



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720024/2020-15
Recurso Voluntário
Resolução nº 1302-001.134 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2023
Assunto SOBRESTAMENTO
Recorrente AMBEV S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, sobrestar o julgamento do recurso voluntário, junto à Divisão de Análise de Retorno e Distribuição de Processos (Dipro) da Coordenação-Geral de Gestão do Julgamento (Cojul) deste CARF, até a decisão definitiva nos autos dos processos administrativos nº 16692.720874/2017-22 e 16692.720872/2017-33, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sergio Magalhaes Lima, Flavio Machado Vilhena Dias, Marcelo Oliveira, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Ailton Neves da Silva (suplente convocado(a)), Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Relatório

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 o 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

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-001.134 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720024/2020-15

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 n.º 16692.720872/2017-33 (IRPJ), e n.º 16692.720874/2017-22 (CSLL).

O CARF já emitiu decisões que foram consubstanciadas nos Acórdãos n.º 1401-004.116 (processo administrativo n.º 16692.720872/2017-33 – fls. 5686/5760) e n.º 1401-004.118 (processo administrativo n.º 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 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.

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:

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-001.134 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720024/2020-15

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 n.º 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 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.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

DA TEMPESTIVIDADE DO RECURSO.

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 n.º 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.

DA NECESSIDADE DE SOBRESTAMENTO DO FEITO. DA DISCUSSÃO TRAVADA NOS AUTOS DOS PA N.ºS 16692.720872/2017-33 e 16692.720874/2017-22.

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.

Não há constituição do crédito tributário que, aos olhos da fiscalização, deixou de ser recolhido, com o entendimento de que os créditos relativos ao IR pago no exterior não seriam passíveis de compensação com as estimativas devidas entre setembro a dezembro de 2015.

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-001.134 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720024/2020-15

É que, não se pode olvidar, o contribuinte, considerando como quitadas, via compensação, as estimativas de IRPJ e CSLL, com o IR suportado no exterior, indicou estas estimativas na composição dos saldos negativos daquele ano-calendário.

Contudo, as estimativas não foram consideradas, pela fiscalização, via despacho decisório, para a formação do saldo negativo do período, uma vez que não se considerou como correto o procedimento adotado pelo contribuinte, quando efetivou a compensação das estimativas com o saldo de IR pago no exterior de períodos anteriores.

O contribuinte não concordou com o não reconhecimento dos saldos negativos de IRPJ e CSLL (tendo em vista a desconsideração das estimativas na sua formação), que havia sido devidamente informado em declarações de compensação, e, por isso, apresentou Manifestações de Inconformidade, consubstanciadas nos PA's de n.ºs 16692.720872/2017-33 16692.720874/2017-22. Posteriormente, não tendo sucesso na 1ª instância de julgamento administrativa, apresentou os competentes Recursos Voluntários, que já foram analisados pelo CARF.

E quando se analisa os acórdãos proferidos pelo 1ª Turma, da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento naqueles processos e que estão disponibilizados no site do CARF (este relator não tem acesso ao inteiro teor dos processos administrativos), o que se pode perceber é que a discussão sobre a legalidade e/ou correção do procedimento adotado pelo contribuinte quanto à quitação das estimativas, via compensação, com créditos apurados no exterior está sendo travada naqueles autos.

Neste sentido, transcreve-se trechos do acórdão de n.º 1401-004.116, proferido pela 1ª Turma, da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, nos autos do PA n.º 16692.720872/2017-33, para que não haja dúvidas com relação ao que se está afirmando aqui, *in verbis*:

III.1 – Compensações de estimativas de IRPJ com saldo de IR pago no exterior em períodos anteriores. Formação de saldo negativo.

Embora já relatado anteriormente, vale repisar neste momento que a maior parte do saldo negativo de IRPJ apurado pela contribuinte consiste em estimativas de IRPJ do ano-calendário 2015 que teriam sido compensadas com parte do saldo de IR pago no exterior, conforme saldo registrado na Parte B do LALUR em 2014.

A fim de que não parem dúvidas, reproduzo trechos do recurso voluntário nos quais a recorrente afirma que o crédito pleiteado decorre das estimativas compensadas com IR pago no exterior:

(...)

Diante de tal situação, é preciso analisar a matéria em dois aspectos distintos e complementares: (i) quais os requisitos legais para a utilização de estimativas compensadas com créditos de períodos anteriores na composição de saldos negativos; e (ii) qual a possibilidade de compensar as estimativas com créditos de IR pago no exterior em períodos anteriores..

Cada ponto será analisado em tópico próprio neste voto.

III.1.a – Compensação de estimativas para composição de saldo negativo de IRPJ. Requisitos legais.

(...)

É cristalino que, no que importa para o deslinde da questão posta para análise, somente o IRRF e a estimativa de IRPJ efetivamente paga é que têm previsão legal expressa para serem deduzidos do IRPJ devido no ajuste do Lucro Real para fins de formação do imposto a pagar ou do saldo negativo de IRPJ.

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-001.134 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720024/2020-15

No caso concreto, as estimativas reivindicadas pela recorrente não foram pagas na forma do artigo transcrito. Segundo alega a recorrente, as estimativas de IRPJ teriam sido compensadas com parte do saldo de IR pago no exterior registrado no LALUR em 31/12/2014.

Entretanto, a pretensa compensação na escrituração contábil e fiscal entre o IR pago no exterior e os débitos de estimativa de IRPJ não se mostra viável.

(...)

De tudo visto, conclui-se que não podem integrar o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2015 as estimativas que foram objeto de compensação apenas na escrituração comercial/fiscal e não foram declaradas por meio de DCOMP.

Ademais, há um outro óbice que é a própria (im)possibilidade de utilizar o saldo de IR pago no exterior de períodos anteriores (ano-calendário 2014) para quitar as estimativas por meio de compensação.

É o que passo a analisar no próximo item deste voto.

III.2.b – Possibilidade de compensação de estimativas de IRPJ com saldo de IR pago no exterior em período anterior.

(...)

A inteligência do dispositivo legal citado é que somente os créditos passíveis de restituição ou ressarcimento podem ser utilizados na compensação de débitos relativos a tributos administrados pela RFB. Em outras palavras, para que seja possível compensar as estimativas de IRPJ no ano-calendário 2016 com créditos de IR pago no exterior em 2014 e 2015, é preciso que estes créditos sejam passíveis de restituição ou ressarcimento.

Impende, destarte, examinar a legislação de regência do IR pago no exterior para verificar tal possibilidade.

(...)

A legislação de regência não permite, portanto, que qualquer crédito de IR pago no exterior forme saldo negativo de IRPJ e seja passível de restituição ou ressarcimento. Não é possível, conforme inteligência da legislação citada, a repetição no Brasil de imposto pago no exterior.

(...)

Entretanto, a questão é diversa. Como já exposto, 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.

(...)

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 estimativas de IRPJ e CSLL para fins de formação de saldo negativo no ano-calendário 2015.

O que fica evidente é que o artifício de “compensar” estimativas de IRPJ e CSLL com créditos de IR pago no exterior configura-se em verdadeira fórmula alquímica que transmutaria o imposto pago no exterior – que, em hipótese alguma seria passível de restituição ou ressarcimento no Brasil – em saldo negativo, ou seja, em crédito passível de restituição ou ressarcimento.

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-001.134 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720024/2020-15

Pelas razões expostas, ou seja, pela inexistência de estimativas declaradas em DCTF e DCOMP e pela impossibilidade de restituição/ressarcimento de IR pago no exterior, voto, neste ponto, por negar provimento ao recurso voluntário. (destacou-se)

Importante destacar que as mesmas razões de decidir transcritas acima foram utilizadas no PA n.º 16692.720874/2017-22 (acórdão n.º 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 n.º 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 n.ºs 16692.720874/2017-22 e 16692.720872/2017-33.

Neste ponto, não se concorda, com toda venia, com a afirmação lançada no apelo do Recorrente apresentado nos autos do PA n.º 16561.720063/2020-12 (julgado na mesma assentada do presente processo), no sentido de que, pela leitura do despacho de admissibilidade do Recurso Especial exarado nos autos do PA n.º 16692.720871/2017-99, *“o CARF não decidiu pela proibição em absoluto de compensar antecipações mensais de IRPJ e CSLL com créditos de IR no exterior, mas somente que elas não podem ser aceitas para fins de formação dos saldos negativos.”*

Em verdade, o que se percebe daquele despacho de admissibilidade, cujo trecho foi transcrito no corpo do Recurso Voluntário, é que, de fato, houve o pronunciamento, pela Turma de Julgamento, pela impossibilidade de compensação das estimativas. Por isso, entendeu-se que as estimativas, que foram quitadas de forma indevida (via compensação) aos olhos da fiscalização, não poderiam compor o saldo negativo invocado com direito creditório em declaração de compensação transmitida pelo contribuinte. Veja-se o que constou daquele despacho:

De fato, os fundamentos utilizados pelo acórdão recorrido, no caso dos autos, para negar provimento ao recurso voluntário da recorrente, foram dois, os quais se encontram sintetizados no seguinte parágrafo conclusivo daquela decisão, verbis (destaquei):

“Pelas razões expostas, ou seja, pela inexistência de estimativas declaradas em DCTF e DCOMP e pela impossibilidade de restituição/ressarcimento de IR pago no exterior, voto, neste ponto, por negar provimento ao recurso voluntário.”

A alegada “nova restrição”, ou pretensão “novo fundamento”, conforme visto, trata-se apenas de um argumento do relator que se encontra de fato abarcado no contexto do segundo fundamento acima sintetizado, qual seja, a impossibilidade de restituição/ressarcimento de IR pago no exterior, sendo a sua compensação com estimativas de IRPJ e CSLL, portanto, apenas o meio utilizado, no caso concreto, para atingir o fim — não permitido pela legislação, de acordo com o entendimento contido no acórdão recorrido.

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

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-001.134 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720024/2020-15

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.

O questionamento que se faz é: se esta Turma de Julgamento enfrentar a discussão e prevalecer a possibilidade de se fazer compensação das estimativas com créditos de IR pagos no exterior e, por consequência, afastar a penalidade imposta pela fiscalização, via Autos de Infração, como pretende o Recorrente, estas estimativas poderiam compor o saldo negativo do período? Neste caso, qual decisão irá prevalecer: a desta Turma de Julgamento ou da que analisou a (in)existência do saldo negativo invocado em declaração de compensação, saldo este formado pelas estimativas quitadas via compensação?

Não se tem resposta para esse questionamento, mas apenas uma certeza: se se enfrentar o mérito da discussão do presente processo, como quer o Recorrente, poder-se-á existir decisões conflitantes!

Entende-se, neste sentido, que a discussão travada nos autos dos PA's de n.ºs 16692.720874/2017-22 e 16692.720872/2017-33 é prejudicial à presente discussão, devendo-se, assim, aguardar o que restará decidido 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 n.ºs 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.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias