



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16561.720068/2018-21  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **1301-001.113 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 15 de março de 2023  
**Assunto** AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ  
**Recorrente** AMBEV SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade, converter o julgamento em diligência nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo Jose Luz de Macedo, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Giovana Pereira de Paiva Leite (Presidente)

## Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do acórdão da DRJ n. 09-069.400, que julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente a autuação. Os autos de infração decorrem de recolhimento a menor do IRPJ e da CSLL e de imposição de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa mensal, referente ao mês de Dezembro/2013. Além disso, houve aplicação de multa de ofício no percentual de 75%.

### Da Autuação

Consta do TVF que a autuação se deu na pessoa jurídica da AMBEV S.A., na condição de sucessora da COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS – AMBEV (doravante referida simplesmente como “Ambev”), e que teve por objetivo:

O presente Termo de Verificação Fiscal tem por objetivo formalizar os lançamentos dos créditos tributários de IRPJ e da CSLL correspondentes às bases de cálculo informadas pela Companhia de Bebidas das Américas – Ambev em sua DIPJ do ano-calendário de 2013 (fls. 8/396). Ademais, também serão constituídas multas isoladas pela falta de recolhimento de estimativas mensais obrigatórias de IRPJ e de CSLL.

Fl. 2 da Resolução n.º 1301-001.113 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16561.720068/2018-21

Há que se ressaltar que a despeito de a Ambev já ter sido anteriormente autuada quanto ao IRPJ e à CSLL do ano-calendário de 2013, esses prévios lançamentos constituíram tão somente créditos tributários correspondentes às diferenças entre as bases de cálculo reconstituídas de ofício e as bases de cálculo informadas na DIPJ. Em outros termos, por meio desses lançamentos anteriores foram constituídos apenas os créditos tributários correspondentes a infrações constatadas que modificaram as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL informadas na DIPJ, e não propriamente os créditos tributários correspondentes a essas bases de cálculo da DIPJ.

Cabe aqui assinalar que, como será detalhadamente descrito adiante, tornou-se necessária a formalização desses créditos tributários do IRPJ e da CSLL correspondentes às bases de cálculo informadas na DIPJ, haja vista que a Fazenda Pública ainda não dispõe de instrumento jurídico que possibilite a exigência desses valores do IRPJ e da CSLL, porquanto a DIPJ tem caráter meramente informativo e não constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a cobrança dos valores nela apurados.

A autoridade fiscal ao analisar os valores declarados em DIPJ/AC 2013, mormente no que diz respeito à apuração do imposto e do saldo negativa do período, fez consignar:

Já na **Ficha 12A** (Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real) da DIPJ do ano de 2013, a Ambev assim demonstrou o seu suposto **saldo negativo de IRPJ** apurado no ano, **R\$ -319.136.383,21** (são reproduzidas apenas as linhas de interesse não zeradas – valores em R\$):

Ficha 12A – Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - 2013	
<b>IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL</b>	
À alíquota de 15%	149.290.800,87
Adicional	99.503.200,58
<b>DEDUÇÕES</b>	
Imposto pago no exterior	314.122.923,98
Imposto de Renda retido na fonte	5.013.456,23
Imposto de Renda mensal pago por estimativa	248.794.004,45
<b>IMPOSTO DE RENDA A PAGAR</b>	<b>-319.136.383,21</b>

Impõe-se aqui sobrelevar a existência de suposto crédito no valor de **R\$ 315.839.610,92**, correspondente ao saldo negativo de IRPJ apurado pela Ambev na sua DIPJ do ano de 2013, objeto do PER/DCOMP n.º 02523.46862.251114.1.3.02-2387, conforme documentos juntados às fls. 399/461 (obtidos do processo administrativo 16692.726994/2014-91).

As parcelas do crédito pleiteado no PER/DCOMP n.º 02523.46862.251114.1.3.02-2387 são assim decompostas, conforme informações extraídas dos documentos supracitados (considerando-se juntamente o valor dos pagamentos):

IR EXTERIOR	310.826.154,69
RETENÇÕES FONTE	5.013.456,23
PAGAMENTOS	7.876.586,99
<b>TOTAL</b>	<b>323.716.197,91</b>

A administração tributária, no exercício de seu dever legal, já examinou esse suposto crédito pleiteado pela Ambev, tendo, por consequência, já formalmente apreciado cada uma das deduções do imposto devido informadas na DIPJ e na DCTF. Essa apreciação foi empreendida pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo (Derat), unidade competente para, no âmbito de sua jurisdição,

Fl. 3 da Resolução n.º 1301-001.113 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16561.720068/2018-21

executar, dentre outras atribuições, as atividades relacionadas à restituição e à compensação.

A partir deste ponto, o Fiscal passa a discorrer sobre a análise do processo 16692.726994/2014-91, que tinha por objetivo a verificação do saldo negativo do ano-calendário 2013 para fins de compensação. Informa que o despacho decisório indeferiu integralmente o suposto crédito de saldo negativo, pois não restou comprovado a existência de imposto pago no exterior, uma vez que o contribuinte não entregou os documentos solicitados e não apresentou pedido de prorrogação de prazo. Transcrevo trecho do TVF:

O demonstrativo a seguir resume os valores informados pela Ambev em sua DIPJ do ano-calendário de 2013 e aqueles confirmados pela administração tributária no já citado despacho decisório em que foi apreciado o suposto crédito pleiteado por meio de PER/COMP (valores em R\$):

	Valor informado na DIPJ do ano de 2013	VALOR CONFIRMADO
IR EXTERIOR	555.040.338,44	0,00
RETENÇÕES FONTE	5.013.456,23	4.489.625,18
PAGAMENTOS	7.876.586,99	7.876.586,99
<b>TOTAL</b>	<b>567.930.381,66</b>	<b>12.366.212,17</b>

Acrescenta a autoridade fiscal que o Despacho Decisório foi objeto de manifestação de inconformidade, a qual foi indeferida. O contribuinte apresentou recurso voluntário naquele processo (16692.726994/2014-91) e, posteriormente, atravessou pedido de desistência do recurso para fins de inclusão dos débitos no PERT.

E, por fim, concluiu o Auditor:

Impôs-se o total indeferimento do saldo negativo do IRPJ do ano de 2013 pleiteado pela Ambev, haja vista que o total das deduções confirmadas pela administração tributária (R\$ 12.366.212,17) alcançou um montante inferior ao próprio IRPJ devido (R\$ 248.794.001,45).

Assim, o montante de IRPJ do ano-calendário de 2013 a ser lançado pode ser assim determinado (valores em R\$):

(+)	IR total devido apurado na DIPJ (15% + adicional)	248.794.001,45
(-)	Pagamento confirmado	7.876.586,99
(-)	IRRF confirmado	4.489.625,18
(=)	<b>IRPJ a constituir</b>	<b>236.427.789,28</b>

Assim, pelas razões expostas, efetuo o presente de lançamento de ofício de IRPJ do ano-calendário de 2013 no valor de **R\$ 236.427.789,28**. O referido crédito tributário de IRPJ será acrescido da multa de ofício no percentual de 75%, tal qual prevê o artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pela Lei n.º 11.488/2007.

De modo semelhante procedeu o Auditor em relação à CSLL, conforme se depreende dos seguintes trechos do TVF:

As mesmas razões aduzidas no Item 2 – que conduziram à necessidade de constituição de IRPJ do ano-calendário de 2013, no montante de **R\$ 236.427.789,28** – são, *mutatis mutandis*, aplicáveis em relação à CSLL desse mesmo período de apuração. Assim,

Fl. 4 da Resolução n.º 1301-001.113 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16561.720068/2018-21

neste item relacionado à CSLL, as descrições em muito se assemelham às aquelas do item anterior.

(...)

Efetuada esta explicação, o suposto saldo negativo da CSLL apurado na **DIPJ do ano-calendário de 2013** (no valor de R\$ 98.977.673,03) foi assim determinado (valores em R\$):

		Parcelas
(+)	CSLL devida apurada na DIPJ	88.534.018,16
(-)	Imposto pago no exterior	114.981.220,89
(-)	Compensação com saldo negativo de períodos de apuração anteriores	88.534.018,16
(=)	<b>SALDO NEGATIVO DE CSLL APURADO NA DIPJ DO ANO-CALENDÁRIO DE 2013</b>	<b>-114.981.220,89</b>

Impende destacar que esse suposto crédito de R\$ 114.981.220,89, decorrente do saldo negativo da CSLL apurado pela Ambev na sua DIPJ do ano de 2013, foi objeto da declaração de compensação n.º 07052.42835.040515.1.7.03-0070.

Essa PER/DCOMP n.º 07052.42835.040515.1.7.03-0070, e demais Dcomps vinculadas, foram objeto de petição formalizada no processo administrativo 10880.901075/2017-51 (fls. 499/505), por meio do qual a Ambev pretendeu compensar os débitos informados utilizando-se de suposto crédito de saldo negativo de CSLL referente ao exercício de 2014, ano-calendário de 2013, no valor de R\$ 114.981.220,89.

(...)

Assim, pelas razões expostas, efetuo o presente de lançamento de ofício da CSLL do ano-calendário de 2013 no valor de **R\$ 84.833.300,95**. O referido crédito tributário da CSLL será acrescido da multa de ofício no percentual de 75%, tal qual prevê o artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pela Lei n.º 11.488/2007.

(...)

#### 4. DAS MULTAS ISOLADAS DECORRENTES DA FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS

(...)

A multa isolada pela falta de pagamento da estimativa de IRPJ de dezembro de 2013 pode ser calculada ao se levar em conta os dados informados na DIPJ do ano-calendário de 2013. O demonstrativo a seguir foi elaborado a partir dessas informações (valores em R\$):

Fl. 5 da Resolução n.º 1301-001.113 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16561.720068/2018-21

<b>DEMONSTRATIVO DA MULTA ISOLADA PELA FALTA DE PAGAMENTO DA ESTIMATIVA DE IRPJ DE DEZEMBRO DE 2013</b>	
Base de cálculo da estimativa de IRPJ	995.272.005,83
<b>IMPOSTO DE RENDA APURADO</b>	
À alíquota de 15%	149.290.800,87
Adicional	99.503.200,58
<b>ESTIMATIVA DE IRPJ TOTAL DEVIDA [A]</b>	<b>248.794.001,45</b>
<b>DEDUÇÕES</b>	
Imposto pago no exterior	0,00
Imposto de Renda retido na fonte	4.489.625,18
Imposto de Renda devido em meses anteriores	7.876.586,99
<b>TOTAL DE DEDUÇÕES [B]</b>	<b>12.366.212,17</b>
<b>ESTIMATIVA DE IRPJ A PAGAR [C] = [A - B]</b>	<b>236.427.789,28</b>
ESTIMATIVA PAGA [D]	0,00
<b>DIFERENÇA A PAGAR DA ESTIMATIVA [E] = [C - D]</b>	<b>236.427.789,28</b>
<b>MULTA ISOLADA [E x 50%]</b>	<b>118.213.894,64</b>

(...)

Adotando-se raciocínio idêntico em relação à CSLL, apura-se a seguinte multa pela falta de pagamento da estimativa da CSLL de dezembro de 2013:

<b>DEMONSTRATIVO DA MULTA ISOLADA PELA FALTA DE PAGAMENTO DA ESTIMATIVA DA CSLL DE DEZEMBRO DE 2013</b>	
Base de cálculo da estimativa da CSLL	983.711.312,85
<b>ESTIMATIVA DA CSLL DEVIDA (9%) [A]</b>	<b>88.534.018,16</b>
<b>DEDUÇÕES</b>	
Imposto pago no exterior	0,00
CSLL devida em meses anteriores	3.700.717,21
<b>TOTAL DE DEDUÇÕES [B]</b>	<b>3.700.717,21</b>
<b>ESTIMATIVA DA CSLL A PAGAR [C] = [A - B]</b>	<b>84.833.300,95</b>
ESTIMATIVA PAGA [D]	0,00
<b>DIFERENÇA A PAGAR DA ESTIMATIVA [E] = [C - D]</b>	<b>84.833.300,95</b>
<b>MULTA ISOLADA [E x 50%]</b>	<b>42.416.650,47</b>

Ciente da autuação, o contribuinte apresentou impugnação, a qual foi julgada improcedente, através de acórdão, cuja ementa segue transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor

Fl. 6 da Resolução n.º 1301-001.113 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16561.720068/2018-21

do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente.

#### LANÇAMENTO. NULIDADE.

Está afastada a hipótese de nulidade do lançamento quando o auto de infração, lavrado por autoridade competente, atende a todos requisitos legais e possibilita ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.

#### ESTIMATIVA. DEZEMBRO.

O pagamento mensal do IRPJ por estimativa, relativo a dezembro, é, em regra, obrigatório e somente pode ser suspenso se demonstrado, por meio de balanço ou balancete de suspensão, que o valor devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior à soma dos valores pagos, correspondentes aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se referia o balanço ou balancete levantado. O ajuste ao fim do período e recolhimento do imposto antes do vencimento da estimativa de dezembro é incapaz de torná-la indevida.

#### PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DESISTÊNCIA DE RECURSO. PARCELAMENTO EXCEPCIONAL.

Formalizada, expressamente, a desistência do recurso pela recorrente, em virtude de pedido de parcelamento excepcional, deve ser homologado o referido ato, não se conhecendo do apelo voluntário.

Em 20/03/2019, o contribuinte foi cientificado do acórdão da DRJ (fl. 4948) e ainda irresignado, em 18/04/2020 apresentou **Recurso Voluntário**, através do qual:

Preliminarmente,

1) Alega que a desistência dos recursos relativos aos processos 16692.726994/2014-91 e 10880.901075/2017-51 e a inclusão os débitos correspondentes no PERT em nada afeta o direito da Recorrente de demonstrar a improcedência da exigência distinta, objeto do presente processo e que a decisão recorrida optou por não analisar as provas juntadas com a impugnação, razão pela qual ensejaria nulidade;

2) Argui nulidade do lançamento por ter sido mal elaborado e se encontrar mal instruído, posto que se pautou em decisões proferidas nos autos de outros processos administrativos que indeferiram os saldos negativos de IRPJ e de CSL porque as decisões proferidas naqueles processos e naquela ocasião (em 2016) entenderam que a Recorrente não teria comprovado o pagamento de imposto de renda em 2013 em razão de deficiência na documentação apresentada, não tendo feito o i. fiscal autuante uma única intimação específica tendente a apurar se as razões que levaram ao indeferimento daqueles pedidos naquela oportunidade seriam ou não procedentes e se permaneceriam válidas na atualidade;

3) Acrescenta que o não reconhecimento em 2016 dos saldos negativos de 2013 em razão da recusa do crédito correspondente ao Imposto pago no exterior fundamentou-se única e exclusivamente em pretensos vícios atinentes à comprovação do recolhimento do referido imposto e que a decisão da DRJ não questionou o direito à dedução do Imposto pago no exterior propriamente dito;

4) Ao deixar de aprofundar as suas investigações para reunir os elementos caracterizadores da infração imputada à Recorrente, o ilustre Fiscal autuante violou frontalmente

Fl. 7 da Resolução n.º 1301-001.113 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16561.720068/2018-21

o artigo 142 do Código Tributário Nacional, padecendo os autos de infração de vício de nulidade posto que fundados em levantamento mal elaborado;

5) Argumenta que ainda que a interpretação dada ao “caput” do art. 26 da Lei n.º 9.249/95 estivesse correta, o que se admite apenas para fins de argumentação, tal dispositivo legal restringiria quando muito a compensação de eventual excesso do imposto pago no exterior em relação ao IRPJ e CSL devidos no encerramento do período de apuração, mas jamais a compensação até o valor devido desses tributos, no próprio ano-base, que é do que se cuida nestes autos;

6) Informa que apresentou com a impugnação novo Laudo Técnico de Natureza Contábil Complementar, que comprova a existência de crédito oriundo de imposto pago no exterior (doc. 04 da impugnação), de modo a não restar dúvida quanto ao seu direito de ver apreciada tal prova nos presentes autos;

No mérito,

7) Aduz a Recorrente que o Laudo Técnico preparado pela KPMG, que compila e atualiza as informações e documentos que constaram dos Laudos anteriores, comprova de maneira inequívoca o direito da Recorrente à compensação do Imposto pago no exterior, afastando, por conseguinte, os argumentos contrários ao reconhecimento desse direito constantes das decisões proferidas nos processos administrativos n.ºs 16692.726994/2014-91 e 10880.901075/2017-51;

8) Quanto à suposta inobservância dos limites impostos pela legislação, trata-se de discussão totalmente inaplicável à hipótese dos autos, visto que a DRJ admite nos processos administrativos n.ºs 16692.726994/2014-91 e 10880.901075/2017-51 a possibilidade de a Recorrente deduzir o imposto pago no exterior até o limite do IRPJ e CSL devidos no encerramento do ano-base, como aliás expressamente previsto no art. 14, §§ 7º e seguintes, da Instrução Normativa SRF n.º 213/02;

9) Ainda que se entenda que a utilização do crédito relativo ao imposto pago no exterior não poderia gerar saldo negativo daqueles tributos, o que se admite apenas para fins de argumentação, no caso dos autos a Recorrente possui crédito em montante suficiente para absorver a totalidade dos valores lançados a título de IRPJ e CSL, sendo inócua aquela argumentação;

10) Em relação à multa isolada, defende a impossibilidade de sua cobrança após findo o ano-calendário quando a “estimativa” de dezembro é calculada com base em balancete de suspensão/redução, como é o caso, ou seja, com base no seu lucro real;

11) Ainda quanto à multa isolada, argui impossibilidade de cumulação da multa isolada com a multa de ofício sobre a mesma base de cálculo;

Por fim, a Recorrente requereu que o recurso fosse integralmente provido para reconhecer a insubsistência dos autos de infração, ou quando menos seja anulada a decisão da DRJ para que nova decisão seja proferida apreciando a prova apresentada com a impugnação.

É o relatório.

Fl. 8 da Resolução n.º 1301-001.113 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16561.720068/2018-21

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

#### Das Preliminares de Nulidade

A Recorrente argui duas preliminares de nulidade. A primeira referente à decisão da DRJ, uma vez que teria deixado de analisar provas trazidas com a impugnação; a segunda, refere-se à autuação propriamente dita, por afronta ao art.142 do CTN, posto que fundada em levantamento mal elaborado.

O contribuinte se insurge contra o lançamento por ter sido mal elaborado e se encontrar mal instruído, posto que se pautou em decisões proferidas nos autos de outros processos administrativos, os quais indeferiram os saldos negativos de IRPJ e de CSL porque as decisões proferidas naqueles processos e naquela ocasião (em 2016) entenderam que a Recorrente não teria comprovado o pagamento de imposto de renda em 2013 em razão de deficiência na documentação apresentada, não tendo feito o i. fiscal autuante uma única intimação específica tendente a apurar se as razões que levaram ao indeferimento daqueles pedidos naquela oportunidade seriam ou não procedentes e se permaneceriam válidas na atualidade.

Acrescenta que, ao deixar de aprofundar as suas investigações para reunir os elementos caracterizadores da infração imputada à Recorrente, o ilustre Fiscal autuante teria violado frontalmente o artigo 142 do Código Tributário Nacional, padecendo os autos de infração de vício de nulidade.

Esse argumento não procede. De fato, os autos de infração se basearam no resultado de procedimento fiscal realizado no processo n.ºs 16692.726994/2014-91, que concluiu pela inexistência de comprovação de IR pago no exterior, conforme tabela abaixo (TVF fl.597):

	Valor informado na DIPJ do ano de 2013	VALOR CONFIRMADO
<u>IR EXTERIOR</u>	<u>555.040.338,44</u>	<u>0,00</u>
RETENÇÕES FONTE	5.013.456,23	4.489.625,18
PAGAMENTOS	7.876.586,99	7.876.586,99
<b>TOTAL</b>	<b>567.930.381,66</b>	<b>12.366.212,17</b>

É de se observar que todos os documentos relevantes do processo n.º 16692.726994/2014-91 (IRPJ) e do processo n.º 10880.901075/2017-51 (CSLL) foram juntados aos presentes autos. Todas as provas estão anexadas ao processo. A partir desse conjunto de documentos, que foram elaborados em processos distintos deste, a autoridade autuante formou suas conclusões, por dedução lógica, acerca da falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL para o ano-calendário 2013, e que se encontram detalhadas no Termo de Verificação Fiscal.

A infração encontra-se objetivamente descrita e possibilitou ao contribuinte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Fl. 9 da Resolução n.º 1301-001.113 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16561.720068/2018-21

Trata-se, em verdade, da utilização de prova emprestada, o que é admissível no âmbito do processo administrativo fiscal, consoante diversos precedentes no CARF, inclusive neste Colegiado, a exemplo do acórdão n. 1301-002.205, cujo trecho da ementa segue transcrito abaixo:

PROVA EMPRESTADA. PROVAS INDICIÁRIAS. VALIDADE.

É válido o emprego no processo administrativo tributário de prova emprestada, bem como de provas indiciárias, cujo valor probante dependerá da quantidade e da consistência dos indícios.

Dessa forma, não há nulidade no lançamento, tendo em vista que foi devidamente instruído com todas as provas necessárias, ainda que tenham sido emprestadas de outro processo.

Além disso, a Recorrente argui nulidade da decisão da DRJ, posto que esta deixou de analisar as provas sob o seguinte fundamento:

Cabe ainda ressaltar, se assim pudesse ser analisado o documento supramencionado conforme arguido pela interessada, a mesma se valeria de um duplo benefício tributário. O primeiro, consagrado através do momento de adesão ao PERT, que já assegurou a sua aceitação plena e irretroatável ao programa. O segundo seria uma tentativa transversa ou oblíqua da interessada em resgatar a discussão quanto a análise desse documento, o que não caberia *in totum*, com fulcro no próprio art. 42 do Decreto n.º 70.235/72.

Procura demonstrar a Recorrente, que o pedido de desistência do PERT se deu em outros processos (n.ºs 16692.726994/2014-91 e 10880.901075/2017-51), com objetos distintos, e que o imposto pago no exterior, naqueles processos, não restou comprovado, por ausência de entrega de documentos (tradução juramentada, consularização, entre outros), os quais foram apresentados com o recurso voluntário, mas que houve desistência para do recurso. Transcreveu trecho do acórdão da DRJ proferido no processo n.º 16692.726994/2014-91:

Como se depreende, o valor correspondente ao imposto de renda mensal pago por estimativa é composto por **R\$ 240.917.414,46** (duzentos e quarenta milhões, novecentos e dezessete mil, quatrocentos e quatorze reais e quarenta e seis centavos), **a título de imposto de renda pago ao exterior sobre lucros**, e R\$ 7.876.586,99 (sete milhões oitocentos e setenta e seis mil, quinhentos e oitenta e seis reais e noventa e nove centavos), a título de pagamentos (Estimativa de janeiro, Linha 13, e estimativa de dezembro, Linha 09, ambas da Ficha 11 da DIPJ/2014).

(...)

Na prática, a contribuinte utilizou a totalidade do imposto pago no exterior no ano-calendário de 2013, sem respeitar o limite imposto pela legislação, correspondente a R\$ 248.794.001,45 (duzentos e quarenta e oito milhões, setecentos e noventa e quatro mil, um real e quarenta e cinco centavos), conforme Quadro 4.

Se comprovado o pagamento do tributo pago no exterior, no montante R\$ 555.040.338,44 (quinhentos e cinquenta e cinco milhões, quarenta mil, trezentos e trinta e oito reais e quarenta e quatro centavos), e considerando que a interessada já utilizou, dentro do limite permitido pela legislação, o montante de R\$ 240.917.414,46 (duzentos e quarenta milhões, novecentos e dezessete mil, quatrocentos e quatorze reais e quarenta e seis centavos), a diferença jamais poderia afetar o saldo negativo informado na DIPJ/2014 Retificadora, tampouco ser informada em PER/DComp como crédito, para fins de compensação dos tributos (diversos) devidos pela contribuinte.

Fl. 10 da Resolução n.º 1301-001.113 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16561.720068/2018-21

O imposto pago no exterior não é passível de restituição no Brasil, mas tão somente de compensação com imposto de renda (e contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, sendo o caso), nos termos e limites admissíveis pela legislação pátria.

A Recorrente defende que o fato de ter renunciado à compensação do saldo negativo do IRPJ e base negativa da CSLL não implica que tenha renunciado à possibilidade de compensar o imposto pago no exterior com aquele devido no país e que no presente feito não está de modo algum pretendendo resgatar a discussão já encerrada nos autos dos processos administrativos n.ºs 16692.726994/2014-91 e 10880.901075/2017-51. Afirma a Recorrente:

Com efeito, naqueles processos como visto discutia-se única e exclusivamente a existência de saldo negativo de IRPJ e de CSLL no ano de 2013, e desta discussão a Recorrente efetivamente abriu mão, tendo pago os débitos compensados com aquele crédito, o que não pretende reaver.

Já no presente feito, contudo, discute-se algo totalmente distinto, que é a existência ou não de pagamento a menor de IRPJ e de CSLL no próprio ano-base, não havendo que se falar portanto em “duplo benefício”.

Assim, resta demonstrado que a desistência dos recursos interpostos nos processos administrativos n.ºs 16692.726994/2014-91 e 10880.901075/2017-51 em nada afeta o direito da Recorrente de ver apreciada a prova produzida no caso concreto quanto ao imposto pago no exterior e ver reconhecida a inexistência da suposta diferença de IRPJ e de CSL devidos no ano-base.

Entendo não haver nulidade na decisão recorrida. Isto porque o Colegiado *a quo* deixou de analisar documentos juntados aos autos (laudo da KPMG, entre outros), pois interpretou que a adesão ao PERT e a desistência dos recursos representa uma preclusão consumativa. Nesse sentido, a impossibilidade de o contribuinte provar neste processo o pagamento de imposto do exterior decorreria da circunstância de ele ter desistido naquele outro processo, de fazer a comprovação deste mesmo fato. Este foi o entendimento da Turma da DRJ.

Isto posto, houve uma interpretação da legislação, por parte do Colegiado da DRJ, de que o pedido de desistência para ingresso no PERT implicava preclusão consumativa, em relação inclusive ao processo reflexo, e por conseguinte, considerou despicienda a análise dos documentos juntados.

Portanto, não é caso de nulidade da decisão recorrida, entretanto, há de ser reformada.

Entendo que a renúncia envolve questão de direito e não de fato. No caso em tela, não se discute a legislação que permite o aproveitamento do imposto de renda pago no exterior, mas tão somente à comprovação do atendimento aos requisitos legais.

O que estava em discussão era um pedido de compensação, e ao apresentar desistência do recurso interposto as consequências para o contribuinte foram a assunção irretroatável dos débitos declarados, bem como a impossibilidade de incluir esses mesmos débitos em outro pedido e também de pleitear novamente compensação do saldo negativo.

Nos processos n.ºs 16692.726994/2014-91 e 10880.901075/2017-51, pode ter havido uma discussão acerca do limite do imposto de renda pago no exterior que poderia ser ter sido aproveitado no Brasil, uma vez que o valor do crédito objeto do pedido de compensação era formado pelo imposto pago no exterior que excedia o valor dos tributos devidos no país.

Fl. 11 da Resolução n.º 1301-001.113 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16561.720068/2018-21

Em verdade, o encerramento da litígio envolvendo o pedido de compensação foi encerrado por desistência do contribuinte, sem que houvesse se exaurido a discussão acerca da comprovação do pagamento do imposto no exterior. A questão enfrentada nos presentes autos reside predominantemente na comprovação documental do imposto pago no exterior e que foi utilizado para quitar o imposto devido no país, não estando em discussão o valor excedente que comporia um eventual saldo negativo.

A Recorrente argumenta que ainda que a interpretação dada ao “caput” do art. 26 da Lei n.º 9.249/95 estivesse correta, o que se admite apenas para fins de argumentação, tal dispositivo legal restringiria quando muito a compensação de eventual excesso do imposto pago no exterior em relação ao IRPJ e CSL devidos no encerramento do período de apuração, mas jamais a compensação até o valor devido desses tributos, no próprio ano-base, que é do que se cuida nestes autos.

A despeito de a Autoridade Fiscal ter efetuado o lançamento a partir do pressuposto da falta de recolhimento do IRPJ/CSLL, em razão do desfecho dos processos administrativos n.ºs 16692.726994/2014-91 e 10880.901075/2017-51, para os quais houve desistência dos recursos, a partir do momento em que é efetuado um lançamento de IRPJ e da CSLL por falta de recolhimento, tem o contribuinte o direito de trazer prova em contrário, ou seja, pode apresentar provas de que o imposto foi realmente pago no exterior e que seu aproveitamento atende aos limites legais (matéria de fato). Não poderia, entretanto, alegar matéria de direito, como ilegalidade de lei ou ato normativo ou interpretação de normas, que já houvesse sido objeto de desistência para fins de ingresso no PERT.

No caso em tela, a Recorrente pediu desistência dos pedidos de compensação, analisados nos processos n.ºs 16692.726994/2014-91 e 10880.901075/2017-51, que apesar de abordarem matérias relacionadas aos presentes autos, qual seja, a composição do direito creditório alegado (saldo negativo do ano-calendário 2013) envolvia imposto de renda retido na fonte e imposto de renda pago no exterior, aqueles processos têm objeto distinto deste. Enquanto aqueles tratavam de compensação, este aqui trata de lançamento por falta de recolhimento de IRPJ/CSLL e de estimativa mensal.

É possível distinguir os objetos dos processos administrativos, na medida em que o processo n.ºs 16692.726994/2014-91 pleiteou um crédito de saldo negativo AC/2013, no valor original de R\$ 315.839.610,92, cujo valor de IR Pago no Exterior seria de R\$ 310.826.154,69. Esse valor que constitui o saldo negativo do AC/2013 corresponde ao imposto de renda pago no exterior, que excede o valor do imposto desta mesma natureza utilizado para quitar a estimativa mensal do mês de dezembro/2013. Para esclarecer, elaborei tabela abaixo:

Fl. 12 da Resolução n.º 1301-001.113 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16561.720068/2018-21

IR pago exterior informado na DIPJ (A)	314.122.923,98
IR mensal pago por Estimativa Informado na DIPJ (quitado com IR pago no exterior) (B)	248.794.004,45
Saldo Negativo informado DIPJ	-319.136.383,21
Saldo Negativo Informado na DCOMP	-315.839.610,92
<b>IR pago no exterior informado na DCOMP</b>	<b>-310.826.154,69</b>
IR pago no exterior utilizado para quitar estimativa Dezembro	240.917.414,46
Valor da Estimativa Apurada em Janeiro	7.876.586,99
Pagamento	7.876.586,99
IRRF confirmado	4.489.625,18
Valor do IRPJ Devido na DIPJ	248.794.001,45
Deduções confirmadas pelo Fisco	12.366.212,17
<b>Valor objeto da Autuação</b>	<b>236.427.789,28</b>
<b>Valor em tese recolhido IR no Exterior (A+B)</b>	<b>562.916.928,43</b>

Ao verificar os valores negritados, é possível constatar que o IR retido no exterior informado na DCOMP é apenas uma parcela do total do IR pago no exterior e, a princípio, o valor objeto da autuação foi justamente aquele IR pago no exterior utilizado para quitar a estimativa mensal de dezembro/2013.

Nesse sentido, as provas carreadas aos autos merecem ser analisadas para fins de comprovação do imposto pago no exterior e seu regular aproveitamento para fins que quitação do IRPJ e CSLL devidos.

Isto posto, voto por converter o julgamento em diligência para a Unidade de Origem:

- Analisar a documentação juntada aos presentes autos;
- Confirmar o imposto de renda pago no exterior;
- Verificar os limites para fins do seu aproveitamento no país nos termos do art.26 da Lei n. 9.249/95;
- Verificar se a receita correspondente foi tributada no Brasil, nos termos do art.25 da lei supracitada;
- Verificar as demais condições para fins de aproveitamento do imposto de renda pago no exterior;
- Intimar o contribuinte para apresentar documentos complementares, se entender necessário;
- Elaborar relatório conclusivo acerca do valor residual devido de IRPJ e CSLL, após eventual aproveitamento do IR pago no exterior, e dar ciência ao contribuinte do relatório da diligência para que, no prazo de 30 dias, o mesmo possa se manifestar conforme prescrito no art.35 do Decreto nº 7574/2011.

Fl. 13 da Resolução n.º 1301-001.113 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16561.720068/2018-21

**Conclusão**

Por todo o exposto, voto por converter o julgamento em diligência nos termos acima propostos.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite