



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720058/2020-18
ACÓRDÃO	9101-007.497 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	4 de dezembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	SUZANO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

RECURSO ESPECIAL. *OBTER DICTUM*. NÃO CONHECIMENTO.

Considerando que argumentos em *obter dictum* não se prestam a caracterizar divergência jurisprudencial, o conhecimento recursal resta prejudicado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic (relatora) e Jandir José Dalle Lucca que votaram pelo conhecimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli. Votaram pelas conclusões do voto vencedor as Conselheiras Edeli Pereira Bessa e Semíramis de Oliveira Duro. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli – Redator designado

Assinado Digitalmente

Carlos Higino Ribeiro de Alencar – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Jandir José Dalle Lucca, Semiramis de Oliveira Duro e Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte em face do **Acórdão nº 1301-006.931**, proferido em 14.05.2024, pela 1 Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento (fls. 1715/1746) assim ementado:

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

Ano-calendário: 2015

PREJUÍZO APURADO POR CONTROLADA NO EXTERIOR.

O prejuízo apurado por controlada no exterior que, após a sua geração e antes da apuração de lucro em exercícios subsequentes pela mesma entidade, seja absorvido contra o capital social ou contra lucros retidos e reservas de lucros anteriores, continua passível de compensação, uma vez que a legislação não prevê esta condicionante. Via de regra, o prejuízo que é transferido para a conta no patrimônio líquido é o prejuízo final do exercício, após tributos, portanto, distinto do prejuízo contábil antes dos tributos sobre lucros e do resultado de participações em outras empresas.

PREJUÍZOS ACUMULADOS DE PERÍODOS ANTERIORES A 2015. ART. 38 DA IN/RFB Nº 1.520/2014.

O prejuízo acumulado de períodos anteriores a 2015 a que se refere o art. 38 da IN/RFB nº 1.520/2014 deve ser entendido como sendo o montante que resulta da soma dos prejuízos contábeis apurados segundo a legislação comercial local, antes dos tributos corrente e diferido sobre os lucros e antes dos resultados de participações em outras sociedades sob controle direto e indireto da controladora brasileira, em cada balanço do exercício social individualizado por filial, sucursal, controlada direta ou indireta domiciliada no exterior, que não tenham sido absorvidos por lucros apurados pela mesma entidade em exercícios seguintes até dezembro de 2014.

TRIBUTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO EM PERÍODOS POSTERIORES COM ESTIMATIVA MENSAL. IMPOSSIBILIDADE.

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, mas não com as estimativas de IRPJ.

Na oportunidade, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negaram provimento ao recurso de ofício e, por maioria, negaram provimento ao recurso voluntário.

Contra tal decisão, interpôs o contribuinte recurso especial (fls. 1766/1795), sustentando que o acórdão conferiu à legislação tributária interpretação divergente daquela dada por outros julgados do CARF quanto à matéria “possibilidade de utilização do crédito registrado na parte B do LALUR, a título de imposto pago no exterior, para a compensação de antecipações mensais de IRPJ em períodos posteriores”. Indicou como paradigma o Acórdão nº 1302-006.402.

No mérito, sustenta, em resumo, que (i) as estimativas de IRPJ, especialmente quando pagas mediante balancetes de suspensão e redução têm natureza jurídica de tributo, razão pela qual é possível a sua compensação com créditos de imposto de renda pago no exterior em anos-calendários anteriores e controlados na parte B do LALUR; (ii) as estimativas representam verdadeira antecipação dos tributos devidos, tanto que (a) os recolhimentos indevidos ou a maior realizados pelo contribuinte representam, desde logo, indébitos tributários passíveis de restituição e (b) a multa de mora deve ser aplicada na hipótese de pagamento dos tributos (recolhimentos de antecipações) a destempo; (iii) o crédito do imposto pago no exterior pode ser compensado contra o IRPJ e a CSLL devidos em anos seguintes, apurados sobre outros resultados auferidos no exterior, ou sobre os lucros domésticos da controladora no Brasil, inclusive aqueles apurados em balancetes de suspensão ou redução, vez que (a) a legislação não estabelece qualquer restrição e (b) a utilização dos prejuízos apurados no Brasil para absorver os resultados do exterior é considerada uma forma de oferecimento de tais valores à tributação; (iv) não há qualquer vedação à utilização do crédito do imposto de renda registrado na parte B do LALUR para a liquidação de antecipações mensais de IRPJ e CSL, apuradas pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro real anual, com base em balancetes de suspensão ou redução; (v) o imposto registrado na parte B do LALUR passa a ser um crédito geral contra a Administração Tributária, que pode ser utilizado para compensação do IRPJ e da CSLL devidos tanto sobre os resultados apurados no Brasil, quanto sobre os resultados apurados no exterior; (vi) em momento algum, a legislação estabelece que o direito à utilização do imposto de renda pago no exterior estaria limitado ou restrito aos casos em que a pessoa jurídica controladora apure bases de cálculo de IRPJ e de CSLL positivas no ano-calendário da compensação; e (vii) a formação de saldo negativo de IRPJ e de CSLL a partir das antecipações mensais compensadas com o crédito registrado na parte B do LALUR não implica restituição de imposto pago no exterior.

Sobreveio o despacho de admissibilidade (fls. 1838/1845), que deu seguimento ao recurso especial, nos seguintes termos:

Conforme se infere a partir da leitura da argumentação acima reproduzida, a Recorrente alega que o Colegiado recorrido adotou entendimento que diverge da interpretação da legislação tributária que prevaleceu em caso semelhante, no

Acórdão nº 1302-006.402, acerca da possibilidade de utilização do crédito registrado na parte B do LALUR, a título de imposto pago no exterior, para a compensação de antecipações mensais de IRPJ em períodos posteriores.

De fato, em análise ao inteiro teor do Acórdão recorrido e do paradigma, entendo que assiste razão à Recorrente quando afirma que existe uma divergência jurisprudencial em torno do tema ora suscitado.

Primeiramente, cumpre reconhecer que há similitude fática entre as decisões comparadas, em relação à matéria ora suscitada. Em ambos os casos tratava-se da análise de procedimento levado a efeito pelo contribuinte autuado, que consistiu na utilização de imposto pago no exterior — controlado na Parte B do LALUR em razão de não ter sido aproveitado por ocasião da disponibilização do respectivo lucro auferido por controlada/coligada no exterior — na compensação de estimativa mensal em ano-calendário posterior. É o que evidenciam os excertos abaixo reproduzidos: (...)

Mas a despeito da similitude fática verificada entre a decisão recorrida e o paradigma, a conclusão alcançada pelo Colegiado que proferiu o paradigma diverge do fundamento adotado pelo Colegiado recorrido sobre a matéria.

Sobre a matéria, no voto condutor da **decisão recorrida**, inicialmente pontuou-se que "a legislação expressamente correlaciona a dedução dos pagamentos extraterritoriais aos lucros de mesma origem", para então concluir que "é por isso que, não sendo os lucros no exterior adicionados para pagamento das estimativas, entendo que não cabe o aproveitamento do imposto pago neste momento".

Adicionalmente, partindo da premissa de que as estimativas mensais possuem caráter provisório, afirmou-se que "a sistemática da tributação dos lucros no exterior possui um regime próprio e específico, que não autoriza a sua adição ou dedução nos recolhimentos antecipados".

Por outro lado, diante de circunstância análoga, prevaleceu no **paradigma** entendimento diametralmente oposto. Naquela decisão, restou assentado que "cabe dar razão ao entendimento exposto na decisão de primeira instância, no sentido de que, tendo as apurações das estimativas de IRPJ/CSLL, nos meses de agosto e setembro de 2015, ocorrido com base em balanço/balancete de suspensão/redução, não haveria óbice a que eventual saldo de imposto pago no exterior em anos-calendários anteriores (desde que devidamente controlados, na forma exigida pela legislação) seja utilizado para compensar os valores apurados nos referidos balanços/balancetes".

Dessa forma, em se tratando de cenários fáticos análogos, e tendo as decisões recorrida e paradigma chegado a conclusões diametralmente opostas, entendo que restou demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada pela Recorrente, razão pela qual proponho que seja dado seguimento ao Recurso Especial.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls.1847/1852), se limitando a adotar “como razões, a elucidativa fundamentação apresentada pelo Acórdão recorrido”.

É relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE

O prazo para o sujeito passivo e para a Fazenda Nacional interpor recurso especial é de 15 dias contados da data de ciência da decisão recorrida. E os embargos de declaração opostos tempestivamente, isto é, no prazo de 5 dias da ciência do acórdão embargado, interrompem o prazo para a interposição de recurso especial¹. Ainda, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Ademais, os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

No presente caso, o contribuinte foi intimado do acórdão recorrido em 16.07.2024 (fl. 1762) e interpôs o recurso especial ora em análise em 30.07.2024 (fl. 1764) Diante disso, é tempestivo o recurso especial ora em análise.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i)** o prequestionamento da matéria, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii)** a divergência interpretativa, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que divirjam de pontos específicos do acórdão recorrido. Com relação à divergência, o Pleno da CSRF concluiu que “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”².

¹ Tais previsões estavam contidas nos artigos 65 e 68 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e, atualmente, são objeto dos artigos 119 e 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

² Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

No que se refere ao prequestionamento da matéria, o acórdão recorrido versa, dentre outros, sobre a compensação do tributo pago no exterior com estimativas mensais de períodos seguintes, estando preenchido, pois, o requisito.

Com relação à divergência interpretativa, o **acórdão recorrido** analisou, dentre outros, a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ, apurada com base em balancetes de suspensão/redução, relativas aos meses de setembro, outubro e novembro de 2015, tendo em vista a suposta dedução indevida do imposto de renda pago no exterior sobre os lucros obtidos pela Fibria Celulose USA nos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012. Confira-se:

A Lei nº 8.383/91 incluiu as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real na sistemática de pagamento de bases correntes, sendo que, a partir de janeiro de 1992, o IRPJ passou a ser devido mensalmente, “à medida em que os lucros forem auferidos” (art. 38, *caput* e § 1º). Posteriormente, essa exigência foi consolidada com a Lei nº 8.981/95, criando a possibilidade de redução ou suspensão dos pagamentos mensais quando demonstrado que “o valor acumulado já pago excede o valor do imposto” (art. 35).

Sobre essa matéria, fazendo referência à legislação citada, SACHA CALMON NAVARRO COELHO e MISABEU ABREU MACHADO DERZIS afirmam que o dever de pagamento mensal “não infirma o caráter anual do tributo”, o que é confirmado pela necessidade de ajuste anual ao final de cada ano-calendário. Assim, será neste momento em que se apurará “a verdadeira base de cálculo do imposto de renda, tendo a estimativa caráter *precário* e *provisório*”. Tanto é assim que a Súmula Carf nº 82 veda o lançamento de ofício para a exigência das estimativas mensais após o encerramento do ano-calendário, uma vez que neste momento já houve ajuste final e apuração efetiva da base de cálculo do tributo.

O art. 25 da Lei nº 9.249/95 prescreve que os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas “correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano”. Ou seja, fica claro da legislação citada que os lucros no exterior não compõem o cálculo das estimativas mensais a recolher de IRPJ e de CSLL, uma vez que somente são computados no balanço de encerramento anual.

A respeito especificamente da compensação do imposto pago no exterior, vale transcrever o art. 26 do mesmo diploma legal: (...)

Referido dispositivo trata do chamado *método da imputação ordinária*, sistemática adotada unilateralmente pela legislação brasileira como forma de impedir a dupla tributação internacional da renda. Este método se diferencia da imputação integral, porque estabelece um limite ao aproveitamento do imposto pago no exterior no Brasil: a fração do seu próprio imposto incidente sobre os mesmos rendimentos. Como bem explica ALBERTO XAVIER, este limite decorre da atitude do país que é “favorável a anular o seu próprio imposto, mas desfavorável a reembolsar os seus contribuintes de impostos pagos a Estados estrangeiros”.9

Veja-se que o dispositivo legal faz referência à possibilidade de compensação do imposto pago no exterior sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital “computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, **sobre os referidos** lucros, rendimentos ou ganhos de capital”. O dispositivo legal faz evidente *relação* entre os lucros objeto de tributação no exterior e aqueles computados no lucro real. Ou seja, não se trata de autorizar uma utilização ampla e irrestrita do imposto pago no exterior, sem vinculação à incidência do IRPJ sobre esses mesmos lucros, o que poderia permitir que o montante pago noutro país reduzisse a base tributável decorrente da própria atividade da pessoa jurídica realizada no Brasil. Tratando-se, como mencionado, de medida unilateral para evitar a sobreposição de exigências sobre a mesma base, o dispositivo não autoriza a utilização de imposto pago no exterior para compensar IRPJ devido por conta das próprias atividades da pessoa jurídica realizadas no Brasil.

O art. 87 da Lei nº 12.973/14, ao manter a sistemática prevista no art. 26 da Lei nº 9.249/95, foi ainda mais explícito a respeito da referida correlação: (...)

Não se ignora que, como mencionado pela Recorrente, o imposto pago diga respeito a anos-calendário anteriores. Porém, a legislação expressamente correlaciona a dedução dos pagamentos extraterritoriais aos lucros de mesma origem. É por isso que, não sendo os lucros no exterior adicionados para pagamento das estimativas, entendo que não cabe o aproveitamento do imposto pago neste momento.

Prosseguindo, da redação do dispositivo legal percebe-se que não houve menção à possibilidade de manutenção de um crédito relativo ao imposto pago no exterior em determinado ano-calendário para a utilização nos períodos subsequentes. Esta autorização, porém, foi criada pela IN/RFB nº 213/02, que especificou a tributação de lucros no exterior e o regime de compensação. Nesse sentido, o seu art. 14, §§ 15 e 16, permitiu o registro do imposto pago no exterior na Parte B do Lalur, na hipótese de não se apurar lucro real positivo no ano-calendário em que incluídos os lucros correspondentes: (...)

Segundo o dispositivo citado, o § 15 faz menção expressa à compensação “com o que for devido nos anos-calendário subsequentes”, o que foi mantido com o art. 30, § 14, da IN/RFB nº 1520/14. Como mencionado, as estimativas mensais possuem caráter provisório, não sendo permitido considerar que naquele momento já haveria tributo do ano-calendário a ser recolhido. Esta referência ao ano-calendário só pode significar, pela própria interpretação sistemática em conjunto com o art. 25 da Lei nº 9.249/95, como o montante devido ao final do período-base. Por isso, embora existam precedentes deste Carf que façam referência específica à natureza de imposto sobre a renda das antecipações, entendo que a sistemática da tributação dos lucros no exterior possui um regime próprio e específico, que não autoriza a sua adição ou dedução nos recolhimentos antecipados.

A partir dessas considerações, entendo que a dedução feita pela Recorrente não encontra fundamento legal.

Portanto, o **acórdão recorrido** concluiu pela impossibilidade de compensação escritural do imposto pago por controlada no exterior em períodos anteriores e controlado na parte B do Lalur, com estimativas mensais de IRPJ, tendo em vista que o parágrafo 15 do art. 15 da IN/RFB 213/02 faz menção expressa à compensação “com o que for devido nos anos-calendário subsequentes” e as “estimativas mensais possuem caráter provisório, não sendo permitido considerar que, naquele momento, já haveria tributo *do ano-calendário* a ser recolhido”, de forma que esta referência ao ano-calendário contida na IN “só pode significar, pela própria interpretação sistemática em conjunto com o art. 25 da Lei nº 9.249/95, como o montante devido ao final do período-base”.

Isto é, de acordo com o voto vencedor do **acórdão recorrido**, o imposto pago 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, pode ser controlado na parte B do Lalur e compensado com o imposto devido ao final do ano-calendário, mas não com estimativas mensais.

No **Acórdão paradigma nº 1302-006.402**, por sua vez, igualmente se manteve a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de agosto e setembro de 2015 em razão da glosa da dedução a título de imposto de renda pago no exterior.

Note-se que apesar de o resultado do acórdão paradigma ser convergente com aquele do acórdão recorrido, em suas razões, o relator diverge diametralmente do recorrido com relação à interpretação da legislação tributária, mantendo a exigência em virtude de a então Recorrente não ter comprovado que observou os requisitos e limites previstos na legislação para a compensação do imposto pago no exterior. Confira-se:

A controvérsia posta nos autos, entretanto, restringe-se à compensação, no ano-calendário de 2015, de valores que, segundo a Recorrente, teriam sido pagos e não compensados em anos-calendários anteriores (2011 a 2014). Mais precisamente, acerca da possibilidade de utilização dos referidos valores na apuração das estimativas de IRPJ/CSLL, e quanto à forma dos controles exigidos para o gozo do referido direito à compensação *a posteriori*.

Em primeiro lugar, cabe dar razão ao entendimento exposto na decisão de primeira instância, no sentido de que, tendo as apurações das estimativas de IRPJ/CSLL, nos meses de agosto e setembro de 2015, ocorrido com base em balanço/balancete de suspensão/redução, não haveria óbice a que eventual saldo de imposto pago no exterior em anos-calendários anteriores (desde que devidamente controlados, na forma exigida pela legislação) seja utilizado para compensar os valores apurados nos referidos balanços/balancetes.

No mesmo sentido, cabe ratificar o entendimento de que, no ano-calendário de 2015, não haveria a necessidade 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.

Tais posições se justificam por dois aspectos. Em primeiro lugar, obedecida a sistemática prevista na legislação acima transcrita, os resultados das controladas/coligadas correspondentes aos impostos pagos no exterior já teriam sido oferecido à tributação no ano-calendário em que ocorreram os pagamentos. Neste sentido, nada mais haveria a ser tributado no ano-calendário subsequente. Ao lado disso, na apuração com base em balanços/balancetes de suspensão/redução, o que se apura é o lucro real do respectivo período, conforme estabelecido pelo art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, cabendo, portanto, a compensação em questão.

Neste ponto, inclusive, esclareça-se que perde sentido qualquer ressalva a que a compensação somente ocorra no ajuste anual ou na estimativa do mês de dezembro apurada com base em balanço/balancete de suspensão/redução (conforme constante do “Manual de Orientação do Leiaute da ECF” 3). Tal restrição somente faz sentido para a compensação do imposto pago no exterior no próprio ano-calendário, quando a utilização, conforme legislação acima transcrita, será correspondente ao montante de resultados no exterior acrescido na apuração do lucro real do período, o que somente ocorre em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. Quanto à compensação dos valores não utilizados em anos anteriores, qualquer IRPJ/CSLL apurado com base no Lucro Real (lucro líquido ajustado) será passível da referida dedução.

Hiromi Higuchi, com a lucidez e didática que o caracterizavam, soube identificar com perfeição o caráter da compensação em questão, conforme excerto a seguir: (...)

Note-se que, **até aqui**, a interpretação conferida pelo **Acórdão paradigma nº 1302-006.402**, principalmente, aos artigos 14 da IN SRF n. 213/2002 e 30 da IN RFB n. 1.520/2014 é diametralmente oposta àquela contida no **acórdão recorrido**. Isso porque se entendeu no **Acórdão paradigma nº 1302-006.402** que na apuração da estimativa com base em balanços/balancetes de suspensão/redução, o que se apura é o lucro real do respectivo período, conforme estabelecido pelo art. 35 da Lei nº 8.981/1995, cabendo, portanto, a compensação com o imposto pago no exterior em períodos anteriores e controlado na parte B do Lalur.

Adiante, entretanto, o **Acórdão paradigma nº 1302-006.402** passa a analisar o **caso concreto** para fins de verificação do preenchimento dos requisitos contidos na legislação que autorizam a compensação a posteriori do imposto pago no exterior. Veja-se:

Após toda a longa exposição, passemos à análise do caso concreto.

A Recorrente possuía, ao final do ano-calendário de 2014, saldo devedor no Registro M500 (“Controle de Saldos das Contas do e-Lalur e do e-Lacs (parte B)”),

no valor de R\$ 437.747.440,40 a título de “IMPOSTO_PAGO_EXTERIOR” (fl. 3.658). O referido montante corresponde ao saldo inicial observado no citado Registro e conta, em 1º de janeiro de 2015 (fl. 3.563).

Tendo em vista a ausência, no referido Registro, de qualquer identificação acerca da origem do saldo em questão, relata-se no TVF que a Recorrente foi intimada (fls. 1.846/1.847) a “informar a decomposição desse saldo inicial, indicando os valores correspondentes a cada uma das sociedades investidas residentes no exterior, bem como para especificar os montantes utilizados para compensação no ano-calendário de 2015, indicando as compensações realizadas correspondentes a cada uma das sociedades investidas estrangeiras”.

Da resposta apresentada pela Recorrente (fls. 1.853/1.856), cabe destacar os seguintes trechos: (...)

Conforme detalhado no TVF, ainda, com base em demonstrativo apresentado pela própria Recorrente, no ano-calendário de 2015, o referido saldo de pagamentos realizados em anos anteriores, somado ao imposto pago no exterior ao longo do referido ano (no montante de R\$ 1.698.733.782,91) foi compensado na apuração das estimativas de IRPJ e CSLL relativas aos meses de agosto e setembro, bem como na apuração do ajuste anual dos referidos tributos. Segue a reprodução do detalhamento apresentado pela Recorrente:

A partir dos referidos valores, a princípio, não haveria óbice a que o saldo de R\$ 437.747.440,40 fosse utilizado para deduzir as estimativas de IRPJ/CSLL apuradas com base em balanços/balancetes de suspensão levantados em agosto e setembro. Situação diversa seria se a referida compensação se desse com os valores supostamente pagos no próprio ano (R\$ 1.698.733.782,91), quando somente poderia ocorrer ao final do ano-calendário.

O relevante ao caso, então, é se determinar como foi composto o referido saldo de R\$ 437.747.440,40, para se poder 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.

Como se viu acima, a Recorrente, ao longo do procedimento fiscal, se recusou a apresentar, e até mesmo informou não possuir o controle do referido saldo de forma individualizada por controlada/coligada. A alegação principal era que tal controle não seria exigido pela legislação e, portanto, desnecessário. A linha de defesa adotada na Manifestação de Inconformidade foi no mesmo sentido.

O argumento da Recorrente é absolutamente improcedente. Como se observa, tanto no art. 14, §17, da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, quanto no art. 30, §16, da Instrução Normativa RFB nº 1.520, de 2014, o cálculo do montante passível de aproveitamento em anos-calendários posteriores deve ser realizado com base nos resultados considerados individualizadamente por “filial, sucursal, coligada ou controlada”.

No Recurso Voluntário, como bem apontado nas contrarrazões da PGFN, a Recorrente abandona a referida argumentação e passa a afirmar que “cumpriu, integralmente, as exigências legais no que tange à demonstração dos controles necessários para aproveitamento das guias no exterior”. Argui, assim, que os impostos foram pagos na vigência da Lei nº 9.249, de 1995, quando os resultados eram apurados de forma individualizada para filiais, sucursais e controladas diretas, mas consolidada para as controladas indiretas. Argumenta, então, que os controles disponibilizados, no curso do procedimento fiscal (fls. 1.860/1.883), atenderiam às exigências postas na legislação.

A PGFN sustenta, em contrarrazões, que a Recorrente teria inovado no Recurso Voluntário, de modo que deveria ser reconhecida a preclusão e não conhecidas as alegações não trazidas na Manifestação de Inconformidade. Não se pode concordar com tal argumentação. Examinada com cautela, constata-se que as alegações da Recorrente se encontram vinculadas: em um primeiro momento, afirmou que não possuía a discriminação individualizada por controladas dos impostos pagos, pois tal demonstrativo não seria exigido pela legislação; no Recurso Voluntário, apenas, esclarece que, apesar de não possuir o controle individualizado, teria cumprido todas as exigências postas na legislação de regência.

O certo é que, na vigência da Lei nº 9.249, de 1995, no art. 1º, §§5º e 6º, da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, havia a vedação à consolidação de resultados de filial, sucursal, controlada ou coligada, ainda que localizadas em um mesmo país (a chamada consolidação horizontal). De outra parte, havia a expressa determinação para que fosse realizada a “consolidação dos resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, ainda que indiretamente” (a denominada consolidação vertical).

Deste modo, com razão a Recorrente quando afirma que precisaria, apenas, apresentar os controles quanto aos lucros auferidos e impostos pagos em relação às filiais, sucursais, controladas diretas e coligadas, mas não em relação às controladas indiretas. Por outro lado, com razão a autoridade fiscal ao, tal qual prescrito na legislação (art. 14, §§15 a 17, da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002), exigir que o controle dos impostos passíveis de compensação em anos-calendários posteriores fosse apresentado “individualizadamente por filial, sucursal, coligada ou controlada”, aqui entendida a controlada direta.

E aí, embora a Recorrente sustente que os documentos de fls. 1.860/1.883 cumpririam as exigências legais, cabe dar razão à autoridade administrativa, aos julgadores de primeira instância e à PGFN, para reconhecer que os elementos apresentados não permitem a verificação de que os limites estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, para possibilitar a compensação a posteriori dos impostos pagos no exterior, foram observados.

Por serem, absolutamente, pertinentes, reproduzo as considerações efetuadas pela PGFN, em contrarrazões: (...)

Como dito, todas as críticas são pertinentes e merecem ser corroboradas. O que se observa, nos autos, é que, a partir da premissa de que não precisava apresentar controle individualizado, por controlada, das compensações realizadas, a Recorrente se eximiu de apresentar, apesar das reiteradas oportunidades (curso do procedimento fiscal, Impugnação e Recurso Voluntário) os elementos hábeis de prova que permitam verificar se, na composição do alegado estoque de pagamentos realizados no exterior, teriam sido observados os requisitos legais.

Neste sentido, há que se negar provimento ao Recurso Voluntário quanto a tal matéria, mantendo-se a glosa das compensações realizadas.

Assim, apesar de entender que não há óbice à compensação do saldo de imposto pago no exterior com estimativas mensais de períodos subsequentes, apuradas com base em balancete de suspensão e redução, o **Acórdão paradigma nº 1302-006.402** concluiu que, no caso concreto, o contribuinte não comprovou o controle individual, por filial, sucursal, coligada ou controlada, dos impostos passíveis de compensação – o que impede a verificação do atendimento ao previsto nos §15 a 17 do art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 213/2002.

No caso objeto do **acórdão recorrido**, frise-se, o imposto pago no exterior objeto da compensação escritural com as estimativas mensais ora em discussão decorre dos lucros auferidos somente pela Fibria Celulose USA. Por essa razão, é **inaplicável ao caso** a exigência de controle individualizado do imposto pago no exterior por filial, sucursal, coligada ou controlada, que levou à manutenção da multa isolada no **Acórdão paradigma nº 1302-006.402**.

Diante disso, entendo que a interpretação da legislação tributária contida no **Acórdão paradigma nº 1302-006.402** – especificamente no que se refere à possibilidade de compensação escritural de estimativas mensais, apuradas com base em balancete de suspensão e redução, com imposto pago no exterior em períodos anteriores e controlados na parte B do Lalur – é diametralmente oposta àquela contida no acórdão recorrido, de forma que se pode afirmar, com segurança, que os julgadores do **Acórdão paradigma nº 1302-006.402** reformariam o entendimento contido no **acórdão recorrido**.

Aqui cabe ressaltar que, a meu ver, o fato de as decisões serem convergentes não afasta a existência de divergência interpretativa. E, tanto é assim que, nos termos do art. 118 do RIR, o cabimento do recurso especial depende de interpretação divergente da legislação – e não de decisões divergentes.

Ademais, discordo do defendido pela Ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa, em sua declaração de voto com relação ao paradigma, no sentido de que “não é possível afirmar que o outro Colegiado do CARF tenha decidido a matéria no ponto em que se suscita, aqui, o dissídio

jurisprudencial, vez que o debate não foi lá trazido em recurso voluntário”. A meu ver, os julgadores do paradigma ratificaram a decisão da DRJ, tanto que a matéria ora em discussão foi levada à ementa e, ao assim fazer, decidiram sobre o tema.

Do contrário, caso a possibilidade de compensação de crédito de imposto pago no exterior em períodos posteriores fosse uma premissa, com a qual os julgadores não concordassem, necessariamente fariam ressalva sobre o tema – o que não houve no caso do paradigma. Assim, não se pode afirmar que não houve, no **Acórdão paradigma nº 1302-006.402**, decisão sobre a matéria ora em discussão.

Por fim, embora isso não seja decisivo na análise da admissibilidade do recurso especial, a similitude entre os casos é, a meu ver, reforçada pelo fato de a declaração de voto do Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, contida no **acórdão recorrido**, citar expressamente o **Acórdão paradigma nº 1302-006.402**.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso especial.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, redator designado

Conforme relatado, fui designado para expor as razões que levaram a maioria do Colegiado a negar conhecimento ao Recurso Especial.

Mais precisamente, o ponto de discordância repousa na premissa de que se valeu a I. Relatora, quando afirma que *o fato de as decisões serem convergentes não afasta a existência de divergência interpretativa*.

Em sentido oposto, prevaleceu o entendimento no sentido de que o cabimento do recurso especial depende de interpretação divergente da legislação que tenha servido de fundamento do resultado do julgamento da matéria.

Nesse sentido, o Acórdão recorrido (**1301-006.931**), como bem evidenciou o voto da Relatora, entendeu que *o imposto pago 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,*

pode ser controlado na parte B do Lalur e compensado com o imposto devido ao final do ano-calendário, **mas não com estimativas mensais**. (grifei).

O acórdão *paradigma* (1302-006.402), por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário do contribuinte em caso que também envolveu glosa de dedução de estimativas com IR-Exterior, mas sobre premissa fático-jurídica distinta, qual seja, a de falta de controle individualizado dos saldos provenientes do exterior que se buscou *compensar*.

Comparando, então, as razões de decidir da matéria recorrida, nota-se que, ao passo que o recorrido vedou a dedução de IR-Exterior com estimativas, o paradigma manteve a glosa em razão do descumprimento de outro requisito legal, consistente na não comprovação de controle individual quanto a origem do crédito oriundo de IR incidente fora do Brasil.

Tratam-se, contudo, de precedentes que enfrentaram a matéria sob perspectivas distintas, o que impede o conhecimento recursal ante a esta dessemelhança.

O *paradigma* (1302-006.402), é certo, antes de manter a glosa em razão da não individualização/controle, acabou registrando expressamente a possibilidade de dedução de estimativas com IR proveniente do exterior, mas tal fundamento, no contexto da discussão que lá se travou, figura como mero *obiter dictum* neste julgado.

Segundo a wikipédia (disponível em https://pt.wikipedia.org/wiki/Obiter_dictum):

Obiter dictum (geralmente usado no plural, ***obiter dicta***) é uma frase latina que significa "outras coisas ditas", ou seja, uma observação em um parecer jurídico que é "dita de passagem" por qualquer juiz ou árbitro. É um conceito derivado do common law inglês, segundo o qual uma sentença compreende apenas dois elementos: *ratio decidendi* e *obiter dicta*. Para fins de precedente judicial, a *ratio decidendi* é vinculante, enquanto os *obiter dicta* são apenas persuasivos.

Ao tratar do *obiter dictum*, Didier Jr. (Curso de Direito Processual Civil. V. 14. Salvador: Juspodvim. 2012. P. 388) afirma que:

O *obiter dictum*, embora não sirva como precedente, não é desprezível. O *obiter dictum* pode sinalizar uma futura orientação do tribunal, por exemplo. Além disso, o voto vencido em um julgamento colegiado é *obiter dictum* e tem a sua relevância para a elaboração do recurso dos embargos infringentes, bem como tem eficácia persuasiva para uma tentativa futura de superação do precedente.

E tratando da *ratio decidendi*, leciona José Rogério Cruz Tucci (*Precedente Judicial como Fonte de Direito*. São Paulo: RT. 2004. P. 388) que esta pode ser decomposta em três elementos: “da indicação dos fatos relevantes da causa (*statement of material facts*), do raciocínio lógico-jurídico da decisão (*legal reasoning*) e do juízo decisório (*judgement*)”. Esclarece, ainda,

(obra citada. P. 12) que a *Ratio Decidendi* seria “a tese ou o princípio jurídico assentado na motivação do provimento decisório”.

Já Teresa Arruda Alvim Wambier (*Interpretação da Lei e de Precedentes – Civil Law e Common Law*. São Paulo: Revista dos Tribunais. V. 893. março/2010. P. 35) define tal instituto como sendo:

A razão de decidir, numa primeira perspectiva, é a tese jurídica ou a interpretação da norma consagrada na decisão. De modo que a razão de decidir certamente não se confunde com a fundamentação, mas nela se encontra. Ademais, a fundamentação não só pode conter várias teses jurídicas, como também considerá-las de modo diferenciado, sem dar igual atenção a todas. Além disso, a decisão, como é óbvio, não possui em seu conteúdo apenas teses jurídicas, mas igualmente abordagens periféricas, irrelevantes enquanto vistas como necessárias à decisão do caso.

Valendo-se dessa classificação, verifica-se que o *acórdão paradigma*, na verdade, ao apreciar a **matéria glosa de compensação de IR-Exterior**, invoca, como *ratio decidendi*, a falta de controle individualizado do crédito que se buscou utilizar, muito embora tenha se valido em momento anterior, como mero *obter dictum*, de argumento favorável à dedução de estimativas com este tipo de imposto.

Em razão, então, desse *obter dictum* que acabou sendo lançado nos fundamentos do *acórdão paradigma*, o seu decotamento, notadamente para fins de confirmar o alegado dissídio, é medida que se impõe, uma vez que a *possibilidade de compensação de estimativa* não desempenhou papel que tenha impactado o desfecho do precedente cotejado.

O que precisa ficar claro, pois, é que tal como o Acórdão nº 1302-006.402 foi julgado e redigido, o fundamento nele presente e do qual a Recorrente busca trazer como divergência na verdade não integra tecnicamente suas razões de decidir, pois corresponde a uma parte dispensável daquela decisão.

Tanto é assim que a exclusão do tópico “da possibilidade jurídica de dedução de estimativas” no *acórdão* ora cotejado não alteraria em nada o seu resultado, sendo que a Fazenda Nacional continuaria vitoriosa naquela demanda, assim como foi no recorrido, sem ter a possibilidade de interpor recurso especial.

Nesse contexto, e considerando que argumentos em *obter dictum* não se prestam a caracterizar divergência jurisprudencial, o conhecimento recursal resta prejudicado.

Essas as razões, contudo, para negar conhecimento ao recurso especial.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**

O Colegiado *a quo* concordou com a objeção assim posta na acusação fiscal transcrita no relatório do acórdão recorrido:

Como se observa na apuração do lucro real dos meses de setembro (Demonstrativo 28) outubro (Demonstrativo 29) e novembro (Demonstrativo 30) do ano-calendário de 2015, a Fibria não adicionou ao lucro líquido qualquer valor a título de “Lucros Disponibilizados no Exterior” (Linha 10 do Registro M300). Já na apuração anual (bem como na apuração das bases de cálculo das estimativas de dezembro), a fiscalizada adicionou o montante de R\$ 1.196.514.606,51 para a determinação do lucro real (Demonstrativo 34).

Diante do quadro ora exposto, restará demonstrado que o fiscalizado não poderia deduzir, para fim de apuração das estimativas mensais a pagar do IRPJ e da CSLL correspondentes aos meses de setembro, outubro e novembro de 2015, qualquer montante a título de imposto pago no exterior. Para melhor evidência, os valores deduzidos a tal título nas estimativas de setembro, outubro e novembro de 2015 são a seguir discriminados (extraídos dos Demonstrativos 31 a 33):

[...]

Como consequência, restará caracterizada a falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL dos mencionados períodos de apuração, sendo aplicáveis as correspondentes multas isoladas previstas no artigo 44, inciso II, “b”, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

[...]

Resta evidente, pois, que em não sendo adicionados lucros do exterior na determinação das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL da controladora brasileira (mesmo em balanços/balancetes mensais de suspensão/redução), não há respaldo legal para o aproveitamento de imposto de renda pago por controladas no exterior. Como já visto, a legislação nacional só admite a compensação/dedução do imposto pago no exterior até o limite do IRPJ e da CSLL correspondentes a lucros no exterior (“resultados positivos”) adicionados às respectivas bases de cálculo da controladora brasileira e, por óbvio, quando houver lucros do exterior adicionados às referidas bases de cálculo. Como, no caso sob análise, nos balanços/balancetes de suspensão/redução dos meses de setembro, outubro e novembro de 2015 não foram adicionadas aos resultados fiscais da Fibria quaisquer parcelas a título de lucros do exterior de suas controladas, não é admitida a compensação do imposto de renda pago no exterior na determinação das correspondentes estimativas a pagar do IRPJ no Brasil. Se admitida essa dedução, estar-se-ia ilicitamente possibilitando que o

imposto de renda pago no exterior por controladas estrangeiras da Fibria reduzisse as suas estimativas mensais a pagar de IRPJ e da CSLL no Brasil, em cujas bases de cálculo não foram computados quaisquer lucros do exterior dessas controladas estrangeiras. Em outros termos, seria admitir que o imposto de renda pago no exterior por controladas estrangeiras pudesse “reduzir” o IRPJ e a CSLL da controladora brasileira, ainda que determinados em balanços/balancetes mensais de suspensão/redução, decorrentes de lucros “produzidos” no Brasil. Contudo, como visto, tal hipótese não encontra amparo no ordenamento jurídico brasileiro.

[...]

O voto condutor do acórdão recorrido concorda com o entendimento de que o imposto de renda pago no exterior não pode ser utilizado *para compensar IRPJ devido por conta das próprias atividades da pessoa jurídica realizadas no Brasil*. Assim, como os lucros auferidos no exterior somente são *computados no balanço de encerramento anual*, não seria cabível o *aproveitamento do imposto pago* por ocasião da apuração de estimativas mensais. Interpretando a possibilidade de compensação veiculada no art. 14, §15 da Instrução Normativa SRF nº 213/2002, mantida no art. 30, §14 da Instrução Normativa RFB nº 1.520/2014, o I. Relator Eduardo Monteiro Cardoso conclui que *as estimativas mensais possuem caráter provisório, não sendo permitido considerar que naquele momento já haveria tributo do ano-calendário a ser recolhido*, razão pela qual manteve a exigência de multa isolada sobre as estimativas não recolhidas em razão da compensação dos excedentes de imposto pago no exterior controlados na parte B do Lalur.

Já o paradigma nº 1302-006.402 também manteve as exigências de multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas em razão de compensação semelhante, mas a I. Relatora identifica interpretação divergente da legislação tributária nas seguintes passagens de seu voto condutor, nas quais cabe destacar outros aspectos:

A controvérsia posta nos autos, entretanto, restringe-se à compensação, no ano-calendário de 2015, de valores que, segundo a Recorrente, teriam sido pagos e não compensados em anos-calendários anteriores (2011 a 2014). Mais precisamente, acerca da possibilidade de utilização dos referidos valores na apuração das estimativas de IRPJ/CSLL, e quanto à forma dos controles exigidos para o gozo do referido direito à compensação *a posteriori*.

Em primeiro lugar, cabe dar razão ao entendimento exposto na decisão de primeira instância, no sentido de que, tendo as apurações das estimativas de IRPJ/CSLL, nos meses de agosto e setembro de 2015, ocorrido com base em balanço/balancete de suspensão/redução, não haveria óbice a que eventual saldo de imposto pago no exterior em anos-calendários anteriores (desde que devidamente controlados, na forma exigida pela legislação) seja utilizado para compensar os valores apurados nos referidos balanços/balancetes.

No mesmo sentido, cabe ratificar o entendimento de que, no ano-calendário de 2015, não haveria a necessidade 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.

Tais posições se justificam por dois aspectos. Em primeiro lugar, obedecida a sistemática prevista na legislação acima transcrita, os resultados das controladas/coligadas correspondentes aos impostos pagos no exterior já teriam sido oferecido à tributação no ano-calendário em que ocorreram os pagamentos. Neste sentido, nada mais haveria a ser tributado no ano-calendário subsequente. Ao lado disso, na apuração com base em balanços/balancetes de suspensão/redução, o que se apura é o lucro real do respectivo período, conforme estabelecido pelo art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, cabendo, portanto, a compensação em questão.

Neste ponto, inclusive, esclareça-se que perde sentido qualquer ressalva a que a compensação somente ocorra no ajuste anual ou na estimativa do mês de dezembro apurada com base em balanço/balancete de suspensão/redução (conforme constante do “Manual de Orientação do Leiaute da ECF”). Tal restrição somente faz sentido para a compensação do imposto pago no exterior no próprio ano-calendário, quando a utilização, conforme legislação acima transcrita, será correspondente ao montante de resultados no exterior acrescido na apuração do lucro real do período, o que somente ocorre em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. Quanto à compensação dos valores não utilizados em anos anteriores, qualquer IRPJ/CSLL apurado com base no Lucro Real (lucro líquido ajustado) será passível da referida dedução.

Hiromi Higuchi, com a lucidez e didática que o caracterizavam, soube identificar com perfeição o caráter da compensação em questão, conforme excerto a seguir: [...]

Após toda a longa exposição, passemos à análise do caso concreto.

A Recorrente possuía, ao final do ano-calendário de 2014, saldo devedor no Registro M500 (“Controle de Saldos das Contas do e-Lalur e do e-Lacs (parte B)”), no valor de R\$ 437.747.440,40 a título de “IMPOSTO_PAGO_EXTERIOR” (fl. 3.658). O referido montante corresponde ao saldo inicial observado no citado Registro e conta, em 1º de janeiro de 2015 (fl. 3.563).

Tendo em vista a ausência, no referido Registro, de qualquer identificação acerca da origem do saldo em questão, relata-se no TVF que a Recorrente foi intimada (fls. 1.846/1.847) a “informar a decomposição desse saldo inicial, indicando os valores correspondentes a cada uma das sociedades investidas residentes no exterior, bem como para especificar os montantes utilizados para compensação no ano-calendário de 2015, indicando as compensações realizadas correspondentes a cada uma das sociedades investidas estrangeiras”.

Da resposta apresentada pela Recorrente (fls. 1.853/1.856), cabe destacar os seguintes trechos:

[...]

Conforme detalhado no TVF, ainda, com base em demonstrativo apresentado pela própria Recorrente, no ano-calendário de 2015, o referido saldo de pagamentos realizados em anos anteriores, somado ao imposto pago no exterior ao longo do referido ano (no montante de R\$ 1.698.733.782,91) foi compensado na apuração das estimativas de IRPJ e CSLL relativas aos meses de agosto e setembro, bem como na apuração do ajuste anual dos referidos tributos. Segue a reprodução do detalhamento apresentado pela Recorrente:

[...]

A partir dos referidos valores, a princípio, não haveria óbice a que o saldo de R\$ 437.747.440,40 fosse utilizado para deduzir as estimativas de IRPJ/CSLL apuradas com base em balanços/balancetes de suspensão levantados em agosto e setembro. Situação diversa seria se a referida compensação se desse com os valores supostamente pagos no próprio ano (R\$ 1.698.733.782,91), quando somente poderia ocorrer ao final do ano-calendário.

O relevante ao caso, então, é se determinar como foi composto o referido saldo de R\$ 437.747.440,40, para se poder 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.

Como se viu acima, a Recorrente, ao longo do procedimento fiscal, se recusou a apresentar, e até mesmo informou não possuir o controle do referido saldo de forma individualizada por controlada/coligada. A alegação principal era que tal controle não seria exigido pela legislação e, portanto, desnecessário. A linha de defesa adotada na Manifestação de Inconformidade foi no mesmo sentido.

O argumento da Recorrente é absolutamente improcedente. Como se observa, tanto no art. 14, §17, da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, quanto no art. 30, §16, da Instrução Normativa RFB nº 1.520, de 2014, o cálculo do montante passível de aproveitamento em anos-calendários posteriores deve ser realizado com base nos resultados considerados individualizadamente por “filial, sucursal, coligada ou controlada”.

No Recurso Voluntário, como bem apontado nas contrarrazões da PGFN, a Recorrente abandona a referida argumentação e passa a afirmar que “cumpriu, integralmente, as exigências legais no que tange à demonstração dos controles necessários para aproveitamento das guias no exterior”. Argui, assim, que os impostos foram pagos na vigência da Lei nº 9.249, de 1995, quando os resultados eram apurados de forma individualizada para filiais, sucursais e controladas diretas, mas consolidada para as controladas indiretas. Argumenta, então, que os controles disponibilizados, no curso do procedimento fiscal (fls. 1.860/1.883), atenderiam às exigências postas na legislação.

A PGFN sustenta, em contrarrazões, que a Recorrente teria inovado no Recurso Voluntário, de modo que deveria ser reconhecida a preclusão e não conhecidas as

alegações não trazidas na Manifestação de Inconformidade. Não se pode concordar com tal argumentação. Examinada com cautela, constata-se que as alegações da Recorrente se encontram vinculadas: em um primeiro momento, afirmou que não possuía a discriminação individualizada por controladas dos impostos pagos, pois tal demonstrativo não seria exigido pela legislação; no Recurso Voluntário, apenas, esclarece que, apesar de não possuir o controle individualizado, teria cumprido todas as exigências postas na legislação de regência.

O certo é que, na vigência da Lei nº 9.249, de 1995, no art. 1º, §§5º e 6º, da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, havia a vedação à consolidação de resultados de filial, sucursal, controlada ou coligada, ainda que localizadas em um mesmo país (a chamada consolidação horizontal). De outra parte, havia a expressa determinação para que fosse realizada a “consolidação dos resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, ainda que indiretamente” (a denominada consolidação vertical).

Deste modo, com razão a Recorrente quando afirma que precisaria, apenas, apresentar os controles quanto aos lucros auferidos e impostos pagos em relação às filiais, sucursais, controladas diretas e coligadas, mas não em relação às controladas indiretas. Por outro lado, com razão a autoridade fiscal ao, tal qual prescrito na legislação (art. 14, §§15 a 17, da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002), exigir que o controle dos impostos passíveis de compensação em anos-calendários posteriores fosse apresentado “individualizadamente por filial, sucursal, coligada ou controlada”, aqui entendida a controlada direta.

E aí, embora a Recorrente sustente que os documentos de fls. 1.860/1.883 cumpririam as exigências legais, cabe dar razão à autoridade administrativa, aos julgadores de primeira instância e à PGFN, para reconhecer que os elementos apresentados não permitem a verificação de que os limites estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, para possibilitar a compensação *a posteriori* dos impostos pagos no exterior, foram observados.

Por serem, absolutamente, pertinentes, reproduzo as considerações efetuadas pela PGFN, em contrarrazões:

[...]

Como dito, todas as críticas são pertinentes e merecem ser corroboradas. O que se observa, nos autos, é que, a partir da premissa de que não precisava apresentar controle individualizado, por controlada, das compensações realizadas, a Recorrente se eximiu de apresentar, apesar das reiteradas oportunidades (curso do procedimento fiscal, Impugnação e Recurso Voluntário) os elementos hábeis de prova que permitam verificar se, na composição do alegado estoque de pagamentos realizados no exterior, teriam sido observados os requisitos legais.

Neste sentido, há que se negar provimento ao Recurso Voluntário quanto a tal matéria, mantendo-se a glosa das compensações realizadas. *(grifou-se)*

Nota-se nesta abordagem que o relator do paradigma, Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, ao expor interpretação da legislação tributária divergente da adotada no acórdão recorrido, o faz mediante concordância com entendimento lá expresso em decisão de 1ª instância, esclarecendo as razões de seu posicionamento. No relatório do paradigma vê-se que duas objeções foram deduzidas contra a compensação em tela:

Conforme informações contidas nos referidos documentos e no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 4.383/4.440, a Recorrente, que apurou o IRPJ e a CSLL com base no Lucro Real anual, valeu-se na apuração, com base em balanços/balancetes de suspensão/redução, das estimativas referentes aos meses de agosto e setembro de 2015 de deduções a título de “Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital”. Acusa a autoridade fiscal, contudo, que a referida dedução não seria possível, de modo que restou “caracterizada a falta de pagamento de estimativas mensais”, levando à imposição da multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre os valores que deixaram de ser recolhidos. A razão para tanto, além da restrição legal à referida dedução no cálculo das estimativas, é que nenhum valor a título de “Lucros Disponibilizados no Exterior” teria sido computado na base de cálculo dos referidos meses, de modo que não poderia haver a dedução dos correspondentes impostos pagos. Ademais, seria necessário que houvesse a individualização do imposto pago por cada controlada no exterior, inclusive em relação aos saldos de anos-calendários anteriores, algo não observado na Escrituração Contábil da Recorrente.

O afastamento da primeira restrição é confirmado na objeção que subsiste na ementa da decisão de 1ª instância transcrita no relatório do paradigma:

COMPENSAÇÃO DE SALDO DE IR PAGO NO EXTERIOR. PERÍODOS POSTERIORES.

A hipótese de aproveitamento em períodos posteriores do IR pago no exterior, fruto de interpretação da lei pela Administração Tributária, impõe a individualização dos controles dos tributos pagos no exterior por controladas, logo, quando verificado que a contribuinte não pode identificar a quais controladas estrangeiras correspondem as parcelas de imposto pago compensadas, torna-se devida a glosa das deduções de IR pago no exterior.

E, diante deste estreitamento do litígio, o recurso voluntário do sujeito passivo se prendeu ao segundo ponto, como também relatado no paradigma:

Em relação à infração referente à compensação dos pagamentos de impostos efetuados no exterior, a Recorrente, partindo da premissa de que, na decisão recorrida, acatou-se o argumento de que os valores compensados se referem a anos-calendários anteriores, insurge-se contra a exigência de controle individualizado dos pagamentos por cada controlada no exterior.

Alega que cumpriu todas as exigências fixadas na legislação, e que o controle individualizado somente é aplicável quando não houver a consolidação dos resultados das pessoas jurídicas situadas no exterior.

Sustenta, ainda, que os pagamentos foram realizados na vigência do art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, quando a incidência “era individualizada por filial, sucursal ou controlada direta, mas que era consolidada em relação as controladas indiretas”. Argui, então, que os documentos apresentados no curso do procedimento fiscal atenderiam à legislação aplicável, apresenta o detalhamento do seu conteúdo e defende a improcedência da glosa praticada e da exigência da multa isolada pelo não recolhimento das estimativas. *(grifou-se)*

Nota-se, ainda, que a decisão do paradigma neste ponto foi por unanimidade de votos, mas com ressalvas de fundamentos pelo Conselheiro Sérgio Magalhães Lima, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer da alegação referente à postergação do pagamento do imposto, vencida a Conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, que votou por conhecer integralmente do recurso voluntário; e, em relação à parcela conhecida, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para (i) reduzir as glosas de despesas com amortização, mantendo as glosas, apenas, em relação aos meses de setembro, outubro e novembro de 2015, nos valores, respectivamente, de R\$ 473.030.463,44, R\$ 315.353.642,30 e R\$ 157.676.821,15; (ii) reduzir as multas isoladas pelo não recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL em relação ao mês de setembro de 2015, para os valores, respectivamente, de R\$ 120.023.859,94 e R\$ 43.208.949,58; e (iii) cancelar as exigências a título de IRPJ e CSLL apuradas ao final do ano-calendário de 2015, nos termos do relatório e voto do relator. O Conselheiro Helder Jorge Dos Santos Pereira Junior votou pelas conclusões do relator quanto ao conhecimento do recurso. O Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nobrega votou pelas conclusões do relator quanto à nulidade do lançamento. O Conselheiro Sérgio Magalhães Lima votou pelas conclusões do relator quanto à possibilidade de compensação do imposto pago no exterior em anos anteriores com estimativas mensais apuradas com base em balanço/balancete de suspensão/redução. *(grifou-se)*

É certo que a ementa do paradigma reporta o entendimento acerca das duas objeções lá deduzidas na acusação fiscal:

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. ANOS-CALENDÁRIOS ANTERIORES. INEXISTÊNCIA/INSUFICIÊNCIA DE IMPOSTO A PAGAR. APURAÇÃO COM BASE EM BALANÇO/BALANCETE DE SUSPENSÃO. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO ATENDIMENTO AOS REQUISITOS LEGAIS. GLOSA.

No caso de apuração das estimativas de IRPJ com base em balanço/balancete de suspensão/redução, não há óbice a que eventual saldo de imposto pago no exterior em anos-calendários anteriores, desde que devidamente controlados, na forma exigida pela legislação, seja utilizado para compensar os valores apurados nos referidos balanços/balancetes.

Na ausência de controle dos saldos passíveis de compensação, e da demonstração da observância dos requisitos e limites fixados na legislação, deve ser glosada a compensação realizada. (*grifou-se*)

Apesar disso, não é possível afirmar que o outro Colegiado do CARF tenha decidido a matéria no ponto em que se suscita, aqui, o dissídio jurisprudencial, vez que o debate não foi lá trazido em recurso voluntário. O reexame necessário de decisão de 1ª instância desfavorável à Fazenda Nacional somente está previsto na hipótese de exoneração de crédito tributário ou afastamento de responsável tributário acima do limite de alçada, e está expressamente dispensado na hipótese de decisão favorável ao sujeito passivo em sede de processos de restituição, ressarcimento, reembolso e compensação de tributos³. Assim, é válido concluir que o outro Colegiado do CARF não poderia firmar interpretação da legislação tributária diferente daquela posta na decisão de 1ª instância, definitivamente, em favor do sujeito passivo. À míngua de maiores esclarecimentos mediante declaração de voto, a divergência quanto aos fundamentos do acórdão paradigma, manifestada pelo Conselheiro Sérgio Magalhães Lima, caso correspondesse àquele aspecto correspondente à “compensação do imposto pago no exterior em anos anteriores com estimativas mensais apurados com base em balanço/balancete de suspensão/redução”, como consignado no dispositivo do paradigma, poderia decorrer: i) de sua discordância com os fundamentos da decisão de 1ª instância; ou ii) de sua percepção de que tais fundamentos não poderiam, nem precisariam, ser confirmados em sede de julgamento de recurso voluntário que sequer confrontou o tema.

Ademais, a divergência quanto aos fundamentos manifestada pelo Conselheiro Sérgio Magalhães Lima poderia decorrer do outro aspecto suscitado para inadmissibilidade da referida “compensação”, que diz respeito à falta de controle individualizado dos valores pagos no

³ Decreto nº 7.574, de 2011:

Art. 70. O recurso de ofício deve ser interposto, pela autoridade competente de primeira instância, sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda, bem como quando deixar de aplicar a pena de perdimento de mercadoria com base na legislação do IPI (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 34, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67).

§ 1º O recurso será interposto mediante formalização na própria decisão.

§ 2º Sendo o caso de interposição de recurso de ofício e não tendo este sido formalizado, o servidor que verificar o fato representará à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade.

§ 3º O disposto no caput aplica-se sempre que, na hipótese prevista no § 3º do art. 56, a decisão excluir da lide o sujeito passivo cuja exigência seja em valor superior ao fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário. (Incluído pelo Decreto nº 8.853, de 2016)

Art. 71. Não cabe recurso de ofício das decisões prolatadas, pela autoridade fiscal da jurisdição do sujeito passivo, em processos relativos a restituição, ressarcimento, reembolso e compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei nº 10.522, de 2002, art. 27).

exterior, mas atraiu debate acerca da necessidade de consolidação dos resultados de controladas indiretas, ponto no qual o relator do paradigma se posicionou intermediariamente contra a tese defendida pela PGFN em contrarrazões ao recurso voluntário:

No Recurso Voluntário, como bem apontado nas contrarrazões da PGFN, a Recorrente abandona a referida argumentação e passa a afirmar que “cumpriu, integralmente, as exigências legais no que tange à demonstração dos controles necessários para aproveitamento das guias no exterior”. Argui, assim, que os impostos foram pagos na vigência da Lei nº 9.249, de 1995, quando os resultados eram apurados de forma individualizada para filiais, sucursais e controladas diretas, mas consolidada para as controladas indiretas. Argumenta, então, que os controles disponibilizados, no curso do procedimento fiscal (fls. 1.860/1.883), atenderiam às exigências postas na legislação.

A PGFN sustenta, em contrarrazões, que a Recorrente teria inovado no Recurso Voluntário, de modo que deveria ser reconhecida a preclusão e não conhecidas as alegações não trazidas na Manifestação de Inconformidade. Não se pode concordar com tal argumentação.

Examinada com cautela, constata-se que as alegações da Recorrente se encontram vinculadas: em um primeiro momento, afirmou que não possuía a discriminação individualizada por controladas dos impostos pagos, pois tal demonstrativo não seria exigido pela legislação; no Recurso Voluntário, apenas, esclarece que, apesar de não possuir o controle individualizado, teria cumprido todas as exigências postas na legislação de regência.

O certo é que, na vigência da Lei nº 9.249, de 1995, no art. 1º, §§5º e 6º, da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, havia a vedação à consolidação de resultados de filial, sucursal, controlada ou coligada, ainda que localizadas em um mesmo país (a chamada consolidação horizontal). De outra parte, havia a expressa determinação para que fosse realizada a “consolidação dos resultados auferidos por intermédio de outra pessoa jurídica, na qual a filial, sucursal, controlada ou coligada, no exterior, mantenha qualquer tipo de participação societária, ainda que indiretamente” (a denominada consolidação vertical).

Deste modo, **com razão a Recorrente quando afirma que precisaria, apenas, apresentar os controles quanto aos lucros auferidos e impostos pagos em relação às filiais, sucursais, controladas diretas e coligadas, mas não em relação às controladas indiretas.** Por outro lado, com razão a autoridade fiscal ao, tal qual prescrito na legislação (art. 14, §§15 a 17, da Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002), exigir que o controle dos impostos passíveis de compensação em anos-calendários posteriores fosse apresentado “individualizadamente por filial, sucursal, coligada ou controlada”, aqui entendida a controlada direta. *(destacou-se)*

Assim, havia múltiplas razões para a ressalva aos fundamentos relator do paradigma, posta pelo Conselheiro Sérgio Magalhães Lima, motivo pelo qual esta ocorrência não

se presta a desqualificar a conclusão de que não houve decisão, ali, da matéria acerca da qual a Contribuinte pretende, aqui, caracterizar o dissídio jurisprudencial.

Em suma, esta abordagem diferenciada acaba por alcançar a mesma conclusão do voto que se sagrou, aqui, vencedor em favor da negativa de conhecimento: a decisão invocada pela Contribuinte é, na verdade, um *obiter dictum*, não essencial para o resultado do caso, mas isto porque não havia mais litígio em torno do tema, dada a decisão favorável ao sujeito passivo, antes exarada pela autoridade julgadora de 1ª instância naquele caso.

Ainda que se compreendesse que o outro Colegiado do CARF decidiu a matéria ao confirmar a decisão favorável ao sujeito passivo expressa em 1ª instância de julgamento, seria o caso de também se observar que, diante da negativa, ao final, de provimento do recurso voluntário do sujeito passivo, a Fazenda Nacional não teria, em princípio, interesse em interpor recurso especial contra aquela interpretação da legislação tributária, o que também prejudicaria a admissibilidade daquela decisão como paradigma de divergência.

De fato, o interesse processual da Fazenda Nacional em tais circunstâncias somente poderia exsurgir se admitido recurso especial do sujeito passivo no âmbito da objeção subsistente à compensação em tela e, ainda, se vislumbrada a possibilidade de recurso especial adesivo, apesar da ausência de sua previsão regimental expressa. Este Colegiado já se posicionou em sentido contrário a esta possibilidade, ao rejeitar a proposta de diligência suscitada em preliminar de conhecimento de recurso especial de sujeito passivo no Acórdão nº 9101-005.800, mas tratava-se ali de divergência vislumbrada em sede de contrarrazões da Fazenda Nacional acerca de questão decorrente do dissídio jurisprudencial suscitado pelo sujeito passivo, e não antecedente. Esta Conselheira já indicou aquela possibilidade em votos declarados nos Acórdãos nº 9101-006.986, 9101-006.828 e 9101-006.631, mas não identificou manifestação específica deste Colegiado acerca do tema.

Note-se que, embora as regras regimentais não fixem como requisito de validade do paradigma a possibilidade de recorrer contra esta decisão, há vedação expressa à admissibilidade de decisões já reformadas ou objeto de desistência⁴, de onde se pode inferir que a possibilidade de reforma é um elemento intrínseco à caracterização do conteúdo expresso em um acórdão como “decisão”.

Por oportuno registre-se que, no caso concreto, é possível verificar nos autos do processo administrativo em que proferido o paradigma que o sujeito passivo não logrou êxito na admissibilidade do recurso especial interposto, senão com respeito à exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas concomitantemente com a multa de ofício aplicada no ajuste anual. Inútil, assim, discutir se a Fazenda Nacional poderia ter apresentado recurso adesivo para reforma da decisão aqui invocada como paradigma.

⁴ RICARF/2023, Art. 118, § 12. Não servirá como paradigma o acórdão: [...] II – que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado ou objeto de desistência ou renúncia do interessado na matéria que aproveitaria ao recorrente; [...]

Por fim, releva ter em conta que, nestes autos, a apuração anual da Contribuinte resultou em saldo negativo de IRPJ, como expresso na acusação fiscal transcrita no acórdão recorrido:

Por ser oportuna para a presente análise, transcrevem-se também a apuração anual do lucro real informada na ECF de 2015-Registro M300 (Demonstrativo 34):

[...]

Outrossim, reproduzo a seguir a apuração anual do IRPJ da ECF de 2015 - Registros N630 (Demonstrativo 35):

Registro N630 (Apuração do IRPJ Com Base no Lucro Real)

Período de Apuração – Anual (2015)		
Linha	Descrição	Valor (R\$)
1	Base de Cálculo do Imposto de Renda	1.388.597.179,36
2	IMPOSTO DE RENDA APURADO	
3	Aliquota de 15%	208.289.576,90
4	Adicional	138.835.717
6	DEDUÇÕES	
9	Programa de Alimentação do Trabalhador	1.152.495,44
17	Valor Remuneração Licença Maternidade	394.544,11
20	Imposto de Renda Retido na Fonte	29.248.115,01
24	Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	349.272.640
26	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-32.942.499,73

E o voto condutor do acórdão recorrido pode ter dado relevo a esta circunstância quando assim conclui, mediante citação do Acórdão nº 1401-004.118:

Segundo o dispositivo citado, o § 15 faz menção expressa à compensação “com o que for **devido** nos anos-calendário subsequentes”, o que foi mantido com o art. 30, § 14, da IN/RFB nº 1520/14. Como mencionado, as estimativas mensais possuem caráter provisório, não sendo permitido considerar que naquele momento já haveria tributo *do ano-calendário* a ser recolhido. Esta referência ao ano-calendário só pode significar, pela própria interpretação sistemática em conjunto com o art. 25 da Lei nº 9.249/95, como o montante devido ao final do período-base. Por isso, embora existam precedentes deste Carf que façam referência específica à natureza de imposto sobre a renda das antecipações, entendo que a sistemática da tributação dos lucros no exterior possui um regime próprio e específico, que não autoriza a sua adição ou dedução nos recolhimentos antecipados.

A partir dessas considerações, entendo que a dedução feita pela Recorrente não encontra fundamento legal. Vale trazer, nesse sentido, manifestação deste Carf a respeito:

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. (Acórdão nº 1401-004.118, Rel. Cons. Carlos Andre Soares Nogueira, Sessão de 21/01/2020)

Portanto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário. (*destaques do original*)

Já a situação fática enfrentada no paradigma não traz referências à formação de saldo negativo em contexto de “compensação” de estimativas com imposto de renda pago no exterior controlado na parte B do Lalur. Como se vê nos excertos a seguir transcritos, as parcelas destinadas à compensação das estimativas de IRPJ e CSLL eram inferiores ao referido “saldo de pagamentos realizados em anos anteriores” – correspondente ao *Imposto Pago no Exterior* no montante de R\$ 437.747.440-40 -, e a apuração resultou em imposto devido no ajuste anual, compensado com imposto de renda pago no exterior referente ao próprio ano-calendário:

Conforme detalhado no TVF, ainda, com base em demonstrativo apresentado pela própria Recorrente, no ano-calendário de 2015, o referido saldo de pagamentos realizados em anos anteriores, somado ao imposto pago no exterior ao longo do referido ano (no montante de R\$ 1.698.733.782,91) foi compensado na apuração das estimativas de IRPJ e CSLL relativas aos meses de agosto e setembro, bem como na apuração do ajuste anual dos referidos tributos. Segue a reprodução do detalhamento apresentado pela Recorrente:

Imposto Pago no Exterior	437.747.440,40
Imposto pago no Exterior à Compensar	1.698.733.782,91
Antecipação IRPJ - Agosto 2015	(33.745.150,10)
Antecipação IRPJ - Setembro 2015	(121.790.104,02)
Compensação IRPJ devido - Ano 2015	(1.175.043.515,30)
Antecipação CSLL - Agosto 2015	(12.154.014,04)
Antecipação CSLL - Setembro 2015	(43.845.157,44)
Compensação CSLL devida - Ano 2015	(423.017.825,51)
Total Imposto Pago no Exterior à Compensar	326.885.456,90

A partir dos referidos valores, a princípio, não haveria óbice a que o saldo de R\$ 437.747.440,40 fosse utilizado para deduzir as estimativas de IRPJ/CSLL apuradas com base em balanços/balancetes de suspensão levantados em agosto e setembro. Situação diversa seria se a referida compensação se desse com os valores supostamente pagos no próprio ano (R\$ 1.698.733.782,91), quando somente poderia ocorrer ao final do ano-calendário.

É certo que, no presente caso, o saldo negativo de IRPJ, no valor de R\$ 32.942.499,73, não é, necessariamente, atribuível ao aproveitamento em estimativas do imposto de renda pago no exterior controlado na parte B do Lalur, vez que há dedução de retenções na fonte de R\$ 29.248.115,01, e, apesar de o IRPJ total apurado no ano-calendário de 2015 (R\$ 347.125.293,90) ser inferior ao imposto de renda mensal pago por estimativa no qual estaria computado o aproveitamento de imposto pago no exterior (R\$ 349.272.640), a transcrição da acusação fiscal no acórdão recorrido indica ter havido estimativa a pagar apurada em outubro/2015 (R\$ 15.870.862,73) e novembro/2015 (R\$ 5.467.976,20). Anote-se, ainda, que a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas foi aplicada sobre as parcelas de R\$ 2.981.341,18, R\$ 3.362.491,73 e R\$ 437.041,53 deduzidas nas apurações de setembro, outubro e novembro/2015, respectivamente.

De toda a sorte, fato é que o paradigma não se manifesta acerca da possibilidade de formação de saldo negativo no contexto de aproveitamento de imposto de renda pago no exterior controlado na parte B do Lalur em estimativas, e o voto condutor do acórdão recorrido invoca precedente no qual esta circunstância foi um dos elementos considerados na interpretação da legislação tributária de regência.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da Contribuinte porque, ausente litígio acerca do tema no acórdão paradigma indicado, impõe-se reconhecer que ele não expressa decisão no âmbito da legislação tributária que a Contribuinte pretende, aqui, debater.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa