofício pelo não recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL**, nos seguintes termos:

A lei permite uma única forma de utilização para o IR pago no exterior, que é reduzir o IRPJ e a CSLL sobre o lucro real, na proporção dos lucros do exterior reconhecidos, com os limites e requisitos já apresentados. Não há um outro uso legal para o IR pago no exterior.

*A hipótese de apuração de um saldo controlado na Parte B do LALUR criada pela Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal traz a possibilidade de utilização deste saldo num momento futuro quando novamente houver a adição de lucros de coligadas e controladas no exterior às bases de cálculo de IRPJ e CSLL, **caso o IR pago no exterior no ano corrente seja insuficiente para a compensação a que faria jus**, dentro dos limites legais já mencionados.*

Considerando, portanto, que o IR pago no exterior não é passível de restituição ou ressarcimento no Brasil, fora da hipótese legal de compensação do IRPJ e a CSLL devidos quando houver adição de lucros auferidos por controladas/coligadas no exterior, dentro do limites já mencionados, é de se concluir, no caso concreto sob exame, que os créditos de IR pago no exterior de períodos anteriores controlados no LALUR (ano calendário 2014) não são passíveis de compensação com as estimativas de IRPJ e CSLL descritas nos subitens 2.1 e 2.2.

Devidamente intimado do lançamento, o Recorrente apresentou **Impugnação Administrativa** apontando **(i)** que efetuou a compensação dos valores referentes ao IR pago no exterior nos termos autorizados pela legislação e, em argumento subsidiário, **(ii)** argumentou que não poderiam ser aplicadas de forma concomitante as penalidades, uma pela mora na quitação dos débitos indicados em declaração de compensação, que está sendo cobrada nos processos administrativos em que discute a existência ou não de saldo negativo de IRPJ e CSLL no ano calendário de 2016 (saldo este formado, dentre outras parcelas, pelas estimativas cujo pagamento não foi reconhecido) e outra a penalidade isolada (tratada no presente processo), pelo não recolhimento integral das estimativas.

Por fim, em seu apelo, o Recorrente apontou que (...) “trouxe aos autos documentação necessária e suficiente para a elucidação de suas razões de defesa. Caso este órgão julgador entenda necessário, poderá determinar a realização de diligências e verificações que considerar relevantes à adequada verificação da prova quanto aos demais itens desta Impugnação, colocando-se a Impugnante desde já à disposição para o fornecimento das informações que lhe forem solicitadas”.

Ao analisar o apelo do então Impugnante, a “Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08” entendeu por bem “*por maioria de votos, JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário exigido.*”. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2015

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS - SALDO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR - COMPENSAÇÃO NOS EXERCÍCIOS SEGUINTE - DÉBITOS DE ESTIMATIVA - IMPOSSIBILIDADE

O saldo de imposto pago no exterior **somente pode ser compensado nos anos-calendário seguintes com o débito de ajuste anual do IRPJ apurado com base no balanço levantado em 31 de dezembro**, sendo descabida sua utilização para compensação de débitos de estimativas mensais. Ante a constatação de falta de recolhimento de estimativas mensais devidas, **cabível o lançamento da multa isolada (50%) prevista no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.**

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não concordando com a decisão proferida, o Recorrente apresentou **Recurso Voluntário**, no qual, basicamente, **repisa os argumentos** que já haviam sido tecidos na Impugnação Administrativa.

Apenas em sede preliminar, invoca a **nulidade do acórdão recorrido, por ter inovado no lançamento e a nulidade dos Autos de Infração, por insuficiência de fundamentação legal.**

Ato contínuo, os autos foram remetidos ao CARF e distribuídos a este relator, via sorteio.

É este o relatório.

Assim, esta Turma entendeu por bem sobrestar o presente processo para aguardar a discussão terminativa nos autos do PA nº 16692.720872/2017-33 e PA nº 16692.720874/2017-22, reforçando o que segue:

E o que importa para a presente discussão é que, em ambos os processos, se analisa a possibilidade de compensação das estimativas – sejam elas de IRPJ, sejam de CSLL – com crédito de IR pago no exterior em períodos anteriores, controlados na parte B do LALUR, e o fato de estas estimativas poderem compor ou não o saldo negativo de IRPJ e CSLL.

Desta forma, o que se percebe é que a manutenção da presente autuação – que trata, reitere-se, tão somente, **da penalidade pelo não recolhimento ou recolhimento a menor das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL – depende da confirmação ou não do procedimento adotado pelo contribuinte (compensação)**, procedimento este que está sendo analisado nos PA's de nº's 16692.720874/2017-22 e 16692.720872/2017-33.

[...]

Entende-se, neste sentido, que a **discussão travada nos autos dos PA's de nº's 16692.720874/2017-22 e 16692.720872/2017-33 é prejudicial à presente discussão**, devendo-se, assim, aguardar o que restará decido naqueles processos, para se analisar a procedência ou não, seja ela parcial ou total, do lançamento da penalidade (multa isolada) constituída de ofício pela fiscalização.

Como as decisões proferidas naqueles processos foram objeto de Recurso Especial do contribuinte, ainda não analisados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (consulta realizada no site do CARF no dia 08/03/2023), a manutenção ou não das penalidades neste momento é temerária, justamente porque **o contribuinte defende a correção no procedimento adotado, quando entendeu que os créditos de IR controlados na parte B do LALUR poderiam ser compensados com as estimativas devidas ao longo do ano-calendário, tese esta até então não ratificada pelas decisões exaradas.**

Neste sentido, vota-se por SOBRESTAR o julgamento do Recurso Voluntário, até que haja decisão definitiva no âmbito administrativo nos autos do PA's de nº's 16692.720874/2017-22 e 16692.720872/2017-33.

O processo deverá ser controlado no âmbito do CARF e, após a certificação do trânsito em julgado daqueles processos, retornar para julgamento do apelo do contribuinte. **(grifou-se)**

Sobrestado os autos, em 18/01/2024 foram colacionados acórdãos com decisões terminativas do PA nº 16692.720872/2017-33 e do PA nº 16692.720874/2017-22, acompanhados do correspondente arquivamento, encerrando em caráter definitivo as discussões administrativas, conforme ementas colacionadas:

Processo nº 16692.720872/2017-33 (Saldo Negativo de IRPJ - 2005)
(fls. 6225 a 6369)

Foi proferido Acórdão nº 1401-004.116, negando provimento integral ao Recurso Voluntário, mantendo o Acórdão de Impugnação. Em face do Acórdão da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, o sujeito passivo opôs Embargos de Declaração, reiterando os argumentos recursais, rejeitados mediante despacho pelo Presidente da Turma, mantendo, na íntegra, o Acórdão prolatado.

Na sequência, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial de Divergência que, mediante despacho do Presidente da Turma, resolveu por bem dar seguimento parcial *“apenas com relação à matéria ‘Possibilidade de compensação de débitos de IRPJ e CSLL de períodos subsequentes com valores de IR no exterior acumulados em Parte B’”*.

Ainda irresignado, o Contribuinte apresentou Agravo em Recurso Especial, que restou rejeitado pelo Presidente da 1ª Turma da CSRF. Empós, foi proferido Acórdão de Recurso Especial, **mantendo-se, na íntegra, o Acórdão de Recurso Voluntário.**

Transcrevemos as ementas para conhecimento:

Acórdão de Recurso Voluntário

Processo nº 16692.720872/2017-33

Acórdão nº 1401-004.116 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 21 de janeiro de 2020

Recorrente AMBEV S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se configura a hipótese de nulidade do despacho decisório atacado quando foi dada à contribuinte oportunidade, durante o procedimento fiscal, de apresentar alegações e elementos probatórios e a fiscalização fundamentou o ato administrativo de forma suficiente nos aspectos fáticos e jurídicos.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Convém destacar que a contribuinte apresentou diversos elementos de prova em sede de manifestação de inconformidade. Tal fato, por si só, já seria suficiente para justificar uma cognição mais ampla dos fatos jurídicos por parte da autoridade julgadora de primeira instância em comparação com a autoridade fiscal. Ademais, a argumentação atacada pela recorrente configura mero *obiter dictum*, uma vez que não foi a razão de decidir na parte que a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente.

JUNTADA DE NOVOS ELEMENTOS DE PROVA. INDEFERIMENTO.

O pedido genérico de apresentação de novos elementos de prova a qualquer tempo não encontra guarida no Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A diligência desnecessária para o deslinde do feito deve ser indeferida pela autoridade julgadora.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2015

ESTIMATIVAS. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE DCOMP. IMPOSSIBILIDADE.

A necessidade de utilização de Declaração de Compensação para compensar as estimativas mensais de IRPJ ou CSLL com créditos anteriores é inafastável. Não havendo a constituição do débito de estimativa e a respectiva declaração de compensação, **não há possibilidade deste valor compor o saldo negativo.**

UTILIZAÇÃO DE IR PAGO NO EXTERIOR EM PERÍODOS ANTERIORES PARA COMPENSAR COM ESTIMATIVAS MENSAIS. IMPOSSIBILIDADE.

O IR pago no exterior não é passível de restituição no Brasil. Ele apenas pode ser utilizado na apuração de IRPJ ou CSLL a pagar, quando houver a adição de lucros de coligadas/controladas no exterior, dentro do limite da participação e do lucro reconhecido, sem compor saldo negativo. Uma vez que o IR pago no exterior não é passível de restituição ou ressarcimento no Brasil, **não pode ser utilizado para a compensação com eventuais débitos de estimativas de IRPJ ou CSLL nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996.**

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015

OBSERVAÇÃO DAS NORMAS COMPLEMENTARES. AFASTAMENTO DE PENALIDADES E JUROS. INDEFERIMENTO.

Considerando que a contribuinte aproveitou o IR pago no exterior de forma contrária à lei e que as orientações da ECF não dão suporte aos procedimentos adotados, é inaplicável, na espécie, o previsto no parágrafo único do artigo 100 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade e indeferir os pedidos de diligência e de juntada a qualquer tempo de novos elementos probatórios para, no mérito, **negar provimento ao recurso voluntário.**

Despacho de Admissibilidade dos Embargos do Contribuinte

Processo nº 16692.720872/2017-33

Despacho 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Data 07 de abril de 2020

Assunto DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE DE EMBARGOS

Embargante AMBEV S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

Em síntese, constata-se que **inexiste no acórdão questionado qualquer vício a ser sanado pela via estreita dos embargos**, razão pela qual não há como acolher a pretensão da Embargante. Pelo exposto, e com fulcro no art. 65, § 3º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), **REJEITO os embargos de declaração** interpostos pelo contribuinte e pelas responsáveis solidárias, **mantendo-se inalterado o v. Acórdão embargado**, ante a não demonstração, pela interessada, de qualquer omissão ou obscuridade.

Despacho de Agravo Sobre Admissibilidade do Recurso Especial

Processo nº 16692.720872/2017-33

Despacho CSRF / 1ª Turma

Data 11 de junho de 2021

Assunto DESPACHO EM AGRAVO

Agravante AMBEV S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

Por todo o exposto, embora presentes os pressupostos de conhecimento do agravo, propõe-se que ele seja **REJEITADO, prevalecendo o seguimento parcial ao recurso especial expresso pela Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento.**

Acórdão do Recurso Especial do Contribuinte

Acórdão nº 9101-006.514 – CSRF / 1ª Turma

Sessão de 04 de abril de 2023

Recorrente AMBEV S.A.

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em **não conhecer do Recurso Especial**, vencido o conselheiro Luis Henrique Marotti Tosellique votou pelo conhecimento. Votaram pelas conclusões do voto do relator os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

Despacho de Encaminhamento – 14/07/2023

Trata-se de processo de crédito encerrado cujo(s) processo(s) de cobrança relacionado(s) já foi(ram) instruído(s) com cópia dos documentos deste processo para prosseguimento.

Processo nº 16692.720874/2017-22 (Saldo Negativo de CSLL - 2005)

(fls. 6370 a 6494)

Foi proferido Acórdão nº 1401-004.118, negando provimento integral ao Recurso Voluntário, mantendo o Acórdão de Impugnação. Em face do Acórdão da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, o sujeito passivo opôs Embargos de Declaração, reiterando os argumentos recursais, rejeitados mediante despacho pelo Presidente da Turma, mantendo, na íntegra, o Acórdão prolatado.

Na sequência, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial de Divergência que, mediante despacho do Presidente da Turma, resolveu por bem dar seguimento parcial “*apenas com relação à matéria ‘Possibilidade de compensação de débitos de IRPJ e CSLL de períodos subsequentes com valores de IR no exterior acumulados em Parte B’*”.

Ainda irresignado, o Contribuinte apresentou Agravo em Recurso Especial, que restou rejeitado pelo Presidente da 1ª Turma da CSRF. Empós, foi proferido Acórdão de Recurso Especial, **mantendo-se, na íntegra, o Acórdão de Recurso Voluntário.**

Transcrevemos as ementas para conhecimento:

Acórdão de Recurso Voluntário

Processo nº 16692.720874/2017-22

Acórdão nº 1401-004.118 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 21 de janeiro de 2020

Recorrente AMBEV S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se configura a hipótese de nulidade do despacho decisório atacado quando foi dada à contribuinte oportunidade, durante o procedimento fiscal, de apresentar alegações e elementos probatórios e a fiscalização fundamentou o ato administrativo de forma suficiente nos aspectos fáticos e jurídicos.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Convém destacar que a contribuinte apresentou diversos elementos de prova em sede de manifestação de inconformidade. Tal fato, por si só, já seria suficiente para justificar uma cognição mais ampla dos fatos jurídicos por parte da autoridade julgadora de primeira instância em comparação com a autoridade fiscal. Ademais, a argumentação atacada pela recorrente configura mero *obiter dictum*, uma vez que não foi a razão de decidir na parte que a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente.

JUNTADA DE NOVOS ELEMENTOS DE PROVA. INDEFERIMENTO. O pedido genérico de apresentação de novos elementos de prova a qualquer tempo não encontra guarida no Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A diligência desnecessária para o deslinde do feito deve ser indeferida pela autoridade julgadora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2015

ESTIMATIVAS. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE DCOMP. IMPOSSIBILIDADE.

A necessidade de utilização de Declaração de Compensação para compensar as estimativas mensais de IRPJ ou CSLL com créditos anteriores é inafastável. Não havendo a constituição do débito de estimativa e a respectiva declaração de compensação, não há possibilidade deste valor compor o saldo negativo.

UTILIZAÇÃO DE IR PAGO NO EXTERIOR EM PERÍODOS ANTERIORES PARA COMPENSAR COM ESTIMATIVAS MENSAS. IMPOSSIBILIDADE.

O IR pago no exterior não é passível de restituição no Brasil. Ele apenas pode ser utilizado na apuração de IRPJ ou CSLL a pagar, quando houver a adição de lucros de coligadas/controladas no exterior, dentro do limite da participação e do lucro reconhecido, sem compor saldo negativo. **Uma vez que o IR pago no exterior não é passível de restituição ou ressarcimento no Brasil, não pode ser utilizado para a compensação com eventuais débitos de estimativas de IRPJ ou CSLL nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996.**

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015

OBSERVAÇÃO DAS NORMAS COMPLEMENTARES. AFASTAMENTO DE PENALIDADES E JUROS. INDEFERIMENTO.

Considerando que a contribuinte aproveitou o IR pago no exterior de forma contrária à lei e que as orientações da ECF não dão suporte aos procedimentos adotados, é inaplicável, na espécie, o previsto no parágrafo único do artigo 100 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, **afastar as arguições de nulidade e indeferir os pedidos de diligência e de juntada a qualquer tempo de novos elementos probatórios para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.**

Despacho de Admissibilidade de Embargos do Contribuinte

Processo nº 16692.720874/2017-22

Despacho 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Data 07 de abril de 2020

Assunto DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE DE EMBARGOS

Embargante AMBEV S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

Em síntese, constata-se que **inexiste no acórdão questionado qualquer vício a ser sanado pela via estreita dos embargos**, razão pela qual não há como acolher a pretensão da Embargante. Pelo exposto, e com fulcro no art. 65, § 3º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), **REJEITO os embargos de declaração** interpostos pelo contribuinte e pelas responsáveis solidárias, **mantendo-se inalterado o v. Acórdão embargado**, ante a não demonstração, pela interessada, de qualquer omissão ou obscuridade.

Despacho de Admissibilidade em Recurso Especial

Processo nº 16692.720874/2017-22

Despacho 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara

Data 16 de novembro de 2020

Assunto DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ESPECIAL

Recorrente AMBEV S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

Considerando que, consoante o exposto no presente despacho, foram preenchidos em parte os pressupostos regimentais de admissibilidade, e que foi demonstrada, em parte, a existência de divergência jurisprudencial, DOU SEGUIMENTO PARCIAL AO RECURSO ESPECIAL interposto pelo sujeito passivo AMBEV S/A, **apenas com relação à matéria “Possibilidade de compensação de débitos de IRPJ e CSLL de períodos subsequentes com valores de IR no exterior acumulados em Parte B”**.

Despacho de Agravo Sobre Admissibilidade do Recurso Especial

Processo nº 16692.720874/2017-22

Despacho CSRF / 1ª Turma

Data 11 de junho de 2021

Assunto DESPACHO EM AGRAVO

Agravante AMBEV S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

Por todo o exposto, embora presentes os pressupostos de conhecimento do agravo, propõe-se que ele seja **REJEITADO, prevalecendo o seguimento parcial ao recurso especial expresso pela Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento**.

Despacho em Agravo em Recurso Especial

Processo nº 16692.720874/2017-22

Despacho CSRF / 1ª Turma

Data 11 de junho de 2021

Assunto DESPACHO EM AGRAVO

Agravante AMBEV S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

Por todo o exposto, embora presentes os pressupostos de conhecimento do agravo, propõe-se que ele seja **REJEITADO, prevalecendo o seguimento parcial ao recurso especial expresso pela Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento**.

Acórdão do Recurso Especial

Acórdão nº 9101-006.515 – CSRF / 1ª Turma

Sessão de 04 de abril de 2023

Recorrente AMBEV S.A.

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DEDUÇÃO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. UTILIZAÇÃO NO EXCEDENTE EM PERÍODOS POSTERIORES. LIMITES. POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO PARA LIQUIDAÇÃO DE ESTIMATIVAS. CONTEXTOS FÁTICOS E JURÍDICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contextos fático e legislativo distinto do recorrido que examinou o aproveitamento de excedente de imposto pago no exterior sobre lucros de investidas destinado à liquidação de estimativas de período subsequente. O paradigma admitido não analisou a demandada apresentação de Declaração de Compensação - DCOMP para a liquidação das estimativas e, na parte em que flexibiliza o limite em razão do imposto devido, não tem em conta incidência sobre lucros de investidas no exterior, mas sim sobre outros rendimentos, cuja compensação é estabelecida em regramento legal próprio.

FUNDAMENTO INATACADO. INUTILIDADE RECURSAL.

Se não resta caracterizado o dissídio jurisprudencial acerca da demandada apresentação de DCOMP para a liquidação das estimativas com excedente de imposto pago no exterior sobre lucros de investidas, inútil discutir se o limite para dedução deste excedente pode ser flexibilizado. (Ementa em conformidade com o art. 63, §8º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015).

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Luis Henrique Marotti Tosellique votou pelo conhecimento. Votaram pelas conclusões do voto do relator os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 9101-006.514, de 04 de abril de 2023, prolatado no julgamento do processo 16692.720872/2017-33, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. **(grifou-se)**

Despacho de Encaminhamento – 14/07/2023

Trata-se de processo de crédito encerrado cujo(s) processo(s) de cobrança relacionado(s) já foi(ram) instruído(s) com cópia dos documentos deste processo para prosseguimento.

Diante dos julgamentos definitivos aguardados, o presente processo foi retirado de sobrestamento, em 18/01/2024, e realizado novo sorteio no âmbito da 2ªTO/3ªCâm/1ªSeção, considerando que o Relator não mais integra nenhum dos colegiados da Seção.

Por fim, sobreveio petição do Recorrente, às fls. 6500, em 17/07/2024, requerendo a realização de novo sorteio no âmbito da 1ª Seção deste CARF, aduzindo ser aplicável os termos dos §6º e 7º do art. 89 do RICARF.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

1. DAS PRELIMINARES

1.1. Da admissibilidade e tempestividade

Na Resolução 1302-001.134 o ilustre Conselheiro já observou restarem atendidos os requisitos de admissibilidade e tempestividade do Recurso Voluntário: *“Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido em 23/02/2021 (comprovante de fls. 5995), apresentando o Recurso Voluntário no dia 24/03/2022 (comprovante fls. 5998), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72. Portanto, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente e, por isso, uma vez cumpridos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais”*, pelo que passo a apreciar as demais preliminares.

1.2. Do pedido da Contribuinte por novo sorteio dos autos

Sobreveio Petição da Recorrente, em 17/07/2024, requerendo a realização de novo sorteio destes autos no âmbito da 1ª Seção deste CARF, argumentando que o processo foi originalmente designado ao Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, no âmbito desta Turma, relator da Resolução nº 1302-001.134 e que, após sua dispensa (a pedido), o Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega tornou-se o relator designado.

Entretanto, o Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega foi nomeado para exercer seu mandato na 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção e, com isso, aplicou-se o previsto no art. 89, § 6º, do RICARF, sendo os autos redistribuídos àquela Turma. Ocorre que o

dito Conselheiro também foi dispensado (a pedido), entendendo o Contribuinte que os autos deveriam ser sorteados novamente, por força do art. 89, §7º, do RICARF:

Art. 89

(...)

§ 7º Os processos cujo julgamento não tenha se iniciado, na hipótese de que trata o inciso I do §8º, como também no afastamento definitivo de conselheiro, por designação para colegiado de competência diversa, ou por deixar de integrar o CARF, serão objeto de novo sorteio no âmbito da respectiva Seção, **exceto os relativos a embargos e a retorno de diligência, que serão sorteados no âmbito da Turma prolatora do acórdão embargado ou da resolução.**

Alega o Recorrente que a exceção prevista no artigo citado não se aplica ao presente caso. Entrementes, no entendimento desta Conselheira, equivoca-se o Contribuinte quando empreende interpretação restritiva ao § 7º do art. 89 do RICARF, ao ignorar que a decisão pelo sobrestamento de processo adotada por Colegiado do CARF, por meio de Resolução, constitui conversão do julgamento em diligência, de modo que plenamente aplicável a determinação contida ao final do dispositivo normativo em questão, pelo sorteio do processo no âmbito da Turma prolatora da Resolução.

Assim, deixo de acolher o pedido de realização de novo sorteio destes autos no âmbito da 1ª Seção deste Carf, e passo a analisar as matérias contidas no Recurso Voluntário.

1.3. Da delimitação do escopo deste voto

A matéria constante nestes autos cinge-se a apreciar a aplicabilidade da multa isolada em razão do acolhimento, ou não, das compensações efetuadas pelo Contribuinte dos valores de estimativas de impostos de CSLL e IRPJ dos meses de setembro a dezembro de 2015.

Para tanto, a fim de evitar decisões conflitantes, o douto relator originário, acompanhado por unanimidade por esta Turma, sobrestou os autos para que se aguardasse as decisões terminativas nos PA nº 16692.720872/2017-33 e PA nº 16692.720874/2017-22, posto que poderiam impactar diretamente no escopo destes autos.

E foi nesse sentido que as razões do sobrestamento foram expendidas (fls. 6217 e ss), conforme transcrevo:

Como demonstrado acima, nos Autos de Infração lavrados pela fiscalização e que são discutidos no presente processo administrativo, constituiu-se, tão somente, **multa isolada pelo recolhimento a menor das estimativas de IRPJ e CSLL no ano-calendário de 2015.**

Importante destacar que as mesmas razões de decidir transcritas acima foram utilizadas no PA nº 16692.720874/2017-22 (acórdão nº 1401-004.118), uma vez que expostas pelo mesmo conselheiro relator, apreciadas pela mesma Turma e no mesmo dia em que foi julgado o Recurso Voluntário apresentado no PA nº

16692.720872/2017-33. A única diferença é que, enquanto neste PA (de final 2017-33), discutia-se saldo negativo de IRPJ, aquele outro (PA de final 2017-88) tratava de saldo negativo de CSLL.

E o que importa para a presente discussão é que, **em ambos os processos**, se analisa a **possibilidade de compensação das estimativas** – sejam elas de IRPJ, sejam de CSLL – **com crédito de IR pago no exterior em períodos anteriores, controlados na parte B do LALUR**, e o fato de estas estimativas poderem compor ou não o saldo negativo de IRPJ e CSLL.

Desta forma, o que se percebe é que a manutenção da presente autuação – que trata, reitere-se, tão somente, da penalidade pelo não recolhimento ou recolhimento a menor das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL – depende da confirmação ou não do procedimento adotado pelo contribuinte (compensação), procedimento este que está sendo analisado nos PA's de nºs 16692.720874/2017-22 e 16692.720872/2017-33.

[...]

Com toda venia, o que pretende o Recorrente, ao dizer que a possibilidade de compensação das estimativas com o IR suportado no exterior não foi decidida nos outros processos, **é trazer para estes autos uma discussão que está sendo travada em outros processos administrativos e “renovar” toda a discussão, já que as decisões lá proferidas até então, lhe são desfavoráveis, o que não se pode admitir.**

Portanto, o que se está a discutir nesses autos é (i) o conteúdo das decisões terminativas dos PA nº 16692.720872/2017-33 e PA nº 16692.720874/2017-22, que julgaram improcedentes as demandas da Recorrente, e seus efeitos no presente caso, para, então, (ii) julgar o Recurso Voluntário em face do Acórdão de Impugnação, quanto ao cabimento do lançamento da multa isolada (50%) constituída de ofício pela fiscalização, prevista no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, seja ela parcial ou total, confirmando-se o montante devido.

1.4. Do pedido de nulidade do acórdão recorrido ou, alternativamente, os Autos de Infração, por inovação no lançamento

Argumenta o Contribuinte, quanto aos seus pedidos de nulidade:

10 Como será demonstrado a seguir, o v. acórdão recorrido deve ser declarado nulo **diante da inclusão de critério jurídico novo (art. 34 da Lei 8.981/95)** que não foi fundamento legal da autuação. Ainda que assim não se entenda, o que se admite para argumentar, então os Als é que deverão ser considerados nulos, vez que, **diante das conclusões do voto vencedor do v. acórdão recorrido, a autuação não se sustenta sem a referência ao art. 34 da Lei 8.981/95.**

11 Ainda que não sejam declaradas tais nulidades, o que novamente se admite para argumentar, deverá ser reconhecido que **os fundamentos utilizados no v. acórdão recorrido são insubsistentes e o mesmo merece ser reformado, com o cancelamento integral das multas ora exigidas.**

Quanto ao primeiro argumento de nulidade, adota-se a argumentação de fundo de direito efetuada pelo ilustre Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, quando proferiu o Acórdão 1401-004.116, que apreciou o Recurso Voluntário no PA nº 16692.720872/2017-33:

A primeira questão que deve ser apontada é que a compreensão dos fatos jurídicos ora sob análise vem-se aprimorando ao longo do processo administrativo fiscal justamente porque **a contribuinte vem aperfeiçoando a instrução probatória de suas alegações a cada etapa.**

É cediço que a versão dos fatos jurídicos em linguagem competente deve estar baseada nos elementos de prova carreados aos autos. À medida que são trazidos novos elementos de prova, é possível o aperfeiçoamento da cognição dos fatos.

É o caso sob exame. Conforme já ressaltado anteriormente, a contribuinte apresentou novos elementos probatórios tanto na manifestação de inconformidade, quanto no recurso voluntário. **Diante dos novos elementos probatórios, foi possível aperfeiçoar o conhecimento dos fatos efetivamente ocorridos.**

Impende lembrar que, no PER/Dcomp que formalizou o crédito sob exame, a contribuinte informou que a maior parte do crédito pleiteado (R\$ 451.001.220,91) **tinha como origem IR pago no exterior. Esta era a situação fático jurídica originalmente posta para análise da fiscalização.**

Somente em sede de manifestação de inconformidade é que a contribuinte veio alegar que se tratava de **estimativas de IRPJ que haviam sido compensadas com IR pago no exterior em períodos anteriores.**

Entretanto, conforme exposto anteriormente, durante o procedimento de fiscalização, a contribuinte não logrou apresentar elementos probatórios hábeis e idôneos para demonstrar a efetiva participação nas empresas no exterior e para comprovar o efetivo pagamento do IR no exterior.

Assim, diante dos elementos probatórios à disposição, a fiscalização concluiu pela completa inexistência do direito ao aproveitamento de IR pago no exterior. **Não se tratava de examinar se os créditos haviam sido escriturados de forma correta, dentro dos limites legais, na Parte B do LALUR e do LACS em 2014, mas de negar in totum tais créditos.**

Neste diapasão, **o exame dos limites legais para o registro de IR pago no exterior na Parte B do LALUR e do LACS somente passou a ser relevante a partir do momento que a recorrente começou a fazer prova da participação nas empresas**

no exterior, do montante de lucro efetivamente reconhecido, dos valores de IR efetivamente pagos no exterior.

Assim, a análise feita pela DRJ justifica-se pelo próprio aperfeiçoamento probatório da contribuinte. Interpretar de forma diversa seria abrir a oportunidade para os sujeitos passivos deixarem de apresentar elementos probatórios essenciais à fiscalização e, depois, pleitear a anulação dos autos de infração e despachos decisórios pela contestação da interpretação dada aos fatos pela fiscalização com base nos elementos probatórios fornecidos.

Evanesceria no ar o dever jurídico de colaboração com a fiscalização que se pode observar na legislação civil e tributária, como nos artigos 1.193 e 1.194 do Código Civil e os artigos 195 e 197 do Código Tributário Nacional.

[...]

O que foi integralmente negado foi o aproveitamento do IR pago no exterior em 2014 para a formação de saldo negativo. A decisão que negou o aproveitamento do IR pago no exterior em 2014 foi fundada nas razões acima expostas.

Na mesma fundamentação de direito trazida pelo Conselheiro, rejeito as nulidades perquiridas. Ora, as razões de decidir referem-se às justificativas detalhadas que sustentam uma decisão, explicando os motivos pelos quais o julgador chegou à determinada conclusão, com base nas provas e argumentos apresentados, e o momento em que são apresentados. Estas razões garantem transparência e legitimidade ao processo decisório, permitindo que as partes compreendam a fundamentação da decisão e assegurando que o julgamento esteja alinhado com os princípios legais e normativos.

Por outro lado, o comando decisório é a parte da decisão que efetivamente determina a ação a ser tomada ou a solução a ser implementada. Enquanto as razões de decidir esclarecem o "porquê" da decisão, o comando decisório define o "o quê" deve ser feito, estabelecendo as ordens ou diretrizes concretas que devem ser seguidas. Juntas, essas duas dimensões garantem a clareza, a aplicação adequada das normas e a efetividade das decisões no âmbito jurídico e administrativo.

Nesse sentido, não assiste razão à Recorrente.

2. DO MÉRITO

Como dito, o presente litígio versa sobre a aplicabilidade da multa isolada em razão do não acolhimento das compensações realizadas pelo Contribuinte nos meses de setembro a dezembro/2015, decisão expendida nos Processos nº16692.720872/2017-33 e nº16692.720874/2017-22.

Necessário revisitar o teor do Acórdão de Impugnação (fls. 5964 e ss):

ACÓRDÃO Nº 108-009.217 - 20ª TURMA DA DRJ08

DATA DA SESSÃO 28 DE JANEIRO DE 2021

PROCESSO Nº 16561.720024/2020-15

INTERESSADO AMBEV S.A CNPJ/CPF 07.526.557/0001-00

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2015

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS - SALDO DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR - COMPENSAÇÃO NOS EXERCÍCIOS SEGUINTE - DÉBITOS DE ESTIMATIVA – IMPOSSIBILIDADE.

O saldo de imposto pago no exterior **somente pode ser compensado nos anos calendário seguintes com o débito de ajuste anual do IRPJ apurado com base no balanço levantado em 31 de dezembro**, sendo descabida sua utilização para compensação de débitos de estimativas mensais. Ante a constatação de falta de recolhimento de estimativas mensais devidas, cabível o lançamento da multa isolada (50%) prevista no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Vejamos, ainda, as razões do voto vencedor nesse tocante:

O contribuinte autuado deduziu, dos débitos de estimativas de IRPJ e de CSLL relativas aos **meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2015**, débitos estes apurados com base em balanços de redução, saldos de imposto de renda pago no exterior **acumulados em períodos anteriores**.

[...]

Mas o caso concreto ora sob análise apresenta ainda uma outra peculiaridade. Trata-se do fato de que **o contribuinte compensou/deduziu**, dos débitos de estimativa de IRPJ e de CSLL apurados com base em balanços de redução para os meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2015, o imposto incidente no exterior sobre lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas **apurados no ano de 2014**.

[...]

Ora, se, conforme já amplamente demonstrado, os lucros de filiais, sucursais, controladas e coligadas domiciliadas no exterior devem ser computados no lucro real apenas no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário **em que foram disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil**, é evidente que a compensação do imposto incidente no exterior não pode ocorrer em meses anteriores, vale dizer, não pode ocorrer quando da apuração dos débitos de estimativa relativos aos meses anteriores, ainda que apurados mediante o levantamento de balanços de suspensão ou redução.

Dessa maneira, entendo que o objeto central dos PA nº 16692.720872/2017-33 e PA nº 16692.720874/2017-22 tinham como espeque apurar e confirmar os saldos negativos de IRPJ e CSLL devidos no ano calendário de 2015 (o que restou decidido), ocasião em que o julgador entendeu que as compensações realizadas nas estimativas de setembro a dezembro de 2015 não poderiam ser consideradas.

No presente caso, a celeuma trazida pelo contribuinte é a de que ainda há *distinguishing* entre o decidido nos acórdãos referidos e o que se pretende nesses autos, buscando ainda confirmar a possibilidade de utilização dos créditos contidos em saldo negativo de 2014 na Parte B do Lalur para quitar as estimativas referidas no ano-calendário de 2015.

Data vênua, não assiste razão ao Contribuinte.

2.1. Da confirmação da não quitação das estimativas de IR via compensação

O Contribuinte aduz que ainda há o que se confirmar quanto a possibilidade de utilização do saldo de IR da Parte B do Lalur no pagamento das estimativas dos meses de setembro a dezembro de 2015.

Para rechaçar tal argumento, é necessário destacar as razões de decidir exaradas pela Autoridade Fiscal nestes autos (fls. 5838 e ss):

DAS COMPENSAÇÕES INDEVIDAS DE IMPOSTOS PAGOS NO EXTERIOR NAS APURAÇÕES DAS ESTIMATIVAS MENSAIS DO IRPJ E DA CSLL

Inicialmente é importante destacar que, conforme se deduz da demonstração financeira de 2014 da Ambev Luxemburgo (fls. 5651/5675), esta empresa deduziu o pagamento de impostos no exterior no valor de R\$ 1.255.203 mil:

Por outro lado, conforme a resposta ao TI 002 do TDPF 08.1.85.00-2018-00216-0 (fls. 5676/5680), a fiscalizada afirmou que:

No exercício de 2014, a Intimada registrou o crédito de imposto de renda pago no exterior na conta 506003 da Parte B do E-LALUR e do E-LACS da ECF nos montantes de R\$666.196.014,54 e R\$ 239.830.565,23, totalizando a quantia de R\$ 906.026.579,77.

[...]

Segundo a resposta ao TI 002 (TDPF nº 08.1.85.00-2018-00216-0), fls. 5676/5680, **parte do saldo de R\$ 906.026.579,76 foi utilizada para quitar antecipações mensais de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2015**, conforme planilhas abaixo:

Lalur parte B.

Movimentação LALUR Parte B		
Histórico	Débito/Crédito	Saldo
Saldo Final 2014		666.196.014,54
Compensação antecipação set/2015	(74.335.415,60)	591.860.598,94
Compensação antecipação out/2015	(128.884.195,05)	462.976.403,89
Compensação antecipação nov/2015	(91.146.009,78)	371.830.394,11
Compensação antecipação dez/2015	(187.652.522,03)	184.177.872,08

Lacs parte B.

Movimentação LACS Parte B		
Histórico	Débito/Crédito	Saldo
Saldo Final 2014		239.830.565,23
Compensação antecipação set/2015	(40.371.962,77)	199.458.602,46
Compensação antecipação out/2015	(57.980.864,32)	141.477.738,14
Compensação antecipação nov/2015	(47.175.082,38)	94.302.655,76
Compensação antecipação dez/2015	(84.848.183,13)	9.454.472,63

Acrescentou ainda a fiscalizada, nesta resposta:

“que do saldo indicado acima foi utilizado o valor de R\$ 482.018.142,46 para quitar antecipações de IRPJ e R\$ 230.376.092,60 para quitar antecipações mensais de CSLL, restando os saldos de R\$ 184.177.872,08 e R\$ 9.454.472,63 controlados na parte B do Lalur e Lacs da ECF. O saldo remanescente do Ano de 2014 foi utilizado para quitar antecipações mensais de IRPJ e CSLL do AC de 2016, conforme demonstrativo abaixo:

Lalur Parte B:

Movimentação LALUR Parte B		
Histórico	Débito/Crédito	Saldo
Saldo de 2014		184.177.872,08
Compensação antecipação de Jan/2016	(68.848.511,48)	115.329.360,60
Compensação antecipação de Fev/2016	(80.805.255,70)	34.524.104,90
Compensação antecipação de Mar/2016	(355.855.750,24)	0,00
		321.331.645,34

O valor de R\$ 321.331.645,34 foi quitado com outros créditos.

Lacs Parte B:

Movimentação LACS Parte B		
Histórico	Débito/Crédito	Saldo
Saldo de 2014		9.454.472,63
Compensação antecipação de Jan/2016	(39.581.827,02)	0,00
		30.127.354,39

O saldo de R\$ 30.127.354,39 foi quitado com outros créditos.

Estas compensações de impostos pagos no exterior no ano de 2014 nas apurações das estimativas descritas nos subitens 2.1 e 2.2 já foram objetos de análise administrativa através dos processos administrativos nº 16692.720872/2017-33 (IRPJ), e nº 16692.720874/2017-22 (CSLL).

O CARF já emitiu decisões que foram consubstanciadas nos Acórdãos nº 1401-004.116 (processo administrativo nº 16692.720872/2017-33 – fls. 5686/5760) e nº 1401-004.118 (processo administrativo nº 16692.720874/2017- 22 – fls. 5761/5829).

Com base nos referidos Acórdãos, e por ser o entendimento desta fiscalização, **passo a detalhar sobre a impossibilidade de utilizar o saldo de IR pago no exterior de período anterior (ano-calendário 2014) para quitar estimativas mensais de IRPJ e CSLL no ano-calendário de 2015 por meio de compensação.**

[...]

Em outras palavras, para que seja possível compensar as estimativas de IRPJ no ano-calendário 2015 com créditos de IR pago no exterior em 2014, é preciso que estes créditos **sejam passíveis de restituição ou ressarcimento**. Considerando que a fiscalizada não fez a opção de que trata o artigo 96 da Lei nº 12.973/2014, esta deveria reconhecer no Brasil os lucros auferidos pelas controladas e coligadas no exterior e adicioná-los ao Lucro Real e à base de cálculo da CSLL. O reconhecimento deveria se dar no balanço de 31 de dezembro do ano em que a controlada ou coligada no exterior reconhecesse o lucro em seu balanço.

Em outras palavras, o reconhecimento do lucro auferido pelas controladas/coligadas no exterior se dá na apuração do lucro real conforme balanço de 31/12 do ano em que os lucros no exterior forem contabilizados, seja na apuração do balanço de redução/suspensão de dezembro, seja na apuração do ajuste:

[...]

No que diz respeito ao aproveitamento de créditos de IR pago no exterior controlados na Parte B do LALUR, as normas legais não preveem qualquer aproveitamento de crédito de IR pago no exterior em períodos subsequentes àquele em que os respectivos lucros foram reconhecidos. **Tal possibilidade surge tão somente com a Instrução Normativa SRF nº 213/2002:**

Compensação do imposto pago no exterior com o imposto de renda devido no Brasil

*“Art. 14. O imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada e o pago relativamente a rendimentos e ganhos de capital, **poderão ser compensados com o que for devido no Brasil.***

§ 1º Para efeito de compensação, considera-se imposto de renda pago no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada ou o relativo a rendimentos e ganhos de capital, o tributo que incida sobre lucros, independentemente da denominação oficial adotada e do fato de ser este de competência de unidade da federação do país de origem.

§ 2º O tributo pago no exterior, a ser compensado, será convertido em Reais tomando-se por base a taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda, pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data de seu efetivo pagamento.

§ 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.

§ 4º A compensação do imposto será efetuada, de forma individualizada, por controlada, coligada, filial ou sucursal, vedada a consolidação dos valores de impostos correspondentes a diversas controladas, coligadas, filiais ou sucursais.

§ 5º Tratando-se de filiais e sucursais, domiciliadas num mesmo país, poderá haver consolidação dos tributos pagos, observado o disposto no § 2º do art. 3º e § 5º do art. 4º.

§ 6º A filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, deverá consolidar os tributos pagos correspondentes a lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos por meio de outras pessoas jurídicas nas quais tenha participação societária.

§ 7º O tributo pago no exterior, passível de compensação, será sempre proporcional ao montante dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real.

§ 8º Para efeito de compensação, o tributo será considerado pelo valor efetivamente pago, não sendo permitido o aproveitamento de crédito de tributo decorrente de qualquer benefício fiscal.

§ 9º O valor do tributo pago no exterior, a ser compensado, não poderá exceder o montante do imposto de renda e adicional, devidos no Brasil, sobre o valor dos lucros, rendimentos e ganhos de capital incluídos na apuração do lucro real.

§ 10. Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica, no Brasil, deverá calcular o valor:

I - do imposto pago no exterior, correspondente aos lucros de cada filial, sucursal, controlada ou coligada e aos rendimentos e ganhos de capital que houverem sido computados na determinação do lucro real; II - do imposto de renda e adicional devidos sobre o lucro real antes e após a inclusão dos lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

§ 11. Efetuados os cálculos na forma do § 10, o tributo pago no exterior, passível de compensação, não poderá exceder o valor determinado segundo o disposto em seu inciso I, nem à diferença positiva entre os valores calculados sobre o lucro real com e sem a inclusão dos referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital, referidos em seu inciso II.

§ 12. Observadas as normas deste artigo, a pessoa jurídica que tiver os lucros de filial, sucursal e controlada, no exterior, apurados por arbitramento, segundo o disposto nas normas específicas constantes desta Instrução Normativa, poderá compensar o tributo sobre a renda pago no país de domicílio da referida filial, sucursal ou controlada, cujos comprovantes de pagamento estejam em nome desta.

§ 13. A compensação dos tributos, na hipótese de cômputo de lucros, rendimentos ou ganhos de capital, auferidos no exterior, na determinação do lucro real, antes de seu pagamento no país de domicílio da filial, sucursal, controlada ou coligada, poderá ser efetuada, desde que os comprovantes de pagamento sejam colocados à

disposição da Secretaria da Receita Federal antes de encerrado o ano-calendário correspondente.

§ 14. Em qualquer hipótese, a pessoa jurídica no Brasil deverá colocar os documentos comprobatórios do tributo compensado à disposição da Secretaria da Receita Federal, a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao da compensação.

§ 15. O tributo pago sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, que não puder ser compensado em virtude de a pessoa jurídica, no Brasil, no respectivo ano calendário, não ter apurado lucro real positivo, poderá ser compensado com o que for devido nos anos-calendário subsequentes.

§ 16. Para efeito do disposto no § 15, a pessoa jurídica deverá calcular o montante do imposto a compensar em anos-calendário subsequentes e controlar o seu valor na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

§ 17. O cálculo referido no § 16 será efetuado mediante a multiplicação dos lucros, rendimentos ou ganhos de capital computados no lucro real, considerados individualizadamente por filial, sucursal, coligada ou controlada, pela alíquota de quinze por cento, se o valor computado não exceder o limite de isenção do adicional, ou pela alíquota de vinte e cinco por cento, se exceder.

§ 18. Na hipótese de lucro real positivo, mas, em valor inferior ao total dos lucros, rendimentos e ganhos de capital nele computados, o tributo passível de compensação será determinado de conformidade com o disposto no § 17, tendo por base a diferença entre aquele total e o lucro real correspondente.

§ 19. Caso o tributo pago no exterior seja inferior ao valor determinado na forma dos §§ 17 e 18, somente o valor pago poderá ser compensado.

§ 20. Em cada ano-calendário, a parcela do tributo que for compensada com o imposto de renda e adicional devidos no Brasil, ou com a CSLL, na hipótese do art. 15, deverá ser baixada da respectiva folha de controle no Lalur.”

Compensação com a CSLL devida no Brasil

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

[...]

A hipótese de apuração de um saldo controlado na Parte B do LALUR criada pela Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal traz a possibilidade de utilização deste saldo num momento futuro quando novamente houver a adição de lucros de coligadas e controladas no exterior às bases de cálculo de IRPJ e CSLL, caso o IR pago no exterior no ano corrente seja insuficiente para a compensação a que faria jus, dentro dos limites legais já mencionados.

Considerando, portanto, que o IR pago no exterior não é passível de restituição ou ressarcimento no Brasil, fora da hipótese legal de compensação do IRPJ e a CSLL

devidos quando houver adição de lucros auferidos por controladas/coligadas no exterior, dentro dos limites já mencionados, é de se concluir, no caso concreto sob exame, que os créditos de IR pago no exterior de períodos anteriores controlados no LALUR (ano- calendário 2014) não são passíveis de compensação com as estimativas de IRPJ e CSLL descritas nos subitens 2.1 e 2.2.

[...]

Em face das constatações acima percorridas, foram lavrados os pertinentes Autos de Infração de IRPJ e de CSLL, formalizados no processo administrativo sob nº 16561-720.024/2020-15, abrangendo o ano-calendário de 2015.

Dessa forma, entendo que não assiste razão ao Contribuinte em insistir na alegação de que ainda há possibilidade de reforma do entendimento da impossibilidade de compensação das estimativas do ano calendário de 2015 com o saldo da Parte B do Lalur do ano calendário de 2014, posto que, além de restar claro nos Acórdãos correlatos, também restou devidamente fundamentado no TVF e no Acórdão de Impugnação destes autos.

Portanto, estando devidamente confirmada a ausência do pagamento das estimativas dos meses de setembro a dezembro/2005, voto pela aplicabilidade da multa isolada no presente caso.

2.2. Do cálculo da multa isolada

Como há decisão confirmatória dos trabalhos realizados pela Autoridade Fiscalizadora, colaciona-se tabela por ela realizada em que constam os valores das estimativas de IR dos meses de setembro a dezembro do ano calendário de 2015, constantes no Termo de Verificação Fiscal:

AMBEV S.A. - 2015 REGISTRO N620-APURAÇÃO DO IRPJ MENSAL POR ESTIMANTIVA		AMBEV S.A. - 2015 REGISTRO N660-APURAÇÃO DA CSLL MENSAL POR ESTIMANTIVA	
MÊS	VALOR (R\$)	MÊS	VALOR (R\$)
SETEMBRO	74.335.415,60	SETEMBRO	40.371.962,77
OUTUBRO	128.884.195,05	OUTUBRO	57.980.864,32
NOVEMBRO	91.146.009,78	NOVEMBRO	47.175.082,38
DEZEMBRO	187.652.522,03	DEZEMBRO	84.848.183,13
SOMATÓRIA :	482.018.142,46	SOMATÓRIA :	230.376.092,60

Considerando os valores apresentados pelo TVF de multa isolada aplicáveis a cada imposto e cada mês, consolidou-se a apuração do montante da multa isolada aplicada ao presente caso na seguinte tabela:

MULTAS ISOLADAS		
PERÍODO	IRPJ	CSLL
SET/15	37.167.707,80	20.185.981,38
OUT/15	64.442.097,52	28.990.432,16
NOV/15	45.573.004,89	23.587.541,19
DEZ/15	93.826.261,02	42.424.091,57
	241.009.071,23	115.188.046,30

Ante a constatação de falta de recolhimento de estimativas mensais devidas, cabível o lançamento da multa isolada (50%) prevista no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, constituindo o valor de R\$241.009.071,23 de multa isolada de IRPJ e R\$115.188.046,30 de multa isolada de CSLL.

2.3. Da não cumulação da multa isolada por estimativa e multa de mora

Por fim, sustenta o impugnante, subsidiariamente, que, ainda que não se acatem as razões já expostas, não é possível a exigência das multas isoladas cobradas pelo presente processo, visto que já haveria penalidade aplicada ao fato, na forma das multas de mora (20%) no âmbito dos processos 16692.720872/2017-33 e 16692.720874/2017-22, decorrentes da não homologação das declarações de compensação, que foram somadas ao principal dos débitos originalmente compensados.

Nesse ponto, também, não assiste razão ao Contribuinte.

A possibilidade de cumulação dessas penalidades é sustentada pelo princípio de que as multas têm finalidades diferentes e não se excluem mutuamente. A **multa isolada por estimativa** visa coibir a declaração imprecisa e assegurar a correta apuração dos tributos, enquanto a **multa de mora** tem a função de desestimular o atraso no pagamento e garantir a arrecadação tempestiva. Assim, a aplicação de ambas as multas de forma cumulativa se justifica pela natureza diversa das infrações cometidas, assegurando que o contribuinte não apenas declare corretamente, mas também cumpra os prazos estabelecidos, refletindo a importância de um cumprimento integral e pontual das obrigações tributárias.

3. CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte, mantendo integralmente os lançamentos de ofício para exigência de multas isoladas em razão da ausência do pagamento das estimativas de IRPJ e CSLL dos períodos de setembro a dezembro de 2015.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão

DECLARAÇÃO DE VOTO**Conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**

Neste caso, acompanhei a Relatora em razão da necessidade de mantermos a coerência institucional das decisões deste Conselho, principalmente quando estamos diante de processos em que há aparente conexão. Ainda que exista precedente desta Turma que poderia vir a ser aplicável ao caso, o contexto de discussão destes autos, e que já foi decidido administrativamente em momento anterior, quando do lançamento ora em julgamento, não permitem tal aplicação. Pelo contrário, aqui entendo que estamos vinculados ao que fora decidido anteriormente, principalmente porque a questão prejudicial lá decidida é a mesma que a que compõe esta lide.

Logo, não há como decidir em processos conexos, de forma diversa a questão prejudicial que é comum a eles. Isso porque, estaríamos diante de postura colegiada que traria insegurança jurídica para o cenário do contencioso administrativo do nosso país, além de não estar de acordo com o que temos de mais atual no processo civil brasileiro – cujas regras deveriam ser aplicadas de forma suplementar ao processo administrativo fiscal (art. 15 do CPC).

Nesse sentido, lamento por não haver regra expressa no RICARF que assim determinasse, pois a aplicação do CPC ao PAF vem sendo decidida de forma muito subjetiva pelos julgadores. Isso porque, o art. 503, §1º do CPC, que trata da coisa julgada sobre questão prejudicial, se amoldaria perfeitamente ao caso. Contudo, mesmo sem aplicar diretamente referido dispositivo ao caso, entendo que por questões de coerência, integridade e lógica, não há como se afastar das questões prejudiciais já decididas nos processos que precederam este julgamento.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo

Conforme esclarecido no voto da Conselheira Relatora, o lançamento de ofício tratado nos presentes autos decorre diretamente da análise das compensações de que cuidam os processos administrativos nº 16692.720872/2017-33 (IRPJ), e nº 16692.720874/2017-22 (CSLL).

Neste sentido, há que se concordar com a Relatora, no sentido de que, uma vez que, nos referidos processos administrativos, não houve o reconhecimento dos saldos negativos utilizados para a compensação das estimativas de IRPJ e CSLL referentes aos meses de setembro a dezembro de 2015, procedente a aplicação da multa isolada prevista no artigo 44, inciso II, alínea b) da Lei nº 9.430, de 1996.

Não obstante, apesar de concordar com a referida conclusão, bem como com a impossibilidade de rediscussão no presente processo acerca do mérito das citadas compensações, considero necessário esclarecer que a adoção das decisões proferidas nos processos administrativos nº 16692.720872/2017-33 e nº 16692.720874/2017-22, e mesmo nos presentes autos, não significa a integral concordância com os fundamentos que as embasaram.

É que, em primeiro lugar, nos Acórdão proferidos nos processos administrativos nº 16692.720872/2017-33 e nº 16692.720874/2017-22, os julgadores se manifestaram no sentido da imprescindibilidade de a compensação dos saldos de imposto de renda pago no exterior em anos-calendários anteriores ser realizada por meio da apresentação de Declaração de Compensação (DComp), conforme trecho de ementa a seguir:

ESTIMATIVAS. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE DCOMP. IMPOSSIBILIDADE.

A necessidade de utilização de Declaração de Compensação para compensar as estimativas mensais de IRPJ ou CSLL com créditos anteriores é inafastável. Não havendo a constituição do débito de estimativa e a respectiva declaração de compensação, não há possibilidade deste valor compor o saldo negativo.

Contudo, o aproveitamento permitido pela legislação tributária nacional, em relação ao imposto de renda pago no exterior sobre os lucros, rendimentos ou ganhos de capital adicionados ao lucro líquido no Brasil, não se confunde com a restituição/compensação de tributos prevista nos arts. 165 e 170 do Código Tributário Nacional e regulada pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, de modo que possui a natureza de mera dedução na apuração do IRPJ/CSLL, para o qual não se exige a apresentação de Declaração de Compensação (DComp).

Além disso, nas referidas decisões, a dedução em questão é condicionada ao momento em que “novamente houver a adição de lucros de coligadas e controladas no exterior às bases de cálculo de IRPJ e CSLL”.

No entanto, entendo pela desnecessidade de reconhecimento de qualquer valor relacionado a lucros de controladas/coligadas no exterior, na apuração do IRPJ/CSLL, para possibilitar a compensação de valores pagos em anos-calendários anteriores.

Tal posição se justifica pelo fato de que, obedecida a sistemática prevista na legislação aplicável, os resultados das controladas/coligadas correspondentes aos impostos pagos no exterior já teriam sido oferecidos à tributação no ano-calendário em que ocorreram os pagamentos. Neste sentido, nada mais haveria a ser tributado no ano-calendário subsequente.

O essencial é que a Controladora possua os controles individualizados do saldo de imposto passível de dedução, para que se possa verificar se correspondem a valores de resultados no exterior já submetidos à tributação e se foram observados os limites estabelecidos na legislação para a sua formação.

Por fim, nas decisões exaradas nos processos administrativos nº 16692.720872/2017-33 e nº 16692.720874/2017-22, vedou-se, totalmente, a dedução dos saldos

de imposto pagos no exterior em anos anteriores da apuração das estimativas de IRPJ/CSLL, como se vê de mais um excerto das ementas:

O IR pago no exterior não é passível de restituição no Brasil. Ele apenas pode ser utilizado na apuração de IRPJ ou CSLL a pagar, quando houver a adição de lucros de coligadas/controladas no exterior, dentro do limite da participação e do lucro reconhecido, sem compor saldo negativo. **Uma vez que o IR pago no exterior não é passível de restituição ou ressarcimento no Brasil, não pode ser utilizado para a compensação com eventuais débitos de estimativas de IRPJ ou CSLL nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996.**

Não divirjo da impossibilidade de que a dedução em questão se dê com os valores das estimativas apuradas na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, mediante a aplicação de percentual sobre a receita bruta auferida, uma vez que tais montantes consistem, apenas, em uma antecipação precária do valor devido sobre o Lucro Real a ser apurado ao final do ano-calendário.

Na medida em que os valores antecipados nos recolhimentos mensais serão levados ao ajuste anual, conforme art. 2º, §4º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, poderão resultar em saldo negativo a ser restituído/compensado pela contribuinte, nos termos do art. 166 e 170 do CTN, e do art. 74 da mesma Lei nº 9.430, de 1996.

Além disso, conforme afirmado, a base de cálculo dos valores devidos por estimativa é obtida sobre a receita bruta, de maneira que lucros e demais rendimentos auferidos no exterior por investidas não contribuem para tal grandeza.

Admitir-se a dedução em tais circunstâncias poderia conduzir ao reconhecimento, ao final dos anos-calendários, de saldos negativos de IRPJ e CSLL compostos a partir de imposto de renda pago no exterior, em verdadeira distorção das regras que nortearam a legislação atinente à Tributação em Bases Universais (TBU).

Já quando as estimativas são determinadas com base em balanço ou balancete de redução, há que se admitir que, **no mês de dezembro**, uma vez que a apuração corresponde àquela relativa a todo o ano-calendário, inclusive com o cômputo dos reflexos de lucros e demais rendimentos auferidos no exterior por investidas.

No Acórdão nº 1302-006.402, de 14 de março de 2023, cheguei a admitir que a dedução se realizasse em qualquer mês do ano-calendário, quanto a apuração das estimativas fosse efetuada com base em balanço ou balancete de redução. Tal posição derivou da premissa equivocada de que não haveria a possibilidade de que as estimativas viessem a compor saldo negativo ao final do ano-calendário, o que, em realidade, é possível.

Em que pese tal entendimento, como já exposto, uma vez que a análise de mérito referente às compensações realizadas pela Recorrente ocorreu, definitivamente, nos processos administrativos nº 16692.720872/2017-33 e nº 16692.720874/2017-22, não há espaço no presente processo para a sua aplicação, cabendo, apenas, o reconhecimento de que foi correta a

aplicação da multa isolada pela ausência de extinção das estimativas relativas aos períodos de setembro a dezembro de 2015.

Por tal razão, acompanhei o voto da Relatora, para negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo